



REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE DEI CONTI
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER IL VENETO

nell'adunanza del 18 febbraio 2021

composta dai Magistrati:

Salvatore PILATO	Presidente
Elena BRANDOLINI	Consigliere
Amedeo BIANCHI	Consigliere relatore
Giovanni DALLA PRIA	Referendario
Fedor MELATTI	Referendario
Daniela D'AMARO	Referendario
Chiara BASSOLINO	Referendario

VISTO l'art. 100, comma 2, 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 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;

VISTO il decreto legislativo 18 agosto 2000 n. 267, recante il Testo Unico delle Leggi sull'Ordinamento degli Enti Locali;

VISTA la legge 5 giugno 2003 n. 131;

VISTO l'art. 148 del decreto legislativo n. 267/2000 - TUEL, come novellato dall'art. 3, co. 1, sub e) del decreto legge n. 174/2012, convertito con modificazioni dalla legge n. 213 del 7 dicembre 2012 – e da ultimo dall'art. 33 del decreto legge n. 91/2014, convertito con modificazioni dalla legge n. 116 dell'11 agosto 2014;

VISTA la deliberazione della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti n. 22/SEZAUT/2019/INPR del 22 luglio 2019, 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 2018*”;

VISTA la deliberazione n. 21/2020/INPR del 22 gennaio 2020 con la quale la Sezione ha approvato il programma di lavoro per l’anno 2020;

ESAMINATO il referto sul funzionamento dei controlli interni dell’esercizio 2018 trasmesso dal Sindaco del Comune di Pescantina (VR) in data 29 ottobre 2019;

VISTA la nota prot. n. 4098 dell’11 agosto 2020, con la quale il Magistrato istruttore ha chiesto integrazioni e chiarimenti al Comune a seguito dell’esame del referto;

VISTA la nota di risposta dell’Ente prot. n. 24048 del 25 settembre 2020;

VISTA l’ordinanza del Presidente n. 15/2021 di convocazione della Sezione per l’odierna seduta;

UDITO il Magistrato relatore, Consigliere Amedeo Bianchi

FATTO E DIRITTO

L’art. 148 del decreto legislativo n. 267/2000 - TUEL, a seguito delle modifiche introdotte dal decreto legge n. 174/2012, convertito con modificazioni dalla legge 7 dicembre 2012 n. 213, e da ultimo dall’art. 33 del decreto legge n. 91/2014, convertito dalla legge 11 agosto 2014 n. 116, richiede ai Comuni con popolazione superiore ai 15.000 abitanti, alle Città Metropolitane ed alle Province la redazione di un referto annuale a dimostrazione dell’adeguatezza ed efficacia dei controlli interni realizzati nel corso dell’esercizio considerato.

Tale referto, strutturato secondo le linee guida annuali deliberate dalla Sezione delle Autonomie della Corte dei conti e da trasmettere alla competente Sezione regionale di controllo della Corte, va ad integrare il quadro informativo a disposizione di quest’ultima per l’esercizio delle proprie funzioni di esame della regolarità e legittimità delle gestioni finanziarie degli enti locali. In particolare, detto referto costituisce uno strumento ricognitivo che concorre a completare il controllo effettuato ai sensi dei commi 166 e seguenti dell’art. 1 della legge n. 266/2005 e a far conoscere le eventuali irregolarità fatte emergere dagli organi di controllo interno degli enti locali.

Nel quadro del complesso sistema di verifiche delineato dal sopra menzionato decreto legge n. 174/2012, il referto annuale intestato all’organo di vertice degli enti locali si pone in coerenza con l’obiettivo, da tempo perseguito dal legislatore, di fare dei controlli interni l’indispensabile supporto per le scelte decisionali e programmatiche dell’ente, in un’ottica di sana gestione finanziaria e di perseguimento del principio di buon andamento, nonché di apportare le opportune misure correttive, in presenza di criticità e disfunzioni.

Al riguardo, le finalità del controllo in esame sono state delineate dalla Sezione delle Autonomie, con deliberazione SEZAUT/28/2014/INPR, e sono così riassumibili:

- 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;
- consolidamento dei risultati con quelli delle gestioni degli organismi partecipati.

In continuità con quanto avvenuto nelle passate annualità, anche per l’anno 2018, la Sezione delle Autonomie ha approvato la deliberazione n. 22/SEZAUT/2019/INPR contenente 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. Lo schema di relazione approvato per l’anno 2018 è stato strutturato in un questionario a risposta sintetica, organizzato in otto sezioni dedicate alla raccolta di informazioni uniformi per ciascuna tipologia di controllo. In particolare, la prima sezione concerne il sistema dei controlli interni e mira ad una ricognizione dei principali adempimenti comuni a tutte le tipologie di controllo; le successive sezioni sono volte ad intercettare la presenza di eventuali problematiche nell’esercizio del controllo di regolarità amministrativa e contabile, del controllo di gestione, del controllo strategico, del controllo sugli equilibri finanziari, del controllo sugli organismi partecipati e del controllo sulla qualità dei servizi. Infine, l’ottava sezione chiude il questionario con uno spazio 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.

Ad ulteriore rafforzamento dell’importanza dei controlli interni, va altresì rammentato 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.

Tutto ciò premesso, dall’analisi del referto sul funzionamento del sistema integrato dei controlli interni effettuati nell’anno 2018 dal Comune di Pescantina (VR), sono emerse numerose criticità nell’esercizio di tali controlli, sfociato in apposita nota di richiesta prot. n. 4098 dell’11 agosto 2020.

Con nota n. 24048 del 25 settembre 2020, il Sindaco ed il Segretario generale del Comune di Pescantina hanno fornito i chiarimenti richiesti.

Prima di esporre gli esiti dell’attività svolta sul funzionamento dei controlli interni effettuati nel 2018 dal Comune di Pescantina, va preliminarmente evidenziato che il medesimo Ente, nell’ambito del controllo finanziario svolto ai sensi dell’art. 1, comma

166, della legge n. 266/2005, è stato destinatario di apposita pronuncia per gli esercizi 2017 e 2018 (Del. n. 110/2020/PRSE), con la quale la Sezione ha rilevato diverse irregolarità contabili che, seppure non integranti fattispecie di irregolarità sanzionabili nei termini di cui al comma terzo dell'art. 148-bis TUEL, erano suscettibili di arrecare pregiudizio allo stabile mantenimento degli equilibri dell'Ente evidenziandosi difformità anche potenzialmente idonee a pregiudicare la sana gestione finanziaria. Nel dettaglio, le criticità rilevate concernevano: la vulnerabilità dell'equilibrio corrente, derivante da un elevato grado di rigidità della spesa corrente, cui vanno aggiunti gli oneri derivanti dalla rateizzazione di debiti fuori bilancio; il riconoscimento di una cospicua massa di debiti fuori bilancio, con sfioramento del parametro deficitario n. 8 nel 2017; un adeguato monitoraggio delle passività potenziali, finalizzato ad un corretto accantonamento a valere sul risultato di amministrazione; l'accumulo dei residui dei titoli I e III nel 2017, il disallineamento della massa creditoria rispetto a quella debitoria nello stesso esercizio e l'insorgenza di maggiori residui attivi nel 2018, a valere sui medesimi titoli, non giustificati dall'Ente; criticità relative alla gestione degli organismi partecipati; l'approvazione dei bilanci di previsione del biennio 2017 e 2018 in difformità dalle disposizioni di cui all'art. 162 TUEL a causa di un errore di contabilizzazione dei contributi agli enti religiosi; sfioramento degli indicatori della tempestività dei pagamenti negli esercizi 2017 e 2018.

Quindi, di seguito si espongono gli esiti dell'attività istruttoria in merito alle singole tipologie di controllo interno oggetto di analisi, da cui sono emerse numerose debolezze strutturali e carenze organizzative e metodologiche che devono essere segnalate ai fini del superamento delle criticità riscontrate e dell'implementazione del sistema dei controlli interni, rimanendo, peraltro, impregiudicata ogni ulteriore valutazione in relazione all'esito delle verifiche sulla gestione finanziaria dell'Ente intestate a questa Sezione.

• **Sistema dei controlli interni**

Preliminarmente va evidenziato che il sistema dei controlli interni, finalizzati a garantire la legittimità, la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa, è stato disciplinato dal Comune di Pescantina, nell'ambito della propria autonomia organizzativa, con la deliberazione consiliare n. 3 del 9 marzo 2013 che ha approvato il Regolamento comunale recante la disciplina dei controlli interni in applicazione degli artt. 147 e ss. del decreto legislativo n. 267/2000. Il sistema dei controlli disciplinato dal Comune di Pescantina prevede la partecipazione del Segretario generale dell'Ente, dei Responsabili di Posizione Organizzativa e del Nucleo di Valutazione.

Dall'analisi effettuata sul referto sul funzionamento del sistema integrato dei controlli interni effettuati nel 2018, è emerso che il Comune non esercita il controllo di gestione ed il controllo sulla qualità dei servizi in conformità a quanto previsto dalla normativa vigente, nonché sono state rilevate criticità anche nell'esercizio delle altre tipologie di attività costituenti il sistema integrato dei controlli interni.

Con nota n. 24048 del 25 settembre 2020, il Sindaco ed il Segretario generale del Comune di Pescantina nel fornire i chiarimenti richiesti dalla Sezione sulle criticità riscontrate, hanno preliminarmente evidenziato che *“Nonostante le previsioni regolamentari, a causa della scarsità numerica del personale a disposizione, non è stato possibile creare le*

strutture ad hoc dedicate al Controllo di gestione, al Controllo strategico e al Controllo successivo di regolarità amministrativa. A tal riguardo, in termini generali, si segnala che l'ente sconta un aumento repentino della popolazione che ha superato la soglia dei 15.000 abitanti intorno al 2011, al quale non è corrisposto un aumento del personale sia in termini numerici che di competenze. Contemporaneamente si è verificata una riduzione dei dipendenti che per il susseguirsi dei limiti posti alle assunzioni non è stato possibile sostituire se non a partire dal 2016, in relazione anche ai limiti legati alla capacità del bilancio di sopportare maggiori oneri per il personale. L'ente ha attraversato un periodo di grosse difficoltà finanziarie negli anni dal 2010 al 2013 arrivando sull'orlo del dissesto finanziario e riuscendo a migliorare la propria situazione finanziaria solo negli ultimi anni.”

- **Controllo di regolarità amministrativa e contabile**

Sulla base di quanto dichiarato nel referto annuale 2018 sul funzionamento dei controlli interni, risulta che il controllo di regolarità amministrativa e contabile è esercitato in conformità a quanto previsto dal regolamento dell'Ente; tuttavia dall'analisi di detto referto è emersa la presenza di alcune criticità nell'organizzazione o nell'attuazione da parte dell'Ente del controllo di regolarità amministrativa e contabile.

In particolare si rileva che, nel corso dell'esercizio 2018, sono stati sottoposti all'esame del controllo di regolarità successivo n. 182 atti su un totale di n. 2400 atti, con una percentuale di campionamento del 7,58%. Nell'ambito del controllo di regolarità successivo sono state rilevate n. 46 irregolarità, nessuna delle quali risulta essere stata sanata.

E' altresì emerso che non sono state verificate le attestazioni concernenti i pagamenti effettuati dopo la scadenza dei termini previsti dall'art. 4 del decreto legislativo n. 231/2002, secondo le modalità di cui all'art. 41 del decreto legge n. 66/2014, conv. dalla legge n. 89/2014. Infine, nel caso di riscontrate irregolarità, i responsabili dei servizi competenti a cui sono state trasmesse le direttive alle quali conformarsi, si sono adeguati alle medesime in meno del 50% dei casi.

A seguito di richiesta di chiarimenti da parte del Magistrato istruttore sulle criticità sopra rilevate, l'Ente, ha precisato quanto segue: *“Con più specifico riferimento al controllo successivo di regolarità amministrativa si precisa che esso viene svolto direttamente ed esclusivamente dal Segretario Generale, il quale organizza annualmente attraverso un apposito atto organizzativo, anche sulla base dei risultati dell'attività di controllo svolta nell'anno precedente, le modalità e gli ambiti del controllo successivo, e personalmente esegue il controllo su tutti gli atti estratti, curando la redazione dei relativi report. Il controllo successivo di regolarità amministrativa, secondo le indicazioni del Regolamento, viene svolto su un campione pari almeno al 5% del totale delle determinazioni di ogni area e almeno il 5% tra contratti e altri atti amministrativi (concessioni, autorizzazioni ecc.). In applicazione di tale indicazione normativa e sulla base di quanto previsto nella legge n. 190/2012 in ordine alle aree a rischio corruzione, vengono stabiliti annualmente con appositi atti organizzativi le tipologie di atti da sottoporre a controllo, la periodicità del controllo e gli ambiti del controllo”.*

Quanto alla tecnica di campionamento adottata, l'Ente descrive nel dettaglio la procedura seguita per l'estrazione casuale di una percentuale minima di atti, eseguita in relazione a tutte le tipologie di atti da controllare e per ciascuna area, percentuale che spesso viene aumentata valutate le esigenze di maggiore controllo di determinate tipologie di atti. A seguito degli esiti del controllo effettuato sugli atti estratti, il Segretario Generale provvede ad indicare, in apposite schede di controllo, per ciascuna irregolarità riscontrata, delle indicazioni/direttive che”... *servono ad orientare l'azione dei responsabili per lo svolgimento dell'attività amministrativa e ad esse sono invitati ad attenersi tutti i Responsabili, anche se non si procede alla formale riadozione di tutti gli atti che presentano delle irregolarità, salvo per quelle che inficiano la validità degli atti.....: Ai rilievi formulati seguono giustificazioni da parte dei Responsabili che spesso portano a ritenere superato il rilievo stesso. Le risultanze del controllo vengono esplicitate nell'ambito di una relazione finale (...) da cui si evincono le irregolarità più frequenti riscontrate e le proposte e i suggerimenti necessari, trasmessa al Consiglio Comunale, alla Giunta, ai Responsabili d'Area, al Nucleo di Valutazione e al Collegio dei Revisori dei Conti, che sintetizza i risultati dei report conclusivi redatti per ciascun semestre, inviati anch'essi a Consiglieri Comunali, Giunta Comunale, Nucleo di Valutazione e Collegio dei Revisori. Tali report sono, in un'ottica autocorrettiva, utilizzati per tarare l'atto organizzativo dell'anno successivo e per fissare anche gli obiettivi individuali e organizzativi a livello di ente”.*

L'Ente evidenzia altresì che “...*in sede di controllo successivo si è dedicata la massima attenzione alla verifica del rispetto dei termini di pagamento e alla individuazione e risoluzione delle problematiche che determinavano lo sfioramento di tali termini, sottoponendo a controllo gli atti di liquidazione per ciascuna Area anche in misura superiore alla percentuale minima richiesta dal Regolamento”*; ciò ha contribuito a far registrare un netto miglioramento nella media dei giorni di ritardo (da 42,62 giorni medi dell'anno 2018, a 18,66 giorni medi dell'anno 2019, ai 4,6 giorni medi nel secondo trimestre 2020).

Il Comune garantisce che “*Si provvederà comunque a formalizzare, in aggiunta ai controlli già effettuati, anche la verifica delle attestazioni di cui all'art. 41 del decreto legge n. 66/2014*”. Inoltre, “*In occasione del controllo successivo sugli atti viene richiesto di assolvere anche alla Misura Generale n. 3 — Monitoraggio del rispetto dei termini, previsti dalla legge o dai regolamenti, per la conclusione dei procedimenti prevista dal vigente PTPC e di attestare l'assolvimento degli obblighi di pubblicazione discendenti dal D. Lgs. n. 33/2013 e dai Piani di Prevenzione della Corruzione, oltre ad effettuare il controllo sull'avvenuta pubblicazione nell'Amministrazione Trasparente degli atti estratti*”.

Per quanto concerne i report conclusivi, l'Ente precisa che questi “*non vengono ufficializzati in apposite delibere della Giunta Comunale*” e che “*si valuterà l'inserimento di tale attività in sede di modifica del Regolamento, modifica ritenuta necessaria per adeguare maggiormente il sistema dei controlli interni alla realtà organizzativa dell'ente, che per quanto sopra descritto, non è in grado di costituire le specifiche strutture dedicate a ciascuna tipologia di controllo come richiesto dal vigente Regolamento*”.

In conclusione, il Comune di Pescantina, precisa che *“pur nella consapevolezza della possibilità di miglioramento dell'organizzazione del controllo in questione e con i limiti oggettivi sopra esposti, si ritiene necessario sottolineare che tutto quanto descritto viene posto in essere nella assoluta convinzione dell'importanza della funzione autocorrettiva del controllo successivo nel miglioramento dell'attività amministrativa, impegnandosi a tenere conto di tutti i rilievi che la Corte dei Conti vorrà, in un'ottica collaborativa, formulare al fine di migliorarne il funzionamento.”*

La Sezione, preso atto dei chiarimenti forniti dall'Ente, evidenzia che la normativa vigente attribuisce ampia rilevanza al controllo di regolarità amministrativa e contabile degli atti, stabilendo al comma 1 dell'art. 147 del TUEL, che esso è finalizzato *“a garantire [...] la legittimità, la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa”*. L'effettuazione di questa prima tipologia di controllo rappresenta quindi un presupposto imprescindibile degli altri controlli previsti al comma successivo del medesimo art. 147 in quanto tutti implicano la legittimità e la regolarità dell'azione amministrativa.

• **Controllo di gestione**

Da quanto dichiarato nel referto annuale del 2018, risulta che il controllo di gestione non risulta esercitato in conformità a quanto previsto dai regolamenti dell'Ente e che risultano presenti criticità nell'organizzazione ed attuazione nell'esercizio di detto controllo. Nel dettaglio, dall'analisi del referto, emerge che non risultano prodotti report e non risulta impiegata nessuna unità di personale nell'attività del controllo di gestione. Si riscontra, inoltre che l'Ente, pur essendosi dotato di un sistema di contabilità economica fondato su rilevazioni analitiche per centri di costo, che consente di valutare l'efficienza e l'economicità dell'azione amministrativa, non si avvale, nell'ambito del controllo di gestione, di un sistema di contabilità economica-patrimoniale, tenuta con il metodo della partita doppia.

Inoltre, ai fini della valutazione dei risultati dell'azione amministrativa non sono stati elaborati indicatori quali quelli di efficacia, di efficienza e di economicità mentre risultano utilizzati indicatori di attività/processo, di "output" e di analisi finanziaria. Si riscontra infine, sempre secondo quanto dichiarato dall'Ente, che il controllo di gestione non è in grado di influenzare l'attività in corso di svolgimento determinando l'eventuale riprogrammazione degli obiettivi e che non esiste un sistema di ponderazione degli obiettivi da monitorare.

A seguito della richiesta della Sezione di fornire dettagliata relazione sul controllo di gestione esercitato con riferimento all'esercizio 2018, l'Ente rimarcava, come già evidenziato in precedenza con riferimento all'intero sistema dei controlli interni, che *“l'ente soffre di una carenza di risorse da dedicare all'attività di controllo e quindi anche al controllo di gestione. L'ufficio ragioneria si compone di due soli dipendenti di categoria D, di cui uno con funzione di responsabile, che assolvono a tutti gli adempimenti richiesti dall'ordinamento contabile. Purtroppo l'attenzione della Ragioneria, negli ultimi anni, è stata interamente concentrata sul risanamento delle finanze del Comune, con apprezzabili risultati rispetto al punto di partenza, ben noti a codesta Sezione di Controllo”*.

Con riferimento alle altre criticità riscontrate in sede istruttoria, il Comune di Pescantina evidenziava che *“Pur non essendo stato strutturato un controllo di gestione organizzato, vengono svolte una parte di attività che ineriscono al controllo, viene quindi redatto un piano dettagliato degli obiettivi e relazionato da parte dei responsabili sui risultati raggiunti”*. L’Ente precisava, inoltre, di essere *“... dotato di un sistema di contabilità economica fondato su rilevazioni analitiche ma non viene implementato con la rilevazione sistematica dei dati per centro di costo, vengono redatti alcuni report finalizzati alla costituzione e alla verifica delle tariffe”* e che *“Il passo ulteriore su cui l’ente sta lavorando è quello di produrre dei report periodici atti a consentire il monitoraggio e la valutazione degli obiettivi in termini di efficacia, efficienza e grado di economicità delle azioni intraprese”*.

La Sezione, preso atto delle precisazioni operate dall’Ente, evidenzia che la specificità del controllo di gestione è quella di centrare l’attenzione sulle misure che consentono di verificare l’efficacia, l’efficienza e l’economicità dell’azione amministrativa, al fine di ottimizzare, anche mediante tempestivi interventi correttivi, il rapporto tra azioni realizzate ed obiettivi operativi assegnati, nonché tra risultati ottenuti e risorse impiegate. L’organo preposto al controllo di gestione deve essere pertanto in grado di fornire, all’organo politico, elementi e valutazioni idonee a modularne i compiti d’indirizzo.

Giova altresì rammentare che il controllo di gestione, che è compiutamente disciplinato nei suoi principi dagli articoli del TUEL relativamente alla sua funzione (art.196), alle modalità applicative (art.197) ed al contenuto del referto dell’intera attività (art.198), non può prescindere dall’impiego di strumenti tecnico-contabili quali: 1) il budget, che negli enti locali può essere rappresentato dal PEG, ex art. 169 del TUEL, dove alla definizione degli obiettivi, programmi e direttive è collegata la quantificazione e l’assegnazione delle risorse ai responsabili di servizio; 2) la contabilità analitica ex art. 197, comma 3, del TUEL, che costituisce un sistema di contabilità economica diretto alla determinazione dei costi e dei proventi dei singoli servizi; 3) l’analisi di bilancio, con gli indicatori di efficacia, efficienza ed economicità; 4) il *benchmarking*, tecnica di *management* basata sul confronto, con riferimento agli enti locali, delle modalità di erogazione dei servizi pubblici e finalizzata a promuovere continui miglioramenti; 5) il sistema di *reporting* (cfr. deliberazione 28/SEZAUT/2014/INPR).

• **Controllo strategico**

Dall’analisi del referto sul funzionamento dei controlli interni per l’esercizio 2018, si evince che il Comune di Pescantina ha provveduto ad esercitare il controllo strategico in conformità a quanto previsto dai regolamenti dell’Ente; purtuttavia sono emerse numerose criticità nell’organizzazione ed attuazione di detta tipologia di controllo.

In particolare, si riscontra che il controllo strategico non risulta integrato con il controllo di gestione e che non sono utilizzate le informazioni provenienti dalla contabilità analitica per orientare le decisioni in tema di allocazione delle risorse, gestione dei servizi e politiche tariffarie.

Non risultano inoltre elaborati ed applicati gli indicatori di contesto, di “outcome”, di efficacia, di efficienza, di economicità, di innovazione e sviluppo. Si rileva inoltre che,

sempre secondo quanto dichiarato nel referto, l'organo d'indirizzo politico del Comune ha verificato lo stato d'attuazione dei programmi mediante il confronto dei risultati raggiunti rispetto agli obiettivi attesi e dei tempi di realizzazione rispetto alle previsioni; non risultano invece utilizzati altri parametri, quali il grado di assorbimento delle risorse rispetto ai risultati, il rispetto degli standard di qualità prefissati e dell'impatto socio-economico dei programmi. A detta del Comune, la percentuale media di obiettivi strategici raggiunti nell'anno 2018 risulta pari al 92%.

A seguito dei chiarimenti richiesti dalla Sezione in sede istruttoria sui rilievi sopra riportati, l'Ente precisava quanto segue: *“... l'Ente si è sforzato di avviare un controllo strategico, partendo da una corretta programmazione strategica discendente dal programma di mandato e articolata in obiettivi operativi e gestionali all'interno della sezione operativa del DUP e nel Peg/Piano della Performance. Il Comune, anche all'attualità, non è in grado di strutturare un ufficio con risorse da dedicare e quanto viene realizzato è il risultato dello sforzo di realizzare, anche se attraverso strumenti semplici, una base per tale tipologia di controllo da migliorare progressivamente. Scendendo nel merito si rileva una effettiva difficoltà rispetto all'elaborazione di indicatori di tipo quantitativo e qualitativo che, oltre a rilevare il grado di realizzazione degli obiettivi, diano conto anche dell'adeguatezza delle risorse utilizzate; si segnala tuttavia che nella costruzione del DUP, sezione strategica, in particolar modo con l'inizio del mandato 2019/2024, si è prestata particolare attenzione alla definizione degli obiettivi strategici discendenti dalle linee programmatiche, che sono stati declinati nella sezione operativa e nel PEG, in modo da riuscire a monitorare, in sede di controllo, il grado di attuazione. Il miglioramento che ci si prefigge di raggiungere già in sede di aggiornamento del DUP in corso (triennio 2021/2022/2023) è di fissare degli indicatori strategici, non solo temporali, che rilevino il grado di soddisfazione dei bisogni, nonché l'efficacia, efficienza ed economicità dell'attività posta in essere. Si provvederà a relazionare a codesta Corte sull'organizzazione e sviluppo di tali indicatori.”*

La Sezione, preso atto delle informazioni fornite dal Comune di Pescantina, conferma le criticità riscontrate in sede istruttoria relativamente all'organizzazione ed attuazione del controllo strategico. Al riguardo si ritiene opportuno rammentare che ai sensi del comma 1 dell'art. 147-ter del TUEL, l'Ente, per verificare lo stato di attuazione dei programmi secondo le linee approvate dal Consiglio deve definire, secondo la propria autonomia organizzativa, metodologie di controllo strategico *“finalizzate alla rilevazione dei risultati conseguiti rispetto agli obiettivi predefiniti, degli aspetti economico-finanziari connessi ai risultati ottenuti, dei tempi di realizzazione rispetto alle previsioni, delle procedure operative attuate confrontate con i progetti elaborati, della qualità dei servizi erogati e del grado di soddisfazione della domanda espressa, degli aspetti socio-economici.”* Il successivo comma 2 dispone che *“L'unità preposta al controllo strategico, che è posta sotto la direzione del direttore generale, laddove previsto, o del segretario comunale negli enti in cui non è prevista la figura del direttore generale, elabora rapporti periodici, da sottoporre all'organo esecutivo e al consiglio per la successiva predisposizione di deliberazioni consiliari di ricognizione dei programmi.”* Il controllo strategico è quindi diretto a valutare il grado di raggiungimento degli obiettivi strategici definiti nei documenti programmatici. L'eventuale scostamento rilevato in tale sede deve innescare il riesame della programmazione, tenendo conto delle scelte operate dai

dirigenti e dell'adeguatezza delle risorse umane, finanziarie e materiali.

- **Controllo sugli equilibri finanziari**

Sulla base di quanto dichiarato nel referto sul funzionamento dei controlli interni per l'esercizio 2018, pur riscontrando che l'esercizio dell'attività di controllo sugli equilibri finanziari è avvenuto in conformità a quanto previsto dai regolamenti dell'Ente e che non sono segnalate criticità nell'organizzazione ed attuazione nell'esercizio di tale tipologia di controllo, è tuttavia emerso 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.

A seguito di approfondimento istruttorio sul punto, l'Ente nel confermare di non avere adottato specifiche linee di indirizzo per lo svolgimento dei controlli sugli equilibri finanziari, forniva la dettagliata descrizione dell'iter seguito all'interno dell'amministrazione comunale per la verifica della sussistenza degli equilibri relativi alla gestione dei residui, della competenza, e della cassa, nonché degli elementi più significativi in grado di incidere sul mantenimento degli equilibri stessi, sia in fase della programmazione che in quella della gestione del bilancio. Evidenziava quindi che *“Nel corso dell'esercizio viene quindi sistematicamente effettuata, pur senza una cadenza definita in maniera puntuale, dal Responsabile della ragioneria un'attività di monitoraggio e di controllo degli equilibri finanziari, con il coinvolgimento del Segretario Generale, della Giunta Comunale e di tutti responsabili di Area. In ogni modo si provvederà a scadenzare e mettere a sistema appositi momenti di verifica fornendo le necessarie direttive sui controlli da effettuare”*.

La Sezione, preso atto di quanto relazionato dall'Ente, ritiene opportuno ribadire in questa sede quanto evidenziato dalla Sezione Autonomie con deliberazione n. 5/SEZAUT/2017/INPR), ricordando che il controllo sugli equilibri finanziari, disciplinato dall'art. 147-quinquies TUEL *“è diretto a garantire il costante controllo degli equilibri finanziari, della gestione di competenza, della gestione dei residui e di quella di cassa, anche ai fini della realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica, mediante l'attività di coordinamento e vigilanza da parte del responsabile del servizio finanziario e di controllo da parte dei responsabili dei diversi servizi dell'Ente. L'intento del legislatore è, comunque, quello di responsabilizzare l'intera organizzazione dell'Ente, attraverso il coinvolgimento dell'amministrazione nel suo complesso. La stessa disposizione normativa prescrive, infatti, che il controllo sugli equilibri finanziari sia svolto «sotto la direzione e il coordinamento del Responsabile del servizio finanziario e mediante la vigilanza dell'organo di revisione, prevedendo il coinvolgimento attivo degli organi di governo, del direttore generale, ove previsto, del segretario e dei responsabili dei servizi, secondo le rispettive responsabilità». Le modalità, nonché l'assetto organizzativo relativo al controllo degli equilibri, devono trovare esauriente disciplina nel Regolamento di contabilità dell'Ente, con l'obiettivo di coordinare i ruoli specifici dei molteplici attori del controllo in parola e garantire la piena conoscenza delle vicende, interne ed esterne, che possono influire sugli andamenti economico-finanziari.”*

- **Controllo sugli organismi partecipati**

Da quanto dichiarato nel referto sul funzionamento dei controlli interni emerge che l'Ente non si è dotato di una specifica struttura dedicata al controllo sugli organismi partecipati come previsto ai sensi dell'art. 147-quater, comma 1, del TUEL.

Si rilevano, inoltre, le seguenti ulteriori criticità: non sono stati definiti per l'anno 2018 gli indirizzi strategici ed operativi degli organismi strumentali dell'Ente; non sono stati approvati i budget delle società partecipate in house o degli organismi strumentali controllati; non è stata monitorata l'attuazione delle norme in materia di gestione del personale delle partecipazioni societarie ai sensi dell'art. 19 del TUSP; la relazione sul governo societario predisposta dalle società a controllo pubblico non contiene il programma di valutazione del rischio aziendale, a norma dell'art. 6, commi 2 e 4, del TUSP; non è stato verificato il rispetto, nelle società a controllo pubblico, dell'obbligo di comunicazione alle Sezioni regionali delle delibere assembleari che derogano al principio dell'amministratore unico, a norma dell'art. 11, commi 2 e 3, del decreto legislativo n. 175/2016; non sono previsti report informativi periodici da parte degli organismi partecipati inerenti ai profili organizzativi e gestionali; solo alcuni organismi partecipati che gestiscono pubblici servizi hanno pubblicato la Carta dei servizi prevista dall'art. 32 del decreto legislativo n. 33/2013. Infine, risulta che l'Ente non ha elaborato ed applicato gli indicatori di efficacia, di efficienza, di economicità, di redditività, di deficitarietà strutturale, di qualità dei servizi affidati e di soddisfazione degli utenti.

A seguito della richiesta di chiarimenti formulati dalla Sezione sulle criticità sopra evidenziate, il Comune di Pescantina in via preliminare evidenzia che le partecipazioni possedute alla data del 31 dicembre 2018 erano le seguenti:

1. Acque Veronesi s.c.a.r.l. (quota di partecipazione: 1,87%)
2. Società Locale di Riscossione s.p.a. (0,1%)
3. Consorzio Bacino VR2 del Quadrilatero (3,774%)
4. Consiglio di bacino Verona Nord (4,03%)
5. Pescantina Servizi s.r.l. in liquidazione (51%)
6. Fondazione per la promozione e valorizzazione dei prodotti agricoli di Bussolengo e Pescantina (46%).

Con riferimento al controllo sugli organismi partecipati, l'Ente evidenzia che detto controllo *“è strutturalmente collocato nell'Area finanziaria, anche se non è stato possibile dedicare specifiche risorse per la scarsità numerica e la carenza di idonee competenze all'interno dell'ente. Gli indirizzi strategici forniti dal DUP nell'anno 2018 prevedevano, in materia, il perseguimento di efficienza, efficacia, trasparenza ed economicità, con l'obiettivo di completare gli interventi di razionalizzazione già iniziati negli anni precedenti e che nel 2018 sono sfociati nella trasformazione del Consorzio per il mercato ortofrutticolo di Bussolengo e Pescantina in Fondazione per la Promozione e Valorizzazione dei Prodotti Agricoli di Bussolengo e Pescantina (...) e nell'attività di controllo sulla liquidazione della società mista Pescantina Servizi Srl, la cui formale cancellazione dal registro delle imprese si è perfezionata nell'anno 2019”*.

Il Comune forniva inoltre le seguenti ulteriori informazioni: *“L'ente possiede una quota della società in house, So.lo.ri. Spa, che effettua una attività a favore dell'ente limitatamente alla gestione coattiva dei tributi. L'incidenza di tale attività sul totale dei*

ricavi della società, nel 2020, è pari ad una percentuale dello 0,26%. L'ente non ha approvato il budget di previsione presentato nell'anno 2018 (con previsione di saldo positivo). Si provvederà all'approvazione dei prossimi budget.

Per quanto riguarda il rispetto della gestione del personale art. 19 del Tusp, il Collegio dei Revisori della società ha relazionato in merito alla problematica sorta relativamente al compenso percepito dall'ex amministratore delegato della So.lo.ri. Spa nei confronti del quale è stata avviata una procedura di verifica e recupero di quanto liquidato in eccesso. L'ente continua a monitorare attentamente l'evolversi della questione”.

Per quanto riguarda il programma di valutazione del rischio aziendale, secondo le disposizioni contenute nel TUSP, l'Ente precisa che *“Da una verifica effettuata risulta che la relazione presentata dalla società in house So.lo.ri. Spa e della società Acque Veronesi comprendono il programma di valutazione del rischio aziendale a norma dell'art. 6 commi 2 e 4 Tusp”.*

Relativamente alla mancata verifica del rispetto, nelle società a controllo pubblico, dell'obbligo di comunicazione alle Sezioni regionali delle delibere assembleari che derogano al principio dell'amministratore unico, a norma dell'art. 11, commi 2 e 3, del decreto legislativo n. 175/2016, il Comune evidenzia che *“La società in house So.lo.ri. Spa è dotata di amministratore unico ai sensi dell'art. 11 c. 2 del decreto legislativo n. 175/2016”.*

Circa l'assenza di report informativi periodici da parte degli organismi partecipati inerenti ai profili organizzativi e gestionali, l'Ente precisa che *“Pur non essendo stati previsti report informativi periodici da parte degli organismi partecipati sui profili organizzativi e gestionali, vengono effettuati controlli limitatamente alle attività previste nel contratto di servizio”.*

Infine, viene evidenziato che gli organismi partecipati che gestiscono pubblici servizi hanno pubblicato la Carta dei servizi prevista dall'art. 32 del decreto legislativo n. 33/2013, *“.. ad eccezione della società Pescantina Servizi in liquidazione che ha sospeso l'attività operativa dal 01/01/2016”.*

Quindi, a conclusione di quanto relazionato nell'ambito del controllo sugli organismi partecipati, il Comune di Pescantina evidenzia che *“Non appena conclusa la procedura di assunzione di un nuovo dipendente all'interno dell'area finanziaria si provvederà a dedicare la stessa, per una parte dell'orario di lavoro, all'ufficio controllo partecipate al fine di ottemperare in maniera più strutturata agli adempimenti previsti dalla normativa vigente”.*

La Sezione, preso atto di quanto dichiarato dall'Ente nel referto sul funzionamento dei controlli interni per l'esercizio 2018 e delle precisazioni fornite in sede istruttoria, ritiene opportuno rammentare che l'art. 147-quater del TUEL attribuisce ad un ufficio appositamente preposto dell'Ente proprietario il compito di definire preventivamente sulla base di standard prefissati gli obiettivi gestionali, secondo parametri qualitativi e quantitativi, cui le proprie società partecipate non quotate devono tendere. Le società partecipate erogano servizi pubblici e/o svolgono attività per conto dell'Ente, pertanto i relativi controlli devono tener conto della chiarezza degli obiettivi, degli impegni assunti, dei contenuti del contratto di servizio e dei poteri che gli accordi riservano all'Ente proprietario. Quest'ultimo organizza un idoneo sistema informativo, finalizzato a rilevare i rapporti finanziari tra sé e la società, la situazione contabile, gestionale e organizzativa

della stessa, i contratti di servizio, la loro qualità e il rispetto delle norme sui vincoli di finanza pubblica. Sulla base di tali informazioni, l'ente locale effettua il monitoraggio periodico sull'andamento delle società non quotate partecipate, analizza gli scostamenti rispetto agli obiettivi assegnati e individua le opportune azioni correttive, anche in riferimento a possibili squilibri economico-finanziari rilevanti per il bilancio dell'ente.

La Sezione rimarca, altresì, l'importanza di controlli diretti a verificare l'efficacia dell'azione degli organismi partecipati, intesa come capacità della stessa di conseguire gli obiettivi prefissati e richiama l'Ente all'elaborazione di idonei indici di rilevazione di una sana gestione, che consentano l'adozione di misure correttive dirette ad indirizzarne e modificarne l'azione in corso di esercizio in ragione dello scostamento dagli obiettivi prefissati.

• **Controllo sulla qualità dei servizi**

Dall'analisi del referto sul funzionamento dei controlli interni per l'esercizio 2018, si evince che il Comune di Pescantina non ha effettuato analisi sulla qualità dei servizi. Non è stato previsto, infatti, l'elaborazione di alcun report informativo né è stata impiegata alcuna unità di personale per l'esercizio di tale tipologia di controllo.

Dalle informazioni contenute nel referto, è altresì emerso che non risultano elaborati ed applicati indicatori di risultato (quali quelli relativi all'accessibilità delle informazioni, alla tempestività della erogazione, alla trasparenza dei tempi e dei costi di erogazione, alla trasparenza sulle responsabilità del servizio, alla correttezza con l'utenza, all'affidabilità e completezza del servizio, alla conformazione agli standard di qualità ed ai reclami e segnalazioni di disservizi) e che non sono state effettuate indagini sulla soddisfazione degli utenti (interni e/o esterni). Infine, l'Ente non ha effettuato confronti sistematici (*benchmarking*) con i livelli di qualità raggiunti da altre Amministrazioni e non ha previsto il coinvolgimento attivo dei portatori di interesse nella fase di definizione degli obiettivi.

A seguito di chiarimenti richiesti dal Magistrato istruttore, l'Ente conferma che *“non ha effettuato indagini di customer satisfaction sulla qualità dei servizi, ha esclusivamente effettuato un'analisi dei costi su taluni servizi a domanda individuale. Si sta provvedendo pur con le difficoltà organizzative rappresentate”*.

La Sezione, rilevata la mancata attuazione del controllo di qualità dei servizi erogati da parte del Comune di Pescantina, rimarca l'importanza di tale tipologia di controllo ricordando che l'art. 147, comma 2, lett. e) del TUEL stabilisce che *“il sistema di controllo interno è diretto a 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”*. Ribadisce, altresì, quanto chiarito dalla Sezione Autonomie con deliberazione n. 5/SEZAUT/2017/INPR ove evidenzia che *“Il sistema dei controlli interni non può prescindere dal controllo di qualità dei servizi erogati, sia direttamente, sia mediante organismi gestionali esterni. Tale tipologia di controllo si inserisce, come gli altri, in un contesto di “programmazione-controllo”, impiega specifiche metodologie che misurano la soddisfazione degli utenti esterni e interni all'Ente e mira a migliorare la qualità dei*

servizi resi. L'assunzione del criterio della "qualità dei servizi" (in generale) e della sua "misurazione" obbliga gli Enti a perseguire obiettivi adeguati agli standard predefiniti. In una visione più ampia, la nozione di qualità non può essere riferita al solo momento della valutazione del servizio erogato, ma deve necessariamente essere ricondotta al processo, agli elementi che ne consentono la realizzazione, alle modalità organizzative messe in atto e alle scelte allocative delle risorse utilizzate. Nella "logica della qualità", che significa agire sia a livello strategico sia a livello operativo, diviene più agevole individuare i possibili punti critici di verifica e di intervento. La qualità di un servizio è correlata al grado di soddisfazione che l'utente ottiene dal servizio reso. Per queste ragioni, il monitoraggio della qualità percepita è essenziale per il miglioramento progressivo del servizio stesso. Conoscere le aspettative e i bisogni dei destinatari è condizione indispensabile per costruire indicatori di misurazione e verifica della qualità, come rapporto tra prestazioni erogate e bisogni soddisfatti. Il valore della customer satisfaction nelle amministrazioni pubbliche consiste nell'individuare il potenziale di miglioramento dell'Ente, nonché dei fattori su cui si registra lo scarto maggiore tra ciò che l'amministrazione è stata in grado di realizzare e ciò di cui gli utenti hanno effettivamente bisogno o che si aspettano di ricevere".

PQM

La Corte dei conti - Sezione regionale di controllo per il Veneto, a conclusione degli accertamenti istruttori sulla relazione annuale del Comune di Pescantina (VR) sul funzionamento del sistema integrato dei controlli interni ai sensi dell'art. 148 del TUEL:

- accerta la sussistenza di profili di criticità del sistema dei controlli interni relativi all'esercizio 2018, evidenziando in particolare il mancato esercizio in conformità alle disposizioni normative vigenti del controllo di gestione e del controllo sulla qualità dei servizi;
- invita il Comune di Pescantina ad intraprendere tutte le iniziative necessarie ai fini del superamento delle criticità e debolezze di sistema riscontrate ed evidenziate per ciascuna tipologia di controllo, ed in particolare:
 - nell'ambito del controllo di regolarità amministrativa e contabile ad implementare il sistema prevedendo che il campionamento interessi un numero superiore di atti e individuando strategie organizzative e gestionali che determinino la revisione degli atti che riscontrino criticità;
 - nell'ambito del controllo di gestione, ad attivare un sistema di contabilità economico-patrimoniale e a porre in essere monitoraggi che siano in grado di influenzare l'attività in corso di svolgimento consentendo, ove necessario, la rideterminazione degli obiettivi, nonché ad integrare gli indicatori di risultato già utilizzati con indicatori idonei alla valutazione degli obiettivi in termini di efficacia, efficienza e di economicità, al fine di fornire le informazioni utili alle decisioni da prendere;
 - ad implementare il controllo strategico previsto dall'art. 147-ter del TUEL anche provvedendo all'adozione di un sistema di contabilità analitica riguardante la costruzione di un adeguato sistema informativo al fine di orientare le decisioni in tema di allocazione delle risorse, di gestione dei servizi, di politiche tariffarie, nonché ad elaborare ed applicare adeguati

indicatori strategici atti alla misurazione dell'attività posta in essere dall'amministrazione;

- ad adottare specifiche linee di indirizzo e/o coordinamento per lo svolgimento dei controlli sugli equilibri finanziari;
- a garantire l'esercizio di controlli diretti a verificare l'efficacia dell'azione degli organismi partecipati, anche dotandosi, qualora possibile, di una specifica struttura dedicata ai sensi dell'art. 147-quater, comma 1, del TUEL; a monitorare i rapporti finanziari, economici e patrimoniali fra l'Ente e i propri organismi partecipati nonché a verificare il rispetto delle disposizioni contenute nel TUSP, anche da parte delle proprie società partecipate;
- ad attivare in via prioritaria un sistema organico di verifica sulla qualità dei servizi resi, specie in riferimento al coinvolgimento attivo degli *stakeholders* nella fase di determinazione degli standard qualitativi, alla pubblicazione delle risultanze inerenti la misurazione della *customer satisfaction* ed alle analisi comparative di *benchmarking* in riferimento ai livelli qualitativi raggiunti da altre amministrazioni;
- invita, infine, l'Amministrazione ad apportare le necessarie integrazioni e modificazioni necessarie al Regolamento sul sistema dei controlli interni del Comune al fine di disciplinare l'attività secondo le disposizioni contenute al capo III, artt. 147 e ss. del TUEL;
- invita il Segretario generale a comunicare a questa Corte entro centoventi giorni dal deposito della presente pronuncia, le iniziative che si intende intraprendere ai fini del superamento delle criticità riscontrate.

Si rammenta l'obbligo di pubblicazione della presente pronuncia ai sensi dell'art. 31 del decreto legislativo n. 33/2013.

Copia della presente deliberazione sarà trasmessa al Sindaco, al Presidente del Consiglio comunale, al Segretario generale, nonché al Presidente del Collegio dei Revisori dei conti e all'Organismo di valutazione del Comune di Pescantina (VR) per quanto di rispettiva competenza e per la doverosa informazione al Consiglio comunale.

Così deliberato in Venezia, nella Camera di Consiglio del 18 febbraio 2021.

IL MAGISTRATO RELATORE

IL PRESIDENTE

f.to digitalmente Amedeo Bianchi

f.to digitalmente Salvatore Pilato

Depositata in Segreteria il 23 febbraio 2021

IL DIRETTORE DI SEGRETERIA

f.to digitalmente Letizia Rossini