

il ripristino di una vocazione "centralista", mentre con l'assegnazione della formulazione del giudizio finale al vertice politico, il legislatore sembra non preoccuparsi più di affrancare la dirigenza dai noti condizionamenti degli organi di governo.

L'interazione tra obiettivi, dirigenti e struttura dell'Ente si riflette sull'ambito della misurazione e valutazione della performance, nel senso che questa è collegata agli indicatori, al raggiungimento degli obiettivi, alla qualità del contributo assicurato, alle competenze manageriali dimostrate e alla capacità di valutare i collaboratori. La nuova valutazione si pone come una tappa del ciclo di gestione della performance, che prevede la definizione e assegnazione degli obiettivi, l'allocazione delle relative risorse, il monitoraggio finalizzato agli interventi correttivi, la rendicontazione agli organi di indirizzo politico e all'utenza.

Senza dubbio la rinnovata valutazione della dirigenza mostra anche profili che dovrebbero consentire alle Amministrazioni di superare la mera logica autoreferenziale. I nuovi modelli di misurazione e valutazione validati dalla Commissione Centrale verrebbero ad atteggiarsi come criteri obiettivi e ponderati, sicuramente diversi dai parametri normalmente prescelti dai Nuclei secondo logiche disomogenee o collegate a esigenze territoriali. L'indipendenza di giudizio dell'O.I.V. sembra altresì assicurata dalla composizione dell'organo che si avvarrebbe, e questa è una novità importante, esclusivamente di personale estraneo all'Amministrazione, ciò in netta contrapposizione ai Nuclei di valutazione che sono a composizione mista, se non, addirittura, interna.

Il legislatore del D.Lgs. 150/2009 parte dalla constatazione che, fino ad oggi, i controlli interni non hanno fornito sufficiente prova di buon funzionamento. Per questo, nel nuovo ordinamento, il raggiungimento dei risultati dovrebbe essere rigorosamente commisurato a criteri di merito, selettività e premialità, mentre i comportamenti verso terzi andrebbero ispirati a principi di trasparenza, responsabilità e disponibilità (*accountability*).

La totale accessibilità dei dati relativi ai servizi dovrebbe essere garantita, non solo dalla pubblicità degli stessi, ma anche dalla loro trasparenza e da quella dei relativi indicatori di *performance*<sup>239</sup>.

La soddisfazione dell'utenza diviene vero e proprio criterio di miglioramento della performance, quando sino a ieri era un parametro di giudizio scelto occasionalmente dall'uno o l'altro organo di controllo.

L'intento è anche superare la logica degli emolumenti a pioggia, tanto che, senza l'adozione del nuovo sistema di valutazione e senza la certificazione della performance, non

---

<sup>239</sup> Inoltre, per assicurare che ai principi costituzionali di buon andamento e imparzialità dell'amministrazione si aggiunga quello della trasparenza, il legislatore ha appositamente modificato il D.Lgs. 196/2003, c.d. "Codice in materia di protezione dei dati personali", statuendo che le informazioni relative allo svolgimento di prestazioni da parte di chiunque sia addetto a una funzione pubblica e la correlativa valutazione non siano oggetto di protezione della privacy

si possono distribuire premi ai dirigenti<sup>240</sup>. In buona sostanza tutte le progressioni economiche dovrebbero avvenire secondo principi di selettività. È pertanto previsto che la valutazione positiva conseguita da un dipendente in un certo arco di tempo costituisca titolo rilevante ai fini della progressione di carriera e dei concorsi riservati al personale interno, per i quali è confermata la quota massima del 50% dei posti da ricoprire (art.91, c.3 TUEL, art 52 D.Lgs.165/200, art.24 c.1 e 2 e art.62, c.1bis D.Lgs.150 /2009). In pratica, a fronte di prestazioni che si dimostrino sistematicamente eccellenti, si vuole perseguire un effetto premiale "sicuro", non solo a fini economici ma anche di carriera.

Dalla lettura del D.Lgs. 150/2009 emerge chiaramente come la preoccupazione principale del legislatore sia di trovare gli strumenti che valorizzino il merito, attraverso l'incentivazione della produttività e della qualità. Si affermano così criteri selettivi e di concorso nella progressione di carriera.

Il controllo di gestione cambia, diventando più di prima il presupposto per l'esercizio della valutazione dei dirigenti e perdendo, viceversa, il profilo dell'autonomia organizzativa. Esso opera, infatti, alle dirette dipendenze della direzione politica e amministrativa e sotto la supervisione metodologica dell'O.I.V. Quest'ultimo assume compiti di monitoraggio, rilevazione delle criticità, verifica delle metodologie impiegate e correttezza dei processi valutativi che scaturiscono dall'acquisizione dei dati. La sopravvivenza del controllo di gestione è, inoltre, espressamente prevista dall'art. 6, comma 2 del D.Lgs. 150/2009 che dice che gli organi di indirizzo politico si avvalgono delle risultanze dei sistemi di controllo di gestione presenti nell'amministrazione. Sembra dunque che l'intenzione del legislatore sia stata di collegare strettamente i processi di autoconoscenza e autocorrezione, propri del controllo di gestione, con i sistemi di valutazione della performance e di corresponsione degli incentivi, tipici della valutazione della dirigenza.

Nel nuovo sistema, le informazioni rilevate, raccolte ed elaborate secondo un apposito piano, afferiscono al controllo di gestione, ma servono sostanzialmente alla valutazione dei dirigenti<sup>241</sup>.

L'affidamento degli incarichi dirigenziali dovrebbe essere condizionato al possesso di requisiti obiettivi e assoggettato a valutazioni ricorrenti, così come la direzione politica che valuta i dirigenti in base in alle proposte formulate dall'O.I.V. dovrebbe mantenere un certo margine d'apprezzamento rispetto alle proposte stesse. Al riguardo si ritiene che l'eventuale scostamento di giudizio andrebbe corredato da istruttorie e motivazioni in grado di giustificare ogni differente avviso.

<sup>240</sup> Queste disposizioni erano già contenute qua e là nelle norme di comparto.

<sup>241</sup> Si osserva che l'A.N.C.I. ( Documento citato del 4 febbraio 2010 ) ha sostenuto che , per gli Enti locali, non c'è bisogno del piano delle performance, perché esso è già contenuto nel P.E.G. e nel P.D.O.

Il controllo strategico, anch'esso affidato all'O.I.V., esercita un'analisi di compatibilità tra le finalità ipotizzate all'atto di definizione del programma e i risultati conseguiti o ancora in corso di realizzazione. In caso di scostamento il nuovo organismo sarà tenuto ad analizzare se sia imputabile all'inadeguatezza del programma, alla scarsa appropriatezza delle risorse o alla carente azione attuativa dei dirigenti.

Il nuovo sistema, considerato nel suo complesso, è chiamato a sintetizzare e rendere compatibili le risultanze di preesistenti controlli, fornendo uno scenario coerente delle concause dei risultati, della eventuale mancata realizzazione degli obiettivi o dei possibili scostamenti dalle previsioni.<sup>242</sup>

Il nuovo controllo, ponendo l'accento sulla posizione di terzietà degli O.I.V., ne promuove l'indipendenza di giudizio, tanto che i compiti loro assegnati sono più numerosi ( si veda, ad esempio la prevenzione e la lotta alla corruzione) e che esiste l'innegabile pregio della loro composizione esterna. A questi aspetti positivi si accompagnano le perplessità derivanti dalla dipendenza funzionale degli organismi interni nei confronti della Commissione Centrale, i cui criteri sono tenuti ad applicare, nonché verso gli organi di indirizzo politico amministrativo che nominano i membri degli O.I.V. e ne recepiscono le proposte.

In conformità a una graduatoria di qualità delle prestazioni individuali, il personale dirigente è collocato in tre livelli di performance, ai cui primi due corrisponde l'assegnazione di risorse accessorie, calcolate anch'esse percentualmente e a favore di coloro che si distinguono secondo criteri di merito e selettività<sup>243</sup>.

Cercando di cogliere in sintesi lo spirito della più recente riforma del pubblico impiego, si potrebbe dire che, mentre il legislatore del D.Lgs.286/1999 si atteggiava ancora con un certo ottimismo nei confronti delle Amministrazioni, il legislatore del 2009 ha minor fiducia e, per questo, introduce un'infinità di prescrizioni di dettaglio, volte a concorrere in modo migliore alla massima valutazione della pubblica amministrazione.

Un aspetto particolarmente interessante di questa impostazione è evidenziato al comma 4 dell'art. 3 del D.Lgs.150 /2009, che afferma che nei processi di valutazione e premiazione deve prevalere il criterio strettamente connesso all'accennato soddisfacimento degli interessi dei destinatari dei servizi e degli interventi.

In seno alla riforma dei controlli va menzionato, per completezza, il c.d. controllo concomitante, introdotto dall'art.1, commi 2 e 3 della Legge Delega 4 marzo 2009 n.15, di

<sup>242</sup> Si ricorda che la Riforma del D.Lgs.150/2010 potenzia il controllo di legalità amministrativa e contabile che, in questa sede, come del resto negli anni scorsi, non è trattato.

<sup>243</sup> Ai tre livelli di cui all'art.19, distinti nelle corrispondenti tre fasce, alta, intermedia e bassa corrisponde l'assegnazione, del 25%, del 50% e del restante 25% del personale, riscuotendo, le prime due, l'intero trattamento accessorio, suddiviso al 50% per ciascuna classe, ed escludendo da ogni emolumento la classe di merito bassa. Grazie poi a un metodo d'esame d'ispirazione privatistica, vengono introdotti due strumenti di apprezzamento del merito denominati "bonus annuale delle eccellenze" e "premio annuale dell'innovazione", che gratificano ulteriormente chi si sia distinto in seno alla fascia di merito alta, oppure abbia redatto il miglior progetto dell'anno.

cui è titolare la Corte dei conti e che è preordinato all'attivazione di misure correttive di tipo preventivo. Questa nuova forma di controllo si appunta su gestioni pubbliche in corso di svolgimento e interviene sulle gravi irregolarità gestionali segnalate dalla Corte, tramite un provvedimento che dispone, nell'immediato, la sospensione del corrispondente impegno di somme stanziare sui pertinenti capitoli di spesa. È uno strumento di grandi potenzialità che potrebbe, in futuro, far emergere sintomi di episodi di corruzione nel percorso di conclusione dei contratti di beni e servizi dell'intero settore pubblico<sup>244</sup>. In esso sarebbero distinte le fasi del procedimento di controllo avviato dalla Sezione regionale e il momento della comunicazione all'organo di Governo, demandato alla competenza del Presidente della Corte, di concerto con il Presidente della Sezione locale (cfr. Deliberazione Sezioni Riunite n. 29 del 21 luglio 2009).

Va menzionato, da ultimo, il Disegno di Legge contenente la delega per il c.d. "Codice delle Autonomie", A.S. 2259 che è stato approvato in prima lettura alla Camera dei Deputati il 30.06.2010 (A.C. 3118). Le disposizioni in esso contenute, che prospettano, tra l'altro, un ulteriore riassetto dei controlli interni, vanno comunque considerate, perché la strada dell'innovazione legislativa passa anche per i principi informativi contenuti negli atti preparatori. L'intervento del Legislatore muove ancora dalla constatazione critica dell'inidoneità del vigente sistema controlli ad assicurare la correttezza dell'agire amministrativo e ne promuove un assetto più diffuso ed efficace.

Mentre con il D.Lgs.150/2009 la Corte dei conti mantiene pressoché inalterate le sue posizioni, ricevendo comunicazione delle criticità riscontrate dagli O.I.V., con il Codice delle Autonomie gli esiti dei controlli interni vanno coniugati con i riscontri collaborativi della Corte che, in tal modo, rimane l'unico organismo che, non solo sostiene e migliora la qualità dell'azione amministrativa, ma assicura anche la corretta gestione delle risorse, grazie ad una visione unitaria e imparziale del settore pubblico.

Il Disegno di legge dedica alla riforma dei controlli interni un intero capo, in cui i sistemi di verifica sono suddivisi, ripartendo l'esame dei compiti di gestione dalla considerazione delle funzioni d'indirizzo. È da condividere che, nel rispetto della sempre più accentuata autonomia degli Enti locali, i controlli di gestione e strategico siano sempre più rimessi alla potestà statutaria e regolamentare degli Enti locali<sup>245</sup>.

In quella sede, ai controlli tradizionali se ne aggiungerebbero altri, separatamente disciplinati, che andrebbero a verificare, a livello di Sezioni regionali della Corte, e quindi in sede locale, aspetti molteplici e dettagliati, quali il raggiungimento degli equilibri finanziari, la

<sup>244</sup> Dall'introduzione alla Relazione sul Rendiconto Generale dello Stato del Presidente pro tempore della Corte dei conti Tullio Lazzaro.

<sup>245</sup> Si ricorda che gli Enti locali possono derogare, con la propria autonomia regolamentare, le disposizioni di cui all'art. 1, comma 2 D. Lgs 286/1999.

redazione del bilancio consolidato, la qualità dei servizi erogati o la gestione delle partecipazioni societarie.

#### **4.6.1 L'analisi della corte dei conti – Sezioni regionali**

Se la Corte dei conti volesse esprimersi, in generale, sulla valenza delle proprie verifiche sul funzionamento dei controlli interni dovrebbe, innanzi tutto, porle in relazione al più recente controllo di regolarità contabile esercitato dalle proprie Sezioni regionali ai sensi dell'art.1, comma 166 della L. 23.12.2005 n.266 - Finanziaria 2006. La norma ha previsto, infatti, un monitoraggio dell'intero ciclo di contabilità che serve a constatare e valutare le misure adottate da ciascun Ente, per ovviare alle irregolarità idonee a pregiudicare, anche solo potenzialmente, l'equilibrio di bilancio o il raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica. Intanto è possibile segnalare dette irregolarità, in quanto le stesse sono raffrontabili con apposite linee guida per la redazione di bilanci preventivi e consuntivi, approvate dalla Sezione delle Autonomie e indirizzate ai collegi dei revisori.

È evidente che, mentre la descritta analisi permette che tutti gli Enti locali si allertino a fronte di situazioni di possibile pregiudizio e, parimenti, favorisce, in ciascuno, l'applicazione dei processi di autocorrezione, non altrettanto può avvenire per la verifica del funzionamento dei controlli interni.

In base, infatti, all' 7, comma 7 della L.131/2003 e alla Delibera delle Sezioni Riunite n.14/2000, Regolamento che disciplina l'assetto degli Uffici della Corte dei conti, ciascuna Sezione regionale dell'Istituto elabora annualmente un proprio programma di lavoro, in seno al quale è frequentemente inserita la verifica del funzionamento dei controlli interni agli Enti locali. Questa verifica riveste, rispetto a quella delle gravi irregolarità contabili, di cui al precitato comma 166, il diverso carattere dell'eventualità e della disomogeneità, visto che le relative indagini, non solo non riguardano la generalità degli Enti, ma rispondono anche a criteri che si differenziano tra loro.

La scelta dei Comuni da esaminare da parte di ciascuna Sezione è stata, dunque, guidata da ragioni diverse, spesso estemporanee. Raramente l'esame è stato condotto a tappeto, com'è avvenuto quest'anno per la Sezione di controllo per Lombardia o, lo scorso anno, per la Sezione del Friuli Venezia Giulia<sup>246</sup>. È, inoltre, un dato d'esperienza che i controlli interni vengano quasi sempre presi in considerazione in seno alle più vaste indagini sulla sana gestione del singolo Ente locale.

Per questi motivi, le varie analisi regionali sui controlli interni, così come la panoramica nazionale che se ne può delineare confrontando le esperienze locali, lasciano il

<sup>246</sup> C.f.r. referto dello scorso anno pag. 141.

campo ad alcune perplessità, sicuramente derivanti dall' impossibilità di applicare criteri univoci e, conseguentemente, di trasformare, in un ipotetico futuro, le attuali valutazioni in certificazioni oggettive.

Resta, ad ogni modo, la convinzione che se fosse veramente possibile un miglioramento dei controlli interni, questo assicurerebbe all'agire amministrativo una rinnovata efficacia, così come il raggiungimento di un loro soddisfacente livello di operatività consentirebbe alla verifica del loro funzionamento di restringere, indirettamente, l'area delle analisi di dettaglio delle gestioni amministrative.

Come si è avuto modo di osservare nei due esercizi precedenti, ogni anno, mediamente, circa una decina di Sezioni regionali sceglie, prevalentemente a campione, un certo numero di Comuni da assoggettare a verifica, mentre la Sezione delle Autonomie è stata deputata a pronunciarsi sullo scenario d'insieme che, benché incompleto, presenta comunque spunti d'interesse e consente di enucleare talune tendenze. Inoltre, comparando le esperienze e segnalando le più ragguardevoli, la Corte dei conti può fornire spunti e modelli comparativi che potrebbero essere di stimolo per altri Enti.

Mentre lo scorso anno la ricognizione delle indagini sui controlli interni ha riguardato il Piemonte, la Lombardia, il Friuli Venezia Giulia, la Liguria, la Toscana, l'Umbria, l'Abruzzo, il Molise e la Campania, quest'anno le Sezioni di controllo di Piemonte, Lombardia, Trentino A.A. con sede in Trento, Toscana, Umbria e Abruzzo hanno rinnovato le indagini, rivolgendosi, ovviamente, a Enti diversi, mentre le Sezioni di Marche, Lazio e Calabria hanno ripreso le fila di indagini risalenti alla gestione ancora precedente, esaminate dalla Sezione delle Autonomie nel referto del 2008. Le Sezioni regionali della Basilicata e della Sardegna hanno svolto indagini relazionate nel 2009, mentre le Sezioni di Puglia e Sicilia non hanno programmato indagini sull'argomento. Le Sezioni di controllo di Piemonte, Toscana, Abruzzo e Calabria si occupano di controlli interni da tre anni<sup>247</sup>.

### **PIEMONTE**

La Sezione regionale di controllo della Corte ha ritenuto di proseguire sulla strada percorsa lo scorso anno, indagando sulla sana gestione di dieci Comuni scelti per sorteggio. Questi Enti provengono, due per ciascuno, dalle classi quinta e sesta mente, per le rimanenti, se ne conta uno per ciascuna classe.

I Comuni di piccole dimensioni hanno dato scarsissima applicazione ai controlli interni. Così se Cinaglio (ab. 459) ha attivato il solo controllo di gestione, svolto dall'ufficio contabile coadiuvato da un dipendente di altra amministrazione, Entracque (ab. 848) ha insediato un

<sup>247</sup> La Sezione del Veneto, che pure parrebbe mancante, ha svolto, lo scorso anno, un'ampissima relazione a tappeto sul controllo di gestione di tutti i suoi Enti.

Nucleo per la valutazione delle posizioni organizzative che si avvale del Segretario e di due liberi professionisti. La funzione, che appare oltremodo limitata dall'assenza del controllo di gestione, fa riferimento alla realizzazione degli obiettivi di P.E.G.. L'ultimo dei tre Comuni più piccoli, Biandrate (ab. 1.103), che pure è il più numeroso, non ha attivato alcun controllo<sup>248</sup>

Naturalmente la Corte ha sollecitato questi Enti ad attivare i controlli mancanti, ricorrendo magari a convenzioni con altri comuni e, soprattutto, ha rilevato come la mancata acquisizione degli elementi di cui alla relazione ex art. 198 bis del TUEL non le consenta di esercitare adeguatamente il controllo esterno.

I Comuni ricompresi tra la terza e la quinta classe non sono maggiormente adempienti. Cavagnolo ( ab. 2.281 ) non ha attivato alcun controllo, ma si è preoccupato di predisporre la relazione di cui all' art. 198 bis del TUEL, con il contributo del Segretario e del responsabile del servizio finanziario. Il comune di Mathi (ab. 3.970) ha adottato la valutazione delle posizioni organizzative, grazie al solito Nucleo composto dal Segretario e due membri esterni, mentre il controllo di gestione si avvale del contributo sinergico di Giunta e Consiglio che, inusitatamente, esercitano un controllo a posteriori, finalizzato principalmente alla corresponsione degli incentivi. L'Ente non ha dato riscontro alla richiesta della Corte di creare una struttura apposita, anzi sembrerebbe intenzionato a mantenere l'assetto attuale.

Appaiono più interessanti i risultati ottenuti da San Secondo di Pinerolo (ab.3.379) che, pur non avendo una struttura permanente adibita al controllo di gestione, lo esercita ampiamente tramite il Segretario e un funzionario che, tra i vari compiti, predispongono il P.E.G., rilevano costi, proventi e risultati e verificano i mezzi finanziari a disposizione, i fattori della produzione coinvolti e i risultati ottenuti. La valutazione delle posizioni organizzative è compito del Nucleo che è composto dal Segretario e da una società di consulenza esterna che si avvalgono dei risultati del controllo di gestione e della valutazione degli obiettivi di P.E.G.. La locale Sezione della Corte ha molto apprezzato sia la correttezza del referto compilato ex art 198 bis del TUEL, che l'appropriatezza dei compiti di valutazione, grazie ai quali c'è stato il ricorso ad interventi migliorativi dell'organizzazione interna del comune.

Il controllo di gestione del comune di Gravellona Toce (ab.7.539) è, più opportunamente, affidato ad una struttura permanente composta da due membri interni del servizio finanziario. Pur avendo un proprio programma di controllo e, pur eseguendo il monitoraggio delle entrate e delle spese, l'organismo non ha predisposto il P.D.O. e ha redatto un referto, ex art.198 bis, assolutamente manchevole sotto il profilo dell'analisi dei costi. L'altra osservazione formulata dalla Corte concerne l'assoluta assenza di un rapporto causa - effetto tra i risultati del controllo e l'eventuale modifica dell'attività amministrativa.

<sup>248</sup> Si ricorda, in ogni caso, che in tutti i Comuni, è presente il controllo di regolarità amministrativa e contabile.

La critica si è poi estesa al Nucleo per la valutazione della dirigenza che lavora, apprezzabilmente, in forma associata con la locale Comunità montana, ma che ha elaborato delle schede scarsamente indicative, idonee unicamente alla corresponsione dei compensi accessori.

Dei tre Comuni più grandi, appartenenti alla sesta e settima classe, solo Leinì (ab.11.946) ha un sistema di controlli insufficiente. In esso il controllo di gestione non è affidato ad una struttura permanente, ma all'Assessore alle Finanze, coadiuvato dai vari responsabili di settore e da un funzionario. Costoro hanno predisposto il P.D.O., unitamente alla rilevazione dei costi, proventi e risultati e alla correlata verifica dei mezzi finanziari, dei fattori della produzione e dei risultati ottenuti. Alle censure mosse per l'assenza di una struttura ad hoc, si aggiungono quelle per la mancanza del controllo strategico e della valutazione delle posizioni organizzative, quest'ultima normalmente attiva in Enti di pari dimensioni.

I Comuni di Alpignano (ab.16.648) e Alba (ab.29.910) versano in situazioni assolutamente più soddisfacenti, tanto è vero che l'adeguato livello di attuazione dei controlli ha prodotto considerevoli ricadute sull'azione amministrativa. Ad Alpignano le verifiche di gestione dipendono da un "Gruppo di lavoro per il controllo di gestione", a composizione interna (un dirigente e due impiegati). La struttura è permanente e si avvale di un suo programma, di un P.D.O. e delle relative rilevazioni di costi, proventi e risultati. La Sezione della Corte ha dato atto all'Ente di aver prodotto, nel Referto 2008, un'adeguata analisi della gestione finanziaria, grazie anche all'uso di indicatori appropriati. Le analisi per centri di costo hanno, inoltre, fornito utili indicazioni per le note valutazioni di efficacia, efficienza ed economicità. La valutazione della dirigenza, anche qui, è affidata ad un Nucleo misto, che annovera un dirigente interno e due membri esterni, di cui un libero professionista e un funzionario di altra Amministrazione. Utilizza appropriatamente i dati del controllo di gestione, tanto è vero che l'impianto del sistema di valutazione è strettamente collegato al tasso di realizzazione degli obiettivi individuati dal P.E.G.. Stando alle dichiarazioni dell'Ente, il ricorso ai controlli interni, pur in assenza di quello strategico, ha prodotto come ulteriore risultato una più generale sensibilizzazione della classe politica e dirigenziale, per gli aspetti economico patrimoniali della gestione.

Il comune di Alba è, tra quelli indagati, l'Ente che vanta i controlli più organizzati e maggiormente efficaci. È l'unico comune ad aver attivato anche il controllo strategico e ad aver redatto un referto 2008 in cui sono monitorati tutti i centri di costo e in cui l'analisi di gestione si basa su indicatori i cui valori sono comparati ai dati storici, permettendo di evidenziare il trend di ogni settore. Il controllo di gestione è svolto da una struttura permanente, composta di un dirigente interno, un libero professionista e un funzionario di



altra Amministrazione. Ha, naturalmente, un proprio programma per il monitoraggio dei servizi e si avvale del piano degli obiettivi, con la rilevazione di costi, proventi e risultati. La verifica dei centri di costo considera i fattori della produzione impiegati ed esamina i risultati ottenuti. La valutazione della dirigenza è effettuata, come altrove, da un Nucleo a composizione mista, con un dirigente interno e due membri esterni, che si avvalgono dei referti del controllo di gestione e scambiano informazioni con il controllo strategico. Gli incentivi sono corrisposti in base alla realizzazione degli obiettivi di P.E.G. La valutazione ha permesso di porre correttivi alla gestione e di ridurre alcuni posti dirigenziali. Il controllo strategico è svolto dalla stessa struttura dedicata alla valutazione che, in questa sede, verifica l'attuazione delle scelte politiche. Ne consegue che, monitorando gli obiettivi strategici dei dirigenti, il Nucleo ne esamina le scelte operative, le risorse assegnate, gli ostacoli incontrati e le eventuali responsabilità.

I controlli interni del comune di Alba meritano un apprezzamento largamente positivo e il controllo di gestione ha prodotto conseguenze lodevoli nell'efficienza dei servizi più diversi, quali la mensa, il teatro, l'asilo nido, il museo, lo smaltimento dei rifiuti e i parcheggi. La Sezione di controllo del Piemonte ha riconosciuto l'applicazione ampiamente professionale di queste verifiche, dimostrato, tra l'altro, sia dall'esistenza di interventi e modifiche conseguenti ai rilievi degli organi di controllo che da positive ricadute automatiche sull'attività amministrativa.

#### **LOMBARDIA**

La Sezione di controllo della Corte per la Lombardia ha svolto, nel corso del 2009, un'indagine sui controlli interni di vastissima portata, avendo interessato tutti i Comuni con popolazione superiore ai 5.000 abitanti (448 Enti ).

I primi a essere esaminati sono stati i dodici capoluoghi di provincia, i cui controlli di gestione risalgono all'incirca al 1995. Milano, in particolare, può vantare un sistema informatico dedicato, per elaborare il P.E.G. e portarne a termine sia il monitoraggio che la consuntivazione. Quasi tutti i comuni più grandi hanno messo a punto strumenti informatici più che adeguati, fatta eccezione per Monza e Pavia che hanno fatto maggiore affidamento, rispettivamente, sulle potenzialità degli indicatori e sui pregi della contabilità analitica.

Per quanto concerne la redazione dei report, il comune di Milano (ab.1.256.211 ), in vista della consuntivazione dei risultati, utilizza schede del sistema informatico, che illustrano sia la pesatura degli obiettivi, che il livello di raggiungimento dei risultati. A Bergamo (ab.113.143) i report sono standardizzati dal sistema informatico, mentre a Brescia (ab.187.567 ) l'Amministrazione ha elaborato ben sei tipi di referti<sup>249</sup>.

<sup>249</sup> Sullo stato di attuazione degli obiettivi, ancorché trasversali; sullo stato di attuazione degli investimenti; sui costi e proventi; sui servizi a domanda individuale e sui risultati delle indagini di soddisfazione dell'utenza.

Nel comune di Como (ab.78.680) si eseguono tre verifiche annuali, con particolare riguardo agli scostamenti rispetto alle previsioni e alla pluralità d'indicatori messi in campo per ciascun obiettivo. A Cremona (ab.70.887) il raggiungimento delle finalità è illustrato da due report annuali, mentre a Lecco (ab.45.501) la progettazione degli obiettivi, i risultati attesi e il target mantenuto sono descritti in un report quadrimestrale. Se Lodi (ab.40.805) compila report più generici, Mantova (ab.47.790), Monza (ab.120.204) e Pavia (ab. 71.214), preferiscono soffermarsi sull'aspetto, peraltro principale, dello stato di avanzamento degli obiettivi, con una notazione particolare per l'uso degli indicatori da parte di Monza e un'attenzione specifica per le scelte operate dai dirigenti a cura del comune di Mantova.

Nell'esercizio del controllo di gestione tutti gli Enti capoluogo hanno riscontrato delle criticità. Così, mentre a Milano è stata segnalata la necessità di individuare meglio le responsabilità di chi persegue gli obiettivi, a Bergamo il controllo di gestione non è ancora assunto a reale autocontrollo, per cui i dati contabili ed extracontabili non sono integrati e gli indicatori non risultano ben finalizzati agli obiettivi. I Comuni di Como e Lecco si sono dati obiettivi non facilmente misurabili e mancano della contabilità analitica. Gli obiettivi del comune di Cremona non sono sufficientemente rappresentativi dell'attività svolta, così come nel comune di Pavia gli indicatori non consentono una misurazione del tutto coerente dei risultati.

Tutti gli Enti considerati svolgono anche un interessante verifica della qualità dei servizi, con modalità differenti tra loro. A Milano è stato implementato un sistema di gestione della qualità certificato I.S.O. 9001 e, a Brescia, si svolgono indagini di soddisfazione dell'utenza. A Como, il settore politiche educative verifica annualmente la qualità dei servizi alla prima infanzia e della refezione scolastica, il settore mobilità indaga sulla qualità del trasporto urbano e il settore relazioni con il pubblico ha rimodulato i propri orari di apertura. A Cremona il controllo di qualità I.S.O. 9001 è stato completato solo per i musei e per il Servizio Informagiovani, ma è stato avviato per altri cinque settori<sup>250</sup>.

Lecco può vantare da anni una certificazione I.S.O. 9001, articolata tra le varie branche d'interesse del Centro di Formazione Professionale. Esso ha svolto di recente un'approfondita indagine sulla soddisfazione dell'utenza per alcuni servizi, quali la biblioteca, i tributi, i servizi demografici, l'edilizia privata, il catasto, il servizio Informagiovani e uno dei centri sportivi.

La valutazione della dirigenza dei Comuni capoluogo ha cominciato ad operare fin dal 1996, avvalendosi di un apposito Nucleo ( sette casi ), ovvero affidando i relativi compiti ad una preesistente Direzione Generale ( cinque casi ). Sotto il profilo degli strumenti utilizzati si rileva che il comune di Milano esamina separatamente le performance di ciascun dirigente,

<sup>250</sup> Anagrafe, servizi sociali, sportello spettacoli, sportello tributi, spazio destinato al Comune.

analizzando, da una parte, la percentuale di raggiungimento dei risultati e, dall'altra, le competenze e i comportamenti organizzativi. Il secondo momento si giova di un apposito software e perviene ad una scheda di valutazione.

I Comuni di Bergamo, Brescia e Como valutano le prestazioni dirigenziali, rispettivamente, secondo i criteri percentuali, le verifiche di comportamenti e risultati e l'analisi di tempi, obiettivi e indicatori. A Bergamo una prestazione è connessa, per il 60%, ai risultati, per il 20%, all'operatività dei controlli e, per il restante 20%, al grado di collaborazione con la Direzione Generale. A Brescia conta la verifica del raggiungimento degli obiettivi, a fronte degli indicatori di risultato, il tutto assieme al giudizio sui comportamenti organizzativi. Como ha valutato i dirigenti in base all'esame dei report, all'attuazione degli obiettivi e al rispetto dei tempi. È molto più articolato il lavoro svolto dal comune di Cremona che ha separato il giudizio sulla posizione da quello sui risultati e sul comportamento manageriale. La valutazione della posizione assegna un peso ai vari aspetti che la compongono, quali la complessità, la strategicità e la responsabilità; l'esame dei risultati avviene comparandoli al Piano degli obiettivi e il giudizio sui comportamenti manageriali assegna il punteggio in base a molteplici profili soggettivi, quali la determinazione, la *leadership*, l'integrazione, l'organizzazione, la valorizzazione delle risorse umane e la gestione del cambiamento.

Lodi e Mantova hanno operato scelte simili, prevedendo, l'una, un'unica scheda, articolata nelle due parti riservate all'attività e ai comportamenti e l'altra due schede riferite, rispettivamente, ai comportamenti e ai risultati. Per entrambe, la somma dei punteggi determina la votazione finale.

Nel corso della valutazione della dirigenza, numerosi comuni hanno riscontrato criticità. Milano sta studiando la revisione dell'accordo sindacale vigente, per rendere la quota di retribuzione accessoria più aderente alla percentuale di raggiungimento dei risultati. Bergamo ha lamentato che gli indicatori di misurazione della gestione ordinaria non si differenziano da quelli per le performance dirigenziali, oltre a constatare, nei membri esterni al Nucleo, una conoscenza inadeguata delle attività amministrative. Lodi sta riformando l'intera funzione e per questo ha, più che altro, formulato buoni propositi in ordine al miglioramento nell'acquisizione e pubblicazione dei dati, nonché all'intensificazione dei contatti tra il Nucleo e i Dirigenti.

Il controllo strategico è attivato in quattro comuni, predisposto in tre, ma ancora inevaso nei rimanenti cinque. A Milano lo stato di avanzamento del programma, redatto annualmente dal Sindaco a questi fini, viene elaborato sulla base dei dati dello stato di attuazione dei programmi settoriali, come integrati dagli elementi forniti dai dirigenti in sede di rendicontazione. Sempre a Milano il comune riferisce che le difficoltà incontrate riguardano

essenzialmente la fase di progettazione metodologica, di ricerca degli strumenti più idonei e di acquisizione dei dati e delle informazioni da utilizzare al meglio per la formulazione di scelte adeguate.

A Brescia, lo stato di attuazione delle linee programmatiche è comprovato, a metà mandato, da un documento descrittivo, mentre, alla fine del primo semestre, si redige un altro documento che riferisce sull'attuazione della Relazione previsionale e programmatica e, quindi, anche sugli investimenti realizzati e su quelli non ancora conclusi. Gli obiettivi strategici appaiono, invece, poco più che tracciati nei comuni di Lodi e Pavia.

L'indagine della Sezione del controllo è poi continuata nei confronti dei comuni superiori a 15.000 abitanti, aggregati secondo la loro naturale appartenenza geografica alle rispettive province<sup>251</sup>.

In essi il controllo di gestione è attivato nel 66% circa dei casi, anche se nel rimanente 11% l'avvio dei compiti è ormai intrapreso e solo il 23% non ha assunto ancora alcuna iniziativa. Per l'esattezza, mentre la totalità degli Enti che rientrano nei territori di Bergamo, Cremona, Lodi e Pavia applica il controllo di gestione, in tutti gli altri, ricompresi nei territori dei capoluoghi rimanenti, ha provveduto all'attivazione una percentuale maggioritaria<sup>252</sup>.

I soggetti interni deputati al controllo di gestione sono stati, nell'ordine, il Direttore generale, il Responsabile del servizio finanziario, i Dirigenti e il Segretario generale. Nella più parte dei casi i compiti di verifica sono stati intestati ad uno solo dei soggetti elencati. Viceversa, il 31% dei Comuni ha previsto che siano più tipi di soggetti interni a svolgere la funzione, mentre solo il 5% ha ritenuto di affidare il controllo a strutture miste.

In novantatré comuni lombardi con popolazione superiore ai 15.000 abitanti è stato attivato anche il controllo sugli organismi partecipati e sulla qualità dei servizi erogati. Al riguardo si segnala che Milano e Monza annoverano nel proprio territorio, rispettivamente, ben quaranta e diciassette enti che hanno esplicitato verifiche di questo genere.

La valutazione della dirigenza investe la quasi totalità dei comuni in esame e utilizza, come indicatori da applicare alle prestazioni dirigenziali, due categorie di parametri che sono il rapporto tra obiettivi e risultati e i comportamenti organizzativi. Questi ultimi si articolano in capacità decisorie, senso di responsabilità, flessibilità, comunicazione ed efficienza del lavoro. Nella maggioranza dei casi (45% circa) la funzione è intestata al solito Nucleo composto di soggetti interni ed esterni, mentre solo il 20% circa degli Enti affida il compito esclusivamente a esterni. Nei rimanenti casi vi provvede un organo monocratico, cioè il Direttore Generale o, meno spesso, il Segretario Generale.

<sup>251</sup> In territorio di Lecco e Sondrio non sono presenti comuni con più di 15.000 abitanti, all'infuori delle Province stesse.

<sup>252</sup> L'unica eccezione è costituita dai Comuni della Provincia di Varese che non raggiungono una percentuale maggioritaria.

I compiti relativi al controllo strategico spesso si formalizzano in documenti che confluiscono nel controllo di gestione, per cui cessano di avere rilevanza al di fuori di quest'ultimo profilo. Del resto il controllo strategico non è stato attivato dal 51% circa dei comuni con più di 15.000 abitanti, cui si contrappongono una limitata percentuale pari al 26% di Enti che ha attivato questo tipo di riesame e un altrettanto modesto 23% che si sta adoperando per far decollare il sistema. Territorialmente parlando il controllo strategico è assente nei comuni rientranti nelle province di Cremona, Lodi e Varese, mentre è funzionante nella maggioranza degli Enti delle province di Bergamo e Pavia. Nel 40% dei casi il compito è intestato a una pluralità di soggetti interni, mentre nel 36% delle ipotesi è attribuito al solo Direttore Generale. Le ipotesi residue che annoverano la composizione mista di membri interni ed esterni, ovvero la partecipazione di soli interni, così come l'affidamento al solo Segretario o a un dirigente registrano percentuali modeste, mediamente attestate sul 4% o 5% circa.

Il controllo di gestione nei ben 332 Comuni con popolazione tra i 5.000 e i 15.000 risulta attivato nel 55% circa dei casi, tenendo presente che, nei rimanenti, solo il 22% circa degli Enti si sta adoperando per insediare la funzione, a fronte di una medesima percentuale che tuttora disapplica la normativa. Per quanto concerne i soggetti preposti, l'organo titolare si compone di più soggetti interni nel 32% dei casi, mentre le strutture miste sono presenti nel 10% delle ipotesi e quelle formate di soli membri esterni rientrano in un modesto 8%. Nelle rimanenti fattispecie il responsabile del controllo di gestione è una figura apicale monocratica, corrispondente al Responsabile del servizio finanziario (23%), al Segretario Generale (12%), al Direttore Generale ( 5% ) o a un qualunque Dirigente (2%).

La maggioranza dei Comuni in esame non ha attivato il controllo sugli organismi partecipati e sulla qualità dei servizi erogati. Per l'esattezza, solo novantacinque enti su 332 hanno esaminato le gestioni degli organismi partecipati e solo 147 verificano la qualità dei servizi. Questi compiti, senz'altro più moderni, trovano la giusta considerazione in norme "de iure condendo", che dovrebbero far decollare il riesame di profili sostanziali delle gestioni ( vedi le Conclusioni).

La valutazione della dirigenza è operativa nel 65% dei Comuni di queste dimensioni, mentre un consistente 34% non ha attivato il servizio e meno del 2% sta per attivarlo. Il Nucleo si compone di membri esterni nel 38% dei casi e, in circa il 37%, si avvale sia di membri interni che esterni. Gli organismi di soli membri interni coprono l'8% delle ipotesi, mentre gli apicali dei vari settori valutano i dirigenti in circostanze trascurabili, con la sola eccezione del Segretario Generale che riveste quest'ulteriore funzione in un significativo 10% dei casi.

Il controllo strategico è attivato solo nel 18% degli Enti, con una percentuale altissima di disinteresse per l'istituto. La composizione dell'organo preposto favorisce i soggetti interni (25%), anche se le strutture a composizione esterna raggiungono il 18% e le strutture miste l'11%. Quando l'organo preposto è invece una figura monocratica, si ricorre principalmente al Direttore Generale (12%), ma anche al Segretario Generale o al Responsabile del servizio finanziario, ciascuno dei quali riveste l'ulteriore funzione nel 9% dei casi.

Complessivamente si può dire che i dodici comuni capoluogo, più novantadue Enti lombardi con popolazione superiore a 15.000 abitanti, cui vanno aggiunte le trecentotrentadue località con popolazione tra i 5.000 e i 15.000 abitanti, possono calcolare un indice di attivazione del controllo di gestione pari al 59,15%. Detto indice è, naturalmente, dato dal rapporto tra gli Enti lombardi con attivazione del controllo e la totalità degli Enti della regione. A livello regionale si calcola che il 21,43% dei comuni sta attivando il servizio, a fronte di un 19,42% che ne è totalmente privo.

L'indice di attivazione della valutazione dei dirigenti in Lombardia è pari al 71,65%, con una non attivazione del 27,23%, rispetto a un assai meno diffuso controllo strategico, il cui indice di applicazione è pari al 21,21%, con una non attivazione che raggiunge l'alta percentuale del 66,96%. La valutazione è in fase d'insediamento solo nell'insignificante 1,12% dei casi, mentre il controllo strategico lo è nel ben più rilevante 11,83%.

Dall'analisi del controllo di gestione è complessivamente emerso che gli Enti stanno ricorrendo maggiormente alla contabilità analitica, utilizzata da quasi il 30% dei Comuni con più di 15.000 abitanti. L'esame degli Enti di dimensioni ridotte ha, invece, dimostrato che sarebbe auspicabile che gli stessi implementassero controlli in forma associata ( ex art.147 T.U.E.L ), ostacolati invece da ragioni campaniliste. Si è anche notato che i casi di controllo di gestione meglio strutturato sono dovuti all'utilizzo di software gestionali dedicati.

Nella redazione dei referti gli Enti hanno incontrato difficoltà nell'operare collegamenti tra la Relazione previsionale e programmatica e altri documenti contabili, quali il Bilancio di mandato oppure il P.E.G. e il P.D.O..

Sono da encomiare alcuni controlli sugli organismi partecipati che hanno portato alla redazione di una sorta di bilancio consolidato di gruppo, contenente i dati contabili del comune e delle società partecipate. Come si sa, alcuni Enti hanno monitorato il grado di soddisfazione dei cittadini rispetto ad alcuni servizi, ma alcuni di essi hanno svolto un lavoro più completo, verificando la percezione di efficienza su svariati aspetti attinenti all'approccio degli utenti ai servizi, come la professionalità, la cortesia e la disponibilità degli addetti.

La valutazione della dirigenza è l'unico controllo che, oltre ad essere più diffuso, si muove in base ad un processo abbastanza omogeneo che ricomprende, ormai ritualmente, l'individuazione e assegnazione degli obiettivi, la pesatura degli stessi da parte del

valutatore, l'individuazione degli indicatori, la valutazione dei risultati sulla base degli indicatori e delle relazioni dei responsabili di settore e l'erogazione finale delle retribuzioni di risultato.

Il controllo strategico ha spesso l'inconveniente di non essere sufficientemente differenziato, rispetto al controllo di gestione. Se fosse maggiormente diffuso, vi sarebbe nei comuni una proficua verifica di coerenza tra le finalità politiche e le decisioni assunte e gli Enti ricorrerebbero maggiormente al bilancio di mandato che, tra l'altro, ha il merito rendere valutabile il grado di attuazione dei programmi fissati all'inizio della gestione.

Al di fuori della "maxi indagine" illustrata, la Sezione di controllo della Corte per la Lombardia ha preso in esame separatamente altri tre Comuni, sulla cui sana gestione si è deliberato nel corso del 2009/2010.

Nel comune di Mozzate (ab.6.874) è stato disciplinato il solo controllo di gestione, per il cui esercizio si è costituito un apposito nucleo composto dal Segretario, un Revisore dei conti e un membro esterno. Vista l'assenza di un P.E.G. l'Ente assegna ai funzionari apicali la responsabilità di programmi e progetti e del relativo budget. Entro il 30 settembre di ogni anno detti responsabili presentano al Direttore Generale una relazione sull'attività svolta per il conseguimento degli obiettivi, mentre è nel corso della gestione che vengono evidenziate, di volta in volta, le criticità che abbisognano di interventi e/o modifiche. La valutazione della dirigenza è affidata allo stesso organo, mentre il controllo strategico manca del tutto.

Naturalmente la Corte dei conti ha rilevato come il controllo di gestione di questo comune sia solamente abbozzato e lo ha invitato a compiere i passi necessari ad affrontare ogni verifica che permetta di conoscere i dati afferenti alle risorse finanziarie, ai costi, ai proventi e ai risultati utili alla conoscenza dei profili economici dei servizi erogati.

Le maggiori dimensioni del comune di Baranzate (ab.11.227) non sono state sufficienti ad assicurare all'Ente un buon sistema di controlli, poiché è esso stesso di recente istituzione e necessita, quindi, di un certo tempo per il soddisfacente assestamento di tutti i suoi organi<sup>253</sup>. Una recente Delibera di Giunta si è limitata a individuare l'unità organizzativa che deve costituire un gruppo di lavoro per l'attuazione del controllo di gestione<sup>254</sup>, che appare, dunque, in uno stato meno che embrionale.

L'ultimo comune indagato in ordine di tempo è Como. Il suo sistema di controllo di gestione è subito apparso inadeguato al soddisfacimento delle sue finalità istituzionali, tanto da imporre alla Corte un sollecito invito agli adempimenti del caso. Si pensi che, all'atto di assunzione della Delibera della Corte che approva la relativa indagine, il Regolamento

<sup>253</sup> Il nuovo Ente si è costituito solo nel 2004, a seguito del distacco dal Comune di Bollate.

<sup>254</sup> Nel 2007 questa unità organizzativa era composta dal Segretario e dal Responsabile dell'Ufficio di ragioneria. La Corte non ha mai acquisito un referto in ottemperanza dell'obbligo di cui all'art. 198 bis del TUEL.

istitutivo del controllo di gestione era ancora in fase di predisposizione<sup>255</sup>. L'organo deputato al controllo di gestione è anche intestatario del giudizio sui dirigenti, nei confronti dei quali si limita a verificare il raggiungimento degli obiettivi assegnati.

Conclusivamente manca in capo al comune di Como un disegno organico dei controlli interni, che consenta di conoscere le attività e i servizi sotto i profili economici e quantitativi che permettono di valutare il raggiungimento degli obiettivi programmati.

#### **TRENTINO A.A. – TRENTO**

Pochi elementi si traggono dall'indagine sulla sana gestione del comune di Riva del Garda (ab. 14.758) che, dal 2006 in poi, ha avviato il controllo di gestione, concentrandosi solo su alcuni servizi di maggiore impatto con il pubblico. Grazie agli indicatori utilizzati è stato possibile evidenziare il complessivo rispetto degli equilibri di bilancio. La Corte ha segnalato urgentemente la necessità di attuare le procedure per la valutazione da parte della Giunta e del Segretario, dei Dirigenti e dei funzionari responsabili, nonché l'opportunità di adottare le forme di controllo e valutazione previste dalla vigente normativa. La stessa Corte segnala che andrebbero approntate le verifiche di "governance" nei confronti di due importanti società a partecipazione maggioritaria del comune, intese a valutare l'efficienza delle prestazioni delle società stesse, i cui dati appaiono del tutto inadeguati a rappresentare aspetti di efficienza ed economicità della gestione.

---

<sup>255</sup> L'unico documento ricevuto dalla Corte è il referto conclusivo del controllo di gestione relativo all'anno 2007.