



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER
L'EMILIA-ROMAGNA

INAUGURAZIONE DELL'ANNO GIUDIZIARIO 2023

INTERVENTO DEL PRESIDENTE

Marcovalerio Pozzato

BOLOGNA, 24 FEBBRAIO 2023



CORTE DEI CONTI



CORTE DEI CONTI

SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER
L'EMILIA-ROMAGNA

INAUGURAZIONE DELL'ANNO GIUDIZIARIO 2023

INTERVENTO DEL PRESIDENTE

Marcovalerio Pozzato

BOLOGNA, 24 FEBBRAIO 2023



CORTE DEI CONTI

La partecipazione della Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna all'inaugurazione dell'anno giudiziario 2023 deve essere inquadrata in una occasione che vede protagonisti i colleghi della Sezione giurisdizionale e della Procura.

In questo scenario, dinanzi ai nostri occhi, desidero sottolineare l'unitarietà istituzionale, nella molteplicità delle funzioni esercitate, della Corte dei conti.

Proprio nella cerimonia di oggi vengono ad affiancarsi le funzioni giurisdizionale e quella di controllo, particolarmente presenti in questo contesto territoriale, contrassegnato da principi di buona amministrazione.

Tutte le funzioni istituzionali trovano momento unificante nell'identificazione della Corte dei conti come "Guardiano dell'Erario"; è quindi agevole intravedere che le attività di questi Uffici di Bologna si declinano, tanto a livello di controllo che giurisdizionale, secondo i canoni regolativi del buon andamento dell'azione amministrativa e dell'economia delle pubbliche risorse.

Giova rammentare che il controllo di questa Corte si svolge sia sulle articolazioni periferiche dell'amministrazione statale, sia sugli enti territoriali a valenza locale (comunale e provinciale), e regionale (la cui spesa è nella sua preponderanza ricollegata al funzionamento del sistema sanitario regionale, in uno scenario di particolare delicatezza dovuta sia alle conseguenze della nota emergenza pandemica, sia alle esigenze di ripresa e di rilancio, con particolare attenzione al PNRR).

Davanti a noi, un panorama in cui si stagliano molti elementi, taluni molto critici e impegnativi: mi riferisco, lo ripeto ancora, alla prolungata situazione di emergenza economica e sociale, da ricollegare nel suo esordio agli eventi sanitari, successivamente a forti perturbazioni nella disponibilità dell'energia e delle materie prime.

È un quadro nuovo, che forse ricollegerei - pur non avendolo vissuto, per evidenti ragioni anagrafiche - al secondo dopoguerra; un Paese non tanto da ricostruire nelle sue infrastrutture industriali e logistiche, ma da rilanciare e compattare a fronte di forti spinte disgregatrici e foriere di caos.

Ciò premesso, desidero ringraziare il Presidente Marco Pieroni, che mi ha preceduto nella guida di questa Sezione di controllo e che ha svolto un preziosissimo ruolo di apripista nelle attività istituzionali improntate a garantire l'utilizzo corretto, produttivo ed efficace della spesa pubblica, funzionale alla realizzazione di obiettivi strutturali di crescita e allo svolgimento di servizi efficienti e sostenibili per i cittadini.

Le mie seguenti considerazioni riguarderanno, quindi:

- 1) l'attività svolta dalla Sezione di controllo nel 2022;
- 2) i principi concernenti il programma di controllo nel 2023.

1. L'ATTIVITA' NEL 2022

Controlli sulla Regione

Con deliberazione n. 105/2022/PARI del 15 luglio 2022 la Sezione del controllo ha parificato nelle componenti del conto del bilancio, dello stato patrimoniale e del conto economico, il rendiconto generale della Regione Emilia-Romagna per il 2021, attestandone la corrispondenza alle risultanze della gestione all'esito dell'iter istruttorio sul progetto di legge sul rendiconto approvato il 28 aprile 2022 con deliberazione della Giunta n. 664, dopo il parere dell'Organo di revisione del 17 maggio 2022.

Il risultato della gestione di competenza presenta un saldo positivo di 241,49 mln di euro, determinato da maggiori accertamenti assunti nell'esercizio rispetto alle risorse impegnate. Considerato anche l'incremento, pari a 108,75 mln di euro del Fondo pluriennale vincolato contabilizzato al 31 dicembre 2021 rispetto all'importo iniziale, il risultato complessivo della gestione di competenza è pari a 132,74 mln di euro. Le riscossioni complessive hanno superato i pagamenti per un importo di 238,65 mln di euro che va sommato al Fondo cassa

esistente a inizio esercizio, pari a 1.424,46 mln di euro; il saldo della gestione di cassa a fine esercizio è pertanto aumentato e risulta pari a 1.663,11 mln di euro.

La gestione dei residui evidenzia al 31 dicembre 2021 un differenziale negativo di 172,06 mln di euro. Un approfondimento sui residui attivi vetusti conservati nelle scritture contabili ha fatto riscontrare, fra l'altro, ritardi nella realizzazione di un'opera finanziata con un mutuo del 2004 con oneri a carico del bilancio dello Stato.

Quanto all'equilibrio di bilancio in sede di rendiconto, dal prospetto previsto dall'allegato 10 al D.lgs. n. 118/2011 emerge un risultato di competenza pari a 325,21 mln di euro, un equilibrio di bilancio pari a 81,44 mln di euro, un equilibrio complessivo pari a 88,39 mln di euro.

Il progetto di legge sul rendiconto dell'esercizio 2021 accerta il risultato di amministrazione in 670,76 mln di euro, in miglioramento rispetto a quello pur positivo del 2020 (512 mln di euro). Considerate le quote accantonate (1.190,70 mln di euro), vincolate (799,97 mln di euro) e destinate ad investimenti (7,12 mln di euro), la quota disponibile è pari a -1.327,03 mln di euro, corrispondente per 805,73 mln di euro al FAL e per 521,30 mln di euro a debito autorizzato e non contratto.

Risultano effettuati i dovuti accantonamenti nel risultato di amministrazione. La Sezione ha svolto, in particolare, approfondimenti per verificare la corretta determinazione del fondo rischi legali al 31 dicembre 2021 alla luce dei principi contabili e della giurisprudenza della Corte dei conti. La Sezione ha rimarcato che i contenziosi devono essere oggetto di costante monitoraggio da parte dell'Ente.

La Regione, inoltre, avvalendosi della facoltà consentita dalla legge ha previsto ulteriori accantonamenti al fondo a copertura degli effetti finanziari derivanti dalla revisione delle stime delle manovre fiscali regionali, al fondo per depositi cauzionali attivi a privati, al fondo rischi legali, al fondo per lettera di *patronage*, al fondo per il rinnovo del contratto nazionale, al fondo di accantonamento per l'integrazione regionale all'indennità di fine servizio. Fanno parte della quota accantonata il fondo per anticipazioni di liquidità ex D.L. n. 35/2013 e il fondo per le perdite delle società partecipate ex art. 21 D.lgs. n. 175/2016. Il fondo per perdite societarie complessivamente accantonato è pari a 6,3 mln di euro; avvalendosi della disciplina derogatoria di cui all'art. 10, c. 6-*bis*, del D.L. n. 77/2021 convertito dalla legge n. 108/2021, la Regione non ha computato ai fini dell'applicazione dell'art. 21 citato, i risultati negativi conseguiti nell'esercizio 2020 pur confermando il mantenimento, "ancorché non dovuto in termini di legge", dell'importo di 2,3 mln di euro accantonato a scopo meramente prudenziale nell'esercizio 2020 e dell'importo di 3,9 mln di euro relativo alla Società di Salsomaggiore S.r.l., in liquidazione.

La Regione è ricorsa al fondo anticipazioni di liquidità solo per il pagamento dei debiti certi, liquidi ed esigibili al 31 dicembre 2012 degli enti del SSN e in relazione agli ammortamenti non sterilizzati antecedenti al D.lgs. n. 118/2011. La contabilizzazione operata dalla Regione è conforme alle modalità della disciplina di riferimento.

I dati sulle entrate evidenziano, a fronte di previsioni definitive per 17.701 mln di euro (escluso l'utilizzo dell'avanzo di amministrazione e il Fondo pluriennale vincolato di parte corrente e di parte capitale), accertamenti per 14.406 mln di euro, pari all'81,39 per cento delle previsioni. Per quanto concerne i minori accertamenti, gli importi più significativi sono iscritti nel titolo 6 (691 mln di euro), in quanto non è stato necessario ricorrere alla contrazione di mutui e nel titolo 9 (1.824 mln di euro) principalmente in relazione all'anticipazione dello Stato destinata al finanziamento della spesa sanitaria.

Gli esercizi finanziari 2020 e 2021, segnati dalla pandemia, sono stati caratterizzati dalle misure specifiche di sostegno finanziario poste in essere dallo Stato per fronteggiare l'emergenza sanitaria; a queste si aggiungono e, sono transitate dal bilancio regionale, risorse da destinarsi ai ristori per le categorie economiche maggiormente colpite dalla

situazione emergenziale. I fondi di provenienza statale assegnati nel 2021 alla Regione Emilia-Romagna ammontano complessivamente a 614,04 mln di euro.

La Regione non ha fatto ricorso nel 2021 alla leva fiscale. È stato osservato, prendendo come riferimento l'annualità 2016, un tasso di mancata riscossione della tassa automobilistica dell'8,67 per cento. Pur essendo imputabile al protrarsi dell'emergenza sanitaria nel 2021 la sospensione delle procedure di recupero coattivo, una quota non trascurabile dell'imposta dovuta (oltre 47 mln di euro solo per il 2016) non è stata riscossa.

Nel 2021 la Regione non ha fatto ricorso a nuovo indebitamento e ha rispettato i vincoli normativi sull'indebitamento, il cui valore complessivo è in calo.

È stata altresì svolta l'analisi dei rapporti finanziari tra Regione ed enti locali, per la verifica di corrispondenza tra funzioni e risorse e sui meccanismi di ausilio finanziario nei confronti degli enti territoriali più disagiati.

La Sezione ha svolto uno specifico approfondimento della capacità di spesa con riferimento alle risorse destinante ad affrontare l'emergenza sanitaria.

La Sezione ha rilevato come l'imputazione alle componenti positive del conto economico dell'incremento di valore degli enti e delle società partecipate, derivante dall'applicazione del metodo del patrimonio netto, fosse da ritenersi non coerente con il principio contabile concernente la contabilità economico-patrimoniale (allegato n. 4/3 al D.lgs. 23 giugno 2011, n. 118) con conseguente sovrastima, di pari importo, del risultato dell'esercizio 2021. La Giunta regionale ha fornito assicurazioni circa la correzione del dato contabile indicato e vi ha successivamente provveduto emendando il progetto di legge di approvazione del rendiconto 2021.

La Regione ha fornito lo stato di attuazione al 2021 della precedente programmazione dei fondi SIE 2014-2020. La Sezione avendo constatato, da estrazione dalla banca dati IMS-OLAF, casi di irregolarità e/o frodi ha svolto specifiche verifiche in merito al recupero dei contributi pubblici. È stato inoltre oggetto di esame lo stato degli interventi, già identificati nei programmi operativi FESR ed FSE e non più sostenuti da risorse comunitarie, dei quali, con l'accordo sottoscritto in data 16 luglio 2020, il Governo ha garantito la copertura integrale grazie alle risorse FSC. La Regione ha evidenziato di aver contabilizzato come residui attivi pari a 147,453 mln di euro le risorse statali la cui richiesta di trasferimento risultava ancora in corso.

Il sistema delle partecipazioni societarie della Regione non ha subito variazioni di rilievo nel 2021. La Sezione ha svolto approfondimenti sullo stato di avanzamento delle diverse procedure (di liquidazione, dismissione, aggregazione) già oggetto di esame nelle annualità precedenti e operato uno specifico approfondimento circa la natura dei flussi finanziari intercorrenti fra la Regione e gli organismi partecipati.

La Regione ha approvato il nuovo piano per il triennio 2021-2023 con le precipue finalità di contrastare l'incremento della perdita di organici (causa pensionamenti), di superare il precariato e corrispondere alle nuove esigenze organizzative, rideterminando la propria dotazione organica. L'anno 2021 si caratterizza per le assunzioni effettuate, dopo diversi anni di *trend* in discesa della consistenza degli organici. La Regione nel corso del 2021 non ha proceduto ad alcuna assunzione di personale per la realizzazione di progetti nell'ambito del PNRR, ma si è avvalsa della possibilità di utilizzare esperti a supporto dell'azione degli enti

titolari di progetti. Per l'anno 2021 la spesa del personale complessivamente sostenuta è pari 175,34 mln di euro (importo superiore di circa 3,96 per cento rispetto a quello dello scorso anno) e comunque nel pieno rispetto dei vincoli di legge.

In materia di sanità, nel 2021 gli impegni per la spesa sanitaria corrente (10.154,26 mln di euro) costituiscono la componente principale della spesa regionale, raggiungendo l'86,02 per cento del totale degli impegni, al netto delle partite di giro.

L'emergenza sanitaria da *Covid-19* ha costituito oggetto di specifico approfondimento: nel dettaglio è stato rilevato che la gestione *Covid-19* al IV trimestre 2021 (pre-consuntivo consolidato) ha fatto registrare un risultato negativo, pari ad un disavanzo di -416,323 mln di euro, in quanto le risorse statali messe a disposizione sono risultate insufficienti rendendo necessario l'utilizzo di risorse ulteriori, accantonate sulla GSA, ai fini del raggiungimento dell'equilibrio di bilancio del Sistema sanitario regionale. La Sezione ha espresso preoccupazione per la tenuta dell'equilibrio economico-finanziario del Sistema nel 2022.

La Sezione ha inoltre esaminato il bilancio consolidato della Regione per l'esercizio 2020, rilevando un risultato positivo pari a 299,021 mln di euro, sensibilmente in calo rispetto al dato del 2019 (457,017 mln di euro). In esito all'istruttoria svolta non sono emerse situazioni critiche o che necessitino di specifica attenzione; è da segnalare l'avvalimento della facoltà di approvare il bilancio consolidato relativo all'anno 2020 entro il 30 novembre 2021, come previsto dall'art. 11-*quater*, n. 3, lett. b), della L. n. 87/2021, per poter completare la conciliazione dei rapporti di debito/credito con tutti i soggetti inclusi nel perimetro del consolidamento.

Con delibera n. 30/2022/RQ la Sezione ha approvato la "Relazione sulle tipologie delle coperture adottate e sulle tecniche di quantificazione degli oneri relativi alle leggi regionali pubblicate nell'anno 2021" (art. 1, c. 2, D.L. n. 174/2012). Le modalità di copertura sono rappresentate dal rinvio delle quantificazioni dell'onere annuo alla legge di bilancio ai sensi dell'art. 38 D. Lgs. n. 118/2011 e dall'utilizzo degli accantonamenti iscritti nei fondi speciali dell'art. 49 del medesimo decreto. La Sezione ha riscontrato che in due casi le norme esaminate risultano formalmente prive di copertura.

Per quanto concerne la "Relazione annuale del Presidente della Regione Emilia-Romagna sul sistema dei controlli interni e sui controlli effettuati – anno 2020", la Sezione ha approvato il relativo referto (del. n.99/2022/FRG) esprimendo un giudizio positivo su alcuni ambiti quale quello dei controlli sulla qualità della legislazione e al contempo rilevando alcune carenze in particolare in tema di controllo sugli organismi partecipati.

Nel 2022, la Sezione ha svolto l'esame del rendiconto consuntivo 2021 e del bilancio di previsione 2022-2024 della Regione ai sensi dell'art. 1, c. 3, del D.L. n.174/2012 (deliberazione n.177/2022/FRG). Il controllo sul rendiconto 2021 è stato dedicato principalmente a monitorare il grado di riscontro fornito alle osservazioni formulate dalla Sezione in occasione della precedente parifica nonché a verificare lo stato di attuazione delle misure del PNRR che fanno capo all'Ente (con esclusione di quelle afferenti alla missione 6, oggetto di specifica indagine). Sono state inoltre evidenziate criticità in ordine alla tardiva attuazione di strumenti di programmazione, quali il piano triennale dei fabbisogni del

personale 2022-2024 e il bilancio preventivo economico annuale della gestione sanitaria accentrata.

Controllo sui Servizi sanitari regionali ex art. 1, c. 3, del D.L. n. 174/2012 (art. 1, c. 170, L. n. 266/2005)

La Sezione ha condotto l'esame sulla documentazione inerente ai bilanci di esercizio 2020 delle Aziende USL e ospedaliere: sono state predisposte 8 deliberazioni di cui 6 adottate nel 2022 e due nel 2023.

Le principali problematiche riscontrate sui bilanci di esercizio 2020 degli enti sanitari possono essere suddivise nelle tipologie di seguito descritte.

1) con riferimento alle criticità rilevate durante l'esame dei bilanci dell'esercizio precedente (2019) e persistenti nell'esercizio 2020, tra le quali:

- permanenza di crediti vetusti e di situazioni debitorie pregresse che, sebbene in miglioramento, rimanevano comunque di importo elevato;
- ricorso reiterato all'anticipazione di tesoreria, sintomo di squilibri nella complessiva gestione di liquidità (del. n. 32/2022/PRSS; n.137/2022/PRSS);
- ritardi nel pagamento delle fatture ai fornitori, con onere per interessi moratori, in particolar modo legati a fatture di anni precedenti pagate in ritardo;
- contenziosi legali con le società di *factoring* per la cessione di crediti vantati nei confronti dell'Azienda sanitaria da parte del fornitore, per richieste alle Aziende del pagamento di interessi moratori, oltre a ulteriori oneri aggiuntivi. Sul punto, la Sezione ha invitato la Regione nell'ambito del suo ruolo di coordinamento, a fornire un necessario supporto, anche legale, alle aziende sanitarie regionali, e ha raccomandato alle aziende sanitarie, per il futuro, di valutare l'opportunità di inserire clausole di divieto di cessione dei crediti e/o di rifiutare le eventuali cessioni dei crediti a norma dell'art. 106 ("*modifica di contratti durante il periodo di efficacia*") del D. Lgs. n. 50/2016;
- circolarizzazione dei crediti e dei debiti nei rapporti con soggetti terzi (clienti/fornitori): in proposito il Collegio ha evidenziato che l'attività diventa indispensabile per dare certezza probatoria alle poste iscritte a bilancio (del. n. 52/2022/PRSS);
- il mancato rispetto dei termini di adozione e approvazione del bilancio economico preventivo, alla luce del quale gli enti sono stati richiamati al rispetto del dettato normativo di riferimento.

2) con riferimento alle problematiche emerse nel corso dell'istruttoria che ha preceduto la parificazione del rendiconto regionale per l'esercizio 2021, con successivo approfondimento nell'ambito delle istruttorie sui bilanci di esercizio degli enti sanitari. In proposito, è stato sottolineato come i giudizi di parifica dei rendiconti dello Stato e delle Regioni siano la naturale sede per il raccordo degli esiti dell'attività di controllo, nel pieno esplicarsi del ruolo affidato alla Corte dei conti di tutela degli interessi della collettività alla sana gestione finanziaria e al buon andamento.

Le criticità hanno riguardato, in particolare, i ritardi nella realizzazione di interventi di edilizia sanitaria rispetto alla programmazione rispetto ai quali è stato richiamato il principio costituzionale di buon andamento ed i suoi riflessi sul piano organizzatorio (del. n. 105/2022/PARI; n.137/2022/PRSS).

3) Con riferimento alla situazione emergenziale da Covid-19, quest'ultima ha avuto formale esordio a fine gennaio 2020, con prolungamento, con fasi più o meno intense nel corso del 2021, anche nel 2022. L'anno 2021 si è caratterizzato, poi, per la campagna vaccinale che ha consentito progressivamente di tornare alla normalità.

Gli enti sanitari regionali si sono trovati ad operare in prima linea per fronteggiare la crisi sanitaria; nel primo semestre 2020 l'attività ospedaliera si è concentrata esclusivamente nella

cura dei pazienti *Covid*; l'attività ambulatoriale, diagnostica e chirurgica ha avuto una sostanziale sospensione, per riprendere progressivamente nel secondo semestre del 2020, creando nel frattempo lunghe liste di attesa.

La Regione, in armonico anticipo rispetto all'art. 18, c. 1, D.L. n. 18/2020, ha fornito agli enti del SSR istruzioni operative contabili per l'apertura di centri di costo (COV-20) a cui imputare esclusivamente i ricavi e i costi della gestione *Covid*, consentendo di tenere distinta la gestione ordinaria dalla gestione *Covid-19*.

Per finanziare i maggiori costi sostenuti per l'emergenza pandemica lo Stato ha messo a disposizione delle regioni e quindi degli enti sanitari regionali risorse per l'approvvigionamento dei dispositivi di protezione individuali (DPI), per l'assunzione a tempo determinato di personale sanitario (medici, infermieri) ma, anche personale amministrativo, per l'aumento dei posti letto di terapia intensiva e semi intensiva, ecc., adottando, con decreti-legge in successione (n.14/2020; n.18/2020; n.34/2020; n.104/2020), misure per il potenziamento dell'assistenza sanitaria volte a fronteggiare la pandemia e a ridurre le liste di attesa.

Ulteriori risorse, regionali e provenienti da erogazioni liberali di privati ed enti pubblici, sono affluite alle aziende sanitarie.

Il controllo della Sezione sui bilanci di esercizio 2020 si è dunque concentrato sulla verifica della corretta destinazione delle risorse pubbliche al finanziamento dei maggiori costi sostenuti dagli enti sanitari per l'emergenza sanitaria.

Dalle risultanze istruttorie è, comunque, emerso che tutte le aziende sanitarie della regione hanno raggiunto un risultato di esercizio 2020 positivo, sebbene la gestione *Covid* 2020 sia risultata in perdita, avendo l'utile della gestione ordinaria finanziato il disavanzo della gestione *Covid*.

In questo quadro, occorre segnalare alcune principali criticità.

a) adozione e approvazione del bilancio economico preventivo in disequilibrio; è stato in proposito evidenziato che l'adozione e l'approvazione di un bilancio economico di previsione in perdita contraddice non solo il concetto stesso di bilancio nelle sue poste "pareggiate" nei rispettivi totali, ma anche la sua funzione di programmazione, dal momento che le previsioni di bilancio si traducono in *budget* di spesa (del. n. 188/2022/PRSS; 11/2023/PRSS).

b) sforamento del tetto di indebitamento, rispetto al vincolo normativo del 15% delle entrate proprie correnti (art. 2, c.2-*sexies*, lett. g), punto 2 D.lgs. n. 502/1992); per tre enti è stato rilevato lo sforamento nel 2020 del tetto di indebitamento, rispetto al vincolo normativo del 15% delle entrate proprie correnti, da ricondurre, come emerso dall'istruttoria, all'emergenza sanitaria che ha comportato una riduzione delle entrate proprie correnti rappresentate principalmente dai *ticket* per le visite ambulatoriali e dalla compartecipazione all'attività *intramoenia* (del. n. 40/2022/PRSS; n.188/2022/PRSS; n.11/2023/PRSS).

Controllo sugli enti locali (art. 1, c. 166, L. n. 266/2005)

Nel corso del 2022 è stato pressoché ultimato l'esame dei bilanci di previsione 2021-2023 e dei rendiconti 2020. L'esame ha riguardato 69 enti selezionati sulla base di criteri tesi ad individuare la ricorrenza di ipotesi di maggior rischio per la tenuta degli equilibri (del. n. 243/2021/INPR).

Circa i controlli effettuati nell'anno 2022, la Sezione ha completato l'attività programmata nell'esercizio precedente relativa ai rendiconti 2018 e 2019 e al bilancio di previsione 2018, verificando le misure correttive poste in essere dagli enti che avevano riportato una pronuncia ex art. 148-*bis* all'esito dell'analisi dei rendiconti dell'esercizio precedente.

Sono state pertanto adottate 69 pronunce, di cui 3 classificate PRNO, 56 classificate PRSE e 10 PRSP, nessuna con blocco dell'attuazione dei programmi di spesa discrezionale; occorre

precisare che il Comune di San Leo, monitorato nel corso dell'anno, risulta l'unico ente ancora in blocco di programmi di spesa (cfr. del. n. 128/2020/PRA/PRSP).

I controlli della Sezione svolti nell'esercizio 2022 sugli enti locali si sono concentrati nell'esame della documentazione relativa al bilancio preventivo per il triennio 2021-23 e al rendiconto per l'esercizio 2020; la documentazione istruttoria esaminata concerne in particolare la relazione dell'Organo di revisione sul rendiconto per l'esercizio 2020, inviata a questa Sezione regionale di controllo ai sensi dell'art. 1, c. 166, L. n. 266/2005, redatta in conformità alle linee-guida approvate dalla Sezione delle autonomie di questa Corte dei conti (del. n. 7/SEZAUT/2021/INPR), mediante la compilazione del questionario ivi allegato; le relazioni dell'Organo di revisione, ex art. 239 TUEL, sulla proposta di bilancio di previsione 2021-23 e sulla proposta di deliberazione consiliare del rendiconto della gestione per l'esercizio finanziario 2020; gli schemi di bilancio presenti nella Banca dati delle amministrazioni pubbliche (BDAP) relativi ai suddetti documenti contabili; l'ulteriore documentazione relativa al bilancio preventivo e al rendiconto presente sul sito *internet* istituzionale degli enti esaminati.

Per ogni ente è stata fatta specifica istruttoria per verificare i principali saldi, ai sensi dell'art. 148-*bis* TUEL: gli equilibri di bilancio di cui al D. Lgs. n. 118/2011 e il loro rispetto attraverso principalmente l'esame del risultato d'amministrazione (Corte cost. sent. n. 18/2019); il saldo di bilancio ex art. 1, c. 821, L. n. 145/2018 e quello afferente all'indebitamento ex art. 202 e ss. TUEL). Sono stati esaminati indici particolarmente rilevanti al riguardo come la capacità di riscossione dell'ente e in particolare delle entrate proprie del titolo 1 (entrate tributarie) e del titolo 3 (entrate extratributarie); la situazione di cassa (incentrata sull'esame dell'utilizzo dell'anticipazione di tesoreria e della gestione della cassa vincolata).

Gli effetti derivanti dall'emergenza provocata dal *Covid-19* hanno interessato la complessiva gestione finanziaria degli enti locali negli esercizi oggetto di analisi da parte della Sezione, incidendo, in modo particolare, su alcuni profili che hanno costituito oggetto di un'analisi più approfondita, nell'ottica di un equo temperamento tra le finalità di gestione dell'emergenza pandemica e l'esigenza di mantenimento degli equilibri, anche prospettici, di bilancio. Una particolare attenzione è stata posta dalla Sezione ai trasferimenti statali ricevuti dall'ente locale nel corso del 2020, distinguendo, in particolare, il Fondo di cui all'art. 106 D.L. n. 34/2020 (convertito con L. n. 77/2020) e all'art. 39 D.L. n. 104/2020 ("Fondo Funzioni Fondamentali") rispetto ai diversi Fondi *Covid* ricevuti nel corso del 2020 (ristori per minore entrata e per maggiore spesa). Da segnalare l'istruttoria in ordine all'impatto sulla competenza 2020 degli effetti della sospensione della riscossione di carichi pregressi e del forte rallentamento delle attività di accertamento, liquidazione e riscossione. Anche da riferire le azioni adottate dagli enti locali per far fronte al significativo incremento dei costi dell'energia e del gas, quale fattore esogeno in grado di incidere, in prospettiva, sulla tenuta degli equilibri di bilancio.

È stata effettuata una valutazione sulla sana gestione degli enti, tenendo conto dei possibili effetti cumulati delle varie misure adottate, con uno sguardo orientato ad una prospettiva di tenuta degli equilibri in chiave dinamica (Corte cost. sent. n. 250/2013).

Da tempo i controlli della Sezione sono stati mirati alla corretta determinazione del risultato di amministrazione, rammentando come esso sia parte integrante, anzi coefficiente necessario, della qualificazione del concetto di equilibrio dei bilanci (cfr. Corte cost., sent. n. 247/2017, punto 8.6 del diritto); in questo quadro la disciplina della contabilità pubblica, laddove richieda anche complessi elaborati e allegati, deve trovare nel risultato di amministrazione un veicolo trasparente e univoco di rappresentazione degli equilibri nel tempo (cfr. Corte cost., sent. n. 274/2017).

La correlata verifica delle situazioni di disavanzo in cui versano taluni Comuni ha condotto a riscontrare, in linea generale, un sostanziale miglioramento durante il 2020. Le perduranti

situazioni di disavanzo, nell'ottica dinamica sopra accennata, devono, tuttavia, essere costantemente monitorate e seguite, al fine di individuare e correggere precocemente circostanze che possano ulteriormente minare la stabilità finanziaria degli enti in questione.

Sono stati esaminati i dati di bilancio dei nove Comuni capoluoghi di Provincia e di altri Comuni non capoluogo e sono state evidenziate criticità eterogenee relative alla verifica dei saldi sopra illustrati per l'esercizio 2022. Ci si riferisce, ad esempio, all'imputazione in avanzo d'amministrazione dei fondi ricevuti per far fronte all'emergenza sanitaria e non utilizzati; alle scarse riscossioni nel periodo pandemico; all'elevata incidenza dei residui attivi; all'indebitamento e le garanzie a favore di soggetti terzi; ai rapporti creditori e debitori tra enti e organismi partecipati; alla tempestività dei pagamenti; al fondo pluriennale vincolato (dove si sono verificate in particolare fenomeni di re-imputazione ad una sola annualità, che dimostrano l'importanza dei cronoprogrammi di spesa che ad essi sottendono). Proprio per la descritta importanza delle corrette appostazioni contabili rilevanti ai fini del calcolo dei saldi di bilancio, la Sezione ha anche avviato nel corso dell'esercizio una apposita verifica circa la tracciabilità, perimetrazione, definizione del cronoprogramma e rendicontazione delle opere finanziate dal PNRR.

Con deliberazione n. 23/2023/REF è stato approvato il Referto della finanza locale, che trae spunto dall'analisi delle delibere di controllo finanziario degli enti locali adottate da questa Sezione. Per ognuna delle principali criticità emerse in tale sede vengono ripresi gli aspetti fondamentali della gestione, individuando le differenze e le analogie, ove presenti, tra gli enti esaminati e valorizzando gli esiti del controllo.

Una novità rispetto al passato è costituita dal repertorio delle deliberazioni riguardanti i controlli finanziari sui Comuni della Regione Emilia-Romagna (adottate nel 2022 e 2023), allegato alla relazione.

Con la deliberazione n. 27/2022/INPR la Sezione ha avviato un'apposta indagine relativa a 108 comuni sulle verifiche di cassa e sugli accantonamenti a fondo rischi da contenzioso. Le verifiche di cassa sono tese a riscontrare la correttezza nello svolgimento delle procedure contabili in termini di regolarità dell'aggiornamento e di scritture eseguite, accertando la riconciliazione tra la giacenza di diritto (risultante dalle scritture annotate) con la giacenza di fatto (risultante dalla materiale conta fisica del denaro, dei valori e dei beni giacenti). In questo contesto, gli scostamenti dai principi del D. Lgs. n. 118/2011 in tema di armonizzazione dei conti pubblici, anche in termini di attendibilità, non costituiscono solamente un vizio formale dell'esposizione contabile, ma risultano strumentali ad una manovra elusiva della salvaguardia degli equilibri di bilancio presidiati dall'art. 81 Cost. In questo quadro, verrebbe in rilievo la programmazione di una spesa superiore a quella consentita dalle risorse disponibili nell'esercizio finanziario.

Nel 2022 sono state adottate 12 deliberazioni relative a parte degli enti selezionati rilevando, fra l'altro, l'incompleta stesura dei verbali di cassa (stante la mancata indicazione delle giacenze vincolate) da parte dell'Organo di revisione, e l'assenza, nonostante i contenziosi in essere, di accantonamenti al fondo rischi.

Durante l'esercizio 2022, è stato programmato l'esame delle relazioni sul funzionamento del sistema integrato dei controlli interni nell'esercizio 2020, predisposte secondo le linee guida della Sezione delle Autonomie (del. n. 13/SEZAUT/2021/INPR) con riferimento ai Comuni capoluogo di provincia (9 le delibere adottate).

Le verifiche svolte hanno preso le mosse dalle risultanze dell'esame, contestualmente effettuato da questa Sezione regionale di controllo, ai sensi dell'art. 1, c. 166, L. n. 266/2005, della documentazione relativa al bilancio preventivo per il triennio 2021-2023 ed al rendiconto per l'esercizio 2020. Relativamente alle situazioni di scarsa percentuale di riscossione delle entrate, la Sezione ha affermato il rilievo assunto, in particolare, dal controllo di gestione.

La Sezione ha inoltre evidenziato, in particolare, che il controllo sulle società partecipate non quotate deve essere in grado di fornire elementi utili anche all'adeguato esercizio degli altri controlli.

Il Comune di Jolanda di Savoia (FE) ha in corso una procedura di riequilibrio finanziario pluriennale ex art. 243-bis TUEL. Con del. n. 130/2022/PRSP la Sezione ha espresso un giudizio di adeguatezza dell'attuazione del Piano, osservando il consistente recupero del disavanzo, un progressivo allentamento delle tensioni di cassa e un positivo andamento, nel triennio, del rapporto tra entrate e spese complessive. Permangono tuttavia criticità in relazione ad alcune partite creditorie.

Nel 2022 la Sezione ha depositato n. 25 delibere su altrettanti enti, a seguito dell'esame delle relazioni di fine mandato rese dai Sindaci e dai Presidenti delle Province riscontrando, per la maggior parte dei casi esaminati, il rispetto degli obblighi di cui all'art. 4, c. 3., D.lgs. n. 149/2011.

Controlli sulle società a partecipazione pubblica

Esame dei piani di razionalizzazione delle società a partecipazione pubblica

La Sezione ha proceduto all'esame dei provvedimenti di revisione periodica delle partecipazioni societarie di cui all'art. 20, del D. Lgs. n. 175/2016 (TUSP). In questo quadro sono state adottate n. 8 deliberazioni, 4 delle quali relative alla presa d'atto delle note di chiarimento pervenute dagli enti interessati a seguito delle criticità rilevate dalla Sezione nel corso dell'esame effettuato nei rispettivi Piani di revisione ordinaria. Le censure espresse sono sostanzialmente riferibili a: a) carenze motivazionali in ordine all'esame dei costi di funzionamento, che rappresenta il presupposto ineludibile per valutare un eventuale contenimento degli stessi (art. 20, c. 2, lett f, TUSP); b) la (ritenuta dall'Ente) insussistenza del controllo pubblico nel caso di società a totale o a prevalente partecipazione pubblica; c) il verificarsi di una o più delle ipotesi di cui all'art. 20, c. 2, TUSP, senza che l'Ente abbia previsto alcuna misura di razionalizzazione; d) il superamento dei limiti dell'art. 11, c. 6 e 7, TUSP, concernente i compensi dell'organo amministrativo; e) la mancata approvazione dei bilanci nei termini; f) la non conformità dello statuto societario alla disciplina di riferimento; g) il mancato rinnovo degli organi sociali al termine dell'incarico.

Nello specifico, per quanto concerne il controllo pubblico, l'erronea prospettazione circa l'insussistenza del requisito di cui all'art. 2 TUSP, rilevata dalla Sezione, ha comportato il conseguente assoggettamento dello stesso ai vincoli di finanza pubblica; detta previsione nel definire (lett. "g") la partecipazione indiretta come *"la partecipazione in una società detenuta da un'amministrazione pubblica per il tramite di società o altri organismi soggetti a controllo da parte della medesima amministrazione pubblica"*, non contiene alcuna esclusione delle fattispecie di controllo congiunto: la Sezione, richiamando copiosa giurisprudenza, ha quindi nella specie invitato l'Ente ad assumere le iniziative del caso presso gli altri soci pubblici, allo scopo di rendere coerente la situazione giuridica formale con quella desumibile dai comportamenti concludenti posti in essere e di valorizzare pienamente la prevalente –

quando non totalitaria – partecipazione pubblica, nonché ad estendere il perimetro delle partecipate indirette da includere nei piani di razionalizzazione.

Una particolare criticità rilevata dalla Sezione attiene alla mancata approvazione, da parte di più società partecipate, del bilancio di esercizio nei termini previsti dalla normativa vigente in materia, ricadendo nell'ipotesi regolata dall'art. 20, c. 9, del TUSP (cancellazione d'ufficio dal registro delle imprese, con gli effetti previsti dall'art. 2495 del c.c.). La Sezione, prendendo atto delle giustificazioni avanzate dall'Ente, raccomandava che i bilanci societari fossero tempestivamente approvati rilevando come non si vertesse in caso di mero adempimento formale, ma costituisse essenziale presupposto per consentire:

- a) la piena conoscenza dei dati contabili, in specie dei rapporti debito/credito tra ente e società partecipata, poiché eventuali perdite societarie potrebbero ridondare sulla puntuale composizione del risultato di amministrazione e dunque sulla valutazione degli equilibri di bilancio dell'ente;
- b) la verifica del rispetto dei vincoli di razionalizzazione delle Società partecipate, la cui osservanza è presidiata da uno specifico apparato normativo sanzionatorio (art. 20, c.7, TUSP);
- c) l'eventuale approfondimento circa il rispetto, da parte dell'Ente, della generale disciplina della concorrenza.

In materia di compensi agli amministratori, la Sezione, richiamando osservazioni già espresse in proprie precedenti deliberazioni, ha sottolineato la tassatività del disposto di cui all'art. 11 TUSP fino alla emanazione del Regolamento ministeriale di cui al c. 6 del medesimo art.11. In un caso specifico si è preso atto delle trasformazioni della Società in epoca successiva al 2013 *“tanto da renderla non assimilabile strutturalmente e qualitativamente alla configurazione del 2013”*: di talché verrebbe meno la mancanza del parametro di riferimento del costo dell'organo amministrativo, ai fini della riduzione contemplata dall'art. 11, c. 7, TUSP (vigente fino all'emanazione del decreto previsto dal c. 6 del medesimo art. 11).

In questa prospettiva e nell'ambito di un piano di ristrutturazione del debito *ex art. 182-bis L.F.*, risultava dagli atti che il Socio-Comune aveva autolimitato il compenso dell'organo di amministrativo, diminuendolo da euro 75.000 ad euro 55.000, in armonia a canoni di ragionevolezza, atti a coniugare gli obiettivi di efficacia, legati al reperimento delle migliori professionalità, con gli obiettivi di economicità e contenimento della spesa dei valori di compenso dell'organo amministrativo di una società mutata rispetto all'assetto del 2013.

In tema di mancata ricostituzione, nei termini, dei nuovi organi sociali, la Sezione ha osservato che in materia di proroga degli organi amministrativi delle persone giuridiche a prevalente partecipazione pubblica, il D.L. n. 293/1994 prevede che *“gli organi amministrativi svolgono le funzioni loro attribuite sino alla scadenza del termine di durata per ciascuno di essi previsto ed entro tale termine debbono essere ricostituiti”* (art. 2), gli organi amministrativi non ricostituiti nel termine di cui all'art. 2 sono prorogati per non più di quarantacinque giorni, decorrenti dal giorno della scadenza del termine medesimo, (art. 3, c. 1) e comunque *“entro il periodo di proroga gli organi amministrativi scaduti debbono essere ricostituiti”* (art. 4, c. 1). La Sezione ha quindi richiamato l'Ente, anche alla luce delle disposizioni di cui all'art. 147-*quater* TUEL, a un attento e puntuale monitoraggio sulle proprie partecipate rimarcando che l'organismo societario in questione fosse una società *in house* interamente controllata dall'Ente locale.

Richieste di parere ex art. 5 TUSP

In materia di controllo sulle società partecipate dagli enti pubblici, è da segnalare che nel corso del 2022 è stata intestata alla Corte dei conti una nuova tipologia di attività: ci si riferisce, in particolare, all'art. 5 del D.lgs. n. 175/2016, come novellato ad opera dell'art. 11 c. 1, lett. a), della L. n. 118/2022 (*Legge annuale per il mercato e la concorrenza 2021*). In questo contesto si prevede che l'atto deliberativo di costituzione di una nuova società e di

acquisizione della partecipazione (diretta o indiretta) in un organismo societario esistente sia trasmesso dall'amministrazione *"all'Autorità garante della concorrenza e del mercato, che può esercitare i poteri di cui all'articolo 21-bis della legge 10 ottobre 1990, n. 287, e alla Corte dei conti, che delibera, entro il termine di sessanta giorni dal ricevimento, in ordine alla conformità dell'atto a quanto disposto dai commi 1 e 2 del presente articolo, nonché dagli articoli 4, 7 e 8, con particolare riguardo alla sostenibilità finanziaria e alla compatibilità della scelta con i principi di efficienza, di efficacia e di economicità dell'azione amministrativa"*.

I parametri di controllo risultano essere maggiormente articolati, quantunque in forma eterogenea: necessità della società per il perseguimento delle finalità istituzionali di cui all'art. 4 TUSP; convenienza economica; sostenibilità finanziaria; efficienza, efficacia ed economicità dell'azione amministrativa; disciplina europea in materia di aiuti di stato; gestione diretta o esternalizzata del servizio affidato.

In seguito all'entrata in vigore della succitata norma, a partire dal mese di settembre 2022, sono pervenute alla Sezione n. 14 istanze.

Nel contesto delle prime istanze pervenute, che contemplavano specifiche e peculiari ipotesi di costituzione societaria, la Sezione, con del. n. 124/2022/QMIG, ha superiormente rimesso alcune questioni di massima, concernenti l'interpretazione del novellato art. 5, c. 3 e 4, TUSP. E' seguita la deliberazione n. 16/SSRRCO/QMIG/2022 delle Sezioni Riunite di questa Corte, con riferimento alla competenza delle medesime in relazione agli atti deliberativi di costituzione di una società o di acquisto di partecipazioni societarie relativi al peculiare caso di un'operazione di partenariato esteso, attuata secondo le linee guida del MUR ed inerente ad un'iniziativa rientrante nel PNRR, dalla quale consegue la costituzione, con un'unica operazione, di una società consortile a responsabilità limitata, fortemente collegata con la struttura centrale dell'indicato Ministero, da parte di una pluralità di enti pubblici, insistenti su buona parte del territorio nazionale, e ricadenti nella competenza territoriale di diverse Sezioni regionali di controllo.

Con successiva deliberazione n. 19/SSRRCO/QMIG/2022, le Sezioni Riunite hanno inoltre affermato che l'esame degli atti deliberativi di costituzione di società o di acquisizione di partecipazioni societarie da parte delle competenti Sezioni della Corte dei conti, prescritto dall'art. 5, c. 3 e 4 TUSP, non riguarda le operazioni di trasformazione fra tipi societari, di fusione e di sottoscrizione di aumento di capitale sociale quando non comporti anche l'acquisto della posizione di socio.

Stante la riconducibilità delle istanze pervenute nel 2022 all'ambito dei principi di diritto affermati dalle Sezioni Riunite nelle citate deliberazioni, questa Sezione ha dichiarato il non luogo a deliberare per tutte le otto richieste esaminate, mentre per ulteriori due istanze si è provveduto all'adozione di apposite delibere nel mese di gennaio 2023.

Nel gennaio 2023, rilevata la mancata esposizione motivazionale, da parte degli Enti istanti, circa il rispetto dei parametri di cui al novellato art. 5 TUSP, la Sezione ha dichiarato il non luogo a deliberare per ulteriori tre richieste di parere. In uno dei suindicati casi, si è rilevato come, sul piano motivazionale, non emergessero i presupposti di fatto e le ragioni giuridiche, in relazione a cui si potesse superare la misura del blocco dei programmi di spesa, imposta a mente dell'art. 148-bis TUEL. In tale ultima evenienza, l'itinerario motivazionale deve adeguatamente tenere luogo non solo dei parametri enunciati all'art. 5 TUSP, ma anche delle ragioni che possano del caso legittimare il superamento delle misure inibitorie imposte all'ente.

Sempre ne gennaio 2023 la Sezione ha adottato una deliberazione con cui ha valutato la conformità dell'atto deliberativo trasmesso da un Ente ai parametri di cui all'art. 5 TUSP, non ravvisando elementi ostativi all'adesione dell'Ente medesimo ad una società consortile per azioni, essendosi data dimostrazione, attraverso una completa ed esaustiva motivazione, del rispetto dei predetti parametri. L'atto sottoposto al parere della Sezione deliberava in

particolare l'adesione ad una Società in *house providing*, interamente pubblica, a prevalente capitale regionale, istituita con L.R. n. 1/2018.

A sostegno dell'atto deliberativo si indicava, in particolare, lo svolgimento di servizi strumentali agli enti pubblici, ai sensi dell'art. 4, c. 2, lettera d) TUSP, evidenziando, tra l'altro, una stretta inerenza tra gli ambiti di azione della Società e le finalità istituzionali dell'Ente, con particolare riferimento allo sviluppo economico e al contributo del territorio metropolitano alla politica di sviluppo regionale.

Giova rammentare che la Sezione, al fine di orientare le amministrazioni istanti, ha recentemente adottato una deliberazione recante "Indicazioni istruttorie preliminari all'esame della Sezione regionale in merito ai provvedimenti contemplati dall'art. 5 del D.lgs. n. 175/2016".

Le indicazioni istruttorie mirano ad evidenziare alle Amministrazioni interessate le attività ricognitive da svolgere anteriormente alla sottoposizione della delibera per l'espressione del parere di questa Sezione.

I pareri, nel quadro dell'attività consultiva

Questa Sezione ha esaminato 14 richieste di parere, 8 ammissibili, 6 oggettivamente inammissibili (per 2 di queste la Sezione ha fornito indicazioni interpretative della normativa di riferimento).

La deliberazione n. 271/2021/QMIG ha affrontato una richiesta composta da 4 quesiti in merito all'applicazione dell'art. 110, c. 3, TUEL, pronunciandosi nel merito per i primi 3; in relazione al quesito n. 4, sospesa la pronuncia, è seguita la sottoposizione al Presidente della Corte dei conti la valutazione dell'opportunità di deferire alla Sezione Autonomie, la quale ha ritenuto che non rientri nell'ambito della "materia di contabilità pubblica", di cui all'art. 7, c. 8, L. n. 131/2003, lo specifico quesito sottoposto dal Comune, enunciando il seguente principio di diritto: "I quesiti relativi all'estensione dell'ambito soggettivo dell'indennità di cui al c. 3, art. 110 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, non attengono alla materia della contabilità pubblica ai sensi dell'articolo 7, c. 8, della legge 5 giugno 2003, n. 131 e sono pertanto da considerarsi inammissibili sotto il profilo oggettivo" (del. n. 5/SEZAUT/2022/QMIG). La Sezione, conformandosi al suddetto atto di orientamento, con deliberazione n. 31/2022/PAR ha affermato la non sussistenza del presupposto per l'esercizio della funzione consultiva intestata alla Sezione per inammissibilità oggettiva del quesito formulato.

Si segnalano le più significative questioni di diritto.

Con del. n. 67/2022/PAR è stato affrontato il tema dei rapporti finanziari tra le società pubbliche e gli enti partecipanti nell'assetto normativo delineato da una parte dagli artt. 2325 e 2462 c.c., e dall'altra dagli artt. 14, c. 5 e 21, TUSP. Con riguardo, in particolare, all'accollo di debiti già maturati da una società partecipata, con riferimento alla quale la decisione dell'ente di dismissione della propria quota e di messa in liquidazione della stessa ha già dato evidenza dell'impossibilità di realizzazione della sua finalità istitutiva, viene meno l'obbligo di accantonamento ex art. 21, attesa l'impossibilità di continuità aziendale, e non può darsi luogo ad un soccorso finanziario, non ricorrendo le condizioni previste dall'art. 14 TUSP. La delibera sottolinea peraltro che l'eventuale decisione dell'ente di procedere al soccorso, pur non sussistendone i presupposti, evidenzerebbe una palese intrinseca contraddizione rispetto alla precedente determinazione dismissiva (la cui importanza e centralità in ottica programmatica è principio consolidato nella giurisprudenza contabile), che vizierebbe irrimediabilmente sotto il profilo funzionale e della legittimità il provvedimento di intervento finanziario.

Con del. n. 110/2022/PAR si è escluso che la mera integrazione dello statuto di un ente locale, con l'inserimento di una nuova finalità istituzionale, possa dirsi sufficiente a

configurare il cd. "vincolo di scopo", prescritto dall'art. 4 TUSP, in quanto le disposizioni di cui al c. 2, costituiscono norme espressive di principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica (art. 117, c. 3, Cost.) e come tali non derogabili né da una Legge regionale né tanto meno da una modifica statutaria dell'ente locale. La sussistenza del vincolo di scopo della società in house partecipata, unitamente alla formalizzazione del controllo analogo congiunto, costituisce garanzia del rispetto dell'art. 4, c. 1, TUSP, e, in particolare, della sussistenza della "stretta necessarietà" della partecipazione alla società in house "per il perseguimento delle [...] finalità istituzionali" delle amministrazioni pubbliche, prevista dalla norma. In caso di partecipazione pulviscolare, sussiste l'obbligo di motivazione "rafforzata" circa l'analitico rispetto del vincolo di scopo pubblico con evidenziazione delle ragioni e le finalità che giustificano tale scelta, anche sul piano della convenienza economica e della sostenibilità finanziaria nonché di gestione diretta o esternalizzata del servizio affidato, dovendosi altresì dare conto della compatibilità della scelta con i principi di efficienza, di efficacia e di economicità dell'azione amministrativa. La Sezione ha da ultimo affermato che l'Ente è tenuto ad applicare le disposizioni di cui al principio contabile applicato contenute nell'allegato C4/4 concernente il bilancio consolidato, ai sensi dell'art. 11-bis D.lgs. n. 118/2011 nel caso di partecipata in house soggetta a controllo pubblico congiunto.

La del. n. 41/2022/PAR, ha affermato che il Comune, che receda da un'Unione, ha titolo a vedersi restituire, oltre alla funzione precedentemente conferita, anche la capacità assunzionale nell'ipotesi in cui il dipendente originariamente trasferito all'unione, quale risorsa destinata alla funzione stessa, sia cessato nelle more dello svolgimento della medesima funzione presso l'unione, ferma restando la sostenibilità finanziaria della relativa spesa o il rispetto degli ulteriori limiti previsti dalla legge. In caso di recesso del Comune dall'Unione si verifica, altresì, una compressione del fondo del trattamento accessorio dell'unione in misura corrispondente al trattamento del personale precedentemente adibito alla funzione poi "restituita" nonché una corrispondente riespansione del fondo del comune recedente che, per assolvere alla funzione, è costretto, di norma, ad assegnarla ad altro dipendente essendo, in caso contrario, ineludibile il mancato incremento del fondo.

La del. n. 122/2022/PAR, è da porre in relazione alla richiesta di un Comune volta a conoscere, ai fini della corretta interpretazione della disposizione di cui all'art. 1, c. 557, L. n. 296/2006, se l'esclusione dalla spesa di personale dei diritti di rogito spettanti al Segretario comunale ai sensi dell'art. 10 del D.L. n. 90/2014, convertito con modificazioni in L. n. 114/2014, debba avvenire considerando anche gli oneri riflessi e l'IRAP, o viceversa l'esclusione non riguardi tali importi. La Sezione ha rilevato lo stretto "vincolo pertinenziale" che lega ai diritti di rogito i connessi oneri previdenziali affermando che l'esclusione dei primi dalla spesa di personale non può che comportare, quale stretta derivazione consequenziale, l'esclusione anche di oneri riflessi e IRAP in quanto applicati su di un presupposto che non fa parte dell'aggregato "spesa di personale".

La del. n. 8/2022/PAR ha fornito risposta negativa alla richiesta di un Comune in ordine alla possibilità di riconoscere al RUP la quota riferita agli incentivi ex art. 113 del D.lgs. n. 50/2016 anche per i contratti di cui all'art. 183 (Finanza di progetto) del medesimo plesso normativo.

Controllo preventivo e successivo di legittimità

Il controllo preventivo di legittimità, disciplinato dall'art. 3, c. 1, L. n. 20/1994, assume un rilievo centrale: in particolare, nell'ambito delle verifiche programmate dalla Sezione dell'Emilia-Romagna nel 2022, ha riguardato in primo luogo decreti di approvazione di contratti di adesione ad accordi quadro per l'approvvigionamento e la manutenzione, da parte delle Amministrazioni periferiche del Ministero della Difesa, di materiali e mezzi militari.

Sono nello specifico prevenuti 474 atti, di cui 43 decreti di approvazione di atti di adesione ad accordo quadro sia da parte del Polo Nazionale Rifornimenti Motorizzazione Genio Artiglieria e NBC sia del Polo di Mantenimento Pesante Nord, entrambi con sede a Piacenza; su tali atti la Sezione ha condotto il controllo prendendo le mosse dalla propria del. n. 1/2022, con cui quale ha affrontato una serie di questioni.

Nello specifico, si è preliminarmente verificata l'ammissibilità al controllo preventivo di un decreto di approvazione di atto di adesione da parte di un funzionario delegato. In tale pronuncia la Sezione è pervenuta a un giudizio di ammissibilità al controllo preventivo dell'atto, ancorché adottato da un ordinatore secondario di spesa tenuto, come tale, al rendiconto periodico delle somme accreditate dall'Amministrazione centrale, da inviarsi per il successivo controllo alla Corte dei conti. Il contratto demandato a funzionario delegato è stato infatti ritenuto, a ogni effetto, rientrante fra le fattispecie di cui all'art. 3, c. 1, lett. g), della L. n. 20/1994, la cui operatività è stata ritenuta non escludibile in via interpretativa in base a una presunta incompatibilità del controllo preventivo con altre forme di controllo come quello sulla gestione.

In tale contesto è stato ribadito il proprio orientamento, recentemente avvalorato dalla Sezione centrale di controllo di legittimità su atti del Governo e delle Amministrazioni dello Stato (del. SCCLEG/5/2022/PREV), teso a riferirsi, ai fini del controllo su ciascun atto di adesione ad accordi quadro, al valore totale di quest'ultimo e non, atomisticamente, a quello di ciascun lotto, nell'ipotesi di gare suddivise in lotti, o di ciascun atto di adesione.

Fra i requisiti assunti a parametro di legittimità l'esame della Sezione si è, in particolare, concentrato sulla corretta modalità di selezione del contraente, con procedura a evidenza pubblica o con affidamento diretto sussistendone i presupposti, sullo svolgimento delle verifiche, da parte dell'Amministrazione-stazione appaltante, dell'esistenza, in capo all'aggiudicatario, dei requisiti di ordine generale e speciale prescritti dalla normativa sui contratti, secondo una prospettiva sostanzialistica piuttosto che formalistica (rintracciando la *ratio legis* in materia di contratti, come nel caso di estensione delle verifiche dell'esistenza della documentazione antimafia o dei requisiti ex art. 80 anche a chi, in via presuntiva, eserciti direttamente o indirettamente il controllo societario in un gruppo societario ristretto, ovvero con un numero di soci pari o inferiore a quattro). Nello scenario descritto, il controllo è esteso all'espletamento delle dovute verifiche non solo nei confronti dei soggetti facenti parte della compagine societaria dello stipulante, ma anche in capo al soggetto che, in virtù della proprietà maggioritaria o addirittura totalitaria del capitale societario del medesimo stipulante, eserciti presuntivamente sulla gestione di questo un potere di condizionamento effettivo.

Una parte consistente dell'attività di controllo preventivo di legittimità si è altresì incentrata sui decreti di approvazione di incarichi dirigenziali (351, tra incarichi prefettizi e incarichi conferiti a dirigenti scolastici).

Le questioni più rilevanti hanno riguardato gli incarichi prefettizi e, in particolare:

- l'applicazione del principio di rotazione, al fine di garantire il rispetto del limite massimo di durata dell'incarico in titolarità, pari a dieci anni, secondo l'art. 11, c. 2, D.lgs. n. 139/2000;
- l'attribuzione di incarichi in reggenza, per quei posti di funzione che risultino privi di titolare, la cui durata, anche in relazione alle funzioni connesse all'incarico da ricoprire, potrà essere pari al massimo a un anno, eventualmente prorogabile per un analogo periodo;
- l'attribuzione di incarichi in reggenza verticale, solo in presenza di casi eccezionali espressamente autorizzati dalla Direzione centrale per le risorse umane del Ministero dell'Interno, in presenza di particolari esigenze di servizio;
- l'attribuzione di un doppio incarico di reggenza, del pari solo in casi eccezionali espressamente autorizzati e in presenza di particolari esigenze di servizio.

Per gli incarichi conferiti a dirigenti scolastici, in numero pari a 278, è stato effettuato, previa distinzione tra conferme, mutamenti e mobilità interregionali, il controllo di legittimità avendo

quale parametro di riferimento gli artt. 19 e 25 del D.lgs. n.165/2001, i C.C.N.L. Area V della dirigenza scolastica, nonché la disciplina derogatoria di cui all'art. 19-*quater* D.L. n. 4/2022.

Il controllo preventivo di legittimità ha riguardato infine i decreti di accertamento dei residui passivi di bilancio e dei residui passivi perenti ai fini dell'applicazione degli artt. 34-*ter* della legge 31 dicembre 2009, n. 196 (legge di contabilità e finanza pubblica) e 275 del R.D. n. 827/1924. Nel 2022 ne sono pervenuti 64, tra cui residui riferibili a:

-rate di spese fisse emesse negli esercizi precedenti, rimaste insolute alla data del 31 dicembre 2021 (lettera B);

-somme che trovano riscontro in formali, documentati provvedimenti dell'Amministrazione interessata, regolarmente impegnate e, per la spesa delegata, somme non utilizzate dal funzionario delegato a seguito dell'emissione dell'ordine di accreditamento (residui lettera C),

-somme relative ad ordini di accreditamento di contabilità ordinaria emessi nel 2021 in base alla disciplina previgente alla riforma della spesa delegata con riferimento ad obbligazioni assunte da funzionari delegati, per i quali non è stato disposto il relativo pagamento entro la chiusura dell'esercizio finanziario (residui lettera D);

-residui di stanziamento da conservare di cui all'art. 34-*bis*, c.3, L. n.196/2009 (residui di lettera F).

All'esito del controllo, è stata eseguita la procedura di parifica dei residui sull'applicativo SICR, per consentire l'ammissibilità dell'iscrizione dei residui all'interno del bilancio 2022.

Si evidenzia, da ultimo, che nel 2022 la Sezione si è uniformata all'utilizzo dell'applicativo SILEA per lo svolgimento del controllo preventivo di legittimità.

Controllo sulla gestione

È stata avviata un'indagine, ai sensi dell'art. 7, c. 7, D.L. n. 77/2021 convertito con modificazioni nella l. n. 108/2021, volta a individuare le risorse a oggi assegnate agli enti territoriali a valere sul PNRR e sul Fondo Complementare al fine di verificare l'effettiva destinazione delle stesse, da parte dei beneficiari/soggetti attuatori, ai progetti per i quali sono state assegnate dai Ministeri competenti nonché il perseguimento, da parte degli enti selezionati, degli obiettivi programmati secondo i parametri di efficacia, efficienza ed economicità dell'azione amministrativa, tipici del controllo sulla gestione.

L'ambito fisico di indagine è stato circoscritto al trasporto pubblico locale di persone su gomma e su ferro, in ragione della politica della Regione Emilia-Romagna basata su un concetto di "integrazione" fra bus, treno e ciclabilità.

Fra i soggetti attuatori del PNRR, pubblici o privati incaricati della realizzazione degli interventi del PNRR e del Fondo complementare, sono state prese in considerazione le Amministrazioni territoriali e, fra queste, in particolare la Regione, la Città Metropolitana, le Province e i Comuni.

In questo quadro è stato accertato l'ammontare delle risorse assegnate a Regione Emilia-Romagna, Città Metropolitana di Bologna, Province, Comuni ad alto inquinamento di PM10 e biossido di azoto e, in generale, ai Comuni con popolazione superiore ai 15.000 abitanti, a valere sul PNRR e sul Fondo complementare, per interventi dedicati al rafforzamento della mobilità sostenibile in ambito locale e della mobilità *cd. dolce* (ciclovie urbane).

Sono state evidenziate dagli Enti interessati le risorse assegnate, per il raggiungimento dell'indicata finalità, dal Ministero delle infrastrutture e della mobilità sostenibili e dal Ministero dell'Interno; sono stati inoltre riportati gli obiettivi intermedi e finali, previsti dai vari decreti di ripartizione delle risorse, che gli stessi Enti, in qualità di soggetti attuatori, devono obbligatoriamente raggiungere al fine di non vedersi revocare i finanziamenti assegnati dalle Amministrazioni centrali. Il quadro che ne è risultato mostra che per lo più tali obiettivi intermedi si collocano al termine del 2022 e nel corso del 2023 e 2024.

In seguito alla richiesta istruttoria in ordine ai finanziamenti assegnati a valere sul PNRR e sul Fondo complementare per investimenti a favore della mobilità sostenibile - e in particolare del TPL nelle forme del trasporto di persone su ferro e su gomma e della cd. mobilità *dolce* - nonché in ordine ai termini procedurali volti a evitare la revoca dei medesimi finanziamenti, è stato rilevato che, in alcuni casi, gli Enti attuatori non hanno evidenziato, pur essendone richiesti, gli obiettivi procedurali (in coerenza con i *milestone*/traguardi e i *target*/obiettivi previsti dal PNRR) fissati non solo nell'ambito del PNRR e del Fondo complementare, ma anche nella normativa già vigente al momento dell'adozione di detti piani (fra le altre norme, ad esempio, l'art. 1, c. 143, L. n. 145/2018), i cui interventi sono successivamente confluiti nelle linee progettuali del Piano di Ripresa e Resilienza e del Piano nazionale degli investimenti complementari.

Sono state rilevate inoltre, anche dal successivo raffronto fra i dati comunicati dagli Enti in fase di avvio dell'indagine (anche riportati nella del. n.71/2022/VSGO) e i dati acquisiti da altre fonti, diverse difformità fra gli importi che risultano assegnati ai soggetti attuatori e quelli che i medesimi hanno riferito essere stati loro assegnati, riservandosi di approfondire le ragioni di tali discrasie nella seconda fase d'indagine in programma nel 2023.

Con la del. n. 189/2022/VSGO è stato approvato il referto sugli esiti dell'indagine concernente lo stato di attuazione degli interventi riconducibili alla missione 6 del PNRR e la corretta gestione finanziaria delle risorse assegnate a valere su PNRR e Piano nazionale complementare, assumendo come parametri di riferimento l'efficacia, l'efficienza, l'economicità, la regolarità, la legittimità delle procedure, la rispondenza dei risultati dell'attività amministrativa agli obiettivi stabiliti dal PNRR.

Delineato il contesto nazionale, anche relativamente alla missione 6 del PNRR, in cui sono comprese riforme e investimenti destinati alla tutela della salute, il referto dà atto dei controlli svolti sulla prima implementazione degli interventi da parte della Regione Emilia-Romagna e degli Enti del servizio sanitario regionale, in qualità, rispettivamente, di soggetto attuatore e di soggetti attuatori esterni, procedendo all'individuazione degli interventi medesimi, tramite identificazione dei RUP, delle linee di investimento e della loro localizzazione.

Pur non essendo state evidenziate carenze, ritardi o rilievi, che richiedano l'avvio di percorsi autocorrettivi, la Sezione ha comunque invitato la Regione, entro il 15 febbraio 2022, a:

- 1) adottare gli atti organizzativi interni per la definitiva implementazione dell'area monitoraggio attuazione interventi PNRR;
- 2) favorire la circolarità delle informazioni non solo tra i soggetti attuatori esterni e la regione ma anche tra le stesse strutture regionali al fine di addivenire ad una gestione maggiormente condivisa degli aspetti tecnico-gestionali ed economico-finanziari;
- 3) ad implementare azioni volte a maturare una visione gestionale unitaria degli interventi realizzati nell'ambito dei diversi programmi finanziati con risorse dell'Unione europea;
- 4) ad adottare provvedimenti volti a risolvere le criticità già evidenziate nella relazione sul rendiconto generale della regione, esercizio 2021, relativamente ai ritardi nella realizzazione degli interventi rispetto alla programmazione effettuata dagli enti del Servizio sanitario regionale, operando la contestuale ricognizione delle opere non realizzate;
- 5) ad intensificare le attività di coordinamento e monitoraggio degli enti delegati del servizio sanitario regionale con particolare riferimento a:
 - rilevazione dei costi sostenuti dagli Enti del SSR, individuando quelli finanziabili con fondi PNRR, e valutazione dell'effettiva capacità di spesa degli Enti delegati in riferimento alla rimodulazione dei quadri economici-finanziari degli interventi;

- analisi degli accordi contrattuali intervenuti con i proprietari delle strutture coinvolte in operazioni di manutenzione, ristrutturazione e adeguamento sismico e valutazione dell'uniformità delle prassi adottate dai diversi Enti;
- valutazione della sussistenza di un numero sufficiente di unità di personale/professionisti che possano offrire supporto ai RUP, a fronte della mole di procedimenti gravanti su ogni singolo soggetto, ed eventuale avvio di procedure di reclutamento o adozione di atti di organizzazione interna, come ad esempio la creazione di gruppi di supporto;
- mappatura dei soggetti aggiudicatari (soggetti realizzatori) delle diverse procedure di approvvigionamento, valutazione delle difficoltà operative successive all'aggiudicazione, rilevazione di eventuali inadempimenti contrattuali;
- rilevazione delle procedure di approvvigionamento effettuate dagli Enti delegati tramite affidamento diretto, con verifica della sussistenza dei requisiti previsti dal D.lgs. n. 50/2016, alla luce del regime derogatorio introdotto dal cd. decreto semplificazioni.

Con deliberazione n. 192/2022/VSGO è stata approvata la relazione sull'indagine conoscitiva, nell'ambito del PNRR, sullo stato di attuazione degli interventi di edilizia scolastica nei nove maggiori Comuni dell'Emilia-Romagna, che nell'insieme ricomprendono oltre un terzo della complessiva popolazione regionale. Obiettivo dell'indagine è stato il monitoraggio dello stato di avanzamento dei progetti relativi all'edilizia scolastica e la rappresentazione delle criticità emergenti in relazione all'attuazione degli stessi.

Partendo dai fondi già assegnati in virtù delle linee di finanziamento preesistenti, ed estendendosi poi ai fondi PNRR, che, in molti casi, sono andati a rifinanziare preesistenti progetti, l'indagine ha illustrato, per ognuno dei nove Comuni capoluogo, l'elenco delle candidature a progetti di edilizia scolastica, lo stato delle candidature (se ammessi o meno al finanziamento statale), lo stato di avanzamento dei progetti per i quali si è avuta l'ammissione al finanziamento, nonché le misure organizzative adottate dai Comuni per il monitoraggio dello stato di avanzamento.

Quanto ai fondi PNRR relativi all'edilizia scolastica, gli Enti scrutinati hanno richiesto candidature per un importo complessivo di 199,08 mln di euro, di cui, ad ottobre 2022, risultavano finanziati interventi per 85,06 mln di euro, in fase di valutazione o in graduatoria provvisoria interventi per 27,47 mln di euro, e non finanziati interventi per 86,55 mln di euro. In relazione alle criticità riscontrate nella realizzazione degli interventi finanziati con il PNRR, le Amministrazioni coinvolte nell'indagine hanno evidenziato problematiche comuni.

In primis, le tempistiche incerte dei decreti di ammissione al finanziamento, che possono ritardare le procedure amministrative per l'affidamento di lavori e servizi di progettazione e comportare, quindi, il rischio di non potere rispettare il termine di avvio dei lavori; poi, i forti aumenti dei prezzi dei materiali e delle lavorazioni, cui consegue la necessità di effettuare una puntuale e costante analisi dei fabbisogni finanziari legati ai quadri economici degli interventi e la necessità di dover reperire ulteriori risorse finanziarie per assicurare il completamento dei progetti; ancora, l'impatto del rispetto dei principi trasversali al PNRR - il DNSH (*Do no significant harm* – non arrecare un danno significativo all'ambiente) e i principi di pari opportunità, di genere e generazionali-, sulle procedure di selezione dei soggetti attuatori già espletate ovvero su lavori già avviati o addirittura in via di conclusione, esponendo le Amministrazioni a potenziali inadempienze e a rischi di contenzioso. Sono state segnalate difficoltà nell'individuazione di professionisti esterni disponibili all'impegno necessario per le progettazioni e per il rispetto delle tempistiche, vista la forte complessità di questi interventi. Da ultimo, è emerso anche un generalizzato ritardo nella implementazione della banca dati ReGis, che rappresenta la modalità unica attraverso cui le amministrazioni

interessate, a livello centrale e territoriale, possono adempiere agli obblighi di monitoraggio, rendicontazione e controllo delle misure e dei progetti finanziati dal PNRR.

La Sezione ha, quindi, auspicato che i vari livelli di governo coinvolti possano coadiuvare il territorio supportando le Amministrazioni locali, sia attraverso la raccolta delle informazioni indispensabili, da rendere accessibili per l'esercizio delle attività di controllo e monitoraggio, sia attraverso una più fluida comunicazione tra il centro e la periferia, per garantire il rispetto dei cronoprogrammi e superare le criticità specifiche di ogni realtà locale.

Con deliberazione n. 178/2022/VSGO è stato approvato il referto sugli esiti dell'indagine sulle opere pubbliche in corso di realizzazione in Emilia-Romagna, con particolare attenzione alle opere avviate da più di un decennio e non ancora concluse al 31 dicembre 2021, nonché allo stato di attuazione delle opere concernenti le infrastrutture dei trasporti avviate nel biennio 2020-2021.

Le risultanze hanno evidenziato che l'Emilia-Romagna si colloca tra le regioni con il minor numero di opere incompiute (sette per ciascuno degli anni 2019 e 2020 e sei nel 2021), peraltro parzialmente già fruibili dalla collettività; sono state tuttavia rilevate talune criticità concernenti le opere da completare e incidenti sul corretto utilizzo delle risorse pubbliche.

Tra queste si segnalano l'inattualità e l'incoerenza dei dati presenti nella Banca dati delle Amministrazioni pubbliche - Monitoraggio delle opere pubbliche (Bdap-Mop), che, configurando un mancato o parziale adempimento dell'obbligo informativo previsto dalla legge, privano l'Amministrazione di un utile strumento di conoscenza dell'andamento pluriennale della spesa anche ai fini delle future programmazioni.

Vengono poi in rilievo i lunghi tempi di esecuzione delle opere che vanno oltre le previsioni iniziali, trattandosi di una problematica che assume grande rilievo e attualità, considerato l'impegno delle amministrazioni pubbliche nella tempestiva realizzazione degli interventi finanziati dal PNRR per i quali il fattore tempo assume un ruolo determinante.

Le cause dei ritardi si rinvengono nelle medesime difficoltà amministrative e procedurali riscontrabili a livello nazionale: i numerosi contenziosi legati alle procedure di scelta del contraente e di affidamento dei lavori, le difficoltà connesse alla fase di collaudo, le numerose varianti che intervengono nella fase esecutiva a causa di progettazioni affrettate e poco approfondite.

In tale scenario si è sottolineato come le varianti dei progetti e le correlate modifiche contrattuali, ammesse dal nuovo codice dei contratti pubblici, in conformità agli indirizzi espressi dall'ANAC, vadano ricondotte nel ristretto alveo delle ipotesi normativamente previste e non derivare da errori di progettazione.

Si è infine rilevato che il ciclo economico del progetto dura più a lungo di quello procedurale per la presenza di risorse non spese, pur a fronte di lavori conclusi e opere fruibili dalla collettività: si è posto l'accento sulla necessità di una stretta correlazione tra le competenze tecniche, amministrative e contabili deputate alla gestione dell'intervento pubblico in corso di realizzazione, richiamando gli orientamenti della giurisprudenza contabile secondo cui, ai fini della corretta gestione della spesa ed in particolare delle spese per investimento (che, per loro natura, coinvolgono più esercizi finanziari), è necessario uno stretto coordinamento operativo tra gli uffici tecnici e quelli del servizio economico-finanziario.

La Sezione ha adottato n. 18 deliberazioni nell'esercizio del controllo successivo sulla gestione ai sensi dell'art. 1, c. 173, della L. n. 266/2005.

In questo ambito devono essere in particolare considerati gli atti di conferimento di incarichi di consulenza a soggetti esterni pervenuti a questa Sezione nel più ampio quadro di

trasmissioni obbligatorie. I principali rilievi formulati (del. n. 68, 69, 70, 73, 74, 75, 76, 77, 78, 79, 117, 118, 119, 125, 139 e 140/2022/VSG) si sono riferiti a:

- mancata dimostrazione del previo accertamento dell'effettiva impossibilità di utilizzo di personale dipendente, in uno scenario in cui si deve dare esplicitamente e adeguatamente conto nella motivazione del provvedimento di conferimento dell'incarico, anche con richiami ad altri atti o determinazioni;
- mancata adozione di una procedura comparativa, da considerarsi necessaria al fine di assicurare il rispetto dei principi di trasparenza, imparzialità e parità di condizioni nei confronti dei soggetti esterni interessati a collaborare con la P.A.;
- eccessiva durata dell'incarico incompatibile con il presupposto della temporaneità, ricollegato a tutti gli incarichi esterni;
- la mancanza, a corredo dell'atto di conferimento adottato da un Ente locale, del parere reso dal Collegio dei revisori.

In concomitanza alla verifica in ordine alla legittimità dei singoli atti di consulenza trasmessi, la Sezione ha esaminato altresì il contenuto dei regolamenti in materia di incarichi professionali esterni adottati dagli Enti, pronunciandosi in merito alle disposizioni regolamentari ritenute non conformi ai presupposti e alle procedure di Legge e, in tali ultime circostanze, invitato gli stessi ad apportare modifiche ai propri atti regolamentari per adeguarli ai rilievi formulati. Tutti gli Enti interessati hanno provveduto tempestivamente all'adeguamento della propria regolamentazione e alla trasmissione del relativo estratto nei termini assegnati. Le modifiche alle disposizioni regolamentari adottate dai singoli Enti in ottemperanza alle pronunce emesse dalla Sezione sono state oggetto di esame della deliberazione. n. 194/2022/VSG.

Sono stati altresì esaminati tanto gli incarichi di consulenza trasmessi dalla Regione, che la regolamentazione adottata dalla stessa in materia, oggi contenuta nella "Direttiva in materia di contratti di lavoro autonomo nella Regione Emilia - Romagna", emanata con la DGR n. 421 del 5 aprile 2017. Con la del. n. 193/2022/VSG si è dato atto che gli incarichi affidati dalla Regione risultano adottati nel rispetto dei requisiti e procedure di legge; per quanto attiene alla regolamentazione adottata in materia, la stessa rappresenta una disciplina coerente in ordine ai presupposti, i criteri e le procedure per il conferimento degli incarichi esterni per soddisfare i fabbisogni sia delle strutture organizzative ordinarie che di quelle speciali della Regione. Come espressamente indicato all'art 3 della Direttiva, le indicazioni costituiscono linee di indirizzo anche per gli Istituti, le Agenzie regionali, gli Enti regionali, Aziende e gli Enti del Servizio sanitario regionale compresi nel Sistema delle amministrazioni regionali, nonché per l'Agenzia Regionale per la Prevenzione, l'Ambiente e Energia (ARPAE).

Con del. n. 108/2022/VSGO (in continuità con la propria precedente deliberazione n. 242/2021, con la quale, è stato avviato a titolo sperimentale il controllo sulla revisione e sulla qualità della spesa ex art. 6, c. 3 D.L. n. 174/2012) è stata approvata una relazione che compendia gli esiti del controllo attraverso l'invio di apposito questionario a otto enti selezionati mediante le metodologie e i criteri precedentemente deliberati. In questo quadro sono evidenziate le misure di razionalizzazione riguardanti le spese correnti relative alla funzione fondamentale di "amministrazione generale", nonché la qualità della spesa concernente i primi passaggi procedimentali, sotto il profilo amministrativo, finanziario e contabile, posti in essere dagli enti per assicurare la piena realizzazione degli investimenti finanziati – o cofinanziati – dalle risorse del PNRR.

Dall'analisi svolta sono emerse alcune criticità attinenti, in generale: alla necessità di potenziamento degli strumenti di analisi quantitativa propri del controllo di gestione, il più delle volte attivato dagli enti in chiave meramente formalistica, non in grado di fornire analisi

orientate a un effettivo miglioramento della qualità della spesa; al corretto funzionamento dei controlli interni, sia in termini di monitoraggio del rispetto dei cronoprogrammi, sia in termini di costruzione di plausibili indicatori di efficienza ed economicità; alla scarsa attenzione degli enti sugli aspetti relativi alla qualità della spesa pubblica, che assumono rilevanza soltanto quando emergono situazioni di criticità negli equilibri di bilancio; all'utilizzo limitato delle analisi di *benchmark*. Inoltre, con riguardo alla qualità della spesa nei primi passaggi attuativi del PNRR, la relazione suggerisce di:

-attivare efficaci politiche di *risk management*, volte alla mitigazione dei rischi finanziari che ne possono derivare, soprattutto nei casi in cui il volume di questo tipo di investimenti è elevato;

-verificare, nei casi di cofinanziamento, che le risorse aggiuntive siano effettivamente disponibili al momento dell'impegno di spesa e del relativo pagamento;

-monitorare l'impatto dei maggiori oneri finanziari, in termini di un incremento nelle spese correnti di funzionamento e di manutenzione, determinati dagli interventi finanziati dal PNRR, sugli equilibri di bilancio e verificare l'esistenza di possibili fonti di copertura;

-assicurare la coerenza tra i cronoprogrammi e le operazioni contabili di accertamento e impegno nell'ottica di una maggiore sincronia nella programmazione delle risorse di bilancio;

-verificare che, negli accordi tra gli enti e i soggetti esecutori, siano puntualmente disciplinati tempi e modi di erogazione dei fondi e le rispettive responsabilità.

Dall'esame svolto dal Collegio sui conti consuntivi delle spese elettorali delle formazioni politiche partecipanti alle consultazioni elettorali del 3 e 4 ottobre 2021 e del 12 giugno 2022 non sono emerse violazioni sanzionabili.

Prospetto di riepilogo dell'attività collegiale – anno 2022

TIPOLOGIA E OGGETTO DELLA DECISIONE	N.RO
Decisione di parifica (art. 1, comma 5, del DL n. 174/2012)	1
Deliberazioni sui bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi della regione (art. 1, comma 3 e 4 del DL n. 174/2012)	1
Deliberazioni sulla tipologia delle coperture finanziarie adottate nelle leggi regionali (art. 1, comma 2, del DL n. 174/2012)	1
Deliberazioni sul sistema dei controlli interni della regione (art. 1, comma 6, del DL n. 174/2012)	1
Pronunce sugli enti del SSR (art. 1, c. 170, della l. n. 266/2005 e art. 1, comma 3 del d.l. n. 174/2012)	6
Pronunce sugli enti locali (art. 1, c. 166, della l. n. 266/2005 e art. 148-bis Tuel)	70
Deliberazioni sugli enti locali ex art. 148 del Tuel	9
Deliberazioni ex artt. 243-bis e ss. del Tuel	2
Pareri (art. 7, comma 8, della legge n. 131/2003)	14
Pareri sugli atti di costituzione societaria o acquisto di partecipazioni (art. 5, cc. 3 e 4, TUSP)	8
Deliberazioni di controllo preventivo e successivo di legittimità	1
Deliberazioni di esame delle relazioni di fine mandato	25
Deliberazioni di esame di atti di spesa relativi ad incarichi di consulenza (art. 1, comma 173, della l. 23 dicembre 2005, n. 266)	18
Deliberazioni relative all'indagine sull'applicazione dei principi contabili	13
Delib. di approvazione delle indagini sul PNRR	3
Delib. di approvazione dell'indagine sull'attuazione delle opere pubbliche	1
Delib. di approvazione dell'indagine sui contributi alle fondazioni	1
Delib. di esame dei provvedimenti di revisione ordinaria di cui all'art.20 del d.lgs. n. 175/2016.	8
Altre deliberazioni *	12
TOTALE	195

*n. 2 delib. INPR di programmazione, n. 1 delib. INPR di selezione enti per il controllo finanziario; n. 8 delib. del collegio di controllo sulle spese elettorali; n. 1 delib. QMIG relativa a questioni di massima

In relazione alle attività programmate nel 2022 nei primi due mesi del 2023 sono state adottate ulteriori 32 deliberazioni.

2. LE ATTIVITA' NEL 2023

Siamo dinanzi a un panorama di forte rinnovamento e di cesura rispetto al recente passato; vorremmo pensare a una palingenesi non solo materiale, ma anche morale.

Strettamente ricollegate al rilancio e alla ripresa della P.A. devono essere collocate attività di controllo rapide e efficienti, "concomitanti" rispetto alle attività di gestione, con l'obiettivo di fare emergere non solo eventuali gravi irregolarità, ma anche inerzie e ritardi di ostacolo all'attuazione di programmi e progetti, alla distribuzione di risorse economiche e contributi.

Il nuovo quadro normativo vuole assicurare la tempestiva proficuità degli interventi pubblici, nel contesto dei controlli di gestione sullo svolgimento dell'azione amministrativa considerata nel suo complesso, con finalità di accertamento del rispetto degli obiettivi e dell'efficienza ed economicità della spesa, pur differenziandosi per tempistica ed esiti (finalizzati, ex art. 22 D.L. n.76/2020, alla sollecita individuazione di possibili di correttivi).

Giova rammentare che le funzioni attribuite alle Sezioni regionali di controllo comprendono un complesso di attività, delle quali:

a) alcune sono obbligatorie quali, tra l'altro, quelle relative al giudizio di parificazione del rendiconto generale della Regione, ai riscontri da operarsi nei confronti degli enti locali, ai sensi dell'articolo l'art. 1, c. 166 e ss., L. n. 266/2005, e quelle nei confronti degli Enti del Servizio sanitario regionale;

b) alcune sono riconducibili a scelte programmatiche adottate su base generale o locale;

c) altre sono determinabili solo in ragione dell'attività o della richiesta dell'amministrazione controllata, come quelle relative ai controlli di legittimità su atti emanati dalle amministrazioni periferiche dello Stato, all'esercizio della funzione consultiva svolta a richiesta degli enti locali o alle richieste di parere /controllo formulate ai sensi dell'art. 5 del TUSP.

Nel quadro della programmazione per il 2023 (del. n.195/2022/INPR), emergono le seguenti specifiche aree di interesse:

FUNZIONI ATTRIBUITE EX LEGE ALLE SEZIONI REGIONALI

Controlli di regolarità amministrativa-contabile e altre verifiche previste da specifiche disposizioni di legge.

Attività di controllo nei confronti della Regione Emilia-Romagna

-Verifica sulla tipologia delle coperture finanziarie adottate nelle leggi regionali di spesa e sulle tecniche di quantificazione degli oneri (art. 1, c. 2, del D.L. n. 174/2012, conv. in L. n. 213/2012, modificato dall' art. 33, c. 2, lett. a, n. 1, del D.L. n. 91/2014, conv. in L. n. 116/2014)

-Esame della relazione del Presidente della Regione sul sistema dei controlli interni (art. 1, c. 6, del D.L. n. 174/2012, conv. in L. n. 213/2012, come sostituito dall'art. 33, c.2, lett. a, n. 2, del D.L. n. 91/2014 conv. in L. n. 116/2014)

-Esame del provvedimento di razionalizzazione periodica delle società partecipate adottato dalla Regione (art. 20 TUSP)

-Giudizio di parificazione del Rendiconto generale della Regione Emilia-Romagna per l'esercizio finanziario 2022 e predisposizione della relazione sulla legittimità e regolarità della gestione (art. 1, c. 5, D.L. n. 174/2012).

-Controllo sul consolidamento dei conti della Regione

-Esame del bilancio di previsione 2023-2025 e del rendiconto 2022 della Regione Emilia-Romagna (art. 1, c. 3, D.L. n. 174/2012, art. 1, c. 166, L. n. 266/2005)

Attività di controllo nei confronti degli Enti locali

-Controllo di regolarità contabile e finanziaria sui bilanci di previsione per il triennio 2022/24 e sui rendiconti per l'esercizio 2021 degli enti locali (art. 1, c. 166, L. n. 266/2005; art 148-bis, TUEL).

-Esame dei piani di riequilibrio finanziario pluriennale per gli enti locali che rischiano il dissesto e della relazione semestrale sullo stato di attuazione dei piani (art. 243-*quater* TUEL).

L'attività di controllo svolta dalla Sezione riguarderà gli enti che, accertata la sussistenza di squilibri strutturali del bilancio in grado di provocarne il dissesto finanziario, hanno già deliberato o delibereranno di ricorrere alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale ex art. 243-bis TUEL.

-Attività di controllo sui consuntivi delle spese sostenute dalle formazioni politiche che partecipano alle elezioni comunali (L. n. 96/2012).

-Controllo sulle relazioni di fine mandato presentate dai sindaci dei comuni (art. 4 D. Lgs. n. 149/2011).

-Altre attività di controllo previste da specifiche disposizioni

Esame dei conti degli enti del servizio sanitario regionale (art. 1, c. 3, D.L. n. 174/2012; art. 1, c. 170, L. n. 266/2005).

-Esame dei provvedimenti di revisione ordinaria delle partecipazioni societarie adottati nel 2022 dalle amministrazioni pubbliche aventi sede nell'Emilia-Romagna (art. 20, D.lgs. n. 175/2016).

-Controllo sulla revisione della spesa (art. 6 D.L. n. 174/2012).

-Controlli sul consolidamento dei conti degli enti locali

Attività di controllo della Sezione ricorrenti e non assoggettabili a programmazione.

-Pareri richiesti sulle materie di contabilità pubblica (art.7, c. 8, L. n. 131/2003)

-Pareri/controllo sulla costituzione di una Società o l'acquisto di partecipazione societarie (art. 5, c. 3 e 4, TUSP)

-Pareri ex art. 46 della L. n. 238/2021

-Controllo preventivo di legittimità sugli atti degli uffici delle Amministrazioni dello Stato aventi sede in Emilia-Romagna (art. 3, L. n. 20/1994). Controllo successivo di legittimità sugli atti (art. 10 D.lgs. n. 123/2011)

-Controllo sugli atti di spesa relativi a incarichi di consulenza pervenuti nel 2023 (art. 1, c.173, L. n. 266/2005)

-Controllo sulle deliberazioni di ricorso alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale (art. 243-*bis*, c. 2, TUEL)

FUNZIONI RICONDUCIBILI AD AUTONOME SCELTE PROGRAMMATICHE

Attività di controllo programmate autonomamente

-Referto annuale sulla finanza locale

-Indagine, nell'ambito del PNRR, sui piani e i programmi per il potenziamento dell'offerta dei servizi di istruzione dagli asili nido all'Università

-Indagine, nell'ambito del PNRR, sui piani e i programmi per il potenziamento dell'offerta del servizio di trasporto pubblico

-Indagine, nell'ambito del PNRR, sui piani e i programmi sulle riforme e gli investimenti riconducibili alla sesta missione del PNRR riguardante la "salute"

-Indagine sull'applicazione dei principi contabili in ordine alla verifica della consistenza della cassa e del fondo rischi da contenzioso

In conclusione

Nel quadro dell'attività del 2023 sono tenuti in particolare presenti i seguenti percorsi.

1) Sussidiarietà nel quadro dell'azione amministrativa, tenuto conto dello stretto rapporto, di natura collaborativa, intercorrente fra questa Sezione di controllo e la Regione Emilia-

Romagna; in tale scenario, le attività dell'Ufficio da me presieduto saranno finalizzate a valorizzare il c.d. "principio di prossimità", nel senso di enfatizzare il ruolo equilibratore svolto dalla Regione anziché dello Stato nei confronti degli Enti locali.

2) Monitoraggio delle Società partecipate in tutti i contesti territoriali e amministrativi; in tale quadro, è opportuno rammentare le importanti risorse pubbliche coinvolte in contesti societari e le implicazioni in materia di impiego e servizi pubblici, tali da meritare la massima attenzione da parte dell'Ufficio di controllo, operante in un contesto di massima neutralità. Nel medesimo scenario, voglio ricordare l'attività di "raccolta e repertoriazione" svolta da questa Sezione, da ultimo con specifica delibera di un mese fa.

3) Modalità di contabilizzazione delle risorse PNRR; in questo scenario, voglio fare espresso riferimento all'introduzione del sistema ReGIS, avente ad oggetto uno strumento unico di supporto ai processi di programmazione, attuazione, monitoraggio e controllo del PNRR per la rilevazione dei dati di attuazione dei dati di attuazione finanziaria, fisica e procedurale relativi a ciascun progetto nell'ambito delle componenti del *Next Generation EU*.

4) Monitoraggio della spesa sanitaria; in tale quadro, occorre evidenziare il ruolo assunto dalla Missione 6 – Salute nel PNRR, che, nel complesso dell'adeguamento e dell'ammodernamento del SSN, alloca risorse significative nel settore Sanità, con la previsione di importanti interventi di riforma strutturale, con riferimento alla rete di assistenza sanitaria territoriale e in particolare alla maggiore capillarità nell'erogazione dei servizi nel territorio coniugata al potenziamento delle reti tecnologiche.

Con la prospettiva e la consapevolezza di affrontare un anno impegnativo per il Paese e anche per la Corte nella sua interezza, desidero rivolgere a noi tutti e in particolare ai colleghi della Sezione giurisdizionale e della Procura regionale l'augurio di buon lavoro

CORTE DEI CONTI - CENTRO UNICO PER LA FOTORIPRODUZIONE E LA STAMPA - ROMA

