

Deliberazione n. 100/2021/VSGC



SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER L'EMILIA-ROMAGNA

composta dai magistrati*:

dott. Marco Pieroni	presidente
dott. Tiziano Tessaro	consigliere
dott.ssa Gerarda Maria Pantalone	consigliere
dott. Marco Scognamiglio	referendario (relatore)
dott.ssa Elisa Borelli	referendario (relatore)
dott.ssa Ilaria Pais Greco	referendario

* riuniti mediante collegamento telematico

Adunanza del 15 giugno 2021

Comune di Cattolica (RN)

Verifica sul funzionamento dei controlli interni

VISTI gli artt. 81, 97, 100, 117 e 119 della Costituzione;

VISTO il Testo Unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con il regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214, e successive modificazioni;

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

VISTO l'art. 148 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 e s.m.i. recante il Testo Unico delle leggi sull'ordinamento degli Enti locali;

VISTO il Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti con il quale è stata istituita in ogni Regione ad autonomia ordinaria una Sezione Regionale di Controllo, deliberato dalle Sezioni Riunite in data 16 giugno 2000, modificato con le deliberazioni delle Sezioni Riunite n. 2 del 3 luglio 2003 e n. 1 del 17 dicembre 2004, e, da ultimo, con deliberazione del Consiglio di Presidenza n. 229, del 19 giugno 2008;

VISTA la deliberazione di questa Sezione regionale di controllo n. 121/2020/INPR del 14 dicembre 2020, di approvazione del programma dei controlli per l'anno 2021;

VISTE le "Linee guida per le relazioni annuali del Sindaco dei Comuni con popolazione superiore ai 15.000 abitanti, del Sindaco delle Città metropolitane e del Presidente delle Province sul funzionamento del sistema integrato dei controlli interni nell'esercizio 2019" approvate dalla Sezione delle Autonomie della Corte dei conti con deliberazione n. 19/SEZAUT/2020/INPR del 27 ottobre 2020;

VISTO il referto sul funzionamento del sistema dei controlli interni del Comune di Cattolica per l'esercizio 2019;

VISTA la nota dell'ente la risposta fornita dall'Ente in riscontro alla nota istruttoria di questa Sezione avente ad oggetto la richiesta di chiarimenti in merito a quanto attestato nel suddetto referto;

VISTA l'ordinanza presidenziale n. 68/2021 in data 14 giugno 2021 con la quale la Sezione è stata convocata, tramite piattaforma Teams, per l'odierna camera di consiglio;

UDITI i relatori, referendari Marco Scognamiglio ed Elisa Borelli;

FATTO

1. La Sezione delle Autonomie della Corte dei conti, con deliberazione n. 14/2018/INPR ha approvato le linee guida ed il relativo questionario per le relazioni annuali del Sindaco dei Comuni con popolazione superiore ai 15.000 abitanti, del Sindaco delle Città metropolitane e del Presidente delle Province, sul funzionamento del sistema integrato dei controlli interni nell'esercizio 2017. Il questionario, pur conservando le principali caratteristiche di forma e contenuto delineate dalle linee guida approvate negli anni precedenti, ha introdotto innovazioni sostanziali privilegiando una logica di sistema, con modifiche nella struttura e nel numero delle sezioni in cui si articola lo schema di relazione, e la creazione di una sezione introduttiva che compendia le domande da cui è possibile evincere, attraverso il raffronto tra i diversi ambiti operativi del controllo, il profilo caratteristico del sistema attuato dall'ente, la sua conformità al disposto normativo e la capacità di incidere efficacemente sui processi in atto sviluppando nuove sinergie.

2. L'esito dell'analisi dei questionari per l'**esercizio 2017**, riguardanti 773 amministrazioni, di cui 681 Comuni sopra i 15.000 abitanti e 92 enti di area vasta tra Province (82) e Città metropolitane (10), è stata compendiata nella relazione

allegata alla deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 23/SEZAUT/2019 del 29 luglio 2019 sulle modalità e sul grado di applicazione della normativa sui controlli interni. L'analisi si è avvalsa soprattutto di indicatori idonei a monitorare se la programmazione fosse adeguata, se si raggiungessero i livelli di efficacia, efficienza ed economicità prestabiliti, se la quantità e qualità dei servizi fossero in linea con i requisiti richiesti e se l'organizzazione fosse corrispondente agli scopi. Dall'esame complessivo delle risposte fornite al questionario, attraverso la sommatoria ottenuta delle posizioni in graduatoria ottenute in ciascuna delle tre classi di indicatori di funzionalità (indicatori di struttura, di efficienza e di efficacia), il Comune di Cattolica è tra gli enti classificati a rischio di controllo "medio-alto" situazione questa che secondo la Sezione delle Autonomie, connota gli enti che *"stentano ancora ad avviare numerose tipologie di controlli e, per lo più, tendono a considerare i controlli interni come un semplice adempimento formale (piuttosto che un'opportunità ed una garanzia per l'Ente) [...] mantengono un basso livello di produttività di report, spesso inferiore alle stesse previsioni regolamentari (specie nei controlli di gestione, strategici, sugli organismi partecipati e sulla qualità dei servizi)"*.

3. La Sezione delle Autonomie della Corte dei conti ha approvato, con deliberazione n. 22/2019/INPR del 29 luglio 2019, la versione aggiornata delle linee guida e del questionario sul funzionamento del sistema integrato dei controlli interni nell'**esercizio 2018** e, con deliberazione n. 19/2020/INPR del 27 ottobre, la versione aggiornata delle linee guida e del questionario sul funzionamento del sistema integrato dei controlli interni nell'**esercizio 2019**; Inoltre, con deliberazione n. 18/2020/INPR del 22 ottobre, sempre la Sezione delle autonomie ha approvato apposite linee di indirizzo per i controlli interni durante l'emergenza da Covid-19;

4. Il questionario-referto relativo all'esercizio 2019, per il Comune di Cattolica attesta quanto segue.

A. SISTEMA DEI CONTROLLI

i. Il sistema dei controlli interni non è esercitato in conformità a quanto previsto dai regolamenti dell'ente con riferimento al controllo sulla qualità dei servizi (**domanda 1.1 – lett. f) del questionario**);

ii. non risultano avviate azioni correttive in relazione a n. 2 report ufficializzati nell'ambito del **controllo di regolarità amministrativa e contabile**, n. 2 report ufficializzati nell'ambito del **controllo di gestione**, n. 1 report ufficializzato nell'ambito del **controllo strategico**, n. 4 report ufficializzati nell'ambito del

controllo sugli equilibri finanziari, n. 2 report ufficializzati nell'ambito del **controllo sugli organismi partecipati (domanda 1.5)**;

iii. in nessuna delle tipologie di controllo presenti nella domanda **1.6** (lettere a, b, c, d, e, f) sono intervenute modifiche nel sistema dei controlli interni (in un'ottica di maggiore integrazione e raccordo tra le stesse).

B. CONTROLLO DI REGOLARITÀ AMMINISTRATIVA E CONTABILE

iv. Gli esiti del controllo di gestione effettuato nell'anno precedente non hanno concorso alla individuazione dei settori di attività dell'ente da sottoporre al controllo successivo (**2.4**) e gli esiti del controllo preventivo di regolarità contabile effettuato nell'anno precedente non hanno influito sulle modalità di estrazione degli atti da sottoporre a controllo successivo di regolarità amministrativa (**2.4-bis**).

v. non sono stati effettuati controlli, ispezioni o altre indagini volti ad accertare la regolarità amministrativa e contabile dell'attività posta in essere da specifici uffici o servizi (**2.7**);

vi. non sono state verificate le attestazioni concernenti i pagamenti effettuati dopo la scadenza dei termini previsti dall'art. 4 del d.lgs. n. 231/2002, secondo le modalità di cui all'art. 41 del d.l. n. 66/2014, conv. dalla l. n. 89/2014 (**2.8**).

C. CONTROLLO STRATEGICO

vii. Il controllo strategico non utilizza le informazioni provenienti dalla contabilità analitica per orientare le decisioni in tema di allocazione delle risorse, gestione dei servizi e politiche tariffarie (**4.2**);

viii. tra i parametri in base ai quali l'organo d'indirizzo politico ha verificato lo stato d'attuazione dei programmi non figura l'impatto socio-economico dei programmi (e) in quanto "*non disponibile*" (**4.7**).

D. CONTROLLO SUGLI EQUILIBRI FINANZIARI

ix. Non sono state chieste misure per ripristinare l'equilibrio finanziario relativamente alla gestione di competenza (a), alla gestione dei residui (b) ed alla gestione di cassa (c) (**5.4**).

E. CONTROLLO SUGLI ORGANISMI PARTECIPATI

x. Non sono stati approvati i *budget* delle società partecipate *in house* o degli organismi strumentali controllati dall'ente in quanto "*non ricorre la fattispecie*" **(6.3)**;

xi. non sono emersi indicatori di crisi aziendale nell'ambito dei programmi di valutazione del rischio di cui all'art. 6, comma 2, TUSP **(6.12)**;

xii. non è stato verificato il rispetto, nelle società a controllo pubblico, dell'obbligo di comunicazione alle Sezioni regionali delle delibere assembleari che derogano al principio dell'amministratore unico, a norma dell'art. 11, commi 2 e 3, d.lgs. n. 175/2016, in quanto "*non ricorre la fattispecie*" **(6.13)**;

xiii. non sono stati elaborati indicatori di economicità (c), redditività (d), deficitarietà strutturale (e), qualità dei servizi affidati (f) e soddisfazione degli utenti (g) **(6.16)**.

F. CONTROLLO SULLA QUALITÀ DEI SERVIZI

xiv. Gli indicatori adottati non rappresentano compiutamente le dimensioni effettive della qualità dei servizi e delle prestazioni erogate in quanto "*non disponibili*" **(7.2)**;

xv. non sono stati elaborati ed applicati nell'anno i seguenti indicatori: accessibilità delle informazioni (a), trasparenza dei tempi di erogazione (c), trasparenza dei costi di erogazione (d), trasparenza sulle responsabilità del servizio (e) e conformazione agli standard di qualità (i) **(7.4)**;

xvi. gli indicatori adottati non soddisfano i requisiti di appropriatezza (rilevanza, accuratezza, temporalità, fruibilità, interpretabilità e coerenza) in quanto "*non disponibili*" **(7.5)**;

xvii. l'ente non ha effettuato indagini sulla soddisfazione degli utenti **(7.7)** e confronti sistematici (*benchmarking*) con i livelli di qualità raggiunti da altre amministrazioni **(7.8)**.

xviii. l'ente non ha realizzato, rispetto all'anno precedente, un innalzamento degli standard economici o di qualità dei servizi misurabili attraverso indicatori definiti e pubblicizzati in quanto "*non disponibile*" **(7.10)**.

5. I sopramenzionati risultati del questionario-referto sul funzionamento del sistema dei controlli interni sembrano delineare un quadro caratterizzato da profili di possibile criticità per quanto riguarda il controllo di regolarità amministrativo-contabile, il controllo sugli organismi partecipati ed il controllo sulla qualità dei

servizi, con riferimento al conseguimento di alcuni obiettivi (in particolare: mancata integrazione con il controllo successivo di regolarità, mancata attivazione di controlli volti ad accertare la regolarità delle attività poste in essere da uffici/servizi, applicazione ed elaborazioni nell'anno di un numero limitato di indicatori, mancata attivazione di indagini sulla soddisfazione dell'utenza e di confronti sistematici con i livelli di qualità raggiunti da altre amministrazioni). Ritenuto che l'esito dell'istruttoria già effettuata mediante analisi del questionario-referto necessitasse di un'integrazione al fine di acquisire elementi utili a verificare la effettiva sussistenza ed adeguatezza dei controlli interni, il magistrato istruttore ha chiesto gli opportuni chiarimenti in ordine ad ognuno dei punti evidenziati ed ogni altro elemento ritenuto utile, incluse le disposizioni regolamentari dell'Ente in materia di controlli interni.

Il Comune ha riscontrato la richiesta precisando quanto segue.

A. SISTEMA DEI CONTROLLI

i) Il sistema dei controlli sulla qualità dei servizi viene svolto dalle società partecipate affidatarie dei servizi, quali HERA (ambiente e idrico integrato) e Geat (riscossione tributi minori). Per i servizi gestiti direttamente dall'ente non viene utilizzata formalmente una rilevazione mediante somministrazione di questionari ma la misurazione si ha attraverso l'analisi dei reclami pervenuti. Per il servizio di refezione scolastica invece vengono fatti verbali dall'apposita commissione per verificare la qualità del servizio erogato. A rettifica di quanto asserito in prima istanza di compilazione si ritiene quindi di cambiare il NO con il SÌ.

ii) Non sono state riscontrate criticità tali da richiedere interventi correttivi.

iii) A rettifica della risposta 1.6 – lett. A si specifica quanto segue: è stato effettuato un raccordo dell'intero sistema dei controlli tanto è vero che in data 04/09/2018 con delibera n. 44 è stato modificato il regolamento dei controlli interni. Tale integrazione prevede che, oltre ad un controllo a campione degli atti amministrativi, il Segretario Comunale individui apposite aree di rischio (che coincidono con quelle individuate nel piano anticorruzione) su cui effettuare specifici controlli. Nell'anno 2019 il controllo si è focalizzato sugli atti di affidamento di incarichi esterni. Per quanto concerne le lettere b-c-d-e-f gli attuali strumenti vigenti non hanno subito modifiche in quanto ritenuti congrui.

B. CONTROLLO DI REGOLARITA' AMMINISTRATIVA E CONTABILE

iv) Non essendosi ravvisate criticità, come ribadito al punto precedente,

l'individuazione delle aree di rischio da sottoporre al controllo successivo avviene secondo le modalità descritte nel regolamento.

v) A rettifica della risposta 2.7 si segnala che per quanto concerne il servizio patrimonio è stata compiuta un'accurata indagine conoscitiva da parte del Collegio dei Revisori dei Conti.

vi) Non sussiste la casistica in quanto i tempi medi di pagamento dell'Ente non registrano criticità. Ciò è dimostrato anche dalla contrazione dei residui passivi rispetto all'anno precedente, elemento che testimonia l'ottima capacità di far fronte ai propri impegni finanziari.

C. CONTROLLO STRATEGICO

vii) Pur non avendo una contabilità analitica ufficiale, esiste una gestione per centri di costo che consente, in alcuni ambiti, di individuare una puntuale allocazione dei costi al fine di orientare le decisioni in tema di allocazione delle risorse, gestione dei servizi e politiche tariffarie.

viii) a parziale rettifica si evidenzia che, attraverso l'analisi dei dati forniti dalla Provincia di Rimini e dalla CCIAA, si effettua l'analisi dell'impatto socio-economico dei programmi, in particolare nell'ambito del settore turistico.

D. CONTROLLO SUGLI EQUILIBRI FINANZIARI

ix) Le variazioni di bilancio dell'anno sono sempre state programmate e alla base di tali provvedimenti ogni Dirigente ha richiesto interventi correttivi che la ragioneria ha prontamente valutato al fine di garantire il permanere degli equilibri finanziari imposti dalla normativa vigente. Per evitare l'insorgere di eventuali situazioni di rischio si è provveduto altresì ad un'analisi del contenzioso tra il 2019 e 2020 con il supporto del Collegio dei Revisori dei Conti.

E. CONTROLLO SUGLI ORGANISMI PARTECIPATI

x) Le partecipazioni sono minime, così come i servizi affidati. Pertanto, si conferma la risposta.

xi) A rettifica di quanto risposto precedentemente si sostituisce la risposta con "non ricorre la fattispecie"

xii) A rettifica di quanto risposto precedentemente si sostituisce la risposta con "Sì"

xiii) A rettifica di quanto risposto precedentemente si risponde "Sì" in quanto alcuni indicatori sono anche rilevabili dai bilanci dei vari enti, mentre per quanto riguarda la soddisfazione degli utenti e la qualità dei servizi esistono controlli sulla

qualità dei servizi svolti da Hera e Geat.

F. CONTROLLO SULLA QUALITA' DEI SERVIZI

xiv) Si risponde "SÌ" sulla base di quanto già dedotto.

xv) Per quanto riguarda la lettera a) la risposta è "SÌ" intesa come puntuale pubblicazione sul sito istituzionale dell'ente; per quanto riguarda le lettere c) e d) la risposta è "SÌ" intesa sia attraverso la pubblicazione delle determina che dei tempi medi di pagamento. Per quanto concerne la lettera e) la risposta è "SÌ" attraverso la mappatura dei procedimenti e i relativi responsabili.

xvi) La risposta corretta è "SÌ".

xvii) La soddisfazione degli utenti viene misurata da Hera attraverso indagini a campione compiute con cadenza annuale in materia di idrico e di rifiuti. Le risultanze di tali indagini vengono pubblicate sul sito istituzionale dell'Ente e sul bilancio di sostenibilità.

xviii) La risposta corretta è "NO".

DIRITTO

1. I controlli interni rappresentano un fondamentale presidio per il buon andamento delle Pubbliche amministrazioni, in quanto funzionali a consentire ai vertici dell'Ente di disporre di informazioni necessarie per valutare l'andamento delle gestioni e di apportare le opportune misure correttive in presenza delle criticità e delle disfunzioni riscontrate. L'attenzione del legislatore per il sistema dei controlli interni negli enti locali e l'importanza che lo stesso riveste nel garantire la sana gestione finanziaria degli stessi trovano testimonianza nell'evoluzione normativa in materia di poteri di verifica attribuiti alla Corte dei conti sull'organizzazione ed il funzionamento degli stessi. A partire dal decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 286 è stato avviato un processo di potenziamento delle funzioni di controllo interno anche delle autonomie locali, contestualmente alla progressiva riduzione dei controlli di legittimità sugli atti di Regioni, Province e Comuni e, di converso, al conferimento di maggior spazio per il controllo interno sulla regolarità amministrativa e contabile, sulla gestione, sulla valutazione e il controllo strategico, da attuarsi all'interno di ciascuna Amministrazione mediante apposite strutture a ciò deputate.

2. In particolare, l'art. 147 TUEL prevede:

"1. Gli enti locali, nell'ambito della loro autonomia normativa e organizzativa, individuano strumenti e metodologie per garantire, attraverso il controllo di

regolarità amministrativa e contabile, la legittimità, la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa.

2. Il sistema di controllo interno è diretto a:

a) verificare, attraverso il controllo di gestione, l'efficacia, l'efficienza e l'economicità dell'azione amministrativa, al fine di ottimizzare, anche mediante tempestivi interventi correttivi, il rapporto tra obiettivi e azioni realizzate, nonché tra risorse impiegate e risultati;

b) valutare l'adeguatezza delle scelte compiute in sede di attuazione dei piani, dei programmi e degli altri strumenti di determinazione dell'indirizzo politico, in termini di congruenza tra i risultati conseguiti e gli obiettivi predefiniti;

c) garantire il costante controllo degli equilibri finanziari della gestione di competenza, della gestione dei residui e della gestione di cassa, anche ai fini della realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica determinati dal patto di stabilità interno, mediante l'attività di coordinamento e di vigilanza da parte del responsabile del servizio finanziario, nonché l'attività di controllo da parte dei responsabili dei servizi;

d) verificare, attraverso l'affidamento e il controllo dello stato di attuazione di indirizzi e obiettivi gestionali, anche in riferimento all'articolo 170, comma 6, la redazione del bilancio consolidato nel rispetto di quanto previsto dal decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modificazioni, l'efficacia, l'efficienza e l'economicità degli organismi gestionali esterni dell'ente;

e) garantire il controllo della qualità dei servizi erogati, sia direttamente, sia mediante organismi gestionali esterni, con l'impiego di metodologie dirette a misurare la soddisfazione degli utenti esterni e interni dell'ente.

3. Le lettere d) ed e) del comma 2 si applicano solo agli enti locali con popolazione superiore a 100.000 abitanti in fase di prima applicazione, a 50.000 abitanti per il 2014 e a 15.000 abitanti a decorrere dal 2015.

4. Nell'ambito della loro autonomia normativa e organizzativa, gli enti locali disciplinano il sistema dei controlli interni secondo il principio della distinzione tra funzioni di indirizzo e compiti di gestione, anche in deroga agli altri principi di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 286, e successive modificazioni. Partecipano all'organizzazione del sistema dei controlli interni il segretario dell'ente, il direttore generale, laddove previsto, i responsabili dei servizi e le unità di controllo, laddove istituite.

5. Per l'effettuazione dei controlli di cui al comma 1, più enti locali possono istituire uffici unici, mediante una convenzione che ne regoli le modalità di costituzione e di funzionamento".

3. Il decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, ha ridisegnato l'assetto delineato dal TUEL, innovando le originarie tipologie di controlli interni, rendendo più stringente il controllo di regolarità amministrativa e contabile, eliminando dall'assetto originario la valutazione della dirigenza e prevedendo per i controlli esterni della Corte verifiche e valutazioni sugli equilibri finanziari dell'Ente, sullo stato di attuazione di indirizzi ed obiettivi gestionali, sull'efficacia ed economicità degli organismi gestionali esterni all'Ente, sulla qualità dei servizi erogati, sia direttamente sia mediante organismi gestionali esterni, nonché sulle società partecipate degli enti secondo metodologie e criteri che attengono ad aspetti sia di regolarità amministrativa e contabile che gestionali e strategici. In tale ottica, il sistema dei controlli sia interni che esterni ha anche recepito la necessità di conformarsi ai nuovi principi e istituti contabili introdotti con l'armonizzazione.

4. Le tipologie dei controlli interni, individuati dalla Sezione delle Autonomie con deliberazione n. 28/2014/INPR del 24 novembre 2014, sono le seguenti:

- il controllo di regolarità amministrativa e contabile;
- il controllo di gestione;
- il controllo strategico;
- il controllo sugli equilibri finanziari;
- il controllo sugli organismi partecipati;
- il controllo sulla qualità dei servizi.

5. Anche le finalità dei controlli in esame sono state delineate dalla Sezione delle Autonomie, con la citata deliberazione SEZAUT/28/2014/INPR, e sono così riassumibili:

- verifica dell'adeguatezza funzionale e dell'effettivo funzionamento del sistema dei controlli interni;
- valutazione degli strumenti diretti a verificare la coerenza dei risultati gestionali rispetto agli obiettivi programmati;
- verifica dell'osservanza dei principali vincoli normativi di carattere organizzativo, finanziario e contabile;
- rilevazione degli eventuali scostamenti dagli obiettivi di finanza pubblica;
- monitoraggio in corso d'anno degli effetti prodotti in attuazione delle misure di finanza pubblica e dei principali indirizzi programmatici dell'ente;
- consolidamento dei risultati con quelli delle gestioni degli organismi partecipati.

6. Il legislatore ha attribuito ampia rilevanza al **controllo di regolarità amministrativa e contabile** degli atti, stabilendo al comma 1 dell'art. 147 del

TUEL, che esso è finalizzato *"a garantire [...] la legittimità, la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa"*. L'effettuazione di questa prima tipologia di controllo rappresenta quindi un presupposto imprescindibile degli altri controlli previsti al comma successivo del medesimo art. 147 in quanto tutti implicano la legittimità e la regolarità dell'azione amministrativa (deliberazione di questa Sezione n. 154/2015/PRSP del 15 dicembre 2015). Il legislatore prevede che, nella fase preventiva di formazione degli atti, il controllo avvenga attraverso il rilascio del parere di regolarità tecnica da parte dei responsabili dei servizi e, qualora le determinazioni comportino *"riflessi diretti ed indiretti sulla situazione economico-finanziaria o sul patrimonio dell'ente"*, debba essere richiesto al responsabile del servizio finanziario anche il parere di regolarità contabile ex art. 49 del TUEL e il visto attestante la copertura finanziaria ex art. 153, comma 5, del TUEL. A questo proposito la Sezione sottolinea l'importanza del ruolo assunto dal responsabile del servizio finanziario che, ai sensi dell'art. 153, comma 4, del TUEL, è preposto *"alla salvaguardia degli equilibri finanziari e complessivi della gestione e dei vincoli di finanza pubblica"*.

Nella fase successiva all'adozione degli atti, il controllo di regolarità amministrativa è espletato, sotto la direzione del segretario comunale, secondo i principi generali di revisione aziendale e le modalità definite nell'ambito dell'autonomia organizzativa dell'ente.

Come affermato dalla deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 5/SEZAUT/2017/INPR del 3 aprile 2017: *"La verifica del funzionamento di tale tipologia di controllo non deve prescindere dalla fase successiva rappresentata dai controlli sui provvedimenti di spesa e sui contratti posti in essere dall'amministrazione locale, effettuati sulla base di un campionamento casuale, le cui tecniche assurgono ad un ruolo centrale, in vista del conseguimento stesso delle precipue finalità di tale forma di controllo. A quanto sopra deve aggiungersi la necessità di consentire uno stretto monitoraggio delle direttive impartite ai servizi dal responsabile del servizio finanziario, in ragione delle ricadute in termini sia di adeguamento alle stesse e regolarizzazione degli atti oggetto di controllo, sia di programmazione delle linee di sviluppo di tale forma di verifica, che dovrà essere efficacemente diretta proprio verso quei settori che maggiormente sono stati oggetto di interventi correttivi nel corso della gestione considerata, in quanto più degli altri suscettibili di errori ed esposti ad irregolarità ed illiceità"*.

7. Il controllo di gestione è volto a rilevare lo scostamento tra obiettivi e risultati, informando i responsabili preposti a decidere, al fine di adottare i conseguenti provvedimenti correttivi. L'attivazione di sistemi di controllo di

gestione è quindi finalizzata ad implementare la cultura del risultato e destinata a supportare le decisioni di gestione affidate all'esclusiva competenza della dirigenza. Il controllo di gestione si caratterizza per la contestualità dell'azione amministrativa, attraverso la segnalazione, durante tutto il percorso gestionale, di indicatori significativi che evidenzino gli scostamenti rispetto a degli standard prefissati allo scopo di verificare l'efficacia, l'efficienza e l'economicità dell'azione amministrativa per ottimizzare, anche mediante tempestivi interventi correttivi, il rapporto tra obiettivi e azioni realizzate, nonché tra risorse impiegate e risultati. Il processo di controllo in esame si basa dunque sulla determinazione di obiettivi, sulla misurazione dei risultati e, quindi, in base ad eventuali scostamenti, sull'impostazione delle conseguenti correzioni. La filosofia gestionale di riferimento è mutuata dal *management* privato ed è finalizzata a garantire una gestione per obiettivi tramite un insieme di strumenti idonei a verificare l'andamento delle previsioni ed a correggere eventuali scostamenti. L'attività di controllo di gestione è una funzione trasversale e diffusa all'intera struttura dell'ente. Diversamente dalle altre forme di controllo interno, il controllo di gestione è compiutamente disciplinato nei suoi principi dagli articoli del T.U.E.L. relativamente alla sua funzione (art.196), alle modalità applicative (art.197) ed al contenuto del referto dell'intera attività (art.198).

Come stabilito dall'articolo 197, comma 2, del T.U.E.L., il processo di controllo in esame si articola in tre fasi:

- a) predisposizione del piano esecutivo di gestione;
- b) rilevazione dei dati relativi ai costi ed ai proventi nonché rilevazione dei risultati raggiunti;
- c) valutazione dei dati predetti in rapporto al piano degli obiettivi al fine di verificare il loro stato di attuazione e di misurare l'efficacia, l'efficienza ed il grado di economicità dell'azione intrapresa.

Il controllo di gestione è svolto in riferimento ai singoli servizi e centri di costo, ove previsti, verificando in maniera complessiva e per ciascun servizio i mezzi finanziari acquisiti, i costi dei singoli fattori produttivi, i risultati qualitativi e quantitativi ottenuti e, per i servizi a carattere produttivo, i ricavi.

La verifica dell'efficacia (intesa quale idoneità della gestione a conseguire gli obiettivi fissati da leggi o atti di programmazione), dell'efficienza (intesa quale idoneità a raggiungere i risultati con l'ottimale utilizzo dei mezzi, *rectius*, i risultati predeterminati con il minimo delle risorse ovvero il massimo dei risultati con una predeterminata quantità di risorse) e dell'economicità (consistente nella razionale acquisizione delle risorse umane, come ad esempio il reclutamento del personale

e utilizzazione e materiali acquisto dei beni e i servizi al prezzo giusto, nel momento giusto nel luogo giusto in quantità giusta, in qualità giusta) dell'azione amministrativa è svolta rapportando le risorse acquisite ed i costi dei servizi, ove possibile per unità di prodotto, ai dati risultanti dal rapporto annuale sui parametri gestionali dei servizi degli enti locali.

Il controllo di gestione non può prescindere dall'impiego di strumenti tecnico-contabili quali: 1) il *budget*, che negli enti locali può essere rappresentato dal PEG, ex art. 169 del TUEL, dove alla definizione degli obiettivi, programmi e direttive è collegata la quantificazione e l'assegnazione delle risorse ai responsabili di servizio; 2) la contabilità analitica ex art. 197, comma 3, del TUEL, che costituisce un sistema di contabilità economica diretto alla determinazione dei costi e dei proventi dei singoli servizi; 3) l'analisi di bilancio, con gli indicatori di efficacia, efficienza ed economicità; 4) il *benchmarking*, tecnica di *management* basata sul confronto, con riferimento agli enti locali, delle modalità di erogazione dei servizi pubblici e finalizzata a promuovere continui miglioramenti; 5) il *reporting* (cfr. deliberazione 28/SEZAUT/2014/INPR cit.).

8. Il controllo strategico è strettamente legato all'attività di programmazione strategica e di indirizzo politico- amministrativo, di cui costituisce il presupposto fondamentale. L'attività di controllo strategico è finalizzata, infatti, a verificare l'attuazione delle scelte effettuate nei documenti di programmazione degli organi di indirizzo. Attraverso la forma di controllo in esame si vuole dare un giudizio complessivo, sintetico ed aggregato sulla performance dell'intera organizzazione. La deliberazione 28/SEZAUT/2014/INPR cit. precisa che esso *"impone il preliminare, graduale adeguamento dell'organizzazione della struttura e, quindi, la fissazione dei principali obiettivi, nonché la valutazione degli aspetti economico-finanziari e socio-economici connessi. In tale sede rilevano le risultanze dei controlli, ex ante ed ex post, tesi a verificare la conformità tra gli obiettivi strategici ed operativi dell'amministrazione e le scelte operate dai dirigenti, nonché la corrispondenza tra gestione delle risorse umane, allocazione di quelle finanziarie e amministrazione di quelle materiali"*.

9. Il controllo sugli equilibri finanziari, disciplinato dall'art. 147-quinquies TUEL, *"è diretto a garantire il costante controllo degli equilibri finanziari, della gestione di competenza, della gestione dei residui e di quella di cassa, anche ai fini della realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica, mediante l'attività di coordinamento e vigilanza da parte del responsabile del servizio finanziario e di controllo da parte dei responsabili dei diversi servizi dell'Ente. L'intento del*

legislatore è, comunque, quello di responsabilizzare l'intera organizzazione dell'Ente, attraverso il coinvolgimento dell'amministrazione nel suo complesso. La stessa disposizione normativa prescrive, infatti, che il controllo sugli equilibri finanziari sia svolto «sotto la direzione e il coordinamento del Responsabile del servizio finanziario e mediante la vigilanza dell'organo di revisione, prevedendo il coinvolgimento attivo degli organi di governo, del direttore generale, ove previsto, del segretario e dei responsabili dei servizi, secondo le rispettive responsabilità» Le modalità, nonché l'assetto organizzativo relativo al controllo degli equilibri, devono trovare esauriente disciplina nel Regolamento di contabilità dell'Ente, con l'obiettivo di coordinare i ruoli specifici dei molteplici attori del controllo in parola e garantire la piena conoscenza delle vicende, interne ed esterne, che possono influire sugli andamenti economico-finanziari. Di rilievo è il collegamento degli artt. 147 e 147-quinquies con l'art. 153, comma 6, TUEL. In quest'ultimo articolo si fa riferimento al Regolamento di contabilità dell'ente, al fine di disciplinare le segnalazioni obbligatorie dei fatti e delle valutazioni agli organi di governo, nonché alla Corte dei conti in caso di situazioni pregiudizievoli degli equilibri del bilancio. L'inoltro della segnalazione attiva l'obbligo da parte del Consiglio di adottare l'apposita delibera di riequilibrio ai sensi dell'art. 193 TUEL" (deliberazione 5/SEZAUT/2017/INPR cit.).

10. Quanto al **controllo sulle società partecipate**, l'art. 147-*quater* attribuisce ad un ufficio appositamente preposto dell'Ente proprietario il compito di definire preventivamente sulla base di standard prefissati gli obiettivi gestionali, cui le proprie società partecipate non quotate devono tendere. Ai fini del controllo in esame, l'ente organizza un idoneo sistema informativo finalizzato a rilevare i rapporti finanziari con la società, la situazione contabile, gestionale e organizzativa della stessa, nonché i contratti di servizio, la qualità dei servizi erogati, il rispetto delle norme di legge sui vincoli di finanza pubblica. Ciò in quanto le società partecipate erogano servizi pubblici e svolgono attività per conto dell'Ente; i relativi controlli, come precisato dalla Sezione delle autonomie con deliberazione n. 23/SEZAUT/2019/FRG del 29 luglio 2019: *"devono tener conto della chiarezza degli obiettivi, degli impegni assunti, dei contenuti del contratto di servizio e dei poteri che gli accordi riservano all'Ente proprietario"*. È compito dell'amministrazione monitorare l'andamento delle gestioni degli organismi assoggettati a controllo, con l'indicazione degli adeguati correttivi da introdurre, nei casi di scostamento dagli obiettivi, nella stessa ottica che informa il controllo di gestione.

11. Con riferimento al **controllo sulla qualità dei servizi**, l'art. 147, comma 2, lett. e) del TUEL, stabilisce che *"il sistema di controllo interno è diretto a garantire il controllo della qualità dei servizi erogati, sia direttamente sia mediante organismi gestionali esterni, con l'impiego di metodologie dirette a misurare la soddisfazione degli utenti esterni e interni dell'ente"*. Con tale norma il legislatore ha inteso misurare la soddisfazione degli utenti in riferimento ai servizi resi promuovendo l'introduzione di metodi di rilevazione sistematica della qualità percepita dai cittadini. Si sottolinea come la valutazione della qualità dei servizi sia anche un parametro di valutazione della performance organizzativa ex art. 8 del decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150. Peraltro, come puntualizzato dalla deliberazione 28/SEZAUT/2014/INPR cit., la qualità *"non può essere riferita al solo momento della valutazione del servizio erogato, ma deve necessariamente essere ricondotta al processo, agli elementi che ne consentono la realizzazione, alle modalità organizzative messe in atto e alle scelte allocative delle risorse"*. Il decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33, innovando la disciplina normativa afferente agli obblighi di pubblicità, trasparenza e diffusione di informazioni da parte della pubblica amministrazione, ha stabilito all'art. 35, comma 1, lettera n), del che le amministrazioni devono pubblicare *"i risultati delle indagini di customer satisfaction condotte sulla qualità dei servizi erogati attraverso diversi canali, facendone rilevare il relativo andamento"*. Sul punto il Collegio osserva che la pubblicizzazione degli esiti della valutazione sulla qualità dei servizi diventa strumento essenziale di partecipazione e controllo da parte del cittadino-utente (deliberazione SRCERO/154/2015/PRSP cit.). Rilevare la *customer satisfaction* serve dunque a costruire un modello di relazione tra amministrazione e cittadini basato sulla fiducia e a dare legittimazione all'azione pubblica fondata sulla capacità di fornire risposte tempestive e corrispondenti ai reali bisogni della collettività amministrata. Come chiarito dalla Sezione delle Autonomie: *"Il sistema dei controlli interni non può prescindere dal controllo di qualità dei servizi erogati, sia direttamente, sia mediante organismi gestionali esterni. Tale tipologia di controllo si inserisce, come gli altri, in un contesto di "programmazione-controllo", impiega specifiche metodologie che misurano la soddisfazione degli utenti esterni e interni all'Ente e mira a migliorare la qualità dei servizi resi. L'assunzione del criterio della "qualità dei servizi" (in generale) e della sua "misurazione" obbliga gli Enti a perseguire obiettivi adeguati agli standard predefiniti. In una visione più ampia, la nozione di qualità non può essere riferita al solo momento della valutazione del servizio erogato, ma deve necessariamente essere ricondotta al processo, agli elementi che ne consentono la realizzazione,*

alle modalità organizzative messe in atto e alle scelte allocative delle risorse utilizzate. Nella "logica della qualità", che significa agire sia a livello strategico sia a livello operativo, diviene più agevole individuare i possibili punti critici di verifica e di intervento. La qualità di un servizio è correlata al grado di soddisfazione che l'utente ottiene dal servizio reso. Per queste ragioni, il monitoraggio della qualità percepita è essenziale per il miglioramento progressivo del servizio stesso. Conoscere le aspettative e i bisogni dei destinatari è condizione indispensabile per costruire indicatori di misurazione e verifica della qualità, come rapporto tra prestazioni erogate e bisogni soddisfatti. Il valore della customer satisfaction nelle amministrazioni pubbliche consiste nell'individuare il potenziale di miglioramento dell'Ente, nonché dei fattori su cui si registra lo scarto maggiore tra ciò che l'amministrazione è stata in grado di realizzare e ciò di cui gli utenti hanno effettivamente bisogno o che si aspettano di ricevere". (5/SEZAUT/2017/INPR cit.).

12. Ad ulteriore rafforzamento del sistema dei controlli interni, l'art. 148, comma 4, del TUEL prevede, nel caso di rilevata assenza ed inadeguatezza degli strumenti e delle metodologie di controllo interno adottate, che le Sezioni giurisdizionali della Corte dei conti possono irrogare a carico degli amministratori locali apposita sanzione pecuniaria.

13. Dall'istruttoria condotta in relazione al funzionamento dei controlli interni del Comune di Cattolica nell'esercizio 2019 la Sezione rileva che, in esito ai chiarimenti richiesti, il Comune ha in gran parte rettificato le risposte fornite nel questionario. In base a tale successivo riscontro emerge un quadro caratterizzato dall'attestazione della mancanza di criticità di rilievo. Nel riservarsi ogni futura verifica sugli aspetti qui esaminati, in esito ai differenti controlli ad essa intestati, la Sezione rappresenta che la compilazione delle risposte richieste dal questionario necessita maggiore attenzione, in quanto il referto così elaborato rappresenta la base essenziale di partenza per le valutazioni della Sezione regionale di controllo, ma anche elemento di conoscenza per l'Amministrazione, che dal quadro rappresentato deve trarre indicazioni per superare le criticità in un'ottica di integrazione del sistema dei controlli. (cfr. Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna, deliberazione 67/2021/VSGC). Infatti, come evidenziato dalla Sezione delle autonomie, *"La puntuale compilazione dello schema di relazione consente una conoscenza più approfondita degli eterogenei modelli attuativi e dei livelli di funzionamento dei sistemi di controllo inseriti nel contesto organizzativo e gestionale dei singoli enti. Costituisce, quindi, per gli stessi enti locali uno strumento ricognitivo su cui basare le proprie valutazioni*

circa l'adeguatezza, l'affidabilità e l'efficacia dei controlli realizzati, utile a promuoverne il più corretto funzionamento attraverso il confronto con l'esperienza di altre realtà locali" (cfr. Sezione autonomie, deliberazione n. 14/SEZAUT/2018/INPR). La Sezione deve, pertanto, richiamare l'ente, per il futuro, alla corretta compilazione del questionario da cui deve emergere un quadro informativo puntuale e affidabile sullo stato di attuazione del sistema dei controlli interni.

PQM

La Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna, all'esito del referto annuale ed a conclusione degli accertamenti istruttori sul funzionamento dei controlli interni del Comune di Cattolica (RN) conclude senza ulteriori osservazioni l'esame sulla documentazione inerente al funzionamento del sistema dei controlli interni per l'esercizio 2019.

DISPONE

- che la deliberazione sia trasmessa, mediante l'applicativo Con.Te, al Sindaco, al Consiglio comunale, al Segretario generale, all'Organo di revisione dei conti del Comune di Cattolica;
- che l'originale resti depositato presso la segreteria di questa Sezione regionale di controllo.

Rammenta l'obbligo di pubblicazione della deliberazione sul sito Internet istituzionale ai sensi degli articoli 2 e 31 del d.lgs. 14 marzo 2013, n. 33.

Così deliberato nella camera di consiglio del 15 giugno 2021.

Il presidente
(Marco Pieroni)

(firmato digitalmente)

Il relatore
(Marco Scognamiglio)
(firmato digitalmente)

Il relatore
(Elisa Borelli)
(firmato digitalmente)

Depositata in segreteria in data 16 giugno 2021

Il Funzionario preposto
Roberto Iovinelli
(firmato digitalmente)