



CORTE DEI CONTI

SEZIONE DEL CONTROLLO

PER LA REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

**VERIFICA SUL FUNZIONAMENTO DEL
SISTEMA INTEGRATO DEI CONTROLLI
INTERNI NELLA PROVINCIA DI ORISTANO
ESERCIZIO 2019**

(art. 148 D. Lgs. 18 agosto 2000 n. 267)



CORTE DEI CONTI



CORTE DEI CONTI

SEZIONE DEL CONTROLLO

PER LA REGIONE AUTONOMA DELLA SARDEGNA

**VERIFICA SUL FUNZIONAMENTO DEL
SISTEMA INTEGRATO DEI CONTROLLI
INTERNI NELLA PROVINCIA DI ORISTANO
ESERCIZIO 2019**

(art. 148 D. Lgs. 18 agosto 2000, n. 267)

Verifica sul funzionamento del sistema integrato dei controlli interni nella Provincia di Oristano
Esercizio 2019

Magistrata relatrice: Referendaria Maria Stella Iacovelli

Funzionario istruttore: Dott. Stefano Deliperi

INDICE

1	PREMESSA - I CONTROLLI INTERNI NEL 2019	3
2	IL SISTEMA DEI CONTROLLI INTERNI (SEZIONE 1)	9
3	IL CONTROLLO DI REGOLARITA' AMMINISTRATIVA E CONTABILE (SEZIONE 2) 13	
4	IL CONTROLLO DI GESTIONE (SEZIONE 3)	18
5	IL CONTROLLO STRATEGICO (SEZIONE 4)	21
6	IL CONTROLLO SUGLI EQUILIBRI FINANZIARI (SEZIONE 5)	22
7	IL CONTROLLO SUGLI ORGANISMI PARTECIPATI (SEZIONE 6)	25
8	IL CONTROLLO SULLA QUALITA' DEI SERVIZI (SEZIONE 7)	28
9	OSSERVAZIONI E RACCOMANDAZIONI DELLA SEZIONE.....	29

1 PREMESSA – I CONTROLLI INTERNI NEL 2019

L'art. 148 del d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267 (TUEL) recita testualmente: *“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”*.

La Sezione delle Autonomie, con deliberazione n. 18/2020/INPR, ha elaborato le linee di indirizzo per i controlli interni durante l'emergenza COVID-19 al fine di rafforzare i processi di controllo nel contesto della complessa e delicata situazione sanitaria.

Per quanto riguarda l'esercizio 2019, le Linee guida diramate dalla **Sezione delle Autonomie** ai sensi dell'art. 148 TUEL sono contenute nella **deliberazione n. 19/SEZAUT/2020/INPR** che ricorda come *“Ai sensi dell'art. 11-bis del d.l. n. 174/2012, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 213/2012, l'obbligo di invio del questionario alla Corte dei conti deve intendersi riferito, altresì, 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”*.

Nella citata deliberazione si premette, tra l'altro, che il *“corretto funzionamento del sistema dei controlli interni costituisce il miglior presidio per l'osservanza degli obblighi di finanza pubblica posti a tutela dei principi di equità intergenerazionale e di stabilità finanziaria, oltreché per la salvaguardia dell'integrità e della trasparenza della gestione delle risorse finanziarie pubbliche assegnate alle autonomie territoriali. In un contesto di crescenti difficoltà economiche e finanziarie, l'adozione di un efficace sistema di controlli interni rappresenta, altresì, lo strumento migliore per rispondere alle esigenze conoscitive del management e per soddisfare i bisogni della collettività amministrata. Attivando il processo di autovalutazione dei propri sistemi di pianificazione-programmazione e controllo nonché dei cicli erogativi in termini di apporto quantitativo e qualitativo, l'Ente può, infatti, ottimizzare le proprie performance attraverso un articolato flusso informativo che, partendo dagli*

obiettivi strategici, è in grado di individuare ed alimentare gli obiettivi operativi in un quadro organizzativo più strutturato e consapevole.”

Alle menzionate Linee guida è allegato, analogamente agli anni scorsi, uno schema di relazione-questionario la cui impostazione risponde principalmente all’*“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 ad individuare le criticità e le lacune del sistema, valutarne il complessivo rischio di controllo e proporre le soluzioni correttive più adeguate.”*

La **Sezione del controllo per la Regione Autonoma della Sardegna**, ritenendo che le Linee guida deliberate dalla Sezione delle Autonomie della Corte dei conti non necessitassero di adattamenti e fossero direttamente applicabili agli Enti locali della Regione Sardegna, le ha recepite con la **deliberazione n. 128/2020/INPR** disponendo, altresì, che le relazioni dovessero pervenire alla Sezione entro **il termine del 31 dicembre 2020**, corredate dal **parere dell’organo di revisione** dell’ente e dai documenti indispensabili per una compiuta istruttoria da parte della Sezione, nonché **da tutti i referti di controllo prodotti nell’anno**.

Nella stessa deliberazione n. 128/2020/INPR, la Sezione regionale richiama l’**art. 148, comma 4, del d.lgs. n. 267/2000** che prevede l’irrogazione di una sanzione pecuniaria a carico degli amministratori responsabili, nell’ipotesi in cui la Corte dei conti rilevi, sulla scorta delle risultanze dell’attività di verifica effettuata, l’*“assenza” o l’“inadeguatezza”* degli strumenti e delle metodologie di controllo interno adottati dall’amministrazione.

Il regime sanzionatorio previsto dal citato art. 148, comma 4, conferisce all’attività di verifica intestata alla Corte dei conti una natura non solo collaborativa, ossia indirizzata alla formulazione di osservazioni e di rilievi nella prospettiva di stimolare nelle amministrazioni un affinamento del sistema dei controlli, ma anche afflittiva, essendo gli esiti della suddetta verifica destinati a fungere da presupposto per l’applicazione di una sanzione pecuniaria da parte della Sezione giurisdizionale nei confronti degli organi - burocratici ed elettivi - istituzionalmente preposti al funzionamento dei controlli, nei limiti delle specifiche competenze funzionali e delle connesse responsabilità.

La relazione sul funzionamento del sistema dei controlli interni nel 2019 è strutturata in forma di questionario a risposta sintetica articolato in n. 7 sezioni riferite ai seguenti argomenti:

1. Sistema dei controlli interni
2. Controllo di regolarità amministrativa e contabile
3. Controllo di gestione
4. Controllo strategico
5. Controllo sugli equilibri finanziari
6. Controllo sugli organismi partecipati
7. Controllo sulla qualità dei servizi

Al termine del questionario è stata inserita una sezione “Note”, al fine di consentire all’ente di procedere ad eventuali integrazioni attinenti ad elementi conoscitivi aggiuntivi di carattere generale, a commenti o all’inserimento di ulteriori elementi informativi connessi a specifici quesiti ovvero reputati funzionali alla migliore rappresentazione di situazioni particolari.

• **Atti allegati al Sistema di Contabilità Territoriale (ConTe) e reperiti sul sito *web* istituzionale della Provincia di Oristano**

La relazione sul sistema dei controlli interni della Provincia di Oristano per l’anno 2019 risulta acquisita, tramite ConTe, con prot. di ricezione n. 2132 del 30 dicembre 2020.

Inoltre, dalla consultazione dell’applicativo ConTe, risulta che la Provincia ha trasmesso, in conformità all’art. 198-*bis* TUEL, il referto sul controllo di gestione, contrassegnato con prot. di ricezione n. 5382 del 20 dicembre 2020.

Sul sito *web* istituzionale dell’Ente (<http://www.provincia.or.it/it/index.html>), nella Sezione Amministrazione Trasparente, sono stati reperiti i seguenti atti:

- Statuto provinciale (approvato con deliberazione del Consiglio provinciale n. 54 del 12 aprile 2001, modificato e integrato con deliberazione del Consiglio provinciale n. 17 dell’8 febbraio 2006);
- Regolamento sui controlli interni (approvato con deliberazione del Consiglio provinciale n. 6 del 5 aprile 2013);
- Regolamento degli uffici e dei servizi (approvato con deliberazione della Giunta provinciale n. 5 del 13 gennaio 2011);

- Regolamento di contabilità (approvato con deliberazione del Consiglio provinciale n. 39 del 17 luglio 2008).

- **Le risultanze istruttorie**

All'esito di un primo sommario esame della relazione dell'Amministratore straordinario sul sistema integrato dei controlli interni, si riteneva necessario acquisire ulteriore documentazione e, pertanto, veniva formulata, tramite nota prot. n. 0004418 del 21 giugno 2021, richiesta di acquisizione dei *report* prodotti nell'anno con riferimento alle diverse tipologie di controllo e di eventuali ulteriori Regolamenti adottati in materia di controlli interni. Al contempo, veniva chiesto all'amministrazione di riferire sinteticamente in ordine ai seguenti aspetti:

"1. Sistema dei controlli interni

- motivare sulla mancata conformità dello svolgimento del controllo strategico alle previsioni e finalità indicate dai Regolamenti dell'Ente (punto 1.1);

- indicare le ragioni che conducono al livello di criticità "alto" nell'organizzazione e nell'attuazione del controllo di gestione (punto 1.4).

2. Controllo di regolarità amministrativo-contabile

- riferire sulla mancata relazione, nelle proposte di deliberazione, sui riflessi economico – finanziari o patrimoniali da parte dei responsabili dei servizi (punto 2.2);

- specificare le ragioni che hanno indotto all'utilizzo dell'estrazione casuale quale tecnica di campionamento probabilistico-statistico, opportunamente motivata, per la scelta degli atti da sottoporre al controllo successivo (punto 2.3);

- specificare le ragioni del mancato utilizzo degli esiti del controllo di gestione e del controllo preventivo di regolarità svolto nel precedente anno per individuare settori da sottoporre al controllo di regolarità successivo (punti 2.4 e 2.4 bis);

- confermare l'assenza di irregolarità rispetto ai 1614 atti sottoposti a controllo (punto 2.5), anche in considerazione dell'apparente contraddizione del dato di cui sopra rispetto alla dichiarata trasmissione di direttive di adeguamento nel caso di riscontrate irregolarità ai responsabili dei servizi interessati (punti 2.9 e 2.9.1).

3. Controllo di gestione

- riferire sull'assenza di indicazioni in merito al rispetto delle direttive della struttura centrale (punto 3.3), sulla capacità dei report a fornire informazioni utili limitata a meno del 50% (punto 3.4) e sul mancato utilizzo degli indicatori di efficacia, efficienza, economicità e di analisi finanziaria (punto 3.5);
- indicare le ragioni del mancato utilizzo dei risultati del controllo di gestione per la riprogrammazione degli obiettivi (punto 3.6).

4. Controllo strategico

- riferire sulla mancata implementazione del controllo strategico.

5. Controllo sugli equilibri finanziari

- esporre le motivazioni della mancata integrazione del controllo sugli equilibri finanziari con il controllo sugli organismi partecipati (punto 5.1) e relazionare sulle misure per il ripristino dell'equilibrio finanziario riferite alla sola gestione di competenza (punto 5.4).

6. Controllo sugli organismi partecipati

- fornire chiarimenti sul punto 6.3 specificando se esistono società partecipate in house oppure organismi strumentali controllati dall'ente;
- posto che nessuno degli indicatori di cui al punto 6.16 è stato applicato, chiarire sulla base di quali indicatori è stata effettuata la valutazione.

7. Controllo sulla qualità dei servizi

- vista la mancata indicazione del FTE per il controllo sulla qualità dei servizi (punto 1.5) confermare l'effettiva attivazione del controllo sulla qualità dei servizi e, qualora attivo, motivare sulla circostanza che l'analisi sulla qualità dei servizi è limitata solo ad alcuni servizi (punto 7.1), sulla mancata disponibilità dei dati relativi agli indicatori utilizzati (punto 7.2), sul ricorso all'opzione 'n.d.' di numerosi indicatori (punto 7.4) e sul ricorso all'opzione 'n.d.' per i dati di cui ai punti 7.5, 7.6, 7.8, 7.9 e 7.10."

La Provincia di Oristano, con nota prot. n. 12052 del 12 luglio 2021, assunta al protocollo della Corte con il n. 0004686 del 19 luglio 2021, ha relazionato sui punti oggetto di richiesta istruttoria e trasmesso i seguenti documenti: parere dell'Organo di revisione; report gennaio-agosto 2019, report settembre-dicembre 2019 e relazione finale sul controllo successivo di regolarità amministrativo-contabile; delibera di approvazione del bilancio di previsione 2019-2021; delibera del Rendiconto di gestione 2019 (n. 119/2020) e 2020 (n. 72/2021); la delibera n. 133/2019 relativi al controllo sugli equilibri finanziari; n. 2 verbali relativi al controllo sugli organismi partecipati e delibera sulla razionalizzazione periodica anno 2019; report I semestre 2019 e report gennaio-settembre 2019 del controllo di gestione.

Inoltre, l'ente ha specificato di aver trasmesso i documenti a corredo della relazione dell'Amministratore Straordinario in data 30 dicembre 2021 non avvalendosi dell'applicativo ConTe, ma tramite posta elettronica ordinaria all'indirizzo della presente Sezione.

Durante l'istruttoria sono stati esaminati ulteriori atti e documenti reperiti sul sito *web* istituzionale dell'amministrazione e attinenti, direttamente o indirettamente, al sistema integrato dei controlli interni oggetto della presente indagine.

2 IL SISTEMA DEI CONTROLLI INTERNI (SEZIONE 1)

In via preliminare, si rileva che nella Sezione 1, al punto 1.7, della relazione-questionario, la Provincia di Oristano attesta di non aver ricevuto in passato osservazioni da parte della Sezione regionale di controllo della Corte dei conti sull'adeguatezza e sul funzionamento dei controlli interni alle quali non siano seguiti interventi correttivi. In realtà, nell'ambito dell'ultima verifica condotta dalla Sezione (deliberazione n. 147/2016/VSGC del 19 dicembre 2016), sono state riscontrate diverse criticità, rispetto alle quali, per come verrà dettagliato nel corso della presente trattazione, non sono state del tutto adottate le misure correttive raccomandate dalla Corte.

In particolare, nella relazione allegata alla deliberazione n. 147/2016 si legge che *“Nell'esercizio 2015 risultano svolti presso la Provincia di Oristano i controlli di regolarità amministrativa e contabile, il controllo di gestione, il controllo sugli equilibri finanziari ed il controllo sugli organismi partecipati. Non vengono invece effettuati il controllo strategico ed il controllo sulla qualità dei servizi”*. La Sezione, prendendo atto delle giustificazioni addotte dall'ente, prosegue osservando che *“leggeri miglioramenti rispetto all'esercizio precedente hanno riguardato il controllo di gestione, per quanto ancora una volta effettuato senza l'utilizzo della contabilità economico-finanziaria. Il controllo sugli organismi partecipati risulta comunque effettuato nonostante la riportata impossibilità di acquisire un software gestionale per l'analisi dei flussi informativi. Permane invece la carenza legata all'assenza di un sistema di controllo strategico, alla quale l'Amministrazione deve porre rimedio quanto prima, essendosi tra l'altro oramai concluso il procedimento di riordino delle circoscrizioni provinciali ad opera della legge regionale. È inoltre necessario che l'Ente si doti di sistemi di rilevazione della qualità dei servizi erogati.”* La Corte, in sede di precedente verifica, non mancava di richiamare l'attenzione della Provincia anche sulla necessità di tener conto degli adempimenti posti dalla legge 6 novembre 2012, n. 90, in materia di prevenzione della corruzione e trasparenza e di sollecitare l'amministrazione all'adeguamento delle modalità di selezione dei provvedimenti da sottoporre al controllo di regolarità amministrativo-contabile.

Premesso quanto sopra, sulla base degli elementi acquisiti in sede istruttoria, nel corso della presente relazione si esporranno gli esiti delle verifiche effettuate con riferimento alle singole tipologie di controllo interno, evidenziando le criticità emerse.

Nella Sezione 1 della relazione-questionario l'amministrazione attesta l'avvenuto svolgimento delle tipologie di controllo previste dal TUEL in conformità alle previsioni e alle finalità dei regolamenti dell'ente, ad eccezione del controllo strategico (punto 1.1), e assegna un livello di criticità "Alto" al controllo di gestione e "Medio" al controllo sulla qualità dei servizi (punto 1.4).

Per il controllo strategico e per il controllo sulla qualità dei servizi non sono previsti e prodotti *report*, mentre il numero di *report* periodici prodotti nell'anno coincide con il numero di *report* previsto per le altre tipologie di controlli, salvo per ciò che riguarda il controllo di regolarità amministrativo-contabile rispetto al quale i *report* prodotti sono 3 a fronte dei 2 previsti (punto 1.2).

Nessuna segnalazione è intervenuta da parte del responsabile per la trasparenza (art. 43, comma 5, d.lgs. n. 33/2013) in relazione a carenze legate al rispetto degli obblighi di pubblicazione (punto 1.3).

Unicamente per il controllo sugli equilibri finanziari e sugli organismi partecipati esistono *report* ufficializzati da delibera di Giunta o di Consiglio (punto 1.5) e per nessuna tipologia di controllo sono intervenute modifiche finalizzate ad una migliore integrazione del sistema dei controlli (punto 1.6).

In seguito a richiesta di chiarimenti formulata in merito alla mancata attivazione del controllo strategico e al grado di criticità "Alto" attribuito al controllo di gestione, la Provincia di Oristano¹ ha confermato quanto emerge dalla relazione-questionario, ossia che l'ente non provvede all'effettuazione del controllo strategico. In particolare, la Provincia dichiara di non disporre di un'unità organizzativa addetta al controllo strategico "essendo l'Ente commissariato dal 2015" aggiungendo che il controllo in discorso "viene effettuato attraverso la conformità rispetto alla programmazione approvata con il DUP e con il Piano della Performance. I controlli in tal senso si sostanziano nel monitoraggio dell'attività svolta rispetto agli obiettivi istituzionali dell'Ente, e vengono effettuati attraverso il sistema dei controlli interni vigenti" senza, tuttavia, specificare quale organo effettua la suddetta verifica di conformità e senza fornire specifiche indicazioni sulla reportistica che ne sintetizza gli esiti.

¹ Nota Provincia di Oristano prot. n. 12052 del 12 luglio 2021.

Riguardo all'inesistenza del controllo strategico non si può non evidenziare che già in sede di precedente verifica (deliberazione n. 147/2016/VSGC) questa Sezione rilevava quanto segue: *“Permane invece la carenza legata all'assenza del controllo strategico, alla quale l'Amministrazione deve porre rimedio quanto prima, essendosi tra l'altro oramai concluso il procedimento di riordino delle circoscrizioni provinciali ad opera della legge regionale”*.

Senza soffermarsi sugli arresti che hanno caratterizzato gli interventi normativi regionali in materia di riforma delle autonomie locali², sui riflessi che la stratificazione successiva di norme di difficile coordinamento inevitabilmente importa e sull'incisione del principio di democraticità riconducibile al reiterato rinvio delle elezioni provinciali³, non si può non prendere atto che, allo stato, l'amministrazione provinciale è retta dall'Amministratore Straordinario. L'art. 24, comma 7, della l.r. 4 febbraio 2016, n. 2, come modificato dall'art. 2, comma 13, della l.r. 13 aprile 2017, n. 5, prevede che *“[a]gli amministratori straordinari sono attribuiti i poteri previsti dall'ordinamento in capo al presidente della provincia, alla giunta e al consiglio provinciale”*. La concentrazione in capo alla persona dell'Amministratore Straordinario di tutti i poteri degli organi di governo della provincia comporta che gli esiti del controllo strategico, dettagliato nel capo IV del regolamento dei controlli interni della Provincia di Oristano (da adeguare e coordinare con la vigente normativa riservata dal legislatore regionale alle Province), fino all'insediamento degli organi provinciali (le cui elezioni sarebbero dovute svolgersi entro il 31 dicembre 2021 ai sensi dell'art. 23, comma 4, l.r. n. 7/2021) sono indirizzati all'Amministratore Straordinario per le valutazioni di

² Da ultimo è intervenuta la legge regionale n. 12 aprile 2021, n. 7 di *“Riforma dell'assetto territoriale della Regione. Modifiche alla legge regionale n. 2 del 2016, alla legge regionale n. 9 del 2006 in materia di demanio marittimo e disposizioni urgenti in materia di svolgimento delle elezioni comunali”*, oggetto di ricorso dinanzi alla Corte Costituzionale da parte della Presidenza del Consiglio dei Ministri (ricorso n. 31/2021) per violazione dell'art. 43 dello Statuto regionale. Anche la precedente legge regionale 23 ottobre 2019, n. 18, è oggetto di ricorso alla Corte Costituzionale da parte della Presidenza del Consiglio dei Ministri (ricorso n. 116/2019) per violazione degli artt. 5 e 114 della Costituzione sotto il profilo, tra l'altro, della previsione dell'Amministratore Straordinario in sostituzione degli organi provinciali le cui elezioni non si sono ancora svolte dopo la c.d riforma Delrio (legge n. 85/2014).

³ Valga il richiamo a quanto evidenziato nel ricorso della Presidenza del Consiglio dei Ministri n. 116/2019 *“Il continuo rinvio delle elezioni provinciali e le conseguenti proroghe dei commissariamenti delle province, violano in primis i principi di democraticità di cui all'art. 1, comma primo della Costituzione, in quanto, in ogni sistema democratico, i referendum e le elezioni rappresentano il momento più alto di manifestazione della sovranità popolare (Corte costituzionale sent. n. 1 del 2014) e risulta altresì in contrasto con gli articoli 5 e 114 Costituzione in quanto la previsione di un commissariamento di lungo periodo, di fatto sine die, colpisce gli enti provinciali svuotandone l'autonomia e la rappresentatività. Inoltre, il rinvio delle elezioni provinciali ed il rinnovo degli amministratori straordinari delle province pone la regione fuori della vigente cornice normativa stabilita dalla legge n. 56 del 2014 (c.d. legge Delrio), che ha introdotto l'elezione di secondo grado degli organi provinciali e le cui disposizioni, ai sensi della giurisprudenza costituzionale, valgono come principi di grande riforma economica e sociale (art. 1, commi 5 e 145) al cui rispetto sono tenute anche le regioni a statuto speciale (cfr. Corte costituzionale sent. n. 168 del 2018)”*.

competenza nel suo ruolo di referente unico di ogni potere riconducibile agli organi della provincia.

Con riferimento al dichiarato livello di criticità “Alto” riferito al controllo di gestione (punto 1.4, lett. b) la Provincia di Oristano, confermando l’assenza di un sistema di contabilità economico-patrimoniale ed analitica per centri di costo già segnalata nella “Sezione Note” del questionario, rappresenta che *“la predisposizione di report si basa su dati finanziari derivanti dalla contabilità armonizzata e non su centri di costo. Tali report vengono elaborati e divisi per voci omogenee e attraverso tabelle e grafici vengono calcolati gli scostamenti rispetto allo stesso periodo dell’anno precedente. Per quanto riguarda il monitoraggio degli obiettivi di performance, solitamente approvato nel mese di agosto, si sottolinea che si tratta di obiettivi con un riferimento temporale annuo, pertanto il servizio predispone il report a consuntivo, non appena l’OIV valida la relazione sulla performance e lo include nel referto sul controllo di gestione”*.

Al riguardo, con riserva di tornare sul controllo in discorso nella pertinente sezione della presente relazione, questa Sezione non può non rinviare a quanto, in più occasioni, precisato dalle linee guida sui controlli interni elaborati dalla Sezione delle Autonomie, ossia che la predisposizione di un sistema di contabilità economico-patrimoniale è funzionale a fornire informazioni in merito all’efficienza gestionale in termini di costi e di ricavi, all’adeguatezza delle risorse utilizzate e ai risultati conseguiti. Ne consegue che l’assenza di un sistema di contabilità economica integra, di per se stesso, un *vulnus* al sistema dei controlli interni da colmare con i necessari interventi.

3 IL CONTROLLO DI REGOLARITA'

AMMINISTRATIVA E CONTABILE (SEZIONE 2)

Il controllo di regolarità amministrativa e contabile, previsto in via generale dall'art. 147-bis del TUEL, viene effettuato, in via preventiva, da ciascun responsabile di servizio attraverso il parere di regolarità tecnica *“attestante la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa”* e dal responsabile del servizio finanziario attraverso il parere di regolarità contabile e il visto di copertura finanziaria.

Nella fase successiva, il controllo di regolarità amministrativa avviene con le modalità definite dall'ente, sotto la direzione del segretario e nel rispetto della normativa vigente. In base al comma 2 dell'art. 147-bis *“Sono soggette al controllo le determinazioni di impegno di spesa, i contratti e gli atti amministrativi, scelti secondo una selezione casuale effettuata con motivate tecniche di campionamento”*.

Il capo II del Regolamento sui controlli interni della Provincia di Oristano è riservato alla disciplina del controllo di regolarità tecnica, amministrativa e contabile. Negli artt. 5-13 vengono dettagliate le modalità di esercizio del controllo in discorso: norme da leggere, come qualsiasi altro atto normativo interno dell'amministrazione, in combinazione con la vigente e frastagliata normativa regionale destinata alla disciplina delle province.

Condensando quanto previsto nel suindicato Regolamento, il controllo preventivo di regolarità amministrativa è assicurato dal dirigente del settore interessato attraverso *“il rilascio sulla proposta del parere di regolarità tecnica attestante la legittimità, la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa ai sensi dell'art. 49 del TUEL”* per ogni proposta di deliberazione della Giunta o del Consiglio che non sia di mero indirizzo politico, mentre il *“controllo preventivo di regolarità amministrativa sulle proposte di deliberazione degli organi collegiali è esercitato altresì dal Segretario attraverso la partecipazione con funzioni consultive, referenti e di assistenza agli organi collegiali.”* In via residuale, per ogni altro atto amministrativo, il dirigente precedente esercita il controllo di regolarità amministrativa attraverso la stessa sottoscrizione con la quale perfeziona il provvedimento.

Il controllo di regolarità contabile viene ricondotto alla figura del responsabile del servizio finanziario che lo esercita tramite il "visto" attestante la copertura finanziaria ai sensi degli artt. 49 e 147-bis del TUEL.

In via successiva, il controllo di regolarità amministrativa viene svolto sotto la direzione del Segretario generale con la collaborazione di un Nucleo di controllo. L'art. 11 del Regolamento sui controlli interni individua l'oggetto dell'attività di controllo successivo con riferimento alle *"determinazioni di impegno di spesa, i contratti e gli altri atti amministrativi, scelti secondo una selezione casuale effettuata con motivate tecniche di campionamento, preferibilmente informatiche"*, specificando che *"Nella categoria degli altri atti amministrativi rientrano, fra gli altri, gli ordinativi in economia, i decreti, le ordinanze, i provvedimenti autorizzativi e concessori di diversa natura."* L'art. 12 prevede che *"Per lo svolgimento dell'attività di controllo, il Segretario generale, sentiti i dirigenti, stabilisce un piano annuale entro il mese di gennaio, prevedendo il controllo degli atti per ciascun dirigente di almeno il 5 per cento delle determinazioni di spesa e dei contratti aventi valore complessivo superiore a 5.000 euro. Per le altre categorie di atti amministrativi il piano prevede un ragionevole numero minimo di atti controllati nel corso dell'anno, normalmente in misura pari al 5 per cento del loro numero totale. L'attività di controllo è normalmente svolta con cadenza bimestrale. 4. La selezione degli atti da sottoporre a controllo viene effettuata mediante estrazione casuale, anche a mezzo di procedure informatiche"*. Il successivo art. 13 dispone che per ogni atto controllato viene redatta una scheda e che i dati complessivi confluiscono in una relazione semestrale e un una relazione annuale *"trasmesse ai responsabili dei settori, unitamente alle direttive cui conformarsi in caso di riscontrate irregolarità"* oltre che *"al Presidente, alla Giunta, al Consiglio nonché ai revisori dei conti e agli organi di valutazione dei risultati dei dipendenti"*.

Da quanto riferito dall'Amministratore Straordinario nella relazione-questionario, nelle ipotesi previste dall'art. 49 del TUEL, non sono state adottate delibere di Giunta o di Consiglio corredate da un parere di regolarità tecnica o contabile negativo (punto 2.1) e nelle proposte di deliberazione i responsabili dei servizi non hanno relazionato anche circa i 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 (punto 2.2). Su quest'ultimo aspetto l'ente, a riscontro della richiesta di delucidazioni formulata sul punto dalla Sezione, chiarisce che *"I responsabili dei servizi non redigono delle relazioni aggiuntive alla proposta di delibera, ma, nella redazione della proposta su cui esprimono il"*

parere tecnico di competenza, forniscono tutte le informazioni utili ai fini dell'espressione del parere di regolarità contabile, dando atto quando non occorre acquisirlo ai sensi dell'art. 49 del TUEL”.

La tecnica di campionamento degli atti da assoggettare al controllo successivo di regolarità amministrativa e contabile (punto 2.3) è stata “Estrazione casuale semplice”. Al riguardo, in sede di riscontro istruttorio, l’ente ha rappresentato che l’estrazione casuale è assistita da una motivata tecnica di campionamento, considerato che il controllo viene effettuato “con l'estrazione del 5% degli atti per aree di rischio ai sensi dell’art. 1, comma 16°, della L. 190/2012⁴, tra cui figurano gli acquisti, gli affidamenti e gli appalti, dei cui risultati è data contezza in appositi verbali e nella relazione finale”. Sebbene non vengano fornite indicazioni in merito alla tecnica di campionamento utilizzata per gli atti di natura diversa da quelli indicati nell’art. 1, comma 16, della c.d. legge Severino, il chiarimento fornito dall’amministrazione appare appropriato. Nella relazione-questionario la provincia dichiara che gli esiti del controllo di gestione svolto nel precedente anno non hanno contribuito a determinare l’individuazione dei settori dell’attività da assoggettare a controllo successivo di regolarità amministrativo-contabile (punto 2.4) e che 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 (punto 2.4 bis). Su tali aspetti, in sede di risposta alla richiesta di chiarimenti,⁵ l’amministrazione ha riferito che gli esiti del controllo di gestione non sono stati considerati in quanto il “controllo di gestione non ha evidenziato criticità sugli atti adottati, inoltre il campionamento previsto col controllo successivo è stato ritenuto esaustivo” mentre, per la mancata considerazione degli esiti del controllo di regolarità contabile dell’anno precedente, l’ente rappresenta che (relativamente al controllo preventivo di regolarità contabile) “Non ci sono stati esiti negativi, pertanto non è stato necessario fare alcuna segnalazione al Nucleo di controllo per il controllo successivo”.

⁴ “a) autorizzazione o concessione; b) scelta del contraente per l’affidamento di lavori, forniture e servizi, anche con riferimento alla modalità di selezione prescelta ai sensi del codice dei contratti pubblici relativi a lavori, servizi e forniture, di cui al decreto legislativo 12 aprile 2006, n. 163; c) concessione ed erogazione di sovvenzioni, contributi, sussidi, ausili finanziari, nonché attribuzione di vantaggi economici di qualunque genere a persone ed enti pubblici e privati; d) concorsi e prove selettive per l’assunzione del personale e progressioni di carriera di cui all’articolo 24 del citato decreto legislativo n. 150 del 2009.”

⁵ Nota Provincia di Oristano prot. n. 12052 del 12 luglio 2021.

Nella relazione-questionario l'ente attesta di aver svolto il controllo successivo su 1614 atti, riscontrando zero irregolarità (punto 2.5). Tuttavia, in sede di riscontro istruttorio⁶ la provincia ha puntualizzato che *“per errore materiale è stato riportato 1614 in luogo del numero corretto che è pari a 120, su un totale di 1547 atti adottati”* e che *“complessivamente durante i controlli non sono state riscontrate irregolarità che influissero sugli atti o che richiedessero provvedimenti in autotutela connessi alla nullità o annullabilità o rettifica degli atti stessi. In sintesi il Nucleo di Controllo ha rilevato che i contenuti degli atti sono corretti sia nella forma che nella sostanza e rispettosi delle disposizioni in materia di pubblicazione e trasparenza”*. Stante l'antinomia tra l'assenza di irregolarità e la risposta fornita ai successivi punti della relazione-questionario, laddove risulta che *“In caso di riscontrate irregolarità sono state trasmesse ai responsabili dei servizi competenti le direttive alle quali conformarsi”* (punto 2.9), con successivo adeguamento di quest'ultimi (punto 2.9.1), sollecitata a riferire sul punto, la provincia ha precisato che, in realtà, trattasi di *“Raccomandazioni”* piuttosto che di direttive, e che *“non sono da ricollegare ad irregolarità ai sensi e per gli effetti dell'art. 147 bis del TUEL, non riscontrate come già precisato”*.

I *report* in favore dei responsabili dei servizi hanno avuto cadenza semestrale (punto 2.6), sono stati effettuati controlli per accertare la regolarità amministrativa e contabile (punto 2.7), mentre il *“Non ricorre la fattispecie”* relativamente alla verifica delle attestazioni dei pagamenti successivi alla scadenza dei termini previsti dall'art. 4 del d.lgs. n. 231/2002 (punto 2.8) sottende l'assenza di ritardi nei pagamenti, come emerge dall'attestazione sul tempo medio di ritardo nei pagamenti che è pari a -5 giorni.

*** Esame dei report relativi alle risultanze dei controlli successivi di regolarità amministrativa e contabile.**

Nel corso del 2019 sono stati prodotti due *report* concernenti il controllo successivo, uno riferito al periodo 1° gennaio – 31 agosto 2019 e l'altro riferito al periodo 1° settembre – 31 dicembre 2019.

Il controllo è stato concentrato maggiormente nelle seguenti aree:

“- le attività oggetto di autorizzazione o concessione, con particolare riferimento alle autorizzazioni in materia ambientale;

⁶ Nota Provincia di Oristano prot. n. 12052 del 12 luglio 2021.

- le attività nelle quali si redigono i progetti, e quelle in cui si sceglie il contraente per l'affidamento di lavori, forniture e servizi, anche con riferimento alla modalità di selezione prescelta ai sensi del codice dei contratti pubblici relativi a lavori, servizi e forniture, di cui al decreto legislativo 12 aprile 2006, n. 163;
- le attività oggetto di concessione e di erogazione di sovvenzioni, contributi, sussidi, ausili finanziari, nonché attribuzione di premi, vantaggi economici di qualunque genere a persone anche dipendenti, enti pubblici e privati;
- le attività di controllo e irrogazione di sanzioni;
- i concorsi e procedure selettive per l'assunzione del personale e per il conferimento di incarichi professionali, di collaborazione coordinata e continuata, progressioni di carriera di cui all'articolo 24 del citato decreto legislativo n. 150 del 2009, attribuzione incarichi di responsabilità".

Dall'esame dei report e dalle conclusioni ivi riportate, contrariamente a quanto risulta dalla relazione-questionario ed a quanto rappresentato in sede di riscontro istruttorio, emerge la presenza di diverse irregolarità di carattere formale (quali, ad esempio, la mancata attestazione dell'assenza di conflitto di interesse ex art. 6 bis legge n. 241/1990, l'assente richiamo della normativa di riferimento, l'omessa pubblicazione dell'atto nella sezione "Amministrazione trasparente") e irregolarità di carattere sostanziale (valga il richiamo alla determinazione n. 741/2019 in cui il dirigente si dichiara incompetente e assume l'atto "una tantum a titolo di pura cortesia").

Preso atto delle irregolarità riportate nei report, si raccomanda all'amministrazione di compilare correttamente la relazione-questionario e di puntualmente segnalare le irregolarità emerse in sede di controllo successivo.

4 IL CONTROLLO DI GESTIONE (SEZIONE 3)

Il controllo di gestione è descritto all'art. 147 del TUEL come un controllo diretto a verificare *“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”*. L'art. 196 del TUEL ne specifica la finalità di *“garantire la realizzazione degli obiettivi programmati, la corretta ed economica gestione delle risorse pubbliche, l'imparzialità ed il buon andamento della pubblica amministrazione e la trasparenza dell'azione amministrativa”* e dispone che *“gli enti locali applicano il controllo di gestione secondo le modalità stabilite dal presente titolo, dai propri statuti e regolamenti di contabilità”*.

L'art. 198-bis del TUEL, stante la primaria rilevanza del controllo di gestione, impone la comunicazione del relativo referto alla Corte dei conti.

L'art. 4 del Regolamento sui controlli interni della Provincia rinvia, per la disciplina del controllo di gestione, alle disposizioni contenute nel regolamento di contabilità approvato con deliberazione del Consiglio provinciale n. 18 del 26 febbraio 2002 modificato, da ultimo, con deliberazione del Consiglio provinciale n. 39 del 10 luglio 2008.

In disparte il rilievo attinente al mancato aggiornamento del regolamento di contabilità dell'ente rispetto alla normativa sopravvenuta, con particolare riferimento al d.lgs. 23 giugno 2011, n. 118, e al mancato coordinamento, in via generale, degli atti regolamentari interni alla legge regionale destinata alla disciplina delle provincie, la Sezione prende atto che gli artt. 92 e 93 del regolamento definiscono finalità e modalità del controllo di gestione prevedendo, tra l'altro, un servizio di controllo, posto in posizione di *staff* presso il Presidente e la Giunta provinciale, a cui compete la produzione di tre *report* annuali in materia.

Secondo quanto riportato nella relazione-questionario, l'ente non è dotato di un sistema di contabilità economica basato su rilevazioni analitiche per centri di costo per valutare l'efficienza e l'economicità dell'azione amministrativa (punto 3.1) né di un sistema di contabilità economico-patrimoniale tenuto con il metodo della partita doppia (punto 3.2). Nella sezione “Note” l'ente precisa che *“la mancanza di un sistema di contabilità economico-patrimoniale ed analitica per centri di costo, permette la predisposizione di report basati su dati finanziari derivanti dalla contabilità armonizzata, che vengono elaborati e divisi per voci omogenee e*

attraverso tabelle e grafici vengono calcolati gli scostamenti rispetto allo stesso periodo dell'anno precedente".

A tal riguardo questa Sezione richiama quanto evidenziato dalla Sezione delle Autonomie, ossia che la predisposizione di un sistema di contabilità economico-patrimoniale è funzionale a fornire informazioni in merito all'efficienza gestionale in termini di costi e di ricavi, all'adeguatezza delle risorse utilizzate e ai risultati conseguiti. Ne consegue l'opportunità di introdurre un sistema di contabilità economica in luogo dell'attuale processo di rielaborazione dei dati finanziari adottato dall'amministrazione.

I *report* periodici prodotti permettono in meno del 50% dei casi di avere informazioni utili per le decisioni da prendere (punto 3.4), il che rende palese la necessità di iniziative tese a potenziare tali *report* in termini di tempestività e aggiornamento dei dati. Sul punto l'amministrazione, apparentemente sovrapponendo il concetto di controllo di gestione e di *performance*, rappresenta⁷ *"che i risultati degli obiettivi di performance sono rilevabili solo a consuntivo"* e che ciò comporta che *"non è possibile effettuare una analisi di efficienza, efficacia ed economicità tempestiva e aggiornata"*.

Sono stati predisposti indicatori di attività/processo e di *output*, ma non di efficacia, efficienza, economicità e di analisi finanziaria (punto 3.5).

Il mancato utilizzo dei risultati del controllo di gestione per la riprogrammazione degli obiettivi (punto 3.6) viene motivato dall'ente⁸ con la circostanza che *"l'attività di riprogrammazione degli obiettivi di performance (...) è possibile svolgere solo a consuntivo in quanto gli obiettivi hanno un riferimento temporale annuale e pertanto non si è in grado di influenzare le attività in corso"*.

Il controllo di gestione, che non si esaurisce nella valutazione sulla *performance*, per come delineato dall'art. 93 del Regolamento di contabilità dell'ente, include la predisposizione di n. 3 *report* (come risulta anche dal punto 1.2, lett. b) della relazione questionario), *"con cadenza 31 maggio, 15 settembre e 31 gennaio (con riferimento all'intero esercizio precedente)"*. La scansione temporale dei *report* sottende la possibilità di acquisire valutazioni infrannuali funzionali all'eventuale riprogrammazione degli obiettivi influenzando l'attività in corso di svolgimento.

⁷ Nota Provincia di Oristano prot. n. 12052 del 12 luglio 2021.

⁸ Nota Provincia di Oristano prot. n. 12052 del 12 luglio 2021.

Nella relazione-questionario si attesta che il tasso medio di copertura dei costi dei servizi a domanda individuale da parte degli utenti è stato dello 0% (punto 3.7), in quanto “*l'Ente non gestisce i servizi a domanda individuale*”⁹, mentre è attestato come “Alto” il grado complessivo del raggiungimento degli obiettivi operativi nell’ambito dei servizi amministrativi, dei servizi tecnici, mentre “non disponibile” per i servizi alla persona (punto 3.8). Secondo quanto dichiarato, esiste un sistema di ponderazione degli obiettivi da valutare (punto 3.9).

***Esame del referto.**

Il Referto del Controllo di gestione (art. 198-*bis* TUEL) è stato inserito nel sistema informativo ConTe con nota prot. n. 5382 del 20 dicembre 2020.

Al di là dell’apparente confusione terminologica tra controllo di gestione e valutazione sulla *performance* contenuta nella nota di riscontro istruttorio, il referto trasmesso non solo evidenzia il grado di raggiungimento degli obiettivi previsti dal Piano delle *Performance*, ma procede anche alla comparazione e alla valutazione dei costi sostenuti dall’amministrazione in diversi settori, con annessa rappresentazione grafica degli stessi, funzionali alle determinazioni di competenza necessarie a garantire l’efficacia, l’efficienza e l’economicità nell’attività di realizzazione degli obiettivi programmati dall’ente.

Inoltre, sono stati trasmessi alla Corte il *report* I semestre 2019 (che riporta l’andamento delle entrate e delle uscite del primo semestre 2019, distinte secondo la codifica del piano dei conti integrato previsto nella contabilità armonizzata e, attraverso tabelle e grafici, rileva lo scostamento rispetto ai dati dello stesso periodo dell’anno precedente) e il *report* gennaio-settembre 2019 (che, sebbene con un riferimento temporale esteso solo al 30 settembre 2019, riporta l’andamento delle entrate e delle uscite dal primo gennaio, sempre distinte secondo la codifica del piano dei conti integrato previsto nella contabilità armonizzata e, attraverso tabelle e grafici, rileva lo scostamento rispetto ai dati dello stesso periodo dell’anno precedente).

⁹ L’assenza di servizi a domanda individuale risulta dalla sezione “Note” della relazione-questionario.

5 IL CONTROLLO STRATEGICO (SEZIONE 4)

Il controllo strategico è previsto dagli artt. 147 e 147-ter del TUEL, rispettivamente modificato e introdotto dall'art. 3, comma 1, lett. d), del d.l. 10 ottobre 2012, n. 174 convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213.

La finalità del controllo strategico risiede nella verifica dello stato di attuazione degli obiettivi formalizzati nei documenti di programmazione da parte degli organi di indirizzo politico. L'esito negativo del controllo rimette in discussione le scelte operate a livello di pianificazione strategica e impone di rimodularle.

La relazione-questionario riporta la mancata attuazione del controllo strategico nell'ambito del sistema integrato dei controlli 2019 della Provincia di Oristano.

In seguito alla richiesta di chiarimenti formulata al riguardo, l'amministrazione¹⁰ ha reso noto di non aver attivato il controllo strategico "essendo l'Ente commissariato dal 2015 e pertanto in assenza degli organi politici", aggiungendo che il monitoraggio in materia "viene effettuato attraverso la conformità rispetto alla programmazione approvata con il DUP e con il Piano della Performance. I controlli in tal senso si sostanziano nel monitoraggio dell'attività svolta rispetto agli obiettivi istituzionali dell'Ente, e vengono effettuati attraverso il sistema dei controlli interni vigenti". Sul punto valga rilevare che l'art. 3 del Regolamento sui controlli interni esplicitamente prevede l'attivazione del controllo strategico; che già in sede di precedente verifica¹¹ questa Sezione ha evidenziato "la carenza legata all'assenza di un sistema di controllo strategico, alla quale l'Amministrazione deve porre rimedio quanto prima, essendosi tra l'altro oramai concluso il procedimento di riordino delle circoscrizioni provinciali ad opera della legge regionale" e che, fino all'insediamento degli organi provinciali, "[a]gli amministratori straordinari sono attribuiti i poteri previsti dall'ordinamento in capo al presidente della provincia, alla giunta e al consiglio provinciale"¹².

¹⁰ Nota Provincia di Oristano prot. n. 12052 del 12 luglio 2021.

¹¹ Deliberazione n. 147/2016/VSGC.

¹² Art. 24, comma 7, l.r. n. 2/2016.

6 IL CONTROLLO SUGLI EQUILIBRI FINANZIARI (SEZIONE 5)

Il controllo sugli equilibri finanziari è previsto e disciplinato dall'art. 147-*quinquies* del TUEL, così come introdotto dall'art. 3, comma 1, lett. *d*), del d.l. 10 ottobre 2012, n. 174 convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213.

Il controllo di cui trattasi è destinato ad individuare i flussi informativi necessari per attivare tempestivamente gli opportuni processi correttivi a fronte di un andamento gestionale incompatibile con le previsioni di bilancio, in funzione di ripristino dell'equilibrio dei saldi economici e finanziari.

Gli equilibri finanziari riguardano le gestioni di competenza, di cassa e dei residui.

L'art. 7 del Regolamento sui controlli interni della Provincia di Oristano rinvia alle disposizioni contenute nel Regolamento di contabilità dell'ente per la disciplina del controllo in questione.

In disparte quanto già evidenziato in merito alla necessità di adeguare il Regolamento di contabilità alla normativa *medio tempore* sopravvenuta e all'esigenza di coordinare la disciplina in esso prevista con la configurazione degli organi della Provincia delineata dalla legislazione regionale vigente in materia di autonomie locali, di seguito si riporta quanto risulta dalla risposte rese in sede di compilazione della relazione-questionario e alle informazioni fornite in sede di riscontro istruttorio.

La Provincia di Oristano dichiara che non sussistono criticità nella organizzazione o nell'attuazione del controllo sugli equilibri finanziari (punto 1.4) e che, con riferimento a tale tipologia di controllo, sono stati ufficializzati n. 2 *report* (punto 1.5).

Nella relazione-questionario l'ente attesta la mancata integrazione del controllo sugli equilibri finanziari con il controllo sugli organismi partecipati (punto 5.1). Su tale aspetto la Sezione non può prescindere dal rilevare che il mantenimento degli equilibri di parte corrente implica il controllo sui risultati economico-finanziari degli organismi partecipati, considerato gli eventuali riflessi sulla gestione dell'ente in qualità di socio nel caso di eventuali risultati di gestione negativi delle partecipate.

Ancora da quanto dichiarato nella relazione-questionario, risulta che il responsabile del servizio finanziario ha adottato specifiche linee di indirizzo e coordinamento per lo svolgimento del controllo (punto 5.2); che “più di due” volte sono stati attivamente coinvolti nel controllo in discorso gli Organi di governo, il Segretario generale e i responsabili dei servizi; che sono state richieste e disposte misure per il ripristino del riequilibrio finanziario per la gestione di competenza, ma non per la gestione dei residui e per la gestione di cassa (punto 5.4); che è stato necessario impiegare la quota libera dell’avanzo di amministrazione (art. 187, comma 2, lett. b), TUEL) per salvaguardare gli equilibri finanziari di cui all’art. 193 del TUEL (punto 5.5) e che è stata assicurata la compatibilità del programma dei pagamenti con la disponibilità di cassa (punto 5.6).

La risposta “Non ricorre la fattispecie” è stata utilizzata con riferimento ai quesiti relativi all’insufficiente disponibilità di cassa dovuta a ragioni sopravvenute (punto 5.7), alla ricostituzione della consistenza delle entrate vincolate utilizzate nel rispetto dell’art. 195 del TUEL (punto 5.8) e alle segnalazioni *ex art.* 153, comma 6, del TUEL relative a situazioni tali da pregiudicare gli equilibri di bilancio (punto 5.9).

In seguito ai chiarimenti forniti in sede di riscontro istruttorio¹³ l’Amministratore Straordinario rappresenta che non è previsto un controllo periodico sugli equilibri finanziari integrato con il controllo sugli organismi partecipati, “*ma lo stesso viene effettuato in sede di rendiconto di gestione, che si perfeziona con la redazione del bilancio consolidato, nel quale le risultanze delle partecipate vengono consolidate col risultato di amministrazione dell’ente*”.

Talune criticità, che questa Sezione si riserva di verificare in sede di controlli *ex art.* 166, comma 1, l. n. 266/2005, appaiono profilarsi, in base a quanto riportato nella nota di riscontro dall’Amministratore Straordinario, sia con riferimento alla violazione dell’art. 193, comma 2, del TUEL e sia con riferimento alla deliberazione n. 133/2019 (“Adempimenti inerenti la contabilizzazione dei riversamenti allo Stato in conformità al parere della Corte dei Conti Sezione Autonomie n. 2/SezAut/2018/QMIG”) e al “*successivo atto, n. 72/2021, con il quale è stato approvato lo schema di rendiconto 2020 con i poteri della Giunta, tale provvedimento è stato superato, in quanto mediante accantonamento costituito nell’avanzo di amministrazione al*

¹³ Nota Provincia di Oristano prot. n. 12052 del 12 luglio 2021.

31/12/2020, si è provveduto alla completa contabilizzazione della posizione debitoria verso lo Stato, che pertanto al 31/12/2020 appare del tutto parificata”.

7 IL CONTROLLO SUGLI ORGANISMI PARTECIPATI (SEZIONE 6)

L'art. 147 TUEL, nell'ambito del sistema di controllo interni, prevede il controllo sugli organismi partecipati. Per le società partecipate non quotate, l'art. 147-*quater* del TUEL assegna all'ente il compito di definire un sistema di controlli esercitati da strutture proprie dell'amministrazione e di organizzare un 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. In rapporto ai dati acquisiti *“l'ente locale effettua il monitoraggio periodico sull'andamento delle società non quotate partecipate, analizza gli scostamenti rispetto agli obiettivi assegnati e individua le opportune azioni correttive, anche in riferimento a possibili squilibri economico-finanziari rilevanti per il bilancio dell'ente. 4. I risultati complessivi della gestione dell'ente locale e delle aziende non quotate partecipate sono rilevati mediante bilancio consolidato, secondo la competenza economica, predisposto secondo le modalità previste dal decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni”*.

Nell'ambito della propria autonomia normativa e organizzativa, la Provincia di Oristano ha disciplinato il controllo sugli organismi partecipati con gli artt. 17-18 del Regolamento sui controlli interni, in base al quale *“l'amministrazione esercita sulle società partecipate ogni forma di presidio e controllo ai fini della verifica del conseguimento degli indirizzi istituzionali e della regolarità nella gestione, determinando, in sede di approvazione del bilancio: a) obiettivi gestionali del servizio affidato secondo parametri qualitativi e quantitativi b) rispetto delle norme di finanza pubblica c) rispetto dei limiti di spesa del personale e procedure di assunzione d) rispetto del codice degli appalti pubblici e) rispetto del limite di indebitamento”*. Per l'espletamento delle verifiche *“l'amministrazione organizza un idoneo sistema informativo finalizzato a rilevare i rapporti finanziari tra l'ente proprietario e il soggetto esterno, la situazione contabile, gestionale e organizzativa, i contratti di servizio, la qualità dei servizi, il rispetto delle norme di legge sui vincoli di finanza pubblica”*. In base al monitoraggio effettuato, l'ente può disporre gli opportuni correttivi e *“gli esiti dell'attività di controllo sono riportati nel bilancio consolidato”*.

La Provincia di Oristano si è dotata di specifica struttura per il controllo sugli organismi partecipati, ai sensi dell'art. 147-*quater*, comma 1, del TUEL (punto 6.1) e ha definito gli indirizzi strategici e operativi degli organismi partecipati (punto 6.2).

L'amministrazione, interrogata in ordine all'esistenza di società partecipate *in house* o organismi strumentali controllati e sull'approvazione dei relativi *budget* (punti 6.3), ha precisato¹⁴ che *"tra le partecipate della Provincia è compresa la Società in house 'Servizi Provincia Oristano srl detenuta al 100% e, in quanto tale, soggetta al controllo analogo"* rispetto alla quale il *"Socio unico approva annualmente in sede di Assemblea dei Soci il bilancio di esercizio, che confluisce nel Bilancio Consolidato"*.

Il Bilancio consolidato per l'anno 2019 è stato approvato con deliberazione dell'Amministratore Straordinario n. 134 del 7 dicembre 2020¹⁵ e pubblicato sul sito istituzionale della Provincia di Oristano.

L'Amministratore Straordinario risponde positivamente alla maggior parte dei quesiti previsti nella relazione-questionario: l'individuazione delle società a controllo pubblico è stata effettuata in conformità a quanto previsto dall'art. 2, lett. b) e m), del d.lgs. n. 175/2016 del TUSP (punto 6.4); sono stati monitorati i rapporti finanziari, economici e patrimoniali fra l'ente e le società partecipate (punto 6.6); è stata effettuata la prevista conciliazione dei rapporti creditori e debitori (art. 11, comma 6, lett. j), del d.lgs. n. 118/2011) fra ente e organismi partecipati (punto 6.7); è stato monitorato il grado di attuazione delle misure di razionalizzazione delle partecipazioni societarie ai sensi dell'art. 24 del TUSP (punto 6.8); è stata monitorata l'attuazione della norma in tema di gestione del personale delle partecipazioni societarie, ai sensi dell'art. 19 del TUSP (punto 6.9); sono stati aggiornati gli statuti delle società a controllo pubblico a norma del d.lgs. n. 175/2016 e degli artt. 5 e 192 del d.lgs. n. 50/2016 (punto 6.10); la relazione sul governo societario predisposta dalla società controllata contiene il programma di valutazione del rischio aziendale e non sono emersi indicatori di crisi aziendale (punti 6.11 e 6.12); sono previsti *report* informativi periodici da parte degli organismi partecipati sui profili organizzativi e gestionali (punto 6.14).

¹⁴ Nota Provincia di Oristano prot. n. 12052 del 12 luglio 2021.

¹⁵ Il termine per l'approvazione del bilancio consolidato scadeva il 30 novembre 2020 in forza dell'art. 110 del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34 convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77 che, a causa dell'emergenza sanitaria, ha prorogato il termine del 30 settembre previsto dall'art. 151, comma 8, del Tuel.

Nel corso dell'anno 2019 risulta esser stato elaborato e applicato il solo indicatore relativo alla soddisfazione degli utenti (punto 6.16). Sul punto, in sede di riscontro istruttorio, la Provincia riferisce limitatamente alla circostanza che *“Gli affidamenti in house da parte dei Settori dell'Ente presuppongono la previa valutazione sulla congruità ed economicità rispetto al ricorso al mercato, come disciplinato, peraltro nel D.LGS 50/2016 (codice degli appalti) Art. 192 (Regime speciale degli affidamenti in house). Gli stessi Settori affidanti gestiscono, con riferimento agli indicatori del punto 7, anche la rilevazione sulla qualità del servizio e sulla soddisfazione degli utenti, per quanto applicabile.”*

Dalle verifiche condotte da questa Sezione risulta che l'Amministratore Straordinario ha adottato, con deliberazione n. 52 del 26 maggio 2017, il provvedimento di revisione straordinaria delle società partecipate *ex art. 24 del TUSP*.

Inoltre, risultano assunti e trasmessi alla Corte i provvedimenti di razionalizzazione periodica *ex art. 20 TUSP* riferiti alla situazione delle partecipazioni societarie detenute, direttamente o indirettamente, alla data del 31 dicembre 2018 (deliberazione dell'Amministratore Straordinario n. 144 del 30 dicembre 2019) e alla data del 31 dicembre 2019 (deliberazione Amministratore straordinario 147 del 29 dicembre 2020).

Nei provvedimenti sopra indicati vengono ripercorse le vicende relative alla razionalizzazione delle società partecipate dalla provincia¹⁶.

*** Esame dei report**

La Provincia di Oristano ha trasmesso a questa Sezione n. 2 verbali dell'Ufficio partecipate, redatti, rispettivamente, in data 16 luglio 2019 e 17 dicembre 2019.

Dall'esame della documentazione prodotta è dato rilevare che il Comitato di controllo delle società partecipate si è riunito per riferire *ex post* in merito ai controlli compiuti nel corso dell'anno e per illustrare le verifiche che in prospettiva è intendimento compiere, anche al fine di elaborare gli indirizzi cui attenersi nell'esercizio successivo per la gestione delle società partecipate.

¹⁶ Nei provvedimenti adottati ai sensi degli artt. 20 e 24 Tusp sono dettagliate le vicende relative alle seguenti società: *“Servizi Provincia Oristano S.r.l. – (SPO SRL) - Agenzia per l'energia sostenibile della Provincia Soc. cons. a r.l. in liquidazione (SEA SCRL) - SO.GE.A.OR. S.P.A in liquidazione - Società consortile Patto Territoriale Oristano A.R.L. in liquidazione (PTO SCARL) - G.A.L. Terre Shardana Soc. cons. a r.l. - in procedura fallimentare (GAL TS SCARL)”*.

8 IL CONTROLLO SULLA QUALITÀ DEI SERVIZI (SEZIONE 7)

L'art. 147, comma 2, lett. e) del TUEL attribuisce agli enti locali il compito 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”*.

Gli artt. 19-20 del Regolamento sui controlli interni della Provincia di Oristano disciplina il controllo sulla qualità dei servizi che, per l'anno 2019, non è stato attivato tanto che, per come emerge dalla relazione-questionario, per lo svolgimento di tale tipologia di controllo non veniva assegnata nessuna unità di personale, circostanza confermata dall'Amministratore Straordinario nella nota prot. n. 12052 del 12 luglio 2021.

Tuttavia, già nella sezione *“Note”* si dava atto che *“l'amministrazione ha previsto con Delibera n.118 del 16/11/2020 lo studio di una metodologia di misurazione della qualità nel Piano della Performance 2020, da applicare nel 2021”*.

In seguito alle delucidazioni richieste da questa Sezione in merito al controllo in argomento l'ente locale ha comunicato *“l'effettiva attivazione del controllo sulla qualità dei servizi, avvenuta con delibera dell'Amministratore Straordinario n. 50 del 27/04/2021, avente ad oggetto "Controllo generalizzato sulla qualità dei servizi - approvazione metodologia comune, schede e questionari soddisfazione utenti - anno 2021 ”*”.

Richiamando quanto evidenziato dalla Sezione delle autonomie nella deliberazione n. 23/2019, ossia che *“Il controllo di qualità è quello che più prettamente si applica in condizioni che presuppongono un livello di impegno civico avanzato, in cui alle prestazioni atte a soddisfare i bisogni si rapporta il gradimento dell'utenza”* e rimarcato che tale tipologia di controllo è funzionale all'individuazione dei bisogni dell'utenza, dedotti dalla misurazione del livello di soddisfazione e, in ultima analisi, costituisce un momento di verifica del grado di utilità effettivamente conseguito dall'attività di gestione, si prende atto della dichiarata implementazione del controllo in discorso, con riserva di accertarne la funzionalità in sede di successiva verifica sul sistema integrato dei controlli interni della provincia.

9 OSSERVAZIONI E RACCOMANDAZIONI DELLA SEZIONE

La precedente verifica sul funzionamento del sistema dei controlli interni nella Provincia di Oristano ha condotto questa Sezione ad evidenziare diverse criticità essenzialmente afferenti all'assenza del controllo strategico e del controllo sulla qualità dei servizi nonché all'assenza di un sistema di contabilità economica a supporto del controllo di gestione e di un *software* gestionale per l'analisi dei flussi informativi relativi agli organismi partecipati dall'ente (deliberazione n. 147/2016/VSGC).

Il Collegio dei revisori dei conti della Provincia di Oristano ha reso parere favorevole sul referto annuale dei controlli interni predisposto dall'ente (verbale n. 41 del 28 dicembre 2020).

Rinviando alle osservazioni espresse e ai rilievi formulati nel corpo della presente relazione, che in questa sede si intendono integralmente trascritti, la Sezione formula, sinteticamente, le seguenti considerazioni e raccomandazioni finalizzate a stimolare l'amministrazione a rivedere i propri atti normativi e gli attuali modelli organizzativi, nell'ottica di assicurare il puntuale funzionamento del sistema dei controlli interni:

- in merito al **controllo di regolarità amministrativa e contabile**, preso atto del mero errore materiale commesso nella compilazione della relazione-questionario con riferimento al dato numerico degli atti esaminati (n. 120 in luogo di n. 1614), si raccomanda l'amministrazione di segnalare in modo puntuale il numero degli atti contrassegnati da irregolarità, in base ai parametri definiti dalla stessa amministrazione;
- in ordine al **controllo di gestione**, si rimarca l'esigenza di predisporre un sistema di contabilità economica basato su rilevazioni analitiche per centri di costo per valutare l'efficienza e l'economicità dell'azione amministrativa e un sistema di contabilità economico-patrimoniale capace di fornire informazioni sull'efficienza gestionale in termini di costi e di ricavi, sull'adeguatezza delle risorse utilizzate e sui risultati conseguiti nonché di potenziare i *report* in termini di tempestività e aggiornamento dei dati;
- per quanto concerne il **controllo strategico**, si riporta e ribadisce quanto segnalato da questa Sezione nella deliberazione n. 147/2016/VSGC, ossia l'esigenza che

“l’Amministrazione deve porre rimedio quanto prima” all’assenza del controllo in parola, attraverso la costituzione di un adeguato sistema informativo capace di orientare le decisioni in materia di allocazione delle risorse e di gestione dei servizi da parte di chi assume le scelte a livello di pianificazione strategica;

- in relazione al **controllo sugli equilibri finanziari**, si raccomanda, tra l’altro, l’integrazione del suddetto controllo con quello sugli organismi partecipati, in quanto il mantenimento degli equilibri di parte corrente implica il controllo sui risultati economico-finanziari degli organismi partecipati in considerazione degli eventuali riflessi sulla gestione dell’ente, in qualità di socio, di eventuali risultati di gestione negativi delle partecipate;
- per quanto attiene al **controllo sugli organismi partecipati**, oltre che la sopra rilevata assenza di integrazione con il controllo sugli equilibri finanziari, si ritiene vadano integrati gli indicatori di cui al punto 6.16;
- riguardo il controllo sulla **qualità dei servizi**, posto che il miglioramento della qualità delle prestazioni rientra tra gli obiettivi essenziali della pubblica amministrazione e che per l’anno 2019 non è stato attivato il controllo in parola, la Sezione prende atto del processo di implementazione *in itinere* auspicando che l’esercizio del controllo in questione assuma carattere sistematico e regolare.

La Sezione, inoltre, mette in risalto l’esigenza di adeguare gli atti normativi interni alla normativa medio tempore intervenuta, con particolare riferimento al Regolamento di contabilità dell’ente (approvato nel 2002 e da ultimo modificato con deliberazione del Consiglio provinciale n. 39 del 10 luglio 2008) che contiene riferimenti ad istituti ormai espunti dall’ordinamento (valga per tutti il richiamo dell’art. 16 alla Relazione previsionale e programmatica). La Sezione si riserva, inoltre, di compiere ulteriori verifiche, in sede di controlli *ex art.* 166, comma 1, l. n. 266/2005, per taluni aspetti che appaiono meritevoli di approfondimento.

