

Organi dell'ente locale

## Controlli interni degli enti locali e PNRR

L'autore analizza le indicazioni della Corte dei conti per l'implementazione di un modello organizzativo efficace attraverso l'analisi dello schema di referto sul funzionamento dei controlli interni 2021.

### ✓ Premessa

Scade il 31 gennaio il termine per la trasmissione alla Corte dei conti del questionario relativo alla relazione annuale del sindaco dei comuni con popolazione superiore a 15.000 abitanti sul funzionamento del sistema integrato dei controlli interni del 2021, ai fini del rispetto delle regole contabili e dell'equilibrio di bilancio di ciascun ente locale, come chiarisce l'[art. 148 del TUEL](#).

La norma dispone che il sindaco elabora il referto avvalendosi del segretario comunale, ove non sia presente il direttore generale, nel rispetto dello schema deliberato dalla Sezione delle autonomie della Corte dei conti. Si tratta di un nuovo strumento di valutazione - da parte delle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti- della legittimità e regolarità delle gestioni, nell'ambito del quale viene dedicata particolare attenzione, oltre che ai dati strettamente finanziari, anche all'efficacia del sistema dei controlli interni disciplinato da ciascun ente locale nell'ambito dell'autonomia regolamentare riconosciuta dall'[art. 147, comma 4, del TUEL](#). Lo scopo è quello di valutare (in aggiunta alla capacità del sistema di verificare l'osservanza dei principali vincoli normativi di carattere organizzativo, finanziario e contabile) se gli strumenti approntati sono in grado di verificare la coerenza dei risultati gestionali rispetto agli obiettivi programmati, tenendo conto del consolidamento dei risultati con quelli delle gestioni degli organismi partecipati.

Come ha chiarito la stessa Corte, infatti, *"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, lo strumento migliore per rispondere alle esigenze conoscitive del management e per soddisfare i bisogni della collettività al fine di attivare il processo di autovalutazione dei propri sistemi di pianificazione, programmazione e controllo da parte dei singoli enti locali"*, evidenziando come il *"mancato esercizio della funzione pubblica di controllo interno, di converso, aumenta il rischio di alterazioni nei processi decisionali e programmatori, indebolisce le scelte gestionali ed organizzative, riduce il presidio sugli equilibri di bilancio e la regolarità della gestione, ed impedisce, in ultima analisi, al controllore esterno di fare assegnamento sulla qualità della rendicontazione economica e finanziaria dell'ente"* (cfr. [Corte dei conti, Sez. Aut., del. 19/2020](#)).

### ✓ Lo schema di referto sul funzionamento dei controlli interni 2021

In linea di continuità con i precedenti questionari, il modello di referto approvato dalla Sezione autonomie con la [deliberazione n.16/2022](#), prevede, oltre ad una scheda preliminare che raccoglie notizie sul sistema dei controlli, una sezione per ognuna delle sei tipologie di controllo disciplinate dal [TUEL](#), puntando ad evidenziare, in particolare, la presenza di meccanismi di integrazione e raccordo tra le varie tipologie di controllo, con particolare riguardo al controllo di gestione e a quello strategico che, nella visione della Corte, debbono essere operativamente integrati nel senso che le risultanze del controllo di gestione, tipico controllo concomitante, debbono essere in grado di suggerire eventuali modifiche in corso d'opera delle modalità di attuazione degli obiettivi strategici dell'ente, esaltando la funzione del controllo strategico che dovrebbe costituire un valido ausilio agli organi politici nella verifica dello stato di avanzamento delle azioni programmate e di raggiungimento degli obiettivi prefissati, anche al fine di supportare eventuali decisioni di modifica della pianificazione strategica, delle azioni e dei progetti.

La rilevata assenza o inadeguatezza del sistema dei controlli interni, che viene osservato dalla Corte come *"un unico sistema di misurazione integrato"*, è sanzionato con l'irrogazione da parte delle sezioni giurisdizionali della Corte dei conti di una sanzione pecuniaria agli amministratori da un minimo di cinque fino ad un massimo di venti volte l'indennità mensile di carica percepita.

Sebbene l'obbligo annuale di referto è posto dalla legge esclusivamente in capo agli enti con popolazione superiore ai 15.000 abitanti, la lettura dello schema di referto risulta utile anche agli enti di minori dimensioni, anche allo scopo di adeguare il sistema dei controlli interni alle finalità che la legge attribuisce alle varie tipologie di controllo, apportando al regolamento quelle modifiche necessarie a configurare i diversi controlli come un unico sistema integrato i cui contenuti siano concepiti *"come fasi successive di elaborazione di un report unitario su cui fondare, in modo sostanziale, i processi decisionali dell'ente"* (cfr. Sez. Aut. [deliberazione n. 19/2020](#), cit.).

Del resto, il referto relativo ai controlli dell'anno 2021 risulta arricchito di tre appendici:

- a) una relativa all'emergenza sanitaria Covid, in cui la Corte mira a verificare la capacità dell'ente di attivare misure anticicliche per reagire allo stress prodotto dalla pandemia riadattando gli strumenti di controllo interno all'esigenza di monitorare gli obiettivi necessariamente modificati in funzione dei mutamenti anche organizzativi;
- b) un'altra riguardante il lavoro agile, con l'obiettivo di monitorare l'entità del fenomeno e le eventuali difficoltà logistiche, organizzative e/o tecnologiche a garantire il lavoro agile emergenziale, nonché l'implementazione degli strumenti di controllo per monitorare il raggiungimento degli obiettivi;
- c) infine, la terza relativa al PNRR, finalizzata a verificare se l'ente ha adeguato l'organizzazione complessiva agli obblighi che la legge pone in capo ai soggetti attuatori di interventi del PNRR.

## ✓ Controlli interni e PNRR

L'analisi di tale ultima appendice dello schema di referto 2021 risulta di particolare interesse per tutti gli enti locali, fornendo - in primo luogo ai segretari comunali- utili indicazioni per implementare in modo efficace la governance ai fini del coordinamento dei diversi soggetti istituzionali coinvolti nell'attuazione di target e milestone del PNRR di cui l'ente locale è soggetto attuatore, e per orientare il sistema dei controlli interni a verificare in corso d'opera il conseguimento degli obiettivi del PNRR nei tempi programmati dalla timeline interna e da quella relativa alla rendicontazione semestrale all'UE, come prevede l'allegato 2 al [decreto del MEF 6.8.2021](#).

Giova premettere che, in base all'orientamento della Corte, nell'ambito del sistema dei controlli interni, pur in presenza di diversi attori individuati dall'ordinamento, *"il ruolo di protagonista non può che essere svolto dal vertice amministrativo dell'ente e cioè dal segretario comunale, autentico dominus della macchina dei controlli, non solo per volontà legislativa, ma per il ruolo rivestito e le competenze possedute"* (ex multis, cfr. Corte dei conti, sezione regionale di controllo Sicilia, [deliberazione. n. 8/2023](#), n.132/2021).

Ed occorre precisare, ancora, che gli obblighi di adeguare il sistema dei controlli interni alle esigenze di monitoraggio della corretta attuazione del PNRR riguarda tutti gli enti locali, a prescindere dalla dimensione, nella misura in cui gli stessi rivestono il ruolo di soggetti attuatori di interventi previsti dal PNRR ([art. 1, comma 4, lett. o](#)) e [art. 9 del D.L. n. 77/2021](#)): da un lato, in capo ai soggetti attuatori ricadono tutta una serie di obblighi di controllo, monitoraggio e rendicontazione meglio specificati nelle circolari MEF-RGS 9/2022, 28/2022, 29/2022, dall'altro, le sezioni regionali di controllo sono chiamate a svolgere su ciascuno di tali comuni i controlli previsti dall'[art. 22 del D.L. n. 76/2020](#) e dall'[art. 7, comma 7, del D.L. n. 77/2021](#) con il compito *"di valutare le condizioni di economicità, efficienza ed efficacia con le quali sono gestite le risorse provenienti dai fondi del PNRR"*.

Si tratta di controlli, svolti dalle sezioni regionali della Corte, che dovranno appuntarsi sulla performance delle amministrazioni locali preposte all'attuazione dei singoli interventi e dovranno tendere a rilevare con immediatezza inefficienze, ritardi, difformità ed altre disfunzioni, allo scopo di consentire la pronta attivazione di misure autocorrettive tese al loro superamento, senza tuttavia escludere l'estrema soluzione dell'esercizio dei poteri sostitutivi disciplinati dall'[art. 12 del D.L. n. 77/2021](#).

Con la [deliberazione n. 1/2023](#), appena depositata, la Sezione delle Autonomie, nell'approvare il programma delle attività per l'anno 2023, ha chiarito che proprio *"nel 2023 entreranno nel vivo la gran parte dei progetti previsti nel Recovery Plan e l'attività di verifica e monitoraggio del processo d'attuazione dovrà rappresentare un elemento comune alle diverse aree del controllo"* della Corte, preannunciando che *"i controlli sulla gestione...dovranno focalizzarsi su segmenti di gestione connessi alla realizzazione di obiettivi intermedi"* e ribadendo che *"le verifiche si incentreranno sull'attuazione dei programmi di spesa, sotto i profili della tempestività delle realizzazioni delle qualità dei risultati"*.

Valorizzando tale prospettiva, la Sezione delle autonomie nell'ambito del questionario per la [relazione dei revisori dei conti sul bilancio di previsione 2022/2024](#) ([deliberazione. n. 2/2022](#)) ha richiamato gli enti locali a presidiare l'organizzazione, a rafforzare gli uffici tecnici e a *"implementare un sistema interno di audit, eventualmente anche attraverso un adeguamento del sistema dei controlli interni"*; in particolare, la domanda 14 della sezione V del questionario chiede all'organo di revisione di verificare *"se il sistema dei controlli interni dell'Ente è adeguato per individuare criticità, anche per frodi, nella gestione dei fondi collegati all'attuazione degli Interventi a valere sul PNRR"*, mentre le domande 2 e 3 chiedono di verificare se la struttura organizzativa sia adeguata a poter realizzare i progetti del PNRR e se la programmazione dei fabbisogni di personale sia stata predisposta in coerenza ai progetti che debbono essere attuati. I profili organizzativi rivestono un ruolo determinante per la corretta ed efficace attuazione del PNRR.

Come ha osservato recentemente la Corte dei conti, l'entità delle risorse del PNRR messe a disposizione degli enti locali *"amplia la loro capacità di spesa imponendo elevati livelli di efficienza, che non possono prescindere da una adeguata risposta sul piano organizzativo"* (cfr. Sez. Aut. [deliberazione n. 18/2022](#));

segnala la Corte che *"gli enti di prossimità sono chiamati, nel prossimo biennio, a raddoppiare (e in alcuni casi a triplicare) la normale capacità di realizzazione degli investimenti e questo potrebbe scontrarsi con le loro effettive capacità"* (cfr. Sez. Aut. [deliberazione n. 1/2023](#), cit).

Il tema della capacità di spendere le risorse aggiuntive costituisce una condizione abilitante del sistema ed implica una riflessione preliminare sulla capacità dell'ente di realizzare investimenti, monitorando indicatori quali l'andamento della spesa in conto capitale, l'andamento del FPV di parte capitale, il tasso di smaltimento dei residui passivi, l'indice di ritardo nel pagamento dei debiti commerciali: laddove tali indicatori segnalino criticità sulla capacità di realizzazione della spesa in conto capitale, occorre intervenire a monte per individuarne le cause e introdurre misure organizzative in grado di recuperare efficienza sotto il profilo della capacità e tempestività dell'attuazione degli investimenti.

Il PNRR è, infatti, un programma *performance based*, cioè incentrato su milestone e target, cioè su indicatori di risultato e non di mera rendicontazione di spesa.

## ✓ **Analisi degli adempimenti**

Lo schema di referto sul sistema dei controlli interni degli enti locali offre, sotto questo punto di vista, una mappa ragionata sulle attività che i comuni, in quanto soggetti attuatori di interventi del PNRR, sono chiamati a mettere in campo per garantire l'efficace attuazione della spesa ed il rispetto degli obblighi assunti con le Autorità centrali al momento dell'accettazione dei finanziamenti.

In primo luogo, la costruzione di una governance locale che abbia la funzione di coordinare i diversi soggetti coinvolti nell'attuazione di milestone e target del PNRR. Ciò implica una valutazione sull'opportunità di creare una specifica struttura con un dirigente preposto al coordinamento e al controllo dello stato di attuazione di tutti i progetti, ovvero l'affidamento del coordinamento ad una struttura di vertice già esistente, oppure la mera costituzione di una **cabina di regia** nell'ambito della quale si decidono gli indirizzi strategici e di una **segreteria o tavolo tecnico-finanziario** di raccordo per il monitoraggio degli interventi assegnati alle singole direzioni e ai Rup, che in esse sono incardinati.

In secondo luogo, occorre intervenire sul Dup (cfr. RGS [circolare n. 29/2022](#)) adeguando la Sezione strategica per implementare sia gli indirizzi strategici del programma di mandato che gli impatti di Valore Pubblico attesi dall'attuazione del PNRR; occorre, inoltre, aggiornare la Sezione Operativa a partire dal **programma triennale delle opere pubbliche** e dal **programma biennale dei servizi e forniture** (incarichi di progettazione), fino ad arrivare al **programma del fabbisogno di personale** individuando le risorse finanziarie e le strategie per il potenziamento delle risorse umane.

È all'interno del DUP che gli organi politici esplicitano le direttive per rafforzare sia l'auditing finanziario-contabile che quello sulla *performance*.

L'altro tema è quello della implementazione del sistema informativo al fine di consentire, da un lato, l'archiviazione informatica di tutti i dati e atti sull'avanzamento procedurale, finanziario e fisico degli interventi al fine di riversarli, poi, in REGIS e, dall'altro, di monitorare in corso d'opera il conseguimento degli obiettivi nei tempi programmati, adottando tempestivamente misure di autocorrezione in caso di scostamenti.

Strettamente correlato a quello esposto è il tema, pure attenzionato dalla Corte, di una riscrittura delle regole del controllo di gestione in grado di produrre report, indirizzati ai dirigenti responsabili, in grado di intercettare scostamenti rispetto alla timeline interna e a quella di rendicontazione semestrale in REGIS.

Anche il controllo di regolarità contabile e quello di regolarità amministrativa successivo debbono essere riscritti al fine di consentire l'assolvimento tempestivo delle verifiche su tutti gli atti di gestione adottati dal comune in qualità di soggetto attuatore del PNRR, finalizzati a verificare:

- a) la corretta *perimetrazione contabile* in entrata ed in uscita in coerenza al [DM 11.10.2021](#);
- b) la presenza del CUP oltre che del CIG;
- c) il rispetto, nell'ambito delle procedure di affidamento, dei principi trasversali previsti dal [Regolamento n. 241/2021](#) (parità di genere, protezione e valorizzazione dei giovani, superamento dei divari territoriali);
- d) la verifica delle dichiarazioni sostitutive di atto notorio in merito all'assenza di conflitti di interesse e situazioni di incompatibilità;
- e) la presenza di documentazione utile all'individuazione del titolare effettivo del soggetto esecutore dell'intervento;
- f) l'assenza negli atti di spesa di costi impropri;
- g) che l'importo liquidato corrisponde a quello indicato nella documentazione giustificativa di spesa;
- h) che le fatture siano accompagnate da una relazione di dettaglio della spesa (servizi prestati o beni forniti);
- i) che si sia provveduto all'annullamento della documentazione di spesa e di pagamento con le apposite diciture che riconducono al PNRR;
- j) che nel caso di progetti finanziati anche da diverse fonti, non risulti violato il principio del divieto del doppio finanziamento (cfr. [art. 9 regolamento \(Ue\) 241/2021 e circolare RGS n. 33/2021](#));
- k) che tutta la documentazione sia archiviata su supporti informatici.

La [circolare RGS n. 9/2022](#) non richiede che i soggetti attuatori istituiscano speciali forme di controllo, ma impone che nell'ambito degli ordinari controlli amministrativo-contabili sia assicurato su tutti gli atti

di gestione del PNRR un controllo propedeutico alla presentazione degli atti tramite la piattaforma REGIS per la rendicontazione.

È, dunque, sufficiente prevedere nel regolamento dei controlli interni, da un lato, l'ampliamento delle verifiche in sede di controllo contabile preventivo al rispetto delle speciali regole contabili dettate per il PNRR e, dall'altro, l'ampliamento del controllo di regolarità amministrativa successivo a tutti gli atti di gestione del PNRR, adottando una apposita check list (magari avvalendosi del modello allegato al decreto del DAIT 22.11.2022), e avvicinando quanto più possibile i tempi del controllo a quelli dell'adozione degli atti, allo scopo di rendere possibili ed efficaci gli eventuali interventi di autocorrezione che dovessero essere necessari, onde evitare penalità e revoche del finanziamento da parte dell'Autorità titolare.

Occorre, infine, adeguare anche il PIAO alle scelte strategiche sull'accesso ai fondi del PNRR: va implementata la sottosezione 2.2 "performance", inserendo le *milestone* e i *target* dei vari interventi tra gli obiettivi di performance assegnati ai dirigenti e alle strutture, sia per inserire nella sottosezione 2.3 "rischi corruttivi e trasparenza" le misure necessarie a prevenire conflitti di interesse e i rischi di frode e corruzione individuati nell'ambito della mappatura dei processi e della correlata analisi del rischio.

*A cura di Vito A. Bonanno*

Fonte: [Il Governo Locale](#) del 27/01/2023

Autore: [Vito A. Bonanno](#)

Approfondimento

Rubrica Organi dell'ente locale

Bollettino n° 430 del 27 gennaio 2023

**Documento stampato dal sito internet [www.paweb.it](http://www.paweb.it)**

**Rivista Il Governo Locale**

**Copyright 2000-2023 - CEL Servizi srl - p.iva 01942430693 ISSN 2611-8890**