



REPUBBLICA ITALIANA
LA CORTE DEI CONTI
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'UMBRIA

composta dai magistrati*:

Antonello COLOSIMO	Presidente
Luigi Francesco DE LEVERANO	Consigliere
Annalaura LEONI	Prima Referendaria
Costantino NASSIS	Referendario relatore
Antonino GERACI	Referendario
Francesca ABBATI	Referendaria

**riuniti mediante collegamento telematico*

nella camera di consiglio del 27 novembre 2024

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

VISTO il R.D. 12 luglio 1934, n. 1214, di "Approvazione del testo unico delle leggi sulla Corte dei conti", e successive modificazioni ed integrazioni;

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

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

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

VISTO il decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, come convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, e successive modificazioni ed integrazioni;

VISTO l'art. 33, comma 1, del decreto-legge 24 giugno 2014, n. 91, convertito, con

modificazioni, dalla legge 11 agosto 2014, n. 116;

VISTO l'art. 148 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 e s.m.i. recante il Testo Unico 1 delle leggi sull'ordinamento degli Enti locali;

VISTO il Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, deliberato dalle Sezioni riunite nell'adunanza del 16 giugno 2000 (n. 14/DEL/2000) come modificato dalla deliberazione delle Sezioni riunite n. 2/DEL/2003, dalla deliberazione delle Sezioni riunite n. 1/DEL/2004 e dalla deliberazione del Consiglio di Presidenza 11 giugno 2008, n. 229;

VISTE le Linee guida per le relazioni annuali del Sindaco dei Comuni con popolazione superiore ai 15.000 abitanti, del Sindaco delle Città metropolitane e del Presidente delle Province sul funzionamento del sistema integrato dei controlli interni negli esercizi 2022 e 2023, approvate dalla Sezione delle Autonomie della Corte dei conti con deliberazione n. 2/SEZAUT/2024/INPR;

VISTI i referti sul funzionamento del sistema dei controlli interni del comune di Marsciano per gli anni 2022 e 2023 trasmessi a questa Sezione tramite l'applicativo ConTe, rispettivamente in data 28 febbraio e 2 aprile 2024;

VISTA la nota prot. n. 946 del 16 aprile 2024 con la quale il Magistrato istruttore ha chiesto all'Ente chiarimenti in merito ad alcune criticità;

VISTA la nota di risposta acquisita al protocollo n. 1019 del 29 aprile 2024;

VISTA l'ordinanza con la quale il Presidente ha deferito la decisione sul suddetto referto all'esame collegiale della Sezione convocata per la data odierna;

UDITO, in collegamento telematico, nella odierna camera di consiglio il relatore, Referendario Costantino Nassis;

PREMESSA

1.- L'art. 148 del testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali (Tuel), dispone 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, il sindaco, relativamente ai comuni con popolazione superiore ai 15.000 abitanti, o il presidente della provincia, avvalendosi del direttore generale, quando presente, o del segretario negli enti in cui non è prevista la figura del direttore generale, trasmette annualmente alla sezione regionale di controllo della Corte dei conti 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, entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore della presente disposizione; il referto è, altresì, inviato al presidente del consiglio comunale o provinciale". Le riferite disposizioni attribuiscono, pertanto, alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti il compito di esaminare e valutare la rispondenza del sistema dei controlli interni all'esigenza di assicurare il rispetto delle regole contabili e, in particolare, l'equilibrio di bilancio degli enti locali.

2.- Le finalità della verifica prevista dall'art. 148 del Tuel sono state illustrate in plurime pronunce della Sezione delle Autonomie. Merita, in particolare, menzionare la deliberazione n. 23/SEZAUT/2019/FRG, secondo cui *"il sistema di controllo interno può essere visto come un insieme di meccanismi, procedure e strumenti adottati dagli organi direttivi dell'Ente per assicurare il conseguimento dei seguenti obiettivi: efficacia ed efficienza delle attività operative; attendibilità del reporting finanziario (controllo amministrativo-contabile); rispetto del quadro normativo e regolamentare di riferimento (compliance). Deve ritenersi, infatti, che il complesso delle attività di controllo interno sia funzionale a consentire ai vertici dell'Ente di disporre delle informazioni necessarie per valutare appieno l'andamento della gestione, sotto i molteplici aspetti sopra richiamati, nonché di apportare le opportune misure correttive in presenza di criticità e disfunzioni"*.

2.1.- Il corretto funzionamento delle tipologie di controllo previste dal Tuel implica non solo che siano state preposte le strutture di controllo appropriate, ma che le stesse siano in grado di perseguire efficacemente le finalità per le quali il sistema dei controlli interni è stato istituito, consentendo di: *"a) garantire la legittimità, la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa (controllo di regolarità amministrativa e contabile); b) verificare l'efficacia, l'efficienza e l'economicità dell'azione amministrativa, al fine di ottimizzare, anche mediante tempestive azioni correttive, il rapporto tra obiettivi e azioni realizzate, nonché fra risorse impiegate e risultati (controllo di gestione); c) valutare l'adeguatezza delle scelte compiute in sede di attuazione dei piani, programmi ed ogni altro strumento di determinazione dell'indirizzo politico, in termini di congruenza tra risultati conseguiti e obiettivi predefiniti (controllo strategico); d) garantire il costante controllo degli equilibri finanziari dell'Ente, anche ai fini della realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica (controllo sugli equilibri finanziari); e) verificare l'efficacia, l'efficienza e l'economicità degli organismi gestionali esterni (controllo sulle società partecipate); f) garantire il controllo della qualità dei servizi erogati sia direttamente sia mediante organismi esterni (controllo di qualità)"* (deliberazione n.

23/SEZAUT/2019/FRG).

3.- La rilevanza delle suddette verifiche è confermata anche dalle sanzioni previste dal comma 4 dell'articolo 148 del Tuel, secondo il quale, *“[i]n caso di rilevata assenza o inadeguatezza degli strumenti e delle metodologie [del sistema dei controlli interni] le sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti irrogano agli amministratori responsabili la condanna ad una sanzione pecuniaria da un minimo di cinque fino ad un massimo di venti volte la retribuzione mensile lorda dovuta al momento di commissione della violazione”*.

4.- In termini attuativi, le linee guida e il relativo questionario per le relazioni annuali sul funzionamento del sistema integrato dei controlli interni negli anni 2022 e 2023, approvati con la deliberazione n. 2/SEZAUT/2024/INPR, hanno promosso modelli di governance più innovativi e responsabili, offrendo agli amministratori locali coinvolti *“uno strumento ricognitivo approfondito, stabile e ricorrente per la raccolta di dati omogenei e comparabili basati su criteri univoci idonei a fornire una visione d'insieme su cui fondare valutazioni di adeguatezza, affidabilità ed efficacia circa il sistema dei controlli realizzato nel corso del tempo dai singoli Enti”*. In tale ottica, *“le Linee guida continuano a proporre un'analisi più integrata, volta a mettere in relazione le funzionalità delle singole tipologie di controllo. A questo scopo, i diversi controlli vengono osservati come un unico sistema di misurazione integrato, in grado, cioè di raccordare tra loro, per ciascuna attività gestionale, l'insieme dei diversi indicatori di cui ciascun tipo di controllo è dotato”*. L'impostazione assunta dovrebbe, pertanto, essere *“idonea ad assicurare evidenza tanto alla fase di pianificazione degli obiettivi quanto alla fase di rendicontazione dei risultati. Al centro di questa impostazione vi è soprattutto l'esigenza di far emergere, attraverso il raffronto tra i diversi ambiti operativi del controllo, il profilo caratteristico del sistema attuato dal singolo Ente, la sua conformità al disposto normativo e la capacità di incidere efficacemente sui processi in atto sviluppando nuove sinergie. Ciò anche al fine di incoraggiare le Amministrazioni a individuare le criticità e le lacune del sistema, valutarne il complessivo rischio di controllo e proporre le soluzioni correttive più adeguate”*.

4.1.- Più in dettaglio, lo schema di relazione, approvato con la citata deliberazione n. 2/SEZAUT/2024/INPR, è strutturato in un questionario a risposta sintetica ed è organizzato in sette sezioni e una appendice, dedicate alla raccolta di informazioni uniformi per ciascuno dei profili di seguito indicati: prima sezione (Sistema dei controlli interni); seconda sezione (Controllo di regolarità amministrativa e contabile); terza sezione (Controllo di gestione); quarta sezione (Controllo strategico); quinta sezione (Controllo sugli equilibri finanziari); sesta sezione (Controllo sugli organismi

partecipati); settima sezione (Controllo sulla qualità dei servizi); appendice (PNRR).

4.2.- Le Linee guida precisano inoltre che *“resta ferma, altresì, la facoltà per le Sezioni regionali di controllo di integrare le informazioni contenute nel presente schema di relazione con la richiesta di separati ed ulteriori elementi informativi, a maggiore illustrazione dei profili esaminati”* e rammentano che, *“[n]ella stessa ottica, ove le Sezioni di controllo dovessero rilevare l'assenza o l'inadeguatezza degli strumenti e delle metodologie di controllo interno, in forza del comma 4, art. 148 del TUEL, potranno essere attivati presso le Sezioni giurisdizionali regionali giudizi per l'irrogazione di sanzioni agli amministratori”*.

5.- Questa Sezione regionale ha scelto di esaminare contestualmente gli esercizi 2021, 2022 e 2023 in coerenza con il fine indicato dalla Sezione delle Autonomie di *“realizzare un più tempestivo allineamento”* e una maggiore prossimità del controllo rispetto alla gestione corrente.

RITENUTO IN FATTO E DIRITTO

6.- I referti sugli esercizi finanziari 2021, 2022 e 2023, trasmessi dal Sindaco del Comune di Marsciano ai sensi dell'art. 148 Tuel, hanno fornito, nelle diverse sezioni dello *“schema di relazione-questionario”* predisposto dalla Sezione delle Autonomie, elementi d'informazione utili ai fini della verifica di adeguatezza ed efficacia del sistema dei controlli interni dell'Ente.

6.1.- All'esito dell'esame svolto sui citati referti, il Magistrato istruttore, per una maggiore illustrazione dei profili esaminati, ha formulato richieste istruttorie integrative con nota prot. n. 946 del 16 aprile 2024, riscontrata dall'Amministrazione comunale in data 29 aprile 2024 (prot. in ingresso n. 1019). Sulla base degli elementi informativi pervenuti, sono di seguito esposti gli aspetti maggiormente rilevanti emersi dall'esame condotto sul funzionamento del sistema dei controlli interni del Comune di Marsciano per gli esercizi finanziari 2021, 2022 e 2023.

7.- Per tutte le annualità oggetto di verifica, nella sezione dedicata al controllo di regolarità amministrativa e contabile, viene rappresentato nei relativi referti che *a)* gli esiti del controllo di gestione effettuato nell'anno precedente non hanno concorso alla individuazione dei settori di attività dell'ente da sottoporre al controllo successivo (§ 2.4, ref. 2021, 2022 e 2023); *b)* 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 (§ 2.5, ref. 2021, 2022 e

2023); c) non sono stati effettuati controlli, ispezioni o altre indagini volti ad accertare la regolarità amministrativa e contabile dell'attività posta in essere da specifici uffici o servizi (§ 2.8, ref. 2010, 2022 e 2023). Il Magistrato istruttore ha quindi chiesto di illustrare le ragioni sottese a quanto dichiarato.

7.1.- In proposito, il Comune ha fatto presente che *“Le modalità di estrazione degli atti da sottoporre a controllo successivo di regolarità amministrativa e contabile sono stabilite dal regolamento sul sistema dei controlli interni, il quale all'art. 5, stabilisce che il controllo viene effettuato sul 10% degli atti, in modo casuale, dal Segretario comunale sulla base di motivate tecniche di campionamento, che riguardino nella stessa percentuale, tutti i settori dell'Ente. Il regolamento non prevede quindi che gli esiti del controllo di gestione e del controllo preventivo di regolarità contabile svolti nell'anno precedente, concorrano all'individuazione dei settori di attività e alle modalità di estrazione degli atti da sottoporre al controllo successivo”*. L'Ente ha poi soggiunto che a seguito dei controlli e *“considerato il basso livello dei contenziosi in essere e l'assenza di elementi di criticità amministrative e finanziarie, non è emersa la necessità di effettuare controlli, ispezioni o altre indagini volti ad accertare la regolarità amministrativa e contabile dell'attività posta in essere da specifici uffici e servizi”*.

7.2.- La Sezione constata che l'assertivo riscontro dell'Ente non fornisce elementi aggiuntivi rispetto ai dati indicati nei referti e non reca dati o documenti idonei ad acclarare l'efficacia e l'effettività del controllo di gestione e del controllo preventivo di regolarità contabile svolti negli esercizi finanziari oggetto di verifica.

8.- Il Magistrato istruttore ha inoltre chiesto di chiarire per quali ragioni il controllo di gestione non sia in grado di influenzare l'attività in corso di svolgimento, né, dunque, di determinare la riprogrammazione degli obiettivi fissati (§ 3.7, ref. 2021; § 3.6, ref. 2022 e 2023).

8.1.- L'Amministrazione comunale ha replicato che *“poiché la programmazione gestionale è fortemente determinata da vincoli normativi e da adempimenti ricorrenti, oltre che da situazioni pregresse, risulta particolarmente complesso adottare una programmazione che consenta maggiore autonomia all'Ente”*.

8.2.- La Sezione ritiene opportuno, al riguardo, rammentare che, ai sensi dell'articolo 147, comma 2, lettera a) del TUEL, il sistema di controllo interno è diretto *“verificare, attraverso il controllo di gestione, l'efficacia, l'efficienza e l'economicità dell'azione amministrativa, al fine di ottimizzare, anche mediante tempestivi interventi correttivi, il rapporto tra obiettivi e azioni realizzate, nonché tra risorse impiegate e risultati”*. In termini aziendalistici, il controllo di

gestione dovrebbe concorrere a guidare l'amministrazione verso il conseguimento degli obiettivi stabiliti in sede di programmazione operativa, rilevando, attraverso la misurazione di appositi indicatori, lo scostamento tra obiettivi pianificati e risultati conseguiti e informando di tali scostamenti gli organi responsabili, affinché possano decidere e attuare le opportune azioni correttive. L'ordinamento degli enti locali prevede pertanto che, al fine di garantire la realizzazione degli obiettivi programmati e la corretta ed economica gestione delle risorse pubbliche, gli enti locali con popolazione superiore a 5.000 abitanti applicano il controllo di gestione (art. 196, comma 1, TUEL), che è normativamente definito come 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 quantità e qualità dei servizi offerti, la funzionalità dell'organizzazione dell'ente, l'efficacia, l'efficienza ed il livello di economicità nell'attività di realizzazione dei predetti obiettivi (art. 196, comma 2, TUEL). Quanto alle modalità di svolgimento di tale tipo controllo, il referente normativo (art. 196 TUEL) precisa che esso si articola almeno in tre fasi: *a)* predisposizione del piano esecutivo di gestione; *b)* rilevazione dei dati relativi ai costi ed ai proventi nonché rilevazione dei risultati raggiunti; *c)* valutazione dei dati predetti in rapporto al piano degli obiettivi al fine di verificare il loro stato di attuazione e di misurare l'efficacia, l'efficienza ed il grado di economicità dell'azione intrapresa. La medesima normativa precisa altresì che il controllo di gestione è svolto in riferimento ai singoli servizi e centri di costo, ove previsti, verificando in maniera complessiva e per ciascun servizio i mezzi finanziari acquisiti, i costi dei singoli fattori produttivi, i risultati qualitativi e quantitativi ottenuti e, per i servizi a carattere produttivo, i ricavi. Le conclusioni del predetto controllo devono essere fornite da una struttura operativa appositamente designata affinché gli amministratori possano verificare lo stato di attuazione degli obiettivi programmati e i responsabili dei servizi abbiano gli elementi necessari per valutare l'andamento della gestione dei servizi di cui sono responsabili (art. 196 TUEL).

8.3.- Svolta questa premessa illustrativa della funzione del controllo di gestione, risultano evidenti il senso del quesito rivolto dal Magistrato istruttore (i.e. perché nei referti è espressamente dichiarato che il controllo di gestione non è in grado di svolgere la funzione per cui è previsto?) e la natura elusiva della risposta formulata dall'Amministrazione comunale, atteso che anche una programmazione asseritamente ingessata può, anzi deve essere, oggetto del controllo di gestione ove pure vi siano

angusti spazi per la riprogrammazione degli obiettivi (circostanza che peraltro è asserita in modo estremamente generico e non è suffragata da alcuna documentazione). La laconica risposta dell'Ente lascia pertanto adito al rilievo di assenza o inadeguatezza del controllo di gestione negli esercizi finanziari in esame.

9.- In sede istruttoria è stato chiesto di riferire in ordine alla circostanza che *“l'Ente rappresenta (dichiarazione n.d.), per tutte le annualità in esame, di non disporre, per disfunzioni interne, delle informazioni necessarie a rispondere al quesito relativo alla verifica da parte dell'organo di indirizzo politico dello stato di attuazione dei programmi in relazione al parametro dell'impatto socio-economico”* (§ 4.8.e, ref. 2021, 2022 e 2023).

9.1.- L'Amministrazione comunale ha quindi precisato che *“per mero errore materiale è stato risposto NO alla domanda di cui al punto 6.1 lett. e) [recte, § 4.8.e] La risposta viene pertanto rettificata con SI La definizione degli obiettivi di valore pubblico ha tenuto conto delle indicazioni fornite dal dipartimento della Funzione Pubblica. Al riguardo è opportuno precisare che in quel sito la comunicazione più recente tra le "novità" risale al 31/10/2022. La scelta degli obiettivi di valore pubblico, infatti, è stata determinata nel rispetto delle prescrizioni contenute nel sito che riportavano gli esiti della collaborazione con l'università SDA Bocconi. Certamente, anche per rispondere alla sollecitazione di codesta Corte, sarà cura dell'ente procedere all'aggiornamento dei propri obiettivi di valore pubblico”*.

9.2.- La Sezione, al riguardo, osserva che nella Gazzetta Ufficiale n. 209 del 07/09/2022 risulta pubblicato *“Regolamento recante definizione del contenuto del Piano integrato di attività e organizzazione”* (decreto 30/06/2022, n. 132, del Ministro per la pubblica amministrazione di concerto con il Ministro dell'economia e delle finanze). Orbene, tale ultimo provvedimento normativo, all'art. 1 (Finalità e ambito di applicazione) prevede che *“le pubbliche amministrazioni conformano il Piano integrato di attività e organizzazione alla struttura e alle modalità redazionali indicate nel presente decreto, secondo lo schema contenuto nell'allegato che forma parte integrante del presente decreto”*. Nel successivo art. 3 (Sezione Valore pubblico, Performance e Anticorruzione), il Regolamento dispone che nella sottosezione *“a) Valore pubblico”* devono essere definiti, *inter alia*, *“4) gli obiettivi di valore pubblico generato dall'azione amministrativa, inteso come l'incremento del benessere economico, sociale, educativo, assistenziale, ambientale, a favore dei cittadini e del tessuto produttivo”*. Al comma 2, dell'art. 3, si precisa che *“per gli enti locali la sottosezione a) sul valore pubblico fa riferimento alle previsioni generali contenute nella Sezione strategica del documento unico di programmazione”*. Nel modello di PIAO allegato al Regolamento in esame, in relazione

alla sottosezione “*Valore pubblico*”, ricorre infine la precisazione che “*gli indicatori di outcome/impatti, anche con riferimento alle misure di benessere equo e sostenibile (Sustainable Development Goals dell’Agenda ONU 2030); gli indicatori di Benessere Equo e Sostenibile elaborati da Istat e CNEL, non si applicano ai Comuni*”.

9.3.- Dalla illustrata ricognizione normativa, appare pertanto evidente che – quantunque sussista l’eccezione per i Comuni sugli indicatori di *outcome/impatti* – gli obiettivi di valore pubblico in termini di benessere economico, sociale, educativo, assistenziale e ambientale sono una componente indefettibile del Piano integrato di attività e organizzazione anche per gli enti locali, con la specificazione che tali obiettivi vanno riferiti alle previsioni generali contenute nella Sezione strategica del DUP.

9.4.- Su tali basi normative, la Sezione non può non rilevare, anche in questo caso, la vaghezza del riscontro fornito dall’Ente soggetto a verifica, che si è sostanzialmente limitato a traslare in avanti nel tempo l’obbligo di definire precisi e puntuali obiettivi di valore pubblico (“*sarà cura dell’ente procedere all’aggiornamento dei propri obiettivi di valore pubblico*”). Invero, per gli esercizi finanziari in esame, a fronte di una rettifica della risposta in senso affermativo (*scil.* l’organo d’indirizzo politico avrebbe verificato lo stato d’attuazione dei programmi anche in base a parametri di impatto socio-economico dei programmi), non risulta alcuna indicazione di obiettivi precisi e oggettivamente percepibili, con la naturale conseguenza che, nel periodo 2021-2023, è verosimilmente inibito (o reso quantomeno difficoltoso) un adeguato monitoraggio secondo le modalità stabilite dagli articoli 6 e 10, comma 1, lett. b) del decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150, che – al fine di assicurare la qualità, comprensibilità ed attendibilità dei documenti di rappresentazione della performance – prescrivono la pubblicazione sul sito istituzionale di una *relazione annuale sulla performance* approvata dall’organo di indirizzo politico-amministrativo e validata dall’Organismo di valutazione.

9.5.- Dalle suindicate osservazioni deriva un rilievo di parziale inadeguatezza del controllo strategico negli esercizi finanziari in esame, per astrattezza nella definizione di obiettivi di valore pubblico generato dall’azione amministrativa, inteso come l’incremento del benessere economico, sociale, educativo, assistenziale, ambientale, a favore dei cittadini e del tessuto produttivo. L’Ente è pertanto invitato ad una più rigorosa e precisa applicazione della normativa vigente, includendo nella apposita sezione del PIAO (o nel corrispondente strumento programmatico utilizzabile) precisi

e ben definiti obiettivi di valore pubblico in termini di benessere economico, sociale, educativo, assistenziale e ambientale.

10.- Per quanto concerne il controllo sugli organismi partecipati, il Magistrato istruttore ha formulato il seguente quesito: *“emerge, in primo luogo, che in nessuno degli esercizi in esame sono stati approvati i budget delle società partecipate in house o degli organismi strumentali controllati dall'Ente. S'invita l'Ente ad illustrare le ragioni di quanto riferito. Risulta, inoltre, che solo per alcuni dei soggetti partecipati la nota informativa concernente la conciliazione dei reciproci rapporti creditorî e debitori con l'Ente sia corredata dalla doppia asseverazione degli organi di controllo. Si chiede di riferire in merito, indicando casi e ragioni della mancata asseverazione ed azioni intraprese per il superamento della criticità”*.

10.1.- Con un telegrafico riscontro, l'Ente ha rappresentato che *“partecipa alla società in house PUNTO ZERO Scarl per lo 0,0002% e che in ragione della percentuale irrisoria non si è ritenuto di approvare budget della società”* e che *“non partecipa ad organismi strumentali controllati”*. Nessun dato è stato invece fornito sulla richiesta di indicare casi e ragioni della mancata asseverazione della informativa di verifica dei crediti e debiti reciproci e sulle azioni intraprese per il superamento della criticità.

10.2.- Sul quesito rimasto inevaso, questa Sezione regionale segnala l'importanza di una attenta e tempestiva elaborazione della relazione sulla gestione allegata al rendiconto che illustri, *inter alia*, gli esiti della verifica dei crediti e debiti reciproci con i propri enti strumentali e le società controllate e partecipate (art. 11, comma 6, lett. J, d. lgs. n. 118/2011). È bene altresì precisare che la predetta informativa deve essere asseverata dai rispettivi organi di revisione e deve evidenziare analiticamente eventuali discordanze, motivando le ragioni di tali discordanze. In proposito, la Sezione delle Autonomie (deliberazione n. 2/SEZAUT/2016/QMIG) ha fornito importanti chiarimenti e precisazioni, sintetizzabili come segue:

- Per gli enti locali, le modifiche al d.lgs. n. 267/2000 apportate dal su richiamato d.l. n. 174/2012, hanno richiesto alle amministrazioni di organizzare 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 (art. 147-quater, commi 2-3, d.lgs. n. 267/2000);

- La verifica dei crediti e debiti reciproci tra enti territoriali e propri organismi partecipati risponde all'evidente esigenza di garantire trasparenza e veridicità delle risultanze del bilancio degli enti nell'ambito di una corretta attività di *corporate governance*;
 - La verifica dei crediti e debiti reciproci è funzionale all'operazione di elisione dei rapporti infragruppo. La corretta procedura di eliminazione di tali poste presuppone, infatti, la certezza delle reciproche partite debitorie e creditorie;
 - L'asseverazione da parte dell'organo di revisione degli enti strumentali e delle società controllate e partecipate è sempre necessaria (i.e. obbligo di una doppia asseverazione), a nulla rilevando che dal bilancio societario sia possibile individuare in modo analitico i singoli rapporti debitori e creditori esistenti nei confronti dell'ente socio. L'obbligo va assolto senza previsione di compensi aggiuntivi;
 - In ipotesi di inerzia da parte degli organi di revisione degli enti strumentali e delle società controllate e partecipate, il soggetto incaricato della revisione dell'ente territoriale segnala tale inadempimento all'organo esecutivo dell'ente territoriale il quale, dovendo redigere la relazione sulla gestione allegata al rendiconto – e, quindi, ad illustrare gli esiti della verifica dei debiti e crediti reciproci con i propri enti strumentali e società controllate/partecipate – è tenuto ad assumere senza indugio, e comunque non oltre il termine dell'esercizio finanziario in corso, i provvedimenti necessari ai fini della riconciliazione delle partite debitorie e creditorie (art. 11, co. 6, lett. j, d.lgs. n. 118/2011).
- 11.- Relativamente al controllo sulla qualità dei servizi, l'istruttoria è stata focalizzata sull'individuazione dei *“singoli servizi coinvolti e quelli esclusi dall'analisi sulla qualità effettiva e dalla misurazione della soddisfazione degli utenti, nonché [sui] criteri di selezione degli stessi”*. È stato inoltre chiesto di *“trasmettere i risultati dell'indagine sulla soddisfazione degli utenti pubblicati per l'anno 2023 e [di] indicare se siano stati medio tempore pubblicati - ed eventualmente trasmettere - gli esiti riferibili all'anno 2022, che alla data di trasmissione del referto risultavano in corso di pubblicazione”*. L'Amministrazione ha comunicato che: *“I servizi coinvolti nell'analisi della qualità sono stati i servizi mensa trasporti nido. Tali servizi stati individuati in quanto rivolti a soggetti minori e quindi ritenuti di particolare importanza. Si è provveduto anche ad approvare la carta dei servizi demografici e ad effettuare indagine sulla soddisfazione dell'utenza. I risultati dell'indagine anno 2022 e 2023 sono stati pubblicati e vengono trasmessi unitamente alla presente”*.
- 11.1.- La Sezione giudica favorevolmente il materiale reportistico prodotto sulla *customer satisfaction* in relazione al trasporto scolastico, ai nidi d'infanzia, alla refezione scolastica

e alla assistenza domiciliare. Parimenti adeguate e puntuali risultano le analisi delle rilevazioni svolte dalla Responsabile dell'Area Socio-Educativa.

11.2.- Di scarsa rilevanza appaiono invece i report sulla soddisfazione dell'utenza dei servizi demografici, sia per la carenza di sufficiente "granularità" dei dati offerti e l'estrema genericità delle connesse analisi, sia per la limitata dimensione del campione di indagine (50 utenti nel periodo 12/2021-02/2022; dato n.d. nel 1° semestre 2022; 20 utenti nel 2023). Il Collegio valuta, pertanto, quest'ultima attività reportistica come vocata a scopi meramente adempitivi, piuttosto che funzionale al miglioramento del servizio attraverso una effettiva conoscenza dell'opinione dell'utenza. La Sezione esorta quindi l'Amministrazione comunale a migliorare lo standard qualitativo delle indagini e, conseguentemente, della relativa reportistica sulla *customer satisfaction* dell'utenza dei servizi demografici.

12.- Per quanto riguarda l'attuazione di interventi finanziati con fondi PNRR, l'Ente ha riferito, in relazione a tutti gli esercizi finanziari presi in considerazione, di "*soggetto attuatore di interventi finanziati con fondi PNRR*" (risposta: "SI") e ha specificato 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 materia di: a) auditing finanziario-contabile (risposta: "NO") auditing sulla performance (risposta: "NO"). La richiesta di chiarimenti formulata dal Magistrato istruttore in merito alla carenza di direttive specifiche da parte dell'organo politico è stata riscontrata precisando che l'Ente "*è stato beneficiario di finanziamenti PNRR a partire dal 2023 e quindi solo da tale annualità è stata creata una cabina di Regia con funzioni di controllo interno e di direttiva, al fine di ottimizzare il ciclo di gestione dei fondi PNRR*". Ed invero nelle "note" all'appendice sul PNRR del referto e.f. 2023 risulta quanto segue: "*Rispetto al punto 7: è stata nominata con atto di Giunta Comunale n. 62 del 28/02/2023 una cabina di regia PNRR e di prevedere che la Cabina di regia sia composta come segue: 1. Sindaco; 2. Assessori referenti dei singoli progetti; 3. Segretario Comunale 4. Responsabili di Area competenti per le materie rientranti nelle Missioni cui afferiscono i singoli progetti nonché preposti all'esecuzione dei progetti rientranti nella Missione. 5. Responsabile dell'Area finanziaria*".

12.1.- Ciò premesso, la Sezione osserva che a) i referti ee. ff. 2021 e 2022 sono imprecisi nella parte in cui indicano che l'Ente è "*soggetto attuatore di interventi finanziati con fondi PNRR*"; b) il referto e.f. 2023 rivela in nota che è stata istituita una Cabina di regia, ma in assenza di adeguata allegazione documentale non emergono le funzioni svolte dalla

struttura collegiale recentemente istituita e, soprattutto, se tale struttura abbia emanato specifiche direttive agli organi amministrativi e di controllo interno, al fine di ottimizzare il ciclo di gestione dei fondi PNRR. Su tali basi, la Sezione rileva un ulteriore caso di risposta eccessivamente succinta, quasi al limite della elusività, ed una insufficiente precisione nella compilazione del referto, restando impregiudicato l'obbligo del Comune di fornire adeguata ed esauriente documentazione anche ai fini delle successive verifiche che la Sezione stessa effettuerà. Entrambe le rilevazioni sono sintomatiche di una possibile inadeguatezza degli strumenti e delle metodologie per il controllo sugli interventi finanziati con fondi PNRR.

13.- Conclusivamente, dall'analisi dei referti sugli esercizi finanziari 2021, 2022 e 2023 e degli elementi successivamente forniti in risposta alle richieste istruttorie, la Sezione regionale:

- RILEVA, nei sensi esplicitati in parte motiva, che il comune di Marsciano non ha sufficientemente attestato l'integrale adeguatezza degli strumenti e delle metodologie del proprio sistema dei controlli interni;
- SEGNALE in particolare le criticità, le lacune e le sollecitazioni esplicitate nei §§ 7.2, 8.3, 9.4, 9.5, 10.1, 10.2, 11.2 e 12.1;
- INVITA l'Ente a provvedere tempestivamente ai necessari interventi correttivi, fornendo dettagliato e documentato ragguaglio a questa Sezione regionale;
- AVVERTE che, in carenza di idonee azioni emendative o di perdurante renitenza informativa, si potrebbe configurare un rilievo di assenza o inadeguatezza degli strumenti e delle metodologie del sistema dei controlli interni del Comune di Marsciano, con le connesse ricadute sanzionatorie;
- EVIDENZIA inoltre che il controllo condotto da questa Sezione, per gli aspetti trattati e la metodologia adottata, non necessariamente esaurisce i profili di irregolarità che possono connotare la gestione dell'Ente, né quelli che si possono delineare sulla base delle informazioni complessivamente rese nei referti del Sindaco;
- PRECISA che gli esiti dell'esame non implicano una valutazione positiva sugli aspetti non riscontrati o non emersi dalle informazioni e dai dati acquisiti.

P. Q. M.

la Corte dei conti - Sezione regionale di controllo per l'Umbria

DELIBERA

di segnalare al Sindaco, al Consiglio comunale e all'Organo di revisione economico-finanziaria del Comune di Marsciano quanto riscontrato e descritto nella parte motiva;

DISPONE

che copia della presente deliberazione sia trasmessa, a cura della Segreteria di questa Sezione, al Sindaco, al Consiglio comunale, all'Organo di revisione economico-finanziaria e al Segretario comunale del Comune di Marsciano;

che, a cura del Segretario comunale, copia della presente deliberazione sia pubblicata sul sito istituzionale del Comune, ai sensi dell'art. 31 del d.lgs. 14 marzo 2013, n. 33.

Così deliberato, nella camera di consiglio del 27 novembre 2024.

Il Magistrato estensore

Costantino Nassis

Il Presidente

Antonello Colosimo

Depositato il 28 novembre 2024

Il Funzionario Preposto

Dott.ssa Antonella Castellani