



REPUBBLICA ITALIANA
CORTE DEI CONTI
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA CAMPANIA

composta dai seguenti magistrati:

Alfredo Grasselli	Presidente
Tommaso Martino	Primo Referendario (Relatore)
Alessandro De Santis	Referendario

nella Camera di Consiglio del 18 luglio 2024 ha adottato la seguente deliberazione.

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

Visto il R.D. 12 luglio 1934, n. 1214, recante il Testo Unico delle leggi sull'ordinamento della Corte dei conti, e successive modificazioni ed integrazioni;

Visto la legge 14 gennaio 1994, n. 20, recante disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti e successive modificazioni ed integrazioni;

Visto la legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3, recante modifiche al titolo V della parte seconda della Costituzione;

Visto 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 il D.L. n. 174 del 10 ottobre 2012, come convertito dalla legge n. 213 del 7 dicembre 2012, e successive modificazioni ed integrazioni;

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;

Vista la deliberazione della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti n. 13/SEZAUT/2021/INPR del 21 luglio 2021, recante le *"Linee guida per le Relazioni 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";

Vista la deliberazione di indirizzo n. 237/2021/INPR conseguentemente adottata dalla Sezione regionale di controllo per la Campania nella camera di consiglio del 15 settembre 2021;

Vista la deliberazione della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti n. 16/SEZAUT/2022/INPR del 4 novembre 2022, recante le *"Linee guida per le Relazioni 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 2021";*

Vista la deliberazione di indirizzo n. 9/2023/INPR conseguentemente adottata dalla Sezione regionale di controllo per la Campania nella camera di consiglio del 26 gennaio 2023;

Vista la Deliberazione n. 2/SEZAUT/2024/INPR con la quale la Sezione delle Autonomie della Corte dei conti ha approvato le *"Linee guida e 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 negli anni 2022 - 2023 (art. 148, D. LGS. 18 agosto 2000, n. 267)";*

Vista la deliberazione di indirizzo n. 19/2024/INPR conseguentemente adottata dalla Sezione regionale di controllo per la Campania nella camera di consiglio del 7 febbraio 2024;

Visto il decreto n. 20/2023 del Presidente della Sezione regionale di controllo per la Campania;

Esaminati i referti sul funzionamento dei controlli interni per gli esercizi 2020 e 2021, trasmessi dal Sindaco del Comune di Frattamaggiore;

Vista l'istanza con la quale il Magistrato istruttore ha chiesto il deferimento della presente questione all'esame collegiale;

Vista l'ordinanza, n. 93/2024, con la quale il Presidente ha deferito la decisione sulla suddetta relazione all'esame collegiale della Sezione convocata in Camera di consiglio per l'odierna seduta;

Udito il relatore, Primo Referendario Tommaso Martino

PREMESSO

I controlli interni negli enti locali.

L'articolo 148 decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, recante il "*Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali*" (TUEL), come riformulato dall'articolo 3, comma 1, lett. e), decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, recante "*Disposizioni urgenti in materia di finanza e funzionamento degli enti territoriali, nonché ulteriori disposizioni in favore delle zone terremotate nel maggio 2012*", convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, e modificato dall'articolo 33 decreto-legge 24 giugno 2014, n. 91, convertito con modificazioni dalla legge 11 agosto 2014, n. 116, nell'ambito delle misure volte al rafforzamento della partecipazione della Corte dei conti al controllo sulla gestione finanziaria delle regioni, 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.*" A tale fine, i Sindaci dei comuni, i Sindaci delle città metropolitane e i Presidenti delle province trasmettono annualmente alle Sezioni regionali un referto sul sistema dei controlli interni, adottato sulla base delle linee guida deliberate dalla Sezione delle Autonomie della Corte dei conti e sui controlli effettuati nell'anno.

L'ampia riforma di cui all'articolo 3, comma 1 sub e) decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito con modificazioni dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, nel 2015 è entrata a regime, coinvolgendo nei controlli strategico, di qualità e sulle società partecipate tutti i comuni con popolazione superiore ai 15.000 abitanti, compresi quelli esclusi nella fase di prima applicazione.

I ridetti controlli "*devono costituire una base di riferimento per scelte funzionali alla realizzazione di processi di razionalizzazione della gestione ed innescare un radicale mutamento dei comportamenti amministrativi, da conformare ai criteri della tracciabilità e della responsabilità. Gli sforzi per l'ottimizzazione della gestione devono essere concentrati sulla definizione di obiettivi e dei processi che assicurino un percorso in grado di coniugare la regolarità dell'azione intesa come rispetto del complesso delle regole finanziarie e procedurali, con l'efficacia e l'efficienza della gestione*" (Deliberazione n. 28/SEZAUT/2014/INPR e n. 4 /SEZAUT/2013/INPR).

“Il sistema dei controlli interni”- aggiunge la Sezione delle Autonomie nella delibera n. 4/2017/FRG - “è un complesso apparato di verifiche, che unifica le fasi della programmazione, della gestione e della rendicontazione degli Enti locali. Detta unificazione si realizza nella valutazione dell’efficienza e della qualità dei procedimenti amministrativi nei quali si traduce l’esercizio di funzioni e l’erogazione di servizi, per cui gli esiti dei controlli dovrebbero essere finalizzati all’ottimizzazione delle risorse impiegate nelle varie filiere procedurali. L’organizzazione dei controlli presuppone un’analisi incentrata sia sul processo produttivo che su quello organizzativo, avvalendosi delle rilevazioni riguardanti la programmazione, la gestione e la rendicontazione... Le linee guida, indirizzate agli Enti per fornire loro schemi di referti a firma dei capi delle amministrazioni locali hanno un’impostazione intesa a ridurre e semplificare le informazioni, ma al tempo stesso ad acquisire dati più puntuali che in passato, richiedendo di indicare gli obiettivi raggiunti in termini percentuali, o le misure correttive globalmente adottate e riferite agli specifici ambiti di controllo”.

I controlli interni rappresentano, quindi, un fondamentale presidio per il buon andamento delle Pubbliche Amministrazioni, in quanto funzionali a consentire all’Ente di valutare l’andamento delle gestioni e di adottare le opportune misure correttive in presenza delle criticità e delle disfunzioni rilevate.

Le finalità di fondo del controllo in esame sono state individuate, come sopra rammentato, dalla Sezione delle Autonomie della Corte dei conti nella deliberazione n. 4/SEZAUT/2013/INPR nei seguenti punti: verifica dell’adeguatezza funzionale e dell’effettivo funzionamento del sistema dei controlli interni; valutazione degli strumenti diretti a verificare la coerenza dei risultati gestionali rispetto agli obiettivi programmati; verifica dell’osservanza dei principali vincoli normativi di carattere organizzativo, finanziario e contabile; rilevazione degli eventuali scostamenti dagli obiettivi di finanza pubblica; monitoraggio in corso d’anno degli effetti prodotti in attuazione delle misure di finanza pubblica e dei principali indirizzi programmatici dell’ente; monitoraggio dei rapporti finanziari e gestionali tra Enti e organismi partecipati.

Ad ulteriore rafforzamento dell’importanza dei controlli interni, va altresì rappresentato che le Sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti, ai sensi del sopra citato art. 148, comma 4, del TUEL, nel caso di rilevata assenza ed inadeguatezza degli strumenti e delle metodologie di controllo interno adottate, possono irrogare, a carico degli amministratori locali, *“fermo restando quanto previsto dall’articolo 1 della legge 14 gennaio*

1994, n.20, e successive modificazioni, e dai commi 5 e 5-bis dell'articolo 248 del presente testo unico", apposita sanzione pecuniaria.

Il sistema dei controlli interni, rinnovato dall'art. 3 del d.l.n.174/2012, è stato maggiormente focalizzato su un percorso di conservazione degli equilibri, assicurando, allo stesso tempo, l'economicità della gestione e la qualità dei servizi, oltre a riproporre i tradizionali canoni di efficacia e di efficienza. In tale ottica i controlli di gestione e strategici sono stati integrati con il controllo costante sugli equilibri finanziari, oltre che degli organismi partecipati. Inoltre, viene introdotto il controllo sulla qualità dei servizi erogati, sia direttamente sia mediante organismi gestionali esterni, con l'impiego di metodologie dirette a misurare la *customer satisfaction*. Ne risulta una complessa rete di controlli interni, che sostanzialmente mira a verificare se l'assetto amministrativo dell'ente sia in grado di perseguire gli obiettivi gestionali e attuare le misure correttive necessarie a sanare le criticità evidenziate. Il nuovo assetto dei controlli interni, introdotto con la riforma del 2012, pur non discostandosi dal modello di controllo collaborativo, ricorre ad "inedite" misure sanzionatorie dei comportamenti degli amministratori. Il controllo interno anche dopo le anzidette modifiche conserva come esito principale l'applicazione delle misure correttive rimesse alle decisioni dello stesso Ente, che si accompagnano come logica conseguenza agli esiti di verifica dei risultati negativi, in relazione agli scopi e alle intenzioni, nonché in rapporto ai parametri di sana gestione.

Il sistema dei controlli interni si dipana attraverso diverse tipologie di controllo ovvero: il controllo di regolarità amministrativo contabile; il controllo di gestione; il controllo strategico; il controllo sugli equilibri finanziari; il controllo sugli organismi partecipati e sulla qualità dei servizi.

L'analisi dei controlli di regolarità amministrativa e contabile previsti dall'art. 147-bis del TUEL, si incentra sulla nuova e più severa disciplina definita dall'art. 183 del TUEL in materia di impegni di spesa.

Tale tipologia di controllo è, infatti, assicurato sia nella fase preventiva di formazione dell'atto che in quella successiva. Nella sua formulazione l'art. 147-bis presenta le caratteristiche di una forma di autotutela dell'amministrazione e di auditing interno sulle determinazioni di spesa, che rafforza l'intero sistema dei controlli e rende imprescindibile

l'applicazione dei tradizionali principi di conformità a legge, regolarità e correttezza dell'azione amministrativa.

Con la riforma operata attraverso il D.L. 174/2012, convertito con legge n. 213/2012, il legislatore ha voluto, infatti, prevedere, in assenza di controlli preventivi di legittimità, un sistema che garantisca la conformità all'ordinamento dell'azione amministrativa, nonché la qualità degli atti emanati, a tutela dell'Ente quale soggetto suscettibile di essere destinatario di possibili contenziosi.

Il controllo di gestione (art. 147, co. 2, lett. a), del TUEL), che attiene all'efficacia, efficienza ed economicità dell'agire amministrativo, si avvale di indicatori che misurano lo stato di attuazione degli obiettivi programmati, che si rinvergono preliminarmente nel Piano esecutivo di gestione ("Piano dettagliato obiettivi" e "Piano della *performance*"). Il controllo di gestione è, dunque, la procedura diretta a verificare lo stato di attuazione degli obiettivi programmati e, attraverso l'analisi delle risorse acquisite e della comparazione tra i costi e la qualità dei servizi offerti, costituisce lo strumento finalizzato a verificare la funzionalità dell'Ente, l'efficacia, efficienza e l'economicità dell'attività di realizzazione degli obiettivi. Si inserisce nell'ambito della cultura dei risultati che è evidenziata sia dal proposito di raggiungimento degli obiettivi di efficacia ed efficienza, cui ciascun servizio è finalizzato, che da una coerente valutazione del rapporto con le risorse disponibili.

Il controllo strategico (art. 147-ter del TUEL) è diretto a valutare la programmazione alla luce dei risultati effettivamente ottenuti. L'eventuale scostamento tra gli esiti raggiunti e quelli previsti ha evidenti riflessi sulla politica dell'Ente locale che, in tal caso, modifica la programmazione strategica. La valutazione di congruenza tra obiettivi predefiniti e risultati ottenuti, si estende all'entità delle risorse a disposizione, ai tempi fissati per la realizzazione e alle procedure attivate in corso d'opera, senza dimenticare il ruolo attribuibile alle performances degli amministratori, alla valutazione delle scelte dei dirigenti e al grado di soddisfazione degli utenti.

Il controllo sugli equilibri finanziari previsto dall'art. 147-quinquies del TUEL, come precisato dalla Sezione delle Autonomie, è inteso a rafforzare il tradizionale controllo esercitato dall'Organo di revisione contabile ai sensi dell'art. 1, co. 166 e ss. della legge n. 266/2005, attraverso il più ampio coinvolgimento degli Organi istituzionali dell'Ente nei

processi gestionali diretti ad assicurare gli equilibri di bilancio ed il rispetto dei vincoli di finanza pubblica.

La logica di questo tipo di controllo consiste, infatti, nell'individuare i flussi informativi necessari all'Ente, affinché siano attivati tempestivamente i processi correttivi in grado di interrompere i trend gestionali incompatibili con le previsioni di bilancio e di ripristinare il corretto equilibrio dei saldi economici e finanziari.

Il Controllo sugli organismi partecipati è previsto ex art. 147-quater del D.lgs. 267/2000 che prevede: *“1. L'Ente locale definisce, secondo la propria autonomia organizzativa, un sistema di controlli sulle società non quotate, partecipate dallo stesso Ente locale. Tali controlli sono esercitati dalle strutture proprie dell'Ente locale, che ne sono responsabili.*

Per l'attuazione di quanto previsto al comma 1 del presente articolo, l'amministrazione definisce preventivamente, in riferimento all'articolo 170, comma 6, gli obiettivi gestionali a cui deve tendere la società partecipata, secondo parametri qualitativi e quantitativi, e organizza un idoneo sistema informativo finalizzato a rilevare i rapporti finanziari tra l'Ente proprietario e la società, la situazione contabile, gestionale e organizzativa della società, i contratti di servizio, la qualità dei servizi, il rispetto delle norme di legge sui vincoli di finanza pubblica”.

Attraverso tale forma di controllo la stessa amministrazione imposta un proprio monitoraggio periodico sull'andamento delle gestioni degli organismi assoggettati a controllo, con l'indicazione degli adeguati correttivi da introdurre nei casi di scostamento dagli obiettivi assegnati *“anche con riferimento a possibili squilibri economico-finanziari rilevanti per il bilancio dell'Ente”* (art. 147-quater, co. 3).

Le amministrazioni controllanti, dal canto loro, devono porre attenzione alle perdite che potrebbero subire gli organismi partecipati, in quanto aventi riflessi sul proprio bilancio. Punto di collegamento con il successivo controllo della qualità dei servizi è rappresentato dal monitoraggio del contratto di servizio. Il presidio del contratto di servizio costituisce un punto essenziale delle verifiche spettanti all'amministrazione affidante sotto un duplice profilo: da un lato assicura la correttezza dei rapporti finanziari/economici tra Ente e società affidataria e, dall'altro, garantisce la qualità del servizio erogato, a tutela del cittadino utente

In continuità con quanto avvenuto nelle precedenti annualità, anche per gli anni **2020** e **2021**, la Sezione delle Autonomie ha approvato rispettivamente le deliberazioni n.

13/SEZAUT/2021/INPR e n. 16/SEZAUT/2022/INPR contenenti le Linee guida ed il relativo questionario per le relazioni annuali sul funzionamento del sistema integrato dei controlli interni per i Comuni con popolazione superiore ai 15.000 abitanti, le Città Metropolitane e le Province. Nelle ridette deliberazioni la Sezione delle Autonomie ha sottolineato che *“il corretto funzionamento del sistema dei controlli interni costituisce il miglior presidio per l’osservanza degli obblighi di finanza pubblica posti a tutela dei principi di equità intergenerazionale e di stabilità finanziaria, oltreché per la salvaguardia dell’integrità e della trasparenza della gestione delle risorse finanziarie pubbliche assegnate alle autonomie territoriali. In un contesto di crescenti difficoltà economiche e finanziarie, l’adozione di un efficace sistema di controlli interni rappresenta, altresì, lo strumento migliore per rispondere alle esigenze conoscitive del decisore politico e amministrativo, nonché per soddisfare i bisogni della collettività amministrata. Attivando il processo di autovalutazione dei propri sistemi di pianificazione-programmazione e controllo nonché dei cicli erogativi in termini di apporto quantitativo e qualitativo, l’Ente può, infatti, ottimizzare le proprie performance attraverso un articolato flusso informativo che, partendo dagli obiettivi strategici, è in grado di individuare ed alimentare gli obiettivi operativi in un quadro organizzativo più strutturato e consapevole. È noto, peraltro, che il mancato esercizio della funzione pubblica di controllo interno, di converso, aumenta il rischio di alterazioni nei processi decisionali e programmatori, indebolisce le scelte gestionali ed organizzative, riduce il presidio sugli equilibri di bilancio e la regolarità della gestione, ed impedisce, in ultima analisi, al controllore esterno di fare affidamento sulla qualità della rendicontazione economica e finanziaria dell’Ente.*

Per garantire l’efficacia del sistema dei controlli interni è necessario che le amministrazioni affrontino lo schema di relazione – questionario evitando la logica del mero adempimento formale. La rappresentazione delle dinamiche delle amministrazioni nelle diverse tipologie di controllo deve fare emergere punti di forza e debolezza, potenzialità e rischi, al fine di fornire elementi utili per la diffusione delle buone pratiche e la correzione delle criticità”.

Gli schemi di relazione approvati per l’anno 2020 e per l’anno 2021 sono stati strutturati in un questionario a risposta sintetica, organizzati in sezioni dedicate alla raccolta di informazioni uniformi per ciascuna tipologia di controllo.

Lo schema di relazione per l’esercizio 2020 conserva le principali caratteristiche di forma e contenuto delle linee-guida approvate in precedenza, insistendo su una analisi che metta in relazione le funzionalità delle singole tipologie di controllo e l’insieme dei

diversi indicatori di cui l'Ente si è dotato, per cogliere appieno il livello di integrazione esistente fra le varie tipologie dei controlli interni e far emergere il profilo caratteristico del sistema attuato dal singolo Ente, la sua conformità al disposto normativo e la capacità di incidere sui processi in atto, sviluppando nuove sinergie. Un sistema dei controlli così strutturato offre una prospettiva unitaria degli adempimenti di carattere organizzativo e funzionale che facilitano l'individuazione delle criticità e delle lacune del sistema ed evidenziano il livello di errore, difformità e di mancato raggiungimento degli obiettivi, in modo da agevolare l'adozione di soluzioni correttive adeguate e valutare i risultati conseguiti.

È apparso, inoltre, necessario inserire nello schema di relazione una specifica appendice, i cui contenuti sono ricavati dalla deliberazione n.18/2020 della Sezione delle autonomie, per analizzare gli effetti della pandemia sui controlli interni. Altro elemento di novità, destinato a stabilizzarsi dopo l'emergenza sanitaria, è rappresentato dall'impiego del lavoro agile. Per cogliere gli effetti di questa importante innovazione organizzativa sono stati formulati taluni quesiti specifici inseriti in una appendice aggiuntiva.

Il nuovo schema di relazione, strutturato in un questionario a risposta sintetica, è organizzato in sezioni e due appendici dedicate alla raccolta di informazioni uniformi per ciascuno dei profili di seguito indicati:

- la prima sezione (Sistema dei controlli interni) mira ad una ricognizione dei principali adempimenti comuni a tutte le tipologie di controllo. I quesiti attengono alla verifica della piena ed effettiva operatività dei controlli in conformità alle disposizioni regolamentari, statutarie o di programmazione, cui si aggiungono particolari riferimenti al numero dei report da produrre e ufficializzare, alle criticità emerse e alle azioni correttive avviate;
- la seconda sezione (Controllo di regolarità amministrativa e contabile) è volta ad intercettare le eventuali problematiche presenti nell'esercizio del controllo di regolarità tecnica e contabile sugli atti aventi rilevanza finanziaria e/o patrimoniale, nel funzionamento dei processi a monte e a valle dei report adottati nell'esercizio e nell'adozione delle misure consequenziali facenti capo ai responsabili dei settori in cui l'amministrazione locale risulta articolata;
- la terza sezione (Controllo di gestione) contiene domande correlate a profili di carattere eminentemente organizzativo e di contesto, con approfondimenti sull'utilizzo dei report

periodici, sulla natura degli indicatori adottati, sul tasso medio di copertura dei costi dei servizi a domanda individuale e sul grado complessivo di raggiungimento degli obiettivi operativi dell'azione amministrativa;

- la quarta sezione (Controllo strategico) è intesa, invece, a sondare il livello di attenzione delle verifiche in ordine all'attuazione dei programmi e delle tecniche adottate per orientare le decisioni dei vertici politici nella individuazione degli obiettivi delle scelte strategiche da operare a livello di programmazione;

- la quinta sezione (Controllo sugli equilibri finanziari) mira a verificare il rispetto delle prescrizioni normative e regolamentari da parte dei responsabili del servizio finanziario, ai quali compete l'adozione delle linee di indirizzo e di coordinamento per l'ordinato svolgimento dei controlli finanziari e per l'attuazione delle misure di salvaguardia degli equilibri di bilancio;

- la sesta sezione (Controllo sugli organismi partecipati) contiene domande dirette a verificare il grado di operatività della struttura dedicata al controllo sugli organismi partecipati, con specifici approfondimenti sugli indirizzi adottati, l'ambito del monitoraggio, i profili organizzativi e finanziari, la valutazione del rischio aziendale e la tipologia degli indicatori applicati;

- la settima sezione (Controllo sulla qualità dei servizi) è diretta, infine, ad evidenziare se i controlli di qualità si spingono ad esaminare le dimensioni effettive delle prestazioni erogate, in termini di prontezza, coerenza ed esaustività, con approfondimenti sull'appropriatezza degli indicatori adottati, il livello degli standard di qualità programmati, la misurazione della soddisfazione percepita dagli utenti, l'effettuazione di indagini di benchmarking ed il coinvolgimento attivo degli *stakeholder*;

- l'Appendice Covid è strettamente connessa agli specifici controlli che si sono resi necessari per fronteggiare le sfide dell'emergenza, adeguandoli sotto svariati profili: programmazione, metodologie, implementazione di aree specifiche di controllo;

- l'Appendice lavoro agile disciplina i controlli con riguardo ad una delle principali conseguenze dell'emergenza sanitaria, ovvero il c.d. "*smart working*". La trattazione dei quesiti sul lavoro agile in una separata appendice è dettata dalla consapevolezza che tale nuovo approccio dell'organizzazione del lavoro, fondato su aspetti di flessibilità,

autonomia e collaborazione del dipendente, rimarrà, finita l'emergenza, una modalità alternativa allo svolgimento della prestazione lavorativa "in presenza".

Ciascuna sezione è corredata da uno spazio Note, posto dopo i quesiti, dedicato ai chiarimenti necessari per la miglior comprensione delle informazioni, ovvero all'inserimento di informazioni integrative di carattere generale, commenti o altri dettagli informativi riferiti a specifici quesiti, ritenuti utili a rappresentare situazioni caratteristiche o peculiari.

Per l'anno 2021, poi, è stata introdotta l'ulteriore appendice PNRR e PIAO, che vuole cogliere, sul versante dei controlli interni, le azioni dell'Ente relative alla implementazione dello straordinario piano di investimenti pubblici, che individua negli enti locali importanti soggetti attuatori. Sono state inserite, inoltre, anche alcune domande relative al PIAO, il nuovo strumento di pianificazione strategica ed operativa introdotto dall'art. 6 del D.L. n. 80/2021 (recante "Misure urgenti per il rafforzamento della capacità amministrativa delle pubbliche amministrazioni funzionale all'attuazione del PNRR e per l'efficienza della giustizia").

CONSIDERATO

Sistema di controlli interni del Comune di Frattamaggiore (NA).

Il comune di Frattamaggiore (NA) ha trasmesso a questa Corte tramite il sistema ConTe in data 24/03/2022 il referto sul funzionamento del sistema dei controlli interni dell'Ente relativo all'esercizio **2020**.

In continuità con quanto avvenuto per la passata annualità, anche per l'anno 2021 il Comune di Frattamaggiore (NA) ha trasmesso a questa Corte tramite il sistema LimeFit, in data 17/02/2023, il referto sul funzionamento del sistema dei controlli interni dell'Ente relativo all'esercizio **2021**.

L'esame dei questionari del sistema dei controlli interni sarà trattato congiuntamente per gli anni 2020 e 2021.

In via preliminare, per entrambe le annualità in analisi, si rileva, sul piano generale, che non è stato conferito ad altri organismi associativi istituzionali l'esercizio delle funzioni relative ai controlli interni.

1. Controllo di regolarità amministrativa e contabile.

Dall'analisi dei questionari relativi al controllo di regolarità amministrativa e contabile è emerso che la tecnica di campionamento adottata per la scelta degli atti da sottoporre al controllo, per l'anno 2020, è quella di "*altre tecniche specifiche*", mentre per l'annualità 2021 è stata adottata la tecnica della "*estrazione causale semplice*."

La Sezione rileva che sarebbe utile, a fianco del sistema di sorteggio puramente casuale, utilizzare criteri che valorizzano aspetti quantitativi (per l'impatto potenziale sul bilancio) e qualitativi (in quanto, per la natura o per i contenuti dell'atto, possano teoricamente ipotizzarsi profili di criticità).

L'Ente, poi, non ha effettuato controlli, ispezioni o altre indagini volti ad accertare la regolarità amministrativa e contabile dell'attività posta in essere da specifici uffici o servizi. Inoltre, non è prevista una specifica forma di vigilanza sugli agenti contabili (interni e/o esterni all'Ente) e sui funzionari delegati.

La Sezione, rimarcandone la rilevanza, invita l'Ente a dotarsi di una specifica forma di vigilanza ed a effettuare mirati controlli ed ispezioni.

Si rileva dall'esame del questionario relativo all'annualità 2021 che gli esiti del controllo preventivo di regolarità contabile effettuato nell'anno precedente non hanno influito sulle modalità di estrazione degli atti da sottoporre a controllo successivo di regolarità amministrativa. Le risultanze del controllo successivo di regolarità sono, poi, confluite in un unico *report* annuale.

Dall'analisi dei questionari risulta che l'Ente, per l'annualità 2020, non ha operato la verifica delle attestazioni concernenti i pagamenti effettuati dopo la scadenza dei termini previsti dall'art. 4 del d.lgs. n. 231/2002, secondo le modalità di cui all'art. 41 del d.l. n.66/2014, conv. dalla l. n. 89/2014. Per l'annualità 2021, poi, pur essendo dichiarata detta verifica, non sono state implementate le procedure per monitorare il flusso di liquidazione delle fatture commerciali nel caso di superamento dei termini previsti dalla normativa vigente.

In tema si rappresenta che a decorrere dall'esercizio 2014, alle relazioni ai bilanci consuntivi o di esercizio delle pubbliche amministrazioni, di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, deve essere allegato un prospetto, sottoscritto dal rappresentante legale e dal responsabile finanziario, attestante l'importo

dei pagamenti relativi a transazioni commerciali effettuati dopo la scadenza dei termini previsti dal decreto legislativo 9 ottobre 2002, n. 231, nonché l'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti di cui all'articolo 33 del decreto legislativo 14 marzo 2013, n.33. In caso di superamento dei predetti termini, le medesime relazioni indicano le misure adottate o previste per consentire la tempestività effettuazione dei pagamenti. L'organo di controllo di regolarità amministrativa e contabile verifica le attestazioni dandone atto nella propria relazione.

La Sezione evidenzia che le informazioni circa i pagamenti effettuati sono di fondamentale importanza per la verifica della tempestività dei pagamenti e sono utilizzati per il calcolo dei relativi indicatori previsti dalla legge. Gli organi di controllo interno avranno cura di effettuare opportuni accertamenti sul rispetto da parte dell'Ente dei termini di pagamento. Tali accertamenti potranno essere svolti con specifici controlli ovvero in occasione della periodica verifica di cassa, esaminando, a campione, i mandati di pagamento e riscontrando anche il rispetto delle scadenze di pagamento.

Alla luce dei questionari esaminati si invita l'Ente ad implementare tale tipologia di controllo. Ciò al fine di permettere pienamente a tale forma di controllo di assurgere ad una funzione di guida e orientamento della struttura al rispetto dei principi di legalità, imparzialità e buon andamento della PA, finalità che il legislatore con l'anzidetta forma di controllo vuole opportunamente stimolare e perseguire.

2. Controllo di gestione.

L'Ente dichiara che è stato trasmesso il Referto Controllo di gestione alla Corte dei conti (ex art. 198-bis TUEL).

Dall'analisi del questionario si evince che l'Ente si è dotato di un sistema di contabilità economica fondato su rilevazioni analitiche per centri di costo, che consenta di valutare l'efficienza e l'economicità dell'azione amministrativa, ma tale forma di controllo non si avvale di un sistema di contabilità economico-patrimoniale tenuta con il metodo della partita doppia.

La Sezione rileva come appare centrale la predisposizione di un sistema di contabilità economico-patrimoniale affidabile ed in grado di fornire informazioni circa l'efficienza gestionale in termini di costi e di ricavi nonché circa l'adeguatezza delle risorse utilizzate, in relazione alle attività svolte e, soprattutto, ai risultati conseguiti.

I regolamenti e le delibere dell'Ente, inoltre, non prevedono che le articolazioni decentrate si attengano, nell'ottica della uniformità gestionale ed organizzativa, alle direttive della struttura centrale, per quanto attiene alle modalità operative e ai criteri di analisi ed il livello di approfondimento delle elaborazioni. I *report* periodici prodotti, poi, non sono tempestivi e aggiornati nel fornire informazioni utili alle decisioni da prendere. Altresì, il controllo di gestione non è in grado di influenzare l'attività in corso di svolgimento determinando la riprogrammazione degli obiettivi e non esiste un sistema di ponderazione degli obiettivi da monitorare

L'Ente eroga servizi a domanda individuale. Il tasso medio di copertura dei costi di tutti i servizi a domanda individuale è pari, per entrambe le annualità, al 36% (valore particolarmente basso). La Sezione raccomanda di monitorare l'indice di copertura al fine della salvaguardia della tenuta degli equilibri di bilancio.

Il controllo di gestione, come sopra esposto, dovrebbe avere la finalità di "*accompagnare*" le strutture operative dell'Ente per individuare tempestivamente gli scostamenti delle attività in corso rispetto agli obiettivi predeterminati, al fine di consentire tempestive misure correttive o una rimodulazione dei programmi in essere. Dalle indicazioni fornite emerge una debolezza di questa funzione. Conseguentemente si raccomanda all'Ente di procedere ad una ricognizione delle metodologie adottate al fine di individuare idonee misure di efficientamento di questa specifica funzione. La Sezione, infine, evidenzia l'opportunità che l'amministrazione, al fine di assicurare un fattivo, efficiente ed efficace coinvolgimento dell'intera struttura, riveda i propri atti normativi ed i modelli organizzativi vigenti, garantendo in tal modo che le articolazioni decentrate, inserite nei diversi settori operativi, si attengano alle direttive della struttura centrale, per quanto riguarda le procedure operative, i criteri di analisi ed il livello di approfondimento delle elaborazioni.

3. Controllo strategico.

L'Ente ha approvato il PEG e ne ha pubblicato i contenuti sul portale istituzionale. Dall'esame di entrambi i questionari, si evidenzia che il controllo strategico non è operativamente integrato con il controllo di gestione, e non utilizza le informazioni provenienti dalla contabilità analitica per orientare le decisioni in tema di allocazione delle risorse, gestione dei servizi e politiche tariffarie. Inoltre, non vengono effettuate, a

preventivo, adeguate verifiche tecniche/economiche sull'attuazione delle scelte da operare a livello di programmazione. Non sono stati elaborati ed applicati nell'anno gli indicatori di mantenimento, quelli relativi al miglioramento della qualità dei servizi ed alla innovazione e allo sviluppo.

La Sezione evidenzia l'esigenza di superare le su riferite criticità in ordine all'integrazione del controllo strategico con quello di gestione, anche sotto l'aspetto dei flussi informativi. Invita l'Ente a procedere: alla costruzione di un adeguato sistema informativo, al fine di orientare le decisioni in tema di allocazione delle risorse, di gestione dei servizi e di politiche tariffarie; ad effettuare verifiche preventive tecniche/economiche sull'attuazione delle scelte da operare a livello di programmazione; a dotarsi dei parametri inerenti al rispetto degli standard prefissati e quelli di impatto socioeconomico dei programmi, nonché di appositi indicatori di risultato.

4. Controllo sugli equilibri finanziari.

In relazione alla sola annualità 2020, l'Ente specifica che non sono state adottate le opportune iniziative, anche di tipo contabile, amministrativo o contrattuale, previste dall'art. 183, comma 8, del TUEL per il caso di insufficiente disponibilità di cassa dovuta a ragioni sopravvenute.

L'Ente per entrambe le annualità, dichiara che il controllo sugli equilibri finanziari non è integrato con il controllo sugli organismi partecipati (l'Ente dichiara di non detenere partecipazioni) e che il responsabile del servizio finanziario non ha adottato specifiche linee di indirizzo e/o coordinamento per l'ordinato svolgimento dei controlli sugli equilibri finanziari.

La Sezione rimarca come la figura centrale di questo sistema di controllo sia il Responsabile del servizio finanziario, il quale è chiamato ad esercitare un'attività di indirizzo e di coordinamento nei confronti di tutti i soggetti dell'organizzazione, capaci di effettuare il monitoraggio dei flussi informativi rilevanti per la salvaguardia degli equilibri e di utilizzarli efficacemente per attivare i necessari interventi correttivi.

Il Legislatore prevede che gli enti locali, nell'ambito della loro autonomia, individuino strumenti e metodologie per garantire, anche attraverso il controllo di regolarità amministrativa e contabile, la legittimità, la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa. Ciò deve avvenire anche mediante l'attività di coordinamento e di

vigilanza da parte del responsabile del servizio finanziario nonché dei responsabili dei servizi, in uno con il costante controllo degli equilibri finanziari della gestione di competenza, dei residui e della cassa, anche ai fini della realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica.

La Sezione rimarca che è sempre necessario adottare le opportune iniziative al fine del mantenimento e della salvaguardia, anche in via prospettica, degli equilibri di bilancio.

5. Controllo sugli organismi partecipati.

Con riferimento al controllo sugli organismi partecipati, tale sezione del questionario non è stata implementata poiché l'Ente riferisce di non detenere partecipazioni ai sensi dell'art. 147 quater del TUEL. Dagli atti in possesso di questa Sezione si rileva una partecipazione diretta pari al 4,69% in ASMENET SOC. CONS. A.R.L.

La Sezione rappresenta che poiché tale soggetto ha evidente natura societaria il Comune dovrà assumere tutte le iniziative necessarie a garantire il pieno rispetto della vigente disciplina in materia di società partecipate. In questa prospettiva la Sezione sollecita l'Ente a verificare (anche) la sussistenza dei requisiti essenziali ai fini dell'affidamento diretto di servizi e del mantenimento della partecipazione societaria (cfr. Sezione regionale di controllo per la Campania delibera n. 102/2024/VSG).

6. Controllo sulla qualità dei servizi.

L'Ente per l'annualità 2020 dichiara di non aver adottato la Carta dei servizi, mentre dichiara di averla adottata per l'annualità 2021.

Altresì non ha effettuato indagini sulla soddisfazione degli utenti (interni e/o esterni) e non ha effettuato confronti sistematici (*benchmarking*) con i livelli di qualità raggiunti da altre amministrazioni.

L'Ente non ha realizzato un innalzamento degli *standard* economici o di qualità dei servizi (nel loro insieme o per singole prestazioni) misurabili attraverso indicatori definiti e pubblicizzati rispetto all'anno precedente.

Alla luce delle risposte fornite la Sezione invita l'Ente a superare le criticità sopra evidenziate. Preme, tra l'altro, precisare, come ribadito dalla Sezione delle autonomie, che tale tipologia di controllo è finalizzata ad intercettare, attraverso la misura della soddisfazione del cittadino, i bisogni dell'utenza e, quindi, a fornire all'Amministrazione le reali dimensioni dello scostamento esistente tra i risultati della gestione (validati dagli

altri controlli) e il grado di utilità effettivamente conseguito. Si pone, dunque, come strumento di misurazione, in un sistema integrato dei controlli interni (cd. “*cruscotto direzionale*”), del corretto funzionamento delle altre forme di controllo attivate nell’Ente.

6. Appendici 2020 e 2021.

Il questionario relativo all’esercizio 2020 è stato necessariamente aggiornato e attualizzato con l’inserimento di due specifiche appendici: “Appendice covid 19” ed “Appendice lavoro agile”. Il questionario relativo all’esercizio 2021 conserva le due appendici del 2020, inserendo una terza relativa al PNRR.

6.1 Appendice legata all'emergenza sanitaria Covid.

In relazione all’appendice concernente il Covid si assiste ad una progressione positiva tra il questionario 2020 e quello relativo al 2021.

Con riferimento all’anno 2020, si rileva, che le risposte sono prevalentemente negative, con specifico riferimento, segnatamente, al controllo di regolarità amministrativa e contabile, al controllo di gestione e strategico.

Per l’anno 2021 l’Ente ha verificato: il collegamento tra le risorse finanziarie disponibili e gli obiettivi assegnati; ha effettuato il monitoraggio del conseguimento degli obiettivi assegnati in seguito all'adozione del lavoro agile; ha effettuato il monitoraggio dei finanziamenti legati all'emergenza ai fini della loro corretta contabilizzazione ed effettivo utilizzo. Diversamente non è stato effettuato il monitoraggio dei tempi di realizzazione degli obiettivi assegnati in seguito all'adozione del lavoro agile

6.2 Appendice lavoro agile.

In relazione al lavoro agile, si evidenzia che gli organi di controllo interno non hanno monitorato l’impatto del lavoro agile sulla continuità e qualità dei servizi pubblici prodotti dall’Ente e che i sistemi informativi non hanno consentito il proficuo svolgimento dello stesso non permettendo l’idoneo tracciamento dell’attività svolte.

Inoltre, il sistema di misurazione e valutazione della *performance* non ha monitorato i risultati del lavoro agile attraverso specifici indicatori. L'Ente non ha stipulato, su base volontaria, contratti individuali di lavoro a distanza a partire dal 15 ottobre 2021 (lavoro agile definito in via strutturale).

6.3 Appendice sul PNRR.

L’Ente riferisce di essere soggetto attuatore di interventi finanziati con fondi PNRR.

La Sezione, in tema, rappresenta 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. 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).

Dalla analisi di questa sezione del questionario si evince che: l'Organo politico non ha emanato specifiche direttive agli organi amministrativi e di controllo interno, al fine di ottimizzare il ciclo di gestione dei fondi PNRR in campo di *auditing* finanziario-contabile e *auditing* sulla *performance*; il sistema informativo dell'Ente non implementa integralmente tutti i dati sullo stato di avanzamento procedurale, finanziario e fisico degli interventi del PNRR; all'interno dell'Ente non è stata individuata una struttura del responsabile/referente per l'attuazione dei progetti finanziati da fondi PNRR; l'Ente non ha adottato specifiche procedure di controllo sugli atti amministrativi connessi all'attuazione del PNRR al fine di prevenire ed individuare i rischi di frode, corruzione, conflitti di interesse; non è stata garantita la completa tracciabilità delle operazioni collegate a *milestone* e *target* del PNRR, mediante l'attribuzione ad esse di un'apposita codificazione contabile; gli organi di controllo non effettuano verifiche periodiche sugli atti di spesa relativi ad interventi connessi al PNRR, al fine di accertare che essi non includano anche "*costi impropri*"; i sistemi informatici dell'Ente non integrano

efficacemente e tempestivamente i flussi informativi a supporto della funzione strategica e di quella gestionale, al fine di verificare in corso d'opera il conseguimento degli obiettivi del PNRR nei tempi programmati; il controllo di gestione non produce specifici report, al fine di monitorare, nel corso della gestione, il grado di conseguimento delle misure previste dal PNRR; non sono state individuate le procedure amministrative da semplificare e reingegnerizzare in attuazione del PIAO.

La Sezione, sulla base delle risposte fornite, ravvisa plurime criticità. Invita, pertanto, il Comune a potenziare il sistema di controllo interno al fine di fronteggiare le esigenze che scaturiscono da tale contesto. L'Ente avrà cura di analizzare i propri sistemi di *governance* del Piano nazionale di ripresa e resilienza per verificare se sia necessario porre in essere eventuali modifiche organizzative al fine di rilevare con immediatezza inefficienze, ritardi, difformità o altre disfunzioni, attivando prontamente misure autocorrettive tese al loro superamento.

7. Conclusioni

Tutto ciò premesso, a seguito dell'analisi dei referti sul funzionamento del sistema integrato dei controlli interni effettuati nelle annualità 2020 e 2021 del Comune di **Frattamaggiore (NA)**, la Sezione rileva la **parziale adeguatezza** del funzionamento del sistema integrato dei controlli interni.

Richiama l'Amministrazione comunale ad una sempre più puntuale definizione degli strumenti principali di programmazione e controllo; raccomanda all'Ente:

- in tema di Controllo di regolarità amministrativa e contabile a non avvalersi per la scelta degli atti da sottoporre al controllo solo della tecnica di campionamento dell'“*estrazione casuale semplice*”. Invita l'Ente a dotarsi di una specifica forma di vigilanza sugli agenti contabili (interni e/o esterni all'Ente) e sui funzionari delegati e a implementare le procedure per monitorare il flusso di liquidazione delle fatture commerciali entro i termini di legge. Inoltre, al fine di poter rendere pienamente operativa e realmente incisiva tale strategica forma di *audit*, a prescindere dalla presenza di situazioni critiche già rilevate, l'Ente potrà attivare, controlli, ispezioni o altre indagini, volti ad accertare la regolarità amministrativa e contabile posta in essere da specifici uffici o servizi;
- in materia di Controllo di gestione ad integrare un sistema di contabilità economica affidabile, tenuto con il metodo della partita doppia, utilizzando le informazioni

provenienti dalla contabilità analitica per orientare le decisioni in tema di allocazione delle risorse, gestione dei servizi e politiche tariffarie e a porre in essere metodologie organizzative che consentano alle strutture amministrative di disporre tempestivamente di *report* periodici idonei a far rilevare la necessità dell'adozione di misure correttive in corso di gestione, anche sotto il profilo di un'eventuale riprogrammazione degli obiettivi;

- con specifico riferimento al controllo strategico, a procedere alla costruzione di un adeguato sistema informativo, al fine di orientare le decisioni in tema di allocazione delle risorse, di gestione dei servizi e di politiche tariffarie; ad effettuare verifiche preventive tecniche/economiche sull'attuazione delle scelte da operare a livello di programmazione; a dotarsi dei parametri inerenti al rispetto degli standard prefissati e quelli di impatto socioeconomico dei programmi, nonché di appositi indicatori di risultato;
- in tema di controllo sugli equilibri finanziari a adottare le opportune iniziative al fine della tutela e salvaguardia, anche in via prospettica, degli equilibri di bilancio;
- ad assumere, in relazione al controllo sugli organismi partecipati, tutte le iniziative necessarie a garantire il pieno rispetto della vigente disciplina in materia di società partecipate;
- a procedere, in tema di Controllo sulla qualità dei servizi, ad implementare lo stesso, anche mediante l'adozione di adeguati indicatori atti a rappresentare compiutamente le dimensioni effettive della qualità dei servizi e delle prestazioni erogate, nonché ad attuare un innalzamento degli standard economici o di qualità dei servizi misurabili mediante indicatori definiti e pubblicizzati;
- relativamente all'appendice sul PNRR, la Sezione invita l'Ente a potenziare il sistema di controllo interno al fine di rilevare con immediatezza possibili inefficienze, ritardi, difformità o altre disfunzioni, attivando prontamente misure autocorrettive tese al loro superamento. La Sezione riserva la verifica nei successivi controlli.

PQM

La Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Campania, all'esito dell'analisi sui questionari sulle relazioni annuali del Comune di **Frattamaggiore (NA)** sul funzionamento del sistema integrato dei controlli interni per gli esercizi **2020** e **2021**, ai sensi dell'art. 148 del TUEL:

- accerta, allo stato degli atti, la **parziale adeguatezza** del funzionamento del sistema integrato dei controlli interni;

- ritenuta la sussistenza di margini di miglioramento del sistema in questione invita l'Ente ad adottare idonee misure correttive secondo le considerazioni e le raccomandazioni espresse nella parte motivata;

l'Ente potrà dare comunicazione delle iniziative adottate e comunque rispondere alle osservazioni formulate nei questionari relativi agli anni 2022 e 2023, allegati alla deliberazione della Sezione delle autonomie n. 2/SEZAUT/2024/INPR, con le modalità di compilazione e invio ivi descritti (par. 6); nel caso l'Ente abbia già inviato i questionari potrà integrare con apposita relazione.

Rimane impregiudicata ogni ulteriore valutazione in relazione all'esito delle verifiche sulla gestione finanziaria dell'Ente intestate a questa Sezione.

Dispone che, a cura della Segreteria, copia della presente deliberazione, da pubblicare sul sito istituzionale dell'Ente, ai sensi dell'art. 31 del decreto legislativo n. 33/2013, sia trasmessa al Sindaco del Comune di Frattamaggiore ed all'Organo di revisione dei conti del Comune di Frattamaggiore.

Manda al Direttore del Servizio di supporto per gli adempimenti di competenza.

Così deciso in Napoli, nella Camera di consiglio del 18 luglio 2024.

Il Magistrato Relatore

Tommaso Martino

Il Presidente

Alfredo Grasselli

Depositato in Segreteria il

18 luglio 2024

Il Direttore della Segreteria

Dott. Giuseppe Imposimato