CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LA LOMBARDIA

composta dai magistrati:

Susanna Loi	Presidente
Mauro Bonaretti	Consigliere
Vittoria Cerasi	Consigliere
Maura Carta	Consigliere
Marco Ferraro	I Referendario
Rita Gasparo	I Referendario
Francesco Liguori	I Referendario
Valeria Fusano	I Referendario
Adriana Caroselli	Referendario
Francesco Testi	Referendario
Alessandro Mazzullo	Referendario (relatore)

Nell'adunanza dell'8 ottobre 2025, ha assunto la seguente

DELIBERAZIONE

nei confronti della Provincia di Lecco

sul funzionamento dei controlli interni negli anni 2021, 2022 e 2023

e sui referti del controllo di gestione degli anni 2021, 2022 e 2023

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, adottato dalle Sezioni Riunite con deliberazione n. 14/DEL/2000 in data 16 giugno 2000 e ss.mm.ii.;

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. 2 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 11 agosto 2014, n. 116;

VISTA la deliberazione della Sezione delle autonomie della Corte dei conti n. 16/SEZAUT/2022/INPR del 4 novembre 2022, recante 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 nell'anno 2021" (art. 148 del d. lgs. 18 agosto 2020, n. 267)";

VISTA la deliberazione della Sezione delle autonomie della Corte dei conti n. 2/SEZAUT/2024/INPR del 20 dicembre 2023, recante 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 del d. lgs. 18 agosto 2020, n. 267)";

VISTA la deliberazione n. 31/2025/INPR con la quale la Sezione regionale per la Lombardia ha programmato l'attività per il 2025;

ESAMINATE le relazioni sul funzionamento dei controlli interni 2021, 2022 e 2023, trasmesse dalla Provincia di Lecco rispettivamente in data 17 maggio 2022 (al prot. Cdc n. 6396); in data 5 maggio 2023 (al prot. Cdc n. 6581); in data 29 aprile 2024 (al prot.

Cdc n.6518);

VISTA la nota istruttoria del 24 febbraio 2025 prot. Cdc n. 2758 con la quale il Magistrato istruttore ha richiesto chiarimenti ed elementi integrativi di giudizio, a seguito dell'esame del questionario relativo alle annualità 2021, 2022 e 2023;

VISTA la nota di risposta dell'Ente, acquisita al prot. Cdc n. 3014 del 4 marzo 2025;

VISTA la nota del magistrato istruttore con cui è stata richiesta la fissazione dell'adunanza pubblica per la trattazione dello stato dei controlli interni e dei referti annuali del controllo di gestione della Provincia di Lecco per gli anni 2021, 2022 e 2023;

VISTA l'ordinanza del Presidente n. 250 del 30 settembre con la quale ha convocato l'odierna Adunanza pubblica per la trattazione della questione;

UDITO il relatore, Referendario Alessandro Mazzullo;

UDITI i rappresentanti della Provincia di Lecco.

PREMESSO

L'art. 148 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 (da ora anche 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 sul sistema dei controlli interni.

Come affermato dalla Sezione delle Autonomie (delibera n. 1/SEAUT/2025/FRG): "*il corretto funzionamento del sistema dei controlli interni costituisce un presidio efficace per l'osservanza dei principi di sana gestione e per la salvaguardia dell'integrità e della trasparenza della gestione delle risorse finanziarie pubbliche assegnate alle autonomie territoriali. L'adozione di un efficace sistema di controlli interni rappresenta, altresì, uno strumento utile per rispondere alle esigenze conoscitive del decisore politico e amministrativo, nonché un ausilio per soddisfare i bisogni della collettività amministrata*"

Un sistema inadeguato di controlli interni, 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" (delibera n. 1/SEAUT/2025/FRG).

Come evidenziato dalla proposta di direttiva sulla lotta alla corruzione della Commissione europea del 3 maggio 2023 - COM/2023/234, lo sviluppo dei controlli interni degli Stati membri e delle varie "*entities*" pubbliche è poi centrale nel contrasto alla corruzione e ai fenomeni di cattiva amministrazione.

Dall'adeguatezza di tale sistema integrato dei controlli, pertanto, dipende "*la capacità dell'ente di realizzare gli obiettivi programmati rispettando i tempi e valorizzando le risorse assegnate attraverso il continuo miglioramento della qualità e della quantità dei servizi*" (delibera n. 1/SEAUT/2025/FRG).

FATTO E DIRITTO

All'esito dell'esame dei referti e dei questionari trasmessi, nonché delle ulteriori acquisizioni istruttorie, sono emerse le seguenti criticità.

1. Controllo di regolarità amministrativa e contabile

a. Riguardo al controllo successivo di regolarità amministrativa, di cui al comma 2, del predetto art. 147-bis, l'Ente dichiara di avvalersi di un sistema di estrazione casuale semplice, tramite software: "*affidata unicamente al caso e non influenzata da nessun altro elemento, anche perché non sono state rilevate problematiche particolari per nessun servizio dell'ente*".

b. L'art. 5 c. 2 del Regolamento sui controlli interni prevede che il Segretario Generale possa disporre, con motivazione, ulteriori controlli successivi di regolarità amministrativa non a campione nel corso dell'esercizio.

c. Sul punto, la giurisprudenza di questa Sezione ha evidenziato in varie occasioni (cfr., ad esempio, deliberazioni n. 54/2024/VSGC del 28 febbraio 2024,

200/2023/VSGC del 25 settembre 2023, 168/2023/VSGC del 24 luglio 2023 e 131/2023/VSGC del 29 maggio 2023, nonché 56/2019/VSGC del 26 febbraio 2019) che la mera estrazione casuale, semplice e indifferenziata, non costituisce una tecnica di campionamento statisticamente valida. Come già affermato da questa Sezione: "S*tabilire una percentuale fissa di atti da controllare per tutte le categorie di provvedimenti non può pertanto rappresentare un criterio esaustivo di campionamento, poiché non tiene conto di specifici fattori di rischio, anche legati a fenomeni di corruzione, che caratterizzano maggiormente taluni provvedimenti rispetto ad altri*" (deliberazione n. 200/2023/VSGC del 25 settembre 2023).

Come ricordato dalla Sezione delle Autonomie, con la deliberazione n. 28/2014, la selezione delle tecniche di campionamento dovrebbe essere effettuata, piuttosto, tenendo conto anche dei "*criteri fissati a livello internazionale (ISA 530, ISSAI 1530), onde evitare l'utilizzo di tecniche di natura non statistica e non probabilistica*".

c. L'esito del controllo di gestione effettuato nell'anno precedente, così come quello del controllo preventivo di regolarità contabile, d'altro canto, non influiscono – a detta dello stesso Ente – sulle modalità di estrazione degli atti sottoposti al controllo successivo, basato sulla "*pura casualità*" o su scelte discrezionali, ancorché motivate, del Segretario generale.

2. Controllo di gestione

Dal contenuto del referto di gestione riferito al 2023, inviato dall'Ente a questa Sezione, dai dati inseriti nei questionari relativi al funzionamento del sistema integrato dei controlli interni ed infine dalla risposta fornita in sede istruttoria, emergono criticità relative alla disciplina e al funzionamento del controllo di gestione.

a. L'Ente dichiara di aver adottato un sistema di contabilità economica, fondato su rilevazioni analitiche, per centri di costo. Tuttavia, a seguito di puntuali domande istruttorie, precisa che tale sistema non viene utilizzato per la verifica dei costi e dei ricavi dei singoli fattori produttivi ritenendo che tale analisi, per

singoli fattori produttivi, apporti un risultato parziale significativo su quello complessivo, nonostante la previsione degli articoli 196 e 197 Tuel.

b. Come evidenziato dalla citata delibera n. 1/SEAUT/2025/FRG: "*Il controllo del livello di economicità e di efficienza dell'attività espletata dall'ente richiede a monte, lo sviluppo di un adeguato sistema di contabilità analitica… La tenuta della contabilità analitica per «centri» impone, in primis, la definizione del piano dei centri di costo (es. centri di responsabilità finali, centri ausiliari, ecc.); la stima dei costi direttamente riferibili al «centro»; il calcolo della quota parte di costi non direttamente imputabili al "centro" (es. costi del personale, delle utenze, degli ammortamenti, ecc.)*".

c. La mancanza di un'analisi strutturata di costi e ricavi si riflette sui risultati cui perviene lo stesso Referto di gestione dell'Ente. Quest'ultimo si basa, al più, sul rapporto tra obiettivi strategici e grandezze finanziarie (più che economiche): ovvero tra entrate e spese. L'efficienza, tuttavia, dovrebbe basarsi sull'analisi dei costi (e non delle spese), riflettendo la reale incidenza economica delle risorse impiegate (input), ed evitando di sotto (o sovra) -stimarne il valore, alla luce del peso dei costi indiretti, degli ammortamenti, dei ratei, dei risconti, ecc. Parimenti, l'economicità implicherebbe il raffronto tra costi/oneri e ricavi/proventi e non tra valori finanziari (entrate e uscite). È a partire da queste analisi che è possibile puntare a garantire servizi pubblici, non solo finanziariamente coperti, ma anche meno costosi per i cittadini e di sempre maggiore qualità o entità, grazie ai risparmi di spesa ottenuti.

b. In tal senso, l'avvio della riforma PNRR – misura 1.15 – che introduce il sistema unico di contabilità economico-patrimoniale (**accrual accounting**) finalizzato alla predisposizione dei conseguenti schemi di bilancio, rappresenta un'occasione imprescindibile per l'Ente per adeguare concretamente il proprio controllo di gestione. Tale passaggio, che coinvolgerà già dal 2025 le amministrazioni pilota (tra cui la Provincia di Lecco) e dal 2026 le restanti amministrazioni, potrà consentire un approccio più realistico e trasparente alla rappresentazione dei costi e dei risultati soprattutto per i servizi (interni ed

esterni) più significativi. Al riguardo, la Sezione prende atto di quanto rappresentato, dall'Amministrazione, in sede di adunanza pubblica, in ordine alle iniziative, organizzative e di formazione del personale, già adottate al fine di poter prontamente adempiere ai nuovi impegni.

c. Più in generale, riguardo al controllo di gestione, lo stesso art. 7 del Regolamento dell'Ente sui controlli interni e la stessa risposta istruttoria, nell'illustrare l'attività di reporting, sembrano sovrapporre il controllo di gestione e quello di valutazione delle performance individuali, in quanto non appaiono nettamente distinte la produzione di report del controllo di gestione dalle valutazioni sulla performance, in considerazione degli obiettivi assegnati.

d. Invero, si tratta di aspetti diversi e tale erronea assimilazione, come chiarito anche dalla giurisprudenza di questa Corte (*ex multis*, da ultimo, cfr. SRCLOM/255/2025/VSGC) è sintomatica di un approccio formale-episodico che può essere funzionale alla valutazione della performance dell'Ente o dei dirigenti rispetto ai loro obiettivi annuali, ma non necessariamente anche al controllo della sua gestione operativa da effettuarsi in modo dinamico, in corso di gestione, con immediate ricadute direzionali; e non soltanto in fase preventiva e consuntiva, come indicato dall'art. 7, comma 5, del relativo Regolamento provinciale. Una criticità comune riscontrata dalla Sezione delle autonomie riguarda, non a caso: "*l'incapacità del controllo di gestione di influenzare l'attività in corso e di determinare la riprogrammazione degli obiettivi, principalmente a causa del suo utilizzo solo in fase consuntiva. Il controllo di gestione, se svolto in modo concomitante, con report costanti e rendiconti economico-finanziari, può essere utile per monitorare l'efficacia, l'efficienza ed economicità a diversi livelli (centri di costo, servizi, progetti). Esso aiuta a verificare il raggiungimento degli obiettivi del PEG, la collaborazione tra dirigenti, la determinazione dei costi e benefici e il loro impatto sulla collettività. Per ottenere i migliori risultati, è necessario un monitoraggio continuo tra mezzi impiegati e risultati ottenuti, con un sistema che responsabilizzi al raggiungimento degli obiettivi*" (deliberazione n. 1/SEZAUT/2025/FRG).

3. Controllo sugli organismi partecipati

a) Anche il controllo sugli organismi partecipati presenta elementi di sostanziale criticità.

b) In particolare, l'Ente risulta partecipare ai seguenti organismi:

- Agenzia provinciale per le attività formative e Ufficio d'Ambito di Lecco;
- Agenzia per il Trasporto pubblico locale del bacino di Como, Lecco e Varese;
- Banca popolare etica;
- Fondazione Monastero di Santa Maria del Lavello;
- Lario Fiere (Fondazione);
- Fondazione Minoprio ITS Academy;
- Consorzio Brianteo Villa Greppi.

c) In sede di istruttoria, è stato chiesto all'Ente di spiegare meglio alcune risposte fornite all'interno della specifica Sezione del Questionario e, in particolare: "*in cosa consistano i report informativi periodici forniti dagli organismi partecipati e in cosa consista il monitoraggio sugli adempimenti relativi ai contratti di servizio*". L'Ente, tuttavia, si è limitato a dichiarare che: "*Il controllo sugli altri organismi partecipati viene effettuato in sede di approvazione dei budget previsionali e dei bilanci consuntivi. Il monitoraggio sugli adempimenti relativi ai contratti di servizio è svolto dall'Ufficio d'Ambito di Lecco che almeno una volta all'anno presenta alla Provincia la situazione gestionale del Servizio Idrico Integrato, allegata anche per la ricognizione dei Servizi pubblici locali in base all'art. 30 D.LGS. n. 201/2022*".

d) Sul punto, va ribadito che il sistema dei controlli sugli organismi partecipati non può esaurirsi nell'approvazione del budget e nell'approvazione del bilancio d'esercizio. Né il controllo sugli adempimenti relativi ai contratti di servizio può essere limitato al solo servizio idrico integrato gestito dall'Ufficio d'Ambito.

e) Lo stesso Regolamento, all'art. 9, contempla forme di controllo estese ad altri aspetti. In particolare, il comma 6 dell'art. 9, con riferimento alla gestione delle aziende speciali, tra le quali si colloca quella critica di APAF, estende il controllo non solo alla situazione contabile, ma anche a quella "*gestionale ed organizzativa, ai contratti di servizio, alla qualità dei servizi, al rispetto delle norme di finanza*

pubblica".

a) Il controllo di cui all'art. 147-quater del Tuel, come evidenziato dalla delibera n. 1/SEAUT/2025/FRG: "… *deve essere disciplinato attraverso un regolamento che deve prevedere un adeguato sistema informativo per monitorare: 1) i rapporti finanziari tra l'ente e la società; 2) la situazione contabile, gestionale e organizzativa delle società; 3) i contratti di servizio*". Dal controllo sugli organismi, la stessa delibera passa ad occuparsi della qualità dei servizi richiamando la necessità per l'Amministrazione di indicare gli obiettivi gestionali a cui deve tendere ciascun organismo partecipato "… *secondo standard qualitativi e quantitativi predeterminati, nell'ambito del DUP (Documento unico di programmazione)*". Il monitoraggio periodico "… *deve anche identificare, in tempo utile, gli eventuali interventi correttivi per ridurre squilibri economico finanziari che potrebbero riflettersi sul bilancio del soggetto partecipante, in particolare attraverso gli accantonamenti predisposti con il "Fondo perdite società partecipate"*.

CONCLUSIONI

Alla luce di tale disamina e nei limiti degli aspetti evidenziati nella parte motiva, si profila un sistema dei controlli interni nel suo complesso non ancora completamente adeguato con specifico riferimento al controllo di regolarità amministrativa e contabile, al controllo di gestione e al controllo sugli organismi partecipati.

PQM

La Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Lombardia, a conclusione degli accertamenti istruttori sul funzionamento del sistema integrato dei controlli interni della Provincia di Lecco, nel triennio 2021-2023, ai sensi dell'art. 148 del TUEL, invita l'Amministrazione a curarne l'implementazione al fine di consentire il superamento delle criticità rappresentate.

La Sezione si riserva di effettuare ulteriori controlli, anche in sede di esame dei controlli di regolarità amministrativo-contabile, per la verifica della corretta applicazione dei

principi sopra enunciati.

Si rammenta, altresì, 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 Presidente, al Segretario generale, nonché al Presidente del Collegio dei revisori dei conti.

Così deliberato nella Camera di consiglio dell'8 ottobre 2025.

Il Relatore	Il Presidente
(Alessandro Mazzullo)	(Susanna Loi)

Depositata in Segreteria il
29 ottobre 2025
Il Funzionario preposto al servizio di supporto
(Susanna De Bernardis)