



**REPUBBLICA ITALIANA**

**CORTE DEI CONTI**

***La Sezione del controllo per la Regione Sardegna***

composta dai magistrati:

Donata Cabras	Presidente
Maria Paola Marcia	Consigliere
Elisabetta Usai	Primo Referendario - relatore

nella camera di consiglio del 30 aprile 2020;

**VISTO** l'art. 100, secondo comma, della Costituzione;

**VISTO** lo Statuto speciale della Regione Autonoma della Sardegna approvato con la legge costituzionale n. 3 del 26 febbraio 1948;

**VISTO** il decreto del Presidente della Repubblica n. 21 del 16 gennaio 1978, come modificato dal decreto legislativo n. 74 del 9 marzo 1998, recante "*Norme di attuazione dello Statuto speciale per la Sardegna concernente il controllo sugli atti della Regione*";

**VISTO** il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214;

**VISTA** la legge 14 gennaio 1994, n. 20, recante "*Disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti*";

**VISTO** il decreto legislativo del 23 giugno 2011, n. 118, come successivamente modificato e integrato;

**VISTO** il decreto legislativo del 18 agosto 2000, n. 267, recante il "*Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali*" (TUEL);

**VISTA** la deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 22/SEZAUT/2019/INPR del 22 luglio 2019 che ha approvato 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 del Province sul funzionamento del sistema integrato dei controlli interni nell'esercizio 2018, integralmente recepite dalla Sezione del controllo per la Regione autonoma della Sardegna con delibera n. 54/2019/INPR del 18 settembre 2019;

**VISTA** la deliberazione n. 10/2019/INPR del 7 febbraio 2019 con la quale questa Sezione ha approvato il programma dei controlli per l'esercizio 2019;

**VISTO** il decreto del Presidente della Sezione n. 4/2019 del 21 marzo 2019 con il quale è stato assegnato al Primo Referendario Elisabetta Usai l'analisi del sistema dei controlli interni del Comune di Iglesias;

**ESAMINATA** la Relazione-questionario sul sistema dei controlli interni per l'esercizio 2018, trasmessa a mezzo Con.TE. dal Comune di Iglesias;

**TENUTO CONTO** della deliberazione della Sezione n. 14/2018/VSGC;

**VISTA** la nota di risposta istruttoria del Comune di Iglesias n. 0014386/2020 del 14 aprile 2020;

**VISTA** la nota n. 2131 del 27 aprile 2020 con la quale il Magistrato istruttore ha deferito la proposta di deliberazione per la pronuncia da parte della Sezione regionale di controllo;

**VISTA** l'ordinanza n. 8/2020 con la quale il Presidente della Sezione ha convocato in data odierna la Sezione stessa per deliberare sulla proposta di deliberazione deferita dal magistrato istruttore;

**UDITO** il relatore, Primo Referendario Elisabetta Usai,

### **PREMESSO**

Ai sensi dell'art. 148, comma 1, del D.Lgs. 267/2000 (TUEL), 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, delineati dagli artt. 147 e ss. TUEL, ai fini del rispetto delle regole contabili e dell'equilibrio di bilancio di ciascun ente locale. A tale fine, il Sindaco dei 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; il referto è, altresì, inviato al Presidente del Consiglio comunale o provinciale.

Il successivo comma 4 del medesimo art. 148-*bis* del TUEL dispone che, in caso di rilevata assenza o inadeguatezza degli strumenti e delle metodologie dei controlli interni, fermo restando quanto previsto dall'art. 1 della L. 20/1994, e dai commi 5 e 5-*bis* dell'art. 248 del TUEL, 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.

Il referto sul sistema dei controlli del Comune di Iglesias è stato trasmesso alla Sezione regionale di controllo della Corte dei conti sulla base delle Linee guida approvate dalla Sezione delle Autonomie della Corte dei conti per il 2018 con delibera n. 22/SEZAUT/2019/INPR del 22 luglio 2019 e integralmente recepite dalla Sezione del controllo per la Regione autonoma della Sardegna con delibera n. 54/2019/INPR del 18 settembre 2019.

Con dette Linee guida si evidenzia che il *"Il mancato esercizio della funzione pubblica di controllo interno, oltre a ridurre il presidio sugli equilibri di bilancio e la regolarità della gestione, rischia di alterare i processi decisionali e programmatici, nonché di indebolire le scelte gestionali ed organizzative, con conseguente pericolo di frodi, abusi, sprechi o, semplicemente, cattiva amministrazione delle risorse e del patrimonio dell'Ente. A livello contabile, poi, aumenta il rischio di manipolazioni o errori nella registrazione delle transazioni giornaliere, con conseguente impossibilità per il controllore esterno di fare assegnamento sulla qualità della rendicontazione economica e finanziaria dell'Ente"*.

In tale atto di indirizzo si ricorda, altresì, che, ai sensi dell'art. 11-*bis* del D.L. 174/2012, convertito, con modificazioni, dalla L. 213/2012, l'obbligo di invio del referto alla Corte dei conti deve intendersi riferito anche ai Comuni ed alle Province

e Città metropolitane ricomprese nel territorio delle Regioni a statuto speciale nonché agli Enti locali delle Province autonome di Trento e di Bolzano.

Come illustrato dalle menzionate Linee guida, l'attuale schema di relazione, ad esse allegato, è strutturato in un questionario (di seguito il "Questionario") a risposta sintetica suddiviso in 8 sezioni, riviste in funzione di una migliore *"logica di sistema"*, con la valorizzazione delle fasi di integrazione e raccordo tra le diverse tipologie di controllo.

La Sezione ha recepito il termine del 30 ottobre 2019, previsto dalla Linee guida 2018, per l'invio del Questionario corredato dal parere dell'Organo di revisione dell'Ente e dai documenti indispensabili per una compiuta istruttoria.

Il Comune di Iglesias, con oltre 27.000 abitanti, ha predisposto la compilazione del Questionario in data 15 ottobre 2019, inviandolo alla Sezione regionale di controllo il 23 ottobre 2019, entro il termine previsto.

Occorre precisare, inoltre, che, con la menzionata deliberazione n. 54/2019, la Sezione ha sottolineato la necessità che i Questionari debbano essere corredati dal parere dell'Organo di revisione dell'ente e dai documenti indispensabili per una compiuta istruttoria, nonché da tutti i referti di controllo prodotti nell'anno.

L'Ente ha inviato il Questionario accompagnato dai documenti necessari per una compiuta istruttoria, in linea con il dovere informativo in capo al Comune nei confronti della Sezione.

Nello specifico, sono stati allegati: il Regolamento dei controlli interni, approvato con deliberazione del Consiglio comunale n. 9/2014 e integrato con deliberazione n. 4/2015, accompagnato da 4 relazioni trimestrali e 2 referti semestrali sul controllo successivo di regolarità amministrativa; il parere favorevole dell'Organo di revisione sul Questionario 2018, di cui al verbale n. 6 del 14 ottobre 2019, con il quale si attesta l'attendibilità dei dati e delle informazioni ivi contenute; il Regolamento di contabilità armonizzato; lo Statuto, approvato con deliberazione n. 12/2008; il Referto sul controllo di gestione 2018, approvato con deliberazione della Giunta comunale n. 187 del 13 giugno 2019; 4 *report* trimestrali sul controllo di gestione; 3 verbali per il controllo analogo sulla società Iglesias Servizi s.r.l.; il Regolamento di contabilità.

In data 24 giugno 2019 è stato inviato alla Sezione, inoltre, il Referto sul controllo di gestione di cui all'art. 198-*bis* del TUEL, sulla conclusione del controllo ai sensi degli artt. 196, 197, 198 TUEL, coerentemente con quanto previsto dall'art. 21 del Regolamento sui controlli interni.

In seguito alla richiesta di chiarimenti inoltrata con nota n. 1161 del 6 marzo 2020, il Comune di Iglesias ha provveduto, nel rispetto della proroga concessa con nota n. 1271 del 10 marzo 2020, a fornire le necessarie precisazioni in data 14 aprile 2020, con nota n. 0014386/2020.

#### 1. SISTEMA DEI CONTROLLI INTERNI

La prima Sezione del Questionario, denominata "Sistema dei controlli interni", è finalizzata alla ricognizione dei principali adempimenti comuni a tutte le tipologie di controllo ai fini della verifica della piena ed effettiva operatività dei controlli in conformità alle disposizioni regolamentari, statutarie o di programmazione e dei processi di autocorrezione avviati dall'Ente.

Come accennato, il Regolamento dei controlli interni dell'Ente è stato approvato con deliberazione del Consiglio comunale n. 9/2014 e integrato con deliberazione n. 4/2015. Tale Regolamento, prevede un'articolazione del sistema dei controlli interni comprensiva di tutte le tipologie di controllo (controllo di regolarità amministrativa e contabile, controllo di gestione, controllo strategico, controllo sugli equilibri finanziari e sugli organismi partecipati, controllo sulla qualità dei servizi), ma, da quanto attestato nel Questionario, il controllo sulla qualità dei servizi non è esercitato in conformità ad esso, diversamente dalle altre tipologie (v. *infra*).

Con riferimento alla discordanza, rilevata nel Questionario, sul numero dei *report* ufficializzati riferiti a quelli approvati, sia per il controllo di regolarità e contabile (rispettivamente 6 e 4) che per quello di gestione (rispettivamente 5 e 4), il Comune, in sede di risposta istruttoria, ha precisato che "*I report periodici sul controllo successivo di regolarità amministrativa, previsti nell'anno, sono quattro trimestrali e due semestrali. Questi ultimi vengono ufficializzati non con una delibera specifica ma con una comunicazione formale al Sindaco, al Presidente del Consiglio, ai Consiglieri tramite i Capigruppo, al Collegio dei Revisori e all'OIV, infine pubblicati su*

*Amministrazione Trasparente. La discordanza riferita al numero di report del controllo successivo, evidenziata tra la lett. a) del punto 1.2 e la lett. a) del punto 1.5 del questionario dipende dal fatto che nel punto 1.2 sono stati computati i soli quattro report trimestrali e non anche i due semestrali, conteggiati invece nel punto 1.5.”*

Con riferimento al controllo di gestione, per i quali, nel Questionario, sono riportati 5 report ufficializzati rispetto ai 4 prodotti, l'Ente specifica, con la medesima nota istruttoria (allegato del Settore finanziario), che *“è sommato il referto annuale che si invia dopo l'approvazione del rendiconto”*.

Dal Questionario, non risultano intervenute segnalazioni da parte del Responsabile per la trasparenza ai sensi dell'art. 43, comma 5, D.Lgs. 33/2015 e né registrate criticità nell'organizzazione e attuazione dei controlli di regolarità amministrativa e contabile, nel controllo sugli equilibri finanziari e nel controllo sugli organismi partecipati, mentre si segnala un grado di criticità *“Alto”* per il controllo di gestione, per il controllo strategico e per quello sulla qualità dei servizi.

Infine, nel Questionario nulla l'Ente dichiara in merito alle eventuali osservazioni formulate dalla Corte dei conti circa l'adeguatezza dei controlli interni, benché la Sezione, con la deliberazione n. 14/2018/VSGC, avesse raccomandato l'avvio di misure correttive in considerazione delle sensibili carenze, già allora, rilevate con riguardo al controllo strategico, al controllo sugli organismi partecipati e al controllo di qualità dei servizi, in parte evidenziate anche dal Collegio dei Revisori dei conti del Comune.

## 2. CONTROLLO DI REGOLARITA' AMMINISTRATIVA E CONTABILE

La seconda Sezione del Questionario tende ad evidenziare la presenza di problematiche nell'esercizio del controllo preventivo di regolarità tecnica e contabile sugli atti aventi rilevanza finanziaria e/o patrimoniale, nel processo di adozione dei relativi *report* e nell'adozione delle misure consequenziali facenti capo ai Responsabili dei settori.

Occorre ricordare che l'art. 147-*bis* del TUEL, definisce i passaggi procedurali di tale tipologia di controllo e ne individua le relative responsabilità (*“Il controllo di regolarità amministrativa e contabile è assicurato, nella fase preventiva della formazione*

*dell'atto, da ogni responsabile di servizio ed è esercitato attraverso il rilascio del parere di regolarità tecnica attestante la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa. Il controllo contabile è effettuato dal responsabile del servizio finanziario ed è esercitato attraverso il rilascio del parere di regolarità contabile e del visto attestante la copertura finanziaria", comma 1), ne stabilisce le modalità e l'oggetto in fase successiva ("Il controllo di regolarità amministrativa è inoltre assicurato, nella fase successiva, secondo principi generali di revisione aziendale e modalità definite nell'ambito dell'autonomia organizzativa dell'ente, sotto la direzione del segretario, in base alla normativa vigente. Sono soggette al controllo le determinazioni di impegno di spesa, i contratti e gli altri atti amministrativi, scelti secondo una selezione casuale effettuata con motivate tecniche di campionamento", comma 2) e, infine, ne determina gli effetti ("Le risultanze del controllo di cui al comma 2 sono trasmesse periodicamente, a cura del segretario, ai responsabili dei servizi, unitamente alle direttive cui conformarsi in caso di riscontrate irregolarità, nonché ai revisori dei conti e agli organi di valutazione dei risultati dei dipendenti, come documenti utili per la valutazione, e al consiglio comunale", comma 3).*

Il Regolamento dei controlli interni del Comune prevede un controllo di regolarità amministrativa e contabile sia preventivo che successivo (artt. 5 -14).

L'Ente, nel Questionario, dichiara che, nell'ambito dei pareri che devono essere resi, ai sensi dell'art. 49 TUEL, dai Responsabili dei servizi (sulla sola regolarità tecnica di ogni proposta di deliberazione sottoposta alla Giunta e al Consiglio che non sia mero atto di indirizzo) e dal Responsabile di ragioneria (sulla regolarità contabile delle proposte che comportino riflessi diretti o indiretti sulla situazione economico-finanziaria o sul patrimonio dell'ente), non sono state adottate deliberazioni munite di parere di regolarità tecnica o contabile negativo, con la precisazione per cui nelle proposte di deliberazione i Responsabili dei servizi hanno relazionato in ordine anche ai riflessi, diretti o indiretti, sulla situazione economico-finanziaria o sul patrimonio dell'Ente, al fine di consentire al Responsabile di Ragioneria l'espressione del parere di regolarità contabile.

Nel Questionario si dichiara che la campionatura degli atti da sottoporre al controllo successivo ha interessato un totale di 330 atti, con l'avvenuta rilevazione di 6 casi di irregolarità, tutti sanati.

Inoltre, alla domanda sul tipo di tecnica di campionamento probabilistico-statistico adottata nel corso dell'anno per la scelta degli atti amministrativi da sottoporre al controllo successivo, è stato risposto "estrazione casuale".

Come indicato nelle Linee guida della Sezione delle Autonomie, occorre ricordare che l'esame *ex post* degli atti deve essere esteso a campioni significativi, "facendo ricorso a tecniche di campionamento assistite da attendibili metodologie statistiche".

Sul punto, il Comune, in sede di risposta istruttoria, ha precisato che "il campione degli atti sottoposti al controllo successivo di regolarità amministrativa nel comune di Iglesias viene scelto casualmente utilizzando la sotto procedura "Controlli interni" dell'applicativo AttiAmministrativi.NET fornito dalla società Datagraph srl di Modena. Questa procedura è programmata per eseguire estrazioni di tipo random sulla scorta di parametri e filtri configurabili. Il controllo successivo di regolarità amministrativa avviene con cadenza trimestrale ed è riferito agli atti del trimestre precedente. Considerato il trimestre prescelto tutti gli atti adottati dai dirigenti dei diversi settori dell'ente rientrano nell'estrazione.

La dimensione del campione prevista nel regolamento dei controlli è il 5% delle determinazioni dirigenziali con impegno o liquidazione di importo inferiore a € 5.000 e il 10% delle determinazioni di impegno o liquidazione di importo superiore a € 5.000.

Nel 2017 il Segretario Generale ha disposto un ampliamento del campione, rispetto a quanto previsto nel regolamento, prevedendo la percentuale del 10% per tutti gli atti a prescindere dal valore.

Il controllo è svolto verificando ciascun atto rispetto agli standard di seguito indicati, come previsto dall'art. 12, comma 3, del regolamento comunale sui controlli, relativamente alla metodologia del controllo, basata sul rispetto dei seguenti indicatori:

- Rispetto delle disposizioni di legge e dei regolamenti dell'ente



- *Rispetto degli atti di programmazione e indirizzo*
- *Correttezza e regolarità, anche con riferimento al rispetto dei tempi e dei termini del procedimento*
- *Svolgimento di una regolare istruttoria*
- *Presenza di una congrua motivazione*
- *Osservanza delle regole di una corretta redazione degli atti amministrativi.*

*Per tutti gli atti viene compilata una scheda.*

*Se necessario vengono richiesti chiarimenti formali ai dirigenti responsabili dell'adozione dell'atto.*

*Per alcuni atti particolarmente delicati e complessi si acquisisce tutta la pratica cartacea e si effettua un controllo con approfondimento anche degli allegati (per es. determinazioni di erogazione contributi economici e determinazioni di affidamenti di servizi e forniture).".*

Nel Questionario si specifica che i *report* adottati hanno cadenza trimestrale.

Per quanto attiene alla domanda circa l'avvenuta verifica delle attestazioni sui pagamenti tardivi, ai sensi dell'art. 4 del D.Lgs. 231/2002 relativi a transazioni commerciali, come previsto dall'art. 41 del D.L. 66/2014, in base al quale "*alle relazioni ai bilanci consuntivi o di esercizio (...) è allegato un prospetto, sottoscritto dal rappresentante legale e dal responsabile finanziario, attestante l'importo dei pagamenti relativi a transazioni commerciali effettuati dopo la scadenza dei termini previsti dal decreto legislativo 9 ottobre 2002, n. 231, nonché l'indicatore annuale di tempestività dei pagamenti di cui all'articolo 33 del decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33. In caso di superamento dei predetti termini, le medesime relazioni indicano le misure adottate o previste per consentire la tempestiva effettuazione dei pagamenti. L'organo di controllo di regolarità amministrativa e contabile verifica le attestazioni di cui al primo periodo, dandone atto nella propria relazione"*, si è risposto che "*Non ricorre la fattispecie"*.

A tale proposito, il Comune ha allegato la nota del Settore finanziario nella quale ci si limita a rinviare all'analisi della tempestività dei pagamenti nella Relazione al rendiconto 2018, documento di pertinenza della Giunta che, ai sensi dell'art. 151

TUEL, esprime le valutazioni di efficacia dell'azione condotta sulla base dei risultati conseguiti, senza, tuttavia, fornire informazioni circa il rispetto delle garanzie della citata disposizione, che esige apposita attestazione da parte del Responsabile finanziario.

Ad ogni modo, al rendiconto 2018 è allegato (All. 41) l'indicatore della tempestività dei pagamenti e nella Relazione al rendiconto 2018 l'Organo di revisione attesta il rispetto della disciplina in argomento.

### 3. CONTROLLO DI GESTIONE

La terza Sezione del Questionario contiene domande correlate a profili di carattere eminentemente organizzativo e di contesto, con approfondimenti sull'utilizzo dei *report* periodici, sulla natura degli indicatori adottati, sul tasso medio di copertura dei costi dei servizi a domanda individuale e sul grado complessivo di raggiungimento degli obiettivi operativi dell'azione amministrativa.

Sulla rilevanza di tale tipologia di controllo, si ricorda quanto espresso dalla Sezione delle Autonomie nella deliberazione n. 23/SEZAUT/2019/FRG, avente a oggetto la *"Analisi del sistema dei controlli interni degli enti locali – esercizio 2017"*: *"Il controllo ha carattere ciclico, la sua impostazione va preceduta da una precisa definizione degli obiettivi gestionali di breve periodo, affidati ai responsabili dei servizi con il piano esecutivo di gestione o con il piano dettagliato degli obiettivi. L'oggetto di tale controllo di gestione si focalizza sulla verifica della relazione "tra obiettivi e azioni realizzate" e l'accertamento del rapporto "tra costi e risultati" evidenziando come attraverso la comparazione tra costi e servizi si perviene "a valutare l'efficacia, l'efficienza e l'economicità dell'attività intesa a realizzare gli obiettivi. Affinché il controllo di gestione possa realmente essere efficace, è indispensabile che venga supportato da un buon sistema informativo, da cui ricavare continuamente le informazioni e i dati necessari"*.

Nel Questionario si afferma, senza ulteriori precisazioni, che il controllo di gestione dell'Ente non si avvale di una contabilità economico-patrimoniale basata sulla partita doppia, sistema che dovrebbe fornire la base contabile per un'efficace articolazione in centri di costo e la relativa aggregazione funzionale dei costi e ricavi dell'Ente, il

che è suscettibile di inficiare l'attendibilità degli indicatori per la verifica dell'attuazione degli obiettivi secondo tale prospettiva e l'efficacia degli interventi correttivi degli scostamenti rilevati.

A tale proposito, il Comune, in sede di risposta istruttoria, con nota dell'Ufficio finanziario, afferma che *"Il metodo di rilevazione contabile è elaborato extracontabilmente attraverso fogli di calcolo (Excel). I dati vengono estrapolati dalla gestione del bilancio per mancanza di software dedicato."*

Inoltre, il Comune afferma, nel Questionario, di non essersi dotato di un sistema di contabilità economica basato su rilevazioni per centri di costo che consenta di valutare l'efficienza e l'economicità dell'azione amministrativa, in contrasto con quanto preteso dall'art. 197, comma 3, del TUEL, che prevede 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"*.

Nel Questionario si dichiara anche che i regolamenti comunali non prevedono espressamente che le articolazioni organizzative decentrate nei diversi settori operativi si attengano alle direttive della struttura centrale per ciò che riguarda le procedure operative, ai criteri di analisi ed al livello di approfondimento delle elaborazioni.

In argomento, l'Ente, in sede di risposta istruttoria, afferma che *"La modalità organizzativa consiste nel chiedere agli uffici preposti ai servizi considerati, le informazioni e la documentazione relativa ai vari trimestri dell'anno considerato per poi riassumerli nei report infrannuali e infine nel referto annuale."*

Si attesta, nel Questionario, che i *report* periodici sono aggiornati e tempestivi nel fornire le informazioni utili alle decisioni da prendere e che l'Ente applica tutti gli indicatori ivi contemplati: di attività/processo, di *output*, di efficacia, di efficienza, di economicità e di analisi finanziaria.

Si attesta nel Questionario, inoltre, che il controllo di gestione è in grado di influenzare l'attività in corso di svolgimento determinando la rideterminazione degli

obiettivi, senza, però, specificare in quanti casi gli obiettivi sono stati riprogrammati. Sul punto, l'Ente, con la nota di riscontro istruttorio, chiarisce *"che gli obiettivi risultano quelli di mantenimento dei servizi che potrebbero essere riprogrammati e migliorati con risorse adeguate in quanto la casa di riposo ha un costo elevato rispetto alle entrate ma le direttive politiche richiedono di mantenere aperto quel servizio"*, risposta che appare, invero, contraddittoria, nella misura in cui sembrerebbe emergere dal controllo di gestione un'esigenza inascoltata in sede di decisione politica.

Per ciò che concerne i costi dei servizi a domanda individuale, nel Questionario si indica un tasso medio di copertura pari al 20% relativo, come specificato nella Sezione Note, a cinque centri di costo (casa di riposo, asilo nido, mensa scolastica, impianti sportivi, biblioteca).

A tale proposito, è stato domandato di illustrare le modalità di determinazione del tasso medio di copertura di quelli che, come accennato, sono stati esplicitamente definiti come "centri di costo", in assenza di un sistema di contabilità analitica; a tale proposito, è stato chiesto, altresì, una specifica attestazione circa l'attendibilità di tale determinazione da parte dell'Organo di revisione, tuttavia non prodotta.

Il Comune, con la menzionata nota d'integrazione istruttorio prodotta dall'Ufficio finanziario, si è limitato ad affermare che *"La percentuale del 20% del tasso medio di copertura è stata calcolata come si evince dalla tabella sottostante senza contabilità analitica"*, senza fornire chiarimenti in merito alla determinazione delle singole percentuali:

Percentuale copertura 2018 pagina 48 del referto annuale	Servizi
42,77%	Case di riposo
7,94%	Asilo nido
8,16%	Impianti sportivi
39,60%	Mensa scolastica
0,00%	Biblioteca

Con riferimento alla mancata dichiarazione, nel Questionario, del grado di raggiungimento degli obiettivi operativi per le aree indicate (servizi amministrativi,

servizi tecnici, servizi alla persona), il Comune, sempre con la nota d'integrazione istruttoria dell'Ufficio finanziario, ha specificato che *"gli stessi non sono stati oggetto del monitoraggio del controllo di gestione in quanto si rilevano solo i 5 centri di costo suindicati. Essi sono oggetto di rilevazione da parte dell'OIV per il PEG e Piano Performance"*.

Nel Questionario si attesta, inoltre, che non esiste un sistema di ponderazione degli obiettivi da monitorare.

Il Referto sul controllo di gestione, previsto dall'art. 21 del Regolamento, come sopra accennato, è stato approvato con deliberazione della Giunta comunale n. 187 del 13 giugno 2019 e trasmesso alla Sezione di controllo della Corte dei conti in data 24 giugno 2019, ai sensi degli artt. 196, 197, 198 TUEL.

#### 4. CONTROLLO STRATEGICO

Il controllo strategico, illustrato nella quarta Sezione del Questionario, come definito nelle Linee guida, è finalizzato a rappresentare le modalità di verifica, da parte dell'Ente, dello stato di attuazione dei programmi e le tecniche adottate per orientare le decisioni dei vertici politici nella individuazione degli obiettivi delle scelte strategiche da operare a livello di programmazione.

Il Comune, nel Questionario, dichiara che il controllo strategico non è integrato con il controllo di gestione, non utilizza le informazioni provenienti dalla contabilità analitica per orientare le decisioni in tema di allocazione delle risorse, gestione dei servizi e politiche tariffarie e non dichiara se il controllo strategico effettua, preventivamente, verifiche tecniche/economiche sull'attuazione delle scelte da operare a livello di programmazione.

Secondo quanto riportato nel Questionario, inoltre, gli unici indicatori elaborati e applicati nell'anno sono stati quelli di contesto e quello di efficacia.

Sempre nel Questionario, non è indicata alcuna percentuale media degli obiettivi strategici raggiunti nell'anno e si afferma che è stato verificato lo stato di attuazione dei programmi con l'adozione di una deliberazione elaborata sulla base dei risultati raggiunti rispetto agli obiettivi e dei tempi di realizzazione rispetto alle previsioni, mentre non è stato considerato, tra i parametri indicati nel Questionario medesimo,

il grado di assorbimento delle risorse rispetto ai risultati, il rispetto di eventuali *standard* di qualità prefissati e l'impatto socio-economico dei programmi.

Le molteplici carenze desumibili dal Questionario per il controllo strategico hanno giustificato la richiesta di chiarimenti all'Ente, il quale, con la citata nota, dichiara che *"Il comune di Iglesias non ha una struttura interna appositamente dedicata per operare un completo controllo strategico. Questa Amministrazione ha avviato il percorso volto a perseguire questo tipo di risultato. Infatti è stata implementata l'attività riguardante la corretta predisposizione della parte a monte del controllo strategico e cioè la esatta individuazione nel Documento Unico di Programmazione degli obiettivi strategici correlati alle linee di mandato, agli obiettivi annuali e triennali per ciascun servizio ed il collegamento con gli aspetti finanziari e contabili. Nel Piano Esecutivo di Gestione vengono stabiliti in dettaglio tali obiettivi operativi assegnati al Dirigente e al Settore. Il Nucleo di Valutazione opera il monitoraggio periodico e di controllo con la verifica finale di risultato e predispone la Relazione sulla Performance. Con questa relazione si dà atto dei risultati perseguiti con riferimento agli obiettivi, sia strategici che operativi di semplice funzionamento. Si sta perfezionando la parte finale correlata a quella più specifica del controllo strategico sulla verifica della qualità dei servizi, del soddisfacimento della domanda e dei parametri di risultato sotto gli aspetti economico-finanziari."*

Analogamente, nell'allegata nota dell'Ufficio finanziario, si afferma che *"per dare corretta attuazione alle norme (143 ter del TUEL) occorre attivare gli strumenti necessari per il controllo strategico dedicando risorse umane, strumentali e finanziarie"*.

La Sezione prende atto di quanto dichiarato e si riserva di verificare lo sviluppo del controllo in oggetto in occasione delle prossime verifiche sui Questionari degli anni successivi.

## 5. CONTROLLO SUGLI EQUILIBRI FINANZIARI

Il controllo sugli equilibri finanziari, al quale è dedicata la quinta Sezione del Questionario, è finalizzato a garantire il rispetto delle prescrizioni normative e regolamentari da parte dei responsabili del Servizio finanziario, ai quali compete

l'adozione delle linee di indirizzo e di coordinamento per l'ordinato svolgimento dei controlli finanziari e per l'attuazione delle misure di salvaguardia degli equilibri di bilancio.

Occorre ricordare che l'art. 147-*quinquies*, comma 1, TUEL, stabilisce che *"Il controllo sugli equilibri finanziari è 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)"*, mentre il comma 2 precisa che tale tipologia di controllo *"è disciplinato nel regolamento di contabilità dell'ente ed è svolto nel rispetto delle disposizioni dell'ordinamento finanziario e contabile degli enti locali, e delle norme che regolano il concorso degli enti locali alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica, nonché delle norme di attuazione dell'articolo 81 della Costituzione"*.

Nel Questionario si afferma che tale tipologia di controllo non è integrato con il controllo sugli organismi partecipati, sebbene ai sensi dell'art. 147-*quinquies*, comma 3, TUEL, *"Il controllo sugli equilibri finanziari implica anche la valutazione degli effetti che si determinano per il bilancio finanziario dell'ente in relazione all'andamento economico-finanziario degli organismi gestionali esterni"*.

La Sezione, pertanto, ha chiesto al Comune di illustrare le misure che si intendono adottare per un'integrazione tra tali tipologie di controllo, anche tenuto conto della pesante incidenza della gestione della Casa di riposo sugli equilibri dell'Ente.

In risposta, il Comune, con la menzionata nota dell'Ufficio finanziario, ha dichiarato che *"Come è evidente dal 2014 e puntualmente rilevato dai referti del controllo di gestione che la casa di riposo è in perdita. Tale situazione è resa nota agli organi politici puntualmente. Nonostante ciò le indicazioni politiche sono state rigide per il mantenimento di tale servizio. Sarà cura dell'ente adottare un'integrazione tra la tipologia di controllo, verifica equilibri finanziari e controllo organismi partecipati"*, con ciò confermandosi la sussistenza di un divario, nella gestione degli organismi partecipati, tra le risultanze dei controlli interni attivati dall'amministrazione

comunale, seppure non con una struttura dedicata, e la volontà degli organi decisionali.

Nel Questionario si afferma che il Responsabile del Servizio finanziario ha adottato specifiche linee di indirizzo e coordinamento per lo svolgimento di controlli sugli equilibri e che sono stati attivamente coinvolti nel controllo in questione, per più di due volte nell'esercizio, gli Organi di governo il Segretario e i Responsabili dei servizi. Nel Questionario, infine, si riferisce dell'avvenuta verifica, in corso di esercizio, della compatibilità tra il programma dei pagamenti e le disponibilità di cassa e si afferma che non sono state adottate le opportune iniziative, anche di tipo contabile, amministrativo o contrattuale, previste dall'art. 183, comma 8, TUEL, per il caso di insufficiente disponibilità di cassa dovuta a ragioni sopravvenute, adempimento prudenziale di particolare rilevanza.

#### 6. CONTROLLO SUGLI ORGANISMI PARTECIPATI

La sesta Sezione del Questionario contiene domande finalizzate alla verifica del grado di operatività della struttura dedicata a tale tipologia di controllo, con approfondimenti sugli indirizzi adottati, sull'ambito del monitoraggio, sui profili organizzativi e gestionali, sulla valutazione del rischio aziendale e sulla tipologia degli indicatori applicati.

Nel Questionario si afferma che l'Ente si è dotato di un'apposita struttura dedicata al controllo sugli organismi partecipati.

Si ricorda che, in base all'art. 147-*quater*, TUEL, l'amministrazione definisce preventivamente gli obiettivi gestionali a cui deve tendere la società partecipata, secondo parametri qualitativi e quantitativi, e organizza un idoneo sistema informativo finalizzato a rilevare i rapporti finanziari reciproci, 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.

Si aggiunga che, sulla base delle informazioni così raccolte, l'ente deve effettuare il monitoraggio periodico sull'andamento delle società non quotate partecipate, analizzare gli scostamenti rispetto agli obiettivi assegnati e individuare le opportune



azioni correttive, anche in riferimento a possibili squilibri economico-finanziari rilevanti per il proprio bilancio (art. 147-*quater*, comma 3, TUEL).

Nel Questionario si afferma che l'Ente, per contro, non ha definito gli indirizzi strategici ed operativi degli organismi partecipati per l'anno in corso, ma che sono stati approvati 9 *budget* delle società partecipate *in house* o degli organismi strumentali controllati.

A tale proposito, si è chiesto di fornire chiarimenti anche alla luce di quanto disposto dall'art. 26 del Regolamento sui controlli interni, circa la definizione, da parte dell'Amministrazione, degli obiettivi gestionali cui devono tendere le società non quotate, secondo parametri qualitativi e quantitativi, l'organizzazione di un idoneo sistema informativo finalizzato alla realizzazione dei controlli (comma 1) e l'effettuazione di un monitoraggio periodico sull'andamento delle società, analizzando gli scostamenti rispetto agli obiettivi assegnati e individuando le opportune azioni correttive, anche in riferimento a possibili squilibri economico-finanziari rilevanti per il bilancio dell'Ente (comma 2).

Il Comune, con nota dell'Ufficio che effettua il controllo analogo, ha ritenuto di chiarire che *"Pur riconoscendo la mancata adozione di un atto unico che definisca gli obiettivi gestionali secondo indirizzi di natura strategico-operativa per la partecipata società in house Iglesias Servizi srl, l'Amministrazione comunale ha approvato, con diversi atti deliberativi, l'affidamento dei servizi con le allegate relazioni che definiscono gli obiettivi cui tendere per l'espletamento di ciascun servizio, con particolare riguardo ai parametri di efficienza, economicità e qualità, nonché di ottimale impiego delle risorse pubbliche.*

*Gli atti ai quali si fa sopra riferimento sono:*

- *deliberazione G.C. 367 del 29.12.2017 - affidamento servizio assistenza geriatrica per gli ospiti della casa di riposo "Casa serena" dal 01.01.2018 al 31.12.2018;*
- *deliberazione G.C. 372 del 29.12.2017 - affidamento delle attività di supporto per le elezioni politiche 2018;*

- *deliberazione G.C. 44 del 23.03.2017 rettificata con la deliberazione G.C. 46 del 01.04.2017 - affidamento servizio di gestione biblioteca, archivio storico e custodia sale comunali dal 03.04.2017 al 31.12.2019;*
- *deliberazione G.C. 178 del 20.07.2017 - affidamento servizio infermieristico per gli ospiti della casa di riposo "Casa serena" dal 01.07.2017 al 30.06.2018;*
- *deliberazione G.C. 365 del 29.12.2017 - affidamento servizio manutenzione ordinaria dello stabile "Casa serena" dal 01.01.2018 al 31.12.2018;*
- *deliberazione G.C. 369 del 29.12.2017 - affidamento servizio manutenzione ordinaria e straordinaria patrimonio comunale, verde pubblico, viabilità, custodia cimitero - anno 2018;*
- *deliberazione G.C. 368 del 29.12.2017 - affidamento gestione parcheggi a pagamento - anno 2018*
- *deliberazione G.C. 362 del 28.12.2017 - affidamento servizio sportello informazioni e accoglienza turistica e biglietteria siti minerari dal 01.01.2018 al 31.12.2019;*
- *deliberazione 237 del 07.09.2017- affidamento servizio trasporto scolastico 2017/2018;*
- *deliberazione 245 del 18.09.2018- affidamento servizio trasporto scolastico 2018/2019.*

*Il Comune di Iglesias, al fine di disciplinare le attività di indirizzo, vigilanza e controllo nei confronti della società Iglesias Servizi srl, della quale detiene l'intera proprietà del capitale sociale, in applicazione della normativa comunitaria e nazionale in materia di "in house providing", si è dotata di un regolamento per la disciplina del controllo analogo, approvato con la deliberazione del Consiglio comunale n. 5 del 30.01.2015, individuando soggetti coinvolti, modalità e tempistiche. Con detto regolamento, il Comune ha inteso attuare una più efficace azione di indirizzo e controllo sulla società Iglesias Servizi srl, definendo in particolare le regole del "controllo analogo" intendendosi per tale, un'attività di vigilanza e controllo analoga a quella svolta istituzionalmente dall'Ente riguardo alle attività dei propri uffici.*

*Al fine di garantire la corretta applicazione del controllo analogo è costituito l'apposito comitato denominato "Comitato per il controllo analogo, composto dal Segretario Generale, che lo presiede, dal dirigente del Settore Finanziario e dai dirigenti competenti per materia affidatari di servizi alla società in house. Il Comitato costituisce la sede di informazione, controllo preventivo, consultazione, valutazione e verifica da parte dell'Ente sulla gestione e sull'amministrazione della società in house.*

*Il Comitato per il controllo analogo nell'anno 2018, al fine della valutazione, in corso d'esercizio, della società partecipata Iglesias Servizi srl, ha esaminata la situazione di pre-bilancio alla data del 31 ottobre 2018, riscontrando, alla predetta data, un utile a pareggio (verbale n. 3/2018 del 12.11.2018).*

*A completamento delle informazioni di cui sopra, si comunica che Il Comune di Iglesias con la deliberazione della Giunta comunale n. 113 del 18.04.2019, ha istituito l'Ufficio per il controllo interno della società Iglesias Servizi s.r.l. ”.*

Nel Questionario si riferisce che l'individuazione delle società a controllo pubblico è stata effettuata in conformità al disposto dall'art. 2, lett. b) e m), del D.Lgs. 175/2016 (in base al quale il rapporto di controllo è ravvisabile nelle ipotesi di controllo azionario o contrattuale, di diritto o di fatto, di cui all'art. 2359 del c.c., con la precisazione che il controllo può sussistere anche quando, in applicazione di norme di legge o statutarie o di patti parasociali, per le decisioni finanziarie e gestionali strategiche relative all'attività sociale è richiesto il consenso unanime di tutte le parti che condividono il controllo stesso) e che nel perimetro delle società controllate sono incluse anche le società a totale partecipazione pubblica sulle quali è esercitato il controllo in forma congiunta, anche mediante comportamenti concludenti.

Inoltre, sempre nel Questionario, si dichiara che viene eseguito il monitoraggio sui rapporti finanziari, economici e patrimoniali con le proprie società partecipate, e che è stata effettuata la conciliazione dei rapporti creditori e debitori con gli organismi partecipati ai sensi dell'art. 11, comma 6, lett. j), D.Lgs. 188/2011, il quale, giova ricordare, richiede la doppia asseverazione delle relative risultanze da parte dei rispettivi Organi di revisione e controllo.

Si aggiunge, nel Questionario, che l'Ente ha monitorato il grado di attuazione delle misure di razionalizzazione delle partecipazioni societarie ai sensi dell'art. 24 del TUSP e delle norme relative alla gestione del personale delle partecipazioni societarie ai sensi dell'art. 19 del TUSP, il quale prevede importanti adempimenti e i relativi oneri di pubblicità (tra i quali, la definizione, da parte della società a controllo pubblico, di criteri e modalità per il reclutamento del personale nel rispetto dei principi di trasparenza, pubblicità e imparzialità e di cui all'art. 35, comma 3, del D.Lgs. 165/2001, oltre che la determinazione, da parte dell'amministrazione, di obiettivi specifici sulle spese di funzionamento, ivi comprese quelle per il personale, delle società controllate, anche attraverso il contenimento degli oneri contrattuali e delle assunzioni e tenuto conto delle eventuali disposizioni che stabiliscono divieti o limitazioni al reclutamento di personale, obiettivi che le società a controllo pubblico garantiscono tramite appositi propri provvedimenti).

Ancora, nel Questionario l'Ente dichiara che sono stati aggiornati gli statuti delle società a controllo pubblico ai sensi del TUSP (art. 26) e del Codice dei contratti pubblici di cui al D.Lgs. 50/2016, che la relazione annuale sul governo societario, da pubblicare contestualmente al bilancio di esercizio, predisposta dalle società controllate dell'Ente ai sensi dell'art. 6 del TUSP, contiene i programmi di valutazione del rischio di crisi aziendale dai quali non sono emersi indicatori di crisi aziendale.

Nel Questionario si afferma, invece, che non è stato verificato il rispetto, nelle società a controllo pubblico, dell'obbligo di comunicazione alle Sezioni regionali delle delibere assembleari che derogano alla regola dell'amministrazione unico di cui all'art. 11, commi 2 e 3, TUSP.

A tale proposito, con la menzionata nota dell'Ufficio del controllo analogo, si comunica che *"A far data dal 14 novembre 2016 la società in house Iglesias Servizi srl è amministrata da un Amministratore Unico, nominato con decreto del Sindaco n. 15 del 14.11.2016 e confermato con il decreto del Sindaco n. 5 del 30.05.2019"*.

Nel Questionario si afferma che sono previsti *report* informativi periodici inerenti ai profili organizzativi e gestionali, ma che nessuno degli organismi partecipati che

gestiscono pubblici servizi ha pubblicato la Carta dei servizi prevista dall'art. 3, D.L. 33/2013.

Infine, si afferma, nel Questionario, che sono stati elaborati e applicati, tra gli indicatori ivi elencati, quello di efficacia, efficienza, economicità.

#### 7. CONTROLLO DI QUALITÀ DEI SERVIZI

Il controllo sulla qualità dei servizi, rappresentato nella settima Sezione del Questionario, è analizzato al fine di evidenziare se tale tipologia di controlli prenda in considerazione le dimensioni effettive delle prestazioni erogate, in termini di prontezza, coerenza ed esaustività, con approfondimenti sull'appropriatezza degli indicatori adottati, sul livello degli *standard* di qualità programmati, sulla misurazione della soddisfazione percepita dagli utenti, sull'effettuazione di indagini di *benchmarking* e sul coinvolgimento attivo degli *stakeholders*.

Come evidenziato nella deliberazione della Sezione delle Autonomie, *"Il controllo di qualità è quello più inerente a condizioni di avanzato sviluppo civico, in cui alle prestazioni atte a soddisfare i bisogni si rapporta il gradimento dell'utenza anche in relazione a quanto indicato nelle Carte dei servizi. La qualità è un profilo bifronte, in cui agli aspetti oggettivi, che riguardano le caratteristiche della prestazione, si accompagnano profili soggettivi, afferenti al gradimento dell'utenza"*.

Si ricorda che il controllo sulla qualità dei servizi, indicato dall'art. 147, comma 2, TUEL, lett. e), è tra le declinazioni necessarie del sistema dei controlli interni (al fine di *"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"*), da prevedere obbligatoriamente per gli enti con popolazione superiore ai 15.000 abitanti a decorrere dal 2015 (art. 147, comma 3, TUEL).

A tutte le domande di tale Sezione del Questionario è stata fornita risposta negativa. Nella Sezione Note, il Comune ha precisato che la criticità su questa tipologia di controllo è da attribuire all'assenza di una struttura qualificata a ciò dedicata e si comunica l'intento di esternalizzare tale attività.

A tutt'oggi la situazione persiste nella sua criticità, rispetto alla quale il Comune, nella risposta istruttoria, dichiara che *"Nonostante le criticità segnalate sul perfezionamento dei meccanismi finali del controllo strategico e di qualità, si ritiene di evidenziare che questa Amministrazione segue e cura con attenzione l'andamento dei costi dei servizi e il rispetto dell'interesse del cittadino-utente. Purtroppo, la grave crisi economica di lunga data che attanaglia il territorio impone delle valutazioni di gestione di alcuni servizi non basati semplicemente su un dato di valore economico matematico positivo o negativo, ma di risultato sostanziale per la comunità, specialmente, per esempio, nell'ambito dei servizi sociali di assistenza agli anziani, ai minori ed alle persone che vivono situazioni di forte disagio sociale ed economico"*. Con l'allegata nota dell'Ufficio finanziario, in considerazione della mancata attivazione di una struttura qualificata di controlli sia per quanto riguarda il controllo strategico che sulla qualità dei servizi, si afferma essere *"condivisibile quanto evidenziato dal Collegio dei revisori e appare necessario individuare strumenti e risorse per una completa attuazione dei controlli previsti dalle norme"*.

#### 8. SEZIONE NOTE

La Sezione Note del Questionario, che ha lo scopo di consentire all'Ente di fornire chiarimenti, integrazioni e approfondimenti ritenuti utili, è stata compilata riportando dettagli informativi riferiti al controllo di regolarità amministrativa, al controllo di gestione, al controllo di qualità dei servizi, i cui rispettivi dettagli sono stati riportati nelle specifiche analisi di sezione.

#### **DELIBERA**

di formulare espressa raccomandazione al Comune affinché assuma ogni iniziativa o attività necessarie ad assicurare il buon funzionamento del sistema di controlli interni tenuto conto delle osservazioni formulate dalla Sezione, anche con le pregresse delibere, e a comunicarne tempestivamente gli esiti alla Sezione medesima,

#### **DISPONE**

che copia della presente deliberazione sia trasmessa al Sindaco del Comune di Iglesias, al Presidente del Consiglio comunale del Comune di Iglesias, all'Organo di

revisione del Comune di Iglesias, al Segretario comunale del Comune di Iglesias, nonché all'Assessore agli Enti locali della Regione autonoma della Sardegna.

Si ricorda l'obbligo di pubblicazione sul sito istituzionale dell'ente ai sensi dell'art. 31, D.Lgs. 33/2013.

Così deciso nella camera di consiglio del 30 aprile 2020.

Il Magistrato relatore

Elisabetta Usai

Il Presidente

Donata Cabras

Depositata in Segreteria il 13 maggio 2020

IL DIRIGENTE

Dott. Paolo Carrus