



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
Adriana Caroselli	Referendario
Francesco Testi	Referendario
Alessandro Mazzullo	Referendario (relatore)

Nell'adunanza del 19 febbraio 2025, ha assunto la seguente

DELIBERAZIONE

nei confronti del comune 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. 23, 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. 45/2024/INPR del 21 febbraio 2024, con la quale questa Sezione ha approvato il programma di lavoro per l'anno 2024;

ESAMINATI i questionari sul funzionamento dei controlli interni 2021, 2022, 2023, trasmessi dal Comune di Lecco rispettivamente in data 12 gennaio 2023 (al prot. Cdc n. 355); in data 21 marzo 2024 (al prot. Cdc nn. 3772 e 3807);

VISTA la nota istruttoria del 3 novembre 2024 prot. Cdc n. 24207 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. 226 del 9 gennaio 2025;

VISTA la nota del magistrato istruttore del 10 febbraio 2025 (SC_LOM - 2311 - Interno - 10/02/2025) con cui è stata richiesta la fissazione dell'adunanza pubblica per sottoporre all'esame collegiale della Sezione lo stato dei controlli interni e dei referti annuali del controllo di gestione del comune di Lecco per gli anni 2021, 2022 e 2023;

VISTA l'ordinanza del Presidente n. 20/2025 con la quale ha convocato l'odierna adunanza pubblica per la trattazione della questione;

UDITO il relatore, Referendario Alessandro Mazzullo

UDITI per il comune di Lecco il Segretario Generale e la Responsabile dell'unità organizzativa dei controlli interni

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. Detta relazione, strutturata secondo le linee guida annuali deliberate dalla Sezione delle autonomie della Corte dei conti, deve essere trasmessa alla competente Sezione regionale di controllo che, nell'ambito del controllo di legittimità e regolarità delle gestioni, verifica il funzionamento dei controlli interni.

Il sistema dei controlli interni si sviluppa attraverso diverse tipologie di controllo individuate nel TUEL agli artt. 147 e seguenti: il controllo di regolarità amministrativo contabile (art. 147 bis del TUEL); il controllo di gestione [art. 147, co. 2, lett. a) e artt. 196 e 197 e 198 del TUEL]; il controllo strategico [art. 147, co. 2, lett. b) e art. 147-ter del

TUEL]; il controllo sugli equilibri finanziari [art. 147, co. 2, lett. c) e art. 147-quinquies del TUEL]; il controllo sugli organismi partecipati [art. 147, co. 2, lett. d) e art. 147-quater del TUEL]; controllo sulla qualità dei servizi [art. 147, co. 2, lett. e).

In caso di rilevata assenza o inadeguatezza del sistema dei controlli interni, il comma 4, dell'art. 148 del Tuel, prevede un'esplicita ipotesi di responsabilità amministrativa sanzionatoria a carico degli amministratori responsabili, fermo restando quanto ulteriormente previsto dall'art. 1 della legge n. 20 del 1994.

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. Reportistica ed effetti del sistema dei controlli interni

- a. Il Comune riferisce di qualificare come report sugli organismi partecipati la c.d. revisione annuale dell'assetto complessivo delle società di cui all'art. 20 del TUSP e l'approvazione annuale del bilancio consolidato. Si tratta, tuttavia, di provvedimenti aventi finalità e oggetto completamente diversi rispetto al più ampio controllo sugli organismi partecipati di cui all'art. 147 e 147-quater del Tuel.

La revisione annuale delle partecipate è infatti finalizzata alla valutazione del mantenimento o della dismissione delle società partecipate. Il controllo sugli organismi partecipati è finalizzato, invece, ad indirizzare e verificare la gestione dell'ente; l'esistenza di una partecipazione, in questo secondo caso, è pertanto il presupposto e non l'oggetto del controllo (cfr. Sez. reg. contr. Lombardia n. 168/2023/VSGC).

Analogamente dicasi per l'approvazione del bilancio consolidato ex art. 233-bis del Tuel che mira alla salvaguardia degli equilibri finanziari dell'ente locale allargato, ma nulla dice, invece, in merito al grado di attuazione delle direttive impartite, al rispetto dei contratti di servizio, alla qualità dei servi erogati dagli organismi partecipati, ecc.

È stata più volte evidenziata, d'altro canto, la necessità che il controllo in parola non resti limitato alle verifiche di natura finanziaria e contabile (cfr. Sez. reg. contr. Sardegna, n. 116/2023/VSGC). Dovrebbe essere funzionale, piuttosto, all'assunzione di direttive e indirizzi per la gestione delle partecipate, procurando un'effettiva conoscenza della realtà aziendale e delle sue problematiche ed evitando che sia l'ente locale *"a seguire le decisioni della partecipata, in luogo dell'esercizio di una ponderata attività di indirizzo e di*

assegnazione di obiettivi da parte dell'ente locale controllante" (cfr. cfr. Sez. reg. contr. Liguria, n. 90/2023/VSGC e 1/SEAUT/2025/FRG).

- b. Nonostante la conformità del numero di report prodotti con quanto previsto dal Regolamento, se ne sottolinea, poi, la mancata ufficializzazione rispetto ad alcune tipologie di controllo, con compromissione della trasparenza e della condivisione delle risultanze con gli organi competenti (cfr. Deliberazione n. 23/SEZAUT/2019/FRG, punto 2.1 ove si richiede espressamente che *"... i report siano ufficializzati da Delibere di Giunta in quanto in assenza di un'approvazione formale non si dispone dello strumento per favorire l'adozione delle misure correttive..."*).
- c. Va poi rilevata l'esiguità delle unità di personale dedicato (talvolta inferiori ad un'unità FTE), ma soprattutto di azioni correttive avviate (non solo nell'anno ma nell'intero arco temporale preso in esame).

2. 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, senza l'applicazione di quelle tecniche di campionamento motivate, espressamente richiamate dalla citata norma.

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, a maggior ragione con un campione limitato a un numero eccessivamente ristretto di atti. Come già affermato da questa Sezione: *"Stabilire 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 minimamente - a detta dello stesso Ente - sulle modalità di estrazione degli atti sottoposti al controllo successivo.
- d. Dal questionario emerge poi la mancata rilevazione di irregolarità, nel corso dell'intero triennio, in sede sia di controllo di regolarità contabile che tecnico-amministrativa (peraltro contraddetta dal già menzionato parere negativo del Responsabile del servizio legale nel caso di cui al punto 1.f).

Ciò può essere indizio di *“una visione sostanzialmente formalistica dei controlli, che non vengono sfruttati quali occasioni per ricondurre l'ente al rispetto dei principi di legalità amministrativa, contabile e finanziaria e meglio orientarne l'azione, innestando un circolo virtuoso tra organi di amministrazione attiva ed organi di controllo al fine di evitare il ripetersi di errori ed illegittimità” (1/SEAUT/2025/FRG).*

3. Controllo di gestione

- a. Sul versante del controllo di gestione si evidenzia innanzitutto che l'Ente dichiara di non aver adottato un sistema di contabilità economico-patrimoniale articolato per centri di costo, strumento indispensabile per verificare e monitorare, in maniera idonea, l'efficienza e l'efficacia dell'azione amministrativa, sulla scorta di quanto espressamente previsto dagli articoli 196 e 197 Tuel, ovvero con specifico riferimento a costi e ricavi e sulla base di una rilevazione per centri di costo.

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.)”*.

- b) 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, come già anticipato, dovrebbe basarsi sull’analisi dei costi (e non delle spese), riflettendo la reale incidenza economica delle risorse impiegate (input), ed evitando di sotto (o sopra) -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.

- c. L’avvio della riforma 1.15 del PNRR, che prevede l’adozione di un sistema unico di contabilità economico-patrimoniale accrual per tutte le amministrazioni pubbliche entro il 2026, dovrà essere l’occasione per un reale adeguamento del controllo di gestione dell’ente.
- d. Anche l’esiguità dei report periodici previsti e prodotti palesa l’intempestività e disfunzionalità di un controllo che dovrebbe servire per assumere decisioni *“gestionali”* concomitanti; che dovrebbe, in altri termini, avere una natura prognostica e non solo diagnostica, riuscendo a determinare la riprogrammazione degli obiettivi (cfr. delibera n. 1/SEAUT/2025/FRG).

4. Controllo sugli organismi partecipati

- a) Anche il controllo sugli organismi partecipati presenta elementi di sostanziale criticità. Come evidenziato dalla delibera n. 1/SEAUT/2025/FRG: *“Il sistema dei controlli sulle società partecipate di cui all’art. 147-quater del Tuel 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. Il regolamento deve anche prevedere la qualità dei servizi attesi e il rispetto delle norme di legge sui vincoli di finanza pubblica. L’Amministrazione deve indicare gli obiettivi gestionali a cui deve tendere ciascuna società partecipata, secondo standard qualitativi e quantitativi predeterminati, nell’ambito del DUP (Documento unico di programmazione). Il monitoraggio periodico sull’andamento delle società partecipate, 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”.* Come anticipato, e contrariamente a quanto previsto dallo stesso Regolamento dell’Ente, questo monitoraggio periodico non può essere individuato nel diverso (ed unico) provvedimento di razionalizzazione di cui all’art. 20 del Tusp.
- b) In particolare, in relazione al controllo sul rispetto dei contratti di servizio, si rileva la totale mancanza (o mancata applicazione) di indicatori di efficacia, efficienza, economicità, qualità dei servizi e soddisfazione degli utenti; nonché l’assenza di confronti sistematici con i livelli di qualità raggiunti da altre amministrazioni (*benchmarking*).
- c) Sul punto, l’Ente riferisce che le società partecipate, al riguardo, non hanno garantito un’adeguata collaborazione nella trasmissione dei dati necessari al monitoraggio. Ciò conferma, tuttavia, la criticità di tale tipologia di controllo e non esime l’Ente dall’esercitare le azioni necessarie a tutela della propria partecipazione, fino a valutarne l’eventuale dismissione.

- d) Il Comune dichiara, inoltre, di non estendere le rilevazioni sulla qualità dei servizi agli organismi partecipati. Il fatto che le società a partecipazione diretta dell'ente (come riferito da quest'ultimo in sede istruttoria) abbiano approvato e pubblicato la carta dei servizi e, avvalendosi di soggetti terzi, effettuino in autonomia periodiche indagini di "*customer satisfaction*" e, su richiesta, trasmettano gli esiti all'Amministrazione, non integra di per sé quel controllo effettivo sulla qualità dei servizi da parte degli organismi partecipati che l'Ente dovrebbe costantemente esercitare ed in modo autonomo rispetto agli enti controllati.
- e) Il controllo sugli organismi partecipati risulta, piuttosto, focalizzato sulla salvaguardia degli equilibri di bilancio, rivelandosi non adeguato rispetto agli altri, e non meno importanti, aspetti qualitativi considerati dall'art. 147 quater del Tuel.

CONCLUSIONI

Alla luce di tale disamina, e nei limiti degli aspetti evidenziati nella parte motiva, si riscontra un sistema dei controlli interni non ancora adeguato, in particolare con riferimento al controllo di regolarità amministrativa e contabile, al controllo di gestione e al controllo sugli organismi partecipati, con conseguenti ricadute sull'efficiente ed efficace gestione dell'Ente.

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 del Comune di Lecco, nel triennio 2021-2023, ai sensi dell'art. 148 del TUEL, invita l'Amministrazione a perseverare sulla strada del miglioramento avviato e ad implementare il sistema integrato dei controlli interni 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 Sindaco, al Segretario generale, nonché al Presidente del Collegio dei revisori dei conti e alla Procura regionale per eventuali profili di competenza.

Così deliberato nella Camera di consiglio del 19/02/2025.

Il Relatore
(Alessandro Mazzullo)

Il Presidente
(Susanna Loi)

Depositata in Segreteria il 27 febbraio 2025

Il Funzionario preposto f.f.
(Aldo Rosso)