



CORTE DEI CONTI

SEZIONE DELLE AUTONOMIE

I CONTROLLI INTERNI DEGLI ENTI LOCALI

ANALISI DEL SISTEMA DEI CONTROLLI INTERNI DEGLI ENTI LOCALI

ANNI 2015-2016

RELAZIONE 2018

DELIBERAZIONE N. 13/SEZAUT/2018/FRG





CORTE DEI CONTI

I CONTROLLI INTERNI DEGLI ENTI LOCALI

**ANALISI DEL SISTEMA DEI CONTROLLI INTERNI DEGLI ENTI LOCALI
ANNI 2015-2016**

Deliberazione n. 13/SEZAUT/2018/FRG

Estensori: **Cons. Carmela IAMELE**
Cons. Marta TONOLO
Cons. Francesco UCCELLO
Cons. Dario PROVVIDERA
Cons. Mario ALÌ
Cons. Stefano GLINIANSKI

Hanno collaborato all'istruttoria il dirigente Renato PROZZO ed i funzionari:

Antonella DI NARDO
Giuliana ERCOLANI
Clara FALLUCCO
Vittorio Emanuele GASPARRI
Piera SPAZIANI
Cristina ZUCCHETTO

Editing: Paola CECCONI, Felice DELL'ARMI, Alessandro DI BENEDETTO, Enrico PARRETTI

INDICE

Deliberazione n. 13/SEZAUT/2018/FRG	I
Premessa	
1 EVOLUZIONE NORMATIVA DEL SISTEMA DEI CONTROLLI	3
1.1 Prime applicazioni del controllo interno di gestione	3
1.2 Il controllo esterno e le sue interconnessioni con i controlli interni	6
1.3 Le più recenti forme di controllo di tipo finanziario	13
1.4 La normativa di recepimento nelle Regioni a statuto speciale	15
2 ORGANIZZAZIONE DEL SISTEMA DEI CONTROLLI INTERNI	21
2.1 Il d.lgs. n. 286/1999 e l'art.7, co. 7, della legge n. 131/2003	21
2.2 I controlli interni come strumento di valorizzazione della programmazione	23
2.3 L'eredità del decreto "Brunetta" dopo la riforma del d.l. n. 174/2012 e il nuovo ruolo degli OIV e della Corte dei conti	25
3 ANALISI DEI RISULTATI DEI CONTROLLI INTERNI (ANNI 2015-2016)	30
3.1 Premessa	30
3.2 Controllo di regolarità amministrativa e contabile	31
3.3 Controllo di gestione	34
3.4 Controllo strategico	39
3.5 Controllo sugli equilibri finanziari	43
3.6 Controllo sugli organismi partecipati	47
3.7 Controllo di qualità	51
4 FOCUS SUL CONTROLLO SUCCESSIVO DI REGOLARITA' AMMINISTRATIVA	54
4.1 Le funzioni autocorrettive e di sovrintendenza	54
4.2 La valorizzazione dell'autonomia organizzativa	56
4.3 Le tecniche di campionamento nella lotta ai fenomeni corruttivi	58
4.4 La comunicazione degli esiti del controllo	60
5 FOCUS SULL'EVOLUZIONE DEL CONTROLLO DI GESTIONE NELLA GIURISPRUDENZA DELLE SEZIONI REGIONALI	62
5.1 Il controllo di gestione nel quadro della riforma dei controlli interni	62
5.2 Le Linee guida come strumento di evoluzione dei controlli di gestione	66

6 FOCUS SUL CONTROLLO SUGLI EQUILIBRI DI BILANCIO E RUOLO DEL RESPONSABILE DEL SERVIZIO FINANZIARIO	72
6.1 Il pilastro su cui poggia l'architettura dei controlli interni	72
6.2 Le risposte al questionario	73
6.3 Gli Enti che non hanno ancora istituito il controllo sugli equilibri	75
6.4 I vantaggi dell'attuazione di un efficace sistema di controlli sugli equilibri	78
7 FOCUS SUL CONTROLLO SUGLI ORGANISMI PARTECIPATI	81
7.1 L'ambito applicativo del controllo	81
7.2 Le differenti strutture preposte al controllo ed i riflessi sui flussi informativi	84
7.3 Le società in controllo pubblico congiunto	86
8 SINTESI CONCLUSIVA	89
9 APPENDICE	97



Corte dei Conti

Sezione delle autonomie

N. 13/SEZAUT/2018/FRG

Adunanza del 21 giugno 2018

Presieduta dal Presidente della Corte dei conti

Angelo BUSCEMA

Composta dai magistrati:

Presidenti di sezione Adolfo Teobaldo DE GIROLAMO, Carlo CHIAPPINELLI,
Francesco PETRONIO, Cristina ZUCCHERETTI, Carlo
GRECO, Fulvio Maria LONGAVITA

Consiglieri Fabrizio PICOTTI, Lucilla VALENTE, Alfredo GRASSELLI,
Francesco UCCELLO, Adelisa CORSETTI, Elena
BRANDOLINI, Nicola BENEDIZIONE, Dario
PROVVIDERA, Mario ALÌ, Marcello DEGNI

Primi Referendari Giovanni GUIDA

Visto l'art. 100, comma 2, della Costituzione;

Visto il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214 e successive modificazioni;

Vista la legge 14 gennaio 1994, n. 20, recante disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti;

Vista la legge 5 giugno 2003, n. 131;

Visto il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, approvato dalle Sezioni riunite con la deliberazione n. 14 del 16 giugno 2000 e successive modificazioni;

Vista la deliberazione della Sezione delle autonomie n. 1/SEZAUT/2018/INPR, depositata il 29 gennaio 2018, con la quale è stato approvato il programma delle attività di controllo per l'anno 2018;

Vista la nota del Presidente della Corte dei conti n. 1233 del 1° giugno 2018 di convocazione della Sezione delle autonomie per l'adunanza odierna;

Vista la relazione predisposta dai Consiglieri Carmela Iamele, Marta Tonolo, Francesco Uccello, Dario Provvidera, Mario Alì e Stefano Glinianski;

Uditi i relatori, Consiglieri Francesco Uccello, Dario Provvidera e Mario Alì;

DELIBERA

di approvare l'unita relazione con la quale riferisce al Parlamento sui controlli interni degli Enti locali.

Ordina che copia della presente deliberazione, con l'allegata relazione, sia trasmessa al Presidente del Senato della Repubblica ed al Presidente della Camera dei Deputati, ai Presidenti dei Consigli regionali e delle Province autonome e comunicata, altresì, al Presidente del Consiglio dei Ministri, al Ministro dell'economia e delle finanze, al Ministro dell'interno, al Ministro per la Pubblica amministrazione, al Ministro per gli affari regionali e le autonomie, ai Presidenti delle Giunte regionali e delle Province autonome, al Presidente della Conferenza dei Presidenti delle Assemblee legislative delle Regioni e delle Province autonome e al Presidente della Conferenza delle Regioni e delle Province autonome, nonché ai Presidenti dell'Unione delle Province italiane (UPI) e dell'Associazione nazionale dei Comuni italiani (ANCI).

Così deliberato in Roma nell'adunanza del 21 giugno 2018.

I Relatori

F.to Francesco UCCELLO

F.to Dario PROVVIDERA

F.to Mario ALÌ

Il Presidente

F.to Angelo BUSCEMA

Depositata in segreteria il 28/06/2018

Il Dirigente

F.to Renato PROZZO

RELAZIONE

Premessa

Con il presente referto al Parlamento la Sezione delle autonomie intende fare il punto sul percorso di attuazione del sistema dei controlli interni degli Enti locali tenuti alla relazione annuale da adottare sulla base delle Linee guida previste dall'art. 148 del d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267 (TUEL).

L'ambito dell'indagine risulta pertanto limitato a 832 Amministrazioni, di cui 725 Comuni sopra i 15.000 abitanti e 107 Enti di area vasta, tra Province e Città metropolitane; il numero di Enti esaminato è tuttavia inferiore, in quanto hanno fornito risposta al questionario allegato alle Linee guida per l'esercizio 2016 solo 755 Enti, di cui 9 Città metropolitane, 79 Province e 667 Comuni con popolazione superiore a 15.000 abitanti.

La relazione muove da una puntuale ricostruzione del quadro normativo e dei suoi principali sviluppi, per passare ad illustrare le metodologie di applicazione delle sei diverse tipologie di controlli interni, con quattro focus specifici sulle tipologie di maggior rilievo per coglierne le caratteristiche sostanziali, le prospettive e gli aspetti più problematici alla luce della giurisprudenza delle Sezioni regionali sviluppatasi in materia. In Appendice vengono infine riepilogate le risposte degli Enti al predetto questionario.

Ne emerge un'analisi mirata e compiuta dello "stato dell'arte" dei controlli interni delle Amministrazioni locali, ricca di spunti di interesse per azioni sul versante del controllo, ma anche per l'attività legislativa, nazionale e regionale.

I EVOLUZIONE NORMATIVA DEL SISTEMA DEI CONTROLLI

1.1 Prime applicazioni del controllo interno di gestione

Dall'inizio degli anni novanta, l'evoluzione della realtà economico–sociale del Paese ha prodotto istanze di razionalizzazione, celerità ed efficienza dell'azione amministrativa tradottesi in vari interventi legislativi, volti ad introdurre innovazioni strutturali concernenti l'organizzazione amministrativa, i procedimenti, la disciplina contabile e quella del personale degli Enti territoriali.¹ L'intento di ridisegnare il complessivo sistema della pubblica amministrazione, ha reso, altresì, evidente l'insufficienza di un sistema di controlli interni ed esterni imperniato sul mero riscontro di legittimità del singolo atto.

Solo con il d.lgs. 30 luglio 1999, n. 286 è stato, infine, avviato un effettivo processo di potenziamento delle funzioni di controllo interno 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.

Prima di esso, il d.lgs. 3 febbraio 1993, n. 29, aveva solo preso atto della necessità di adeguare il sistema dei controlli alla separazione tra funzioni di indirizzo politico-amministrativo (cui sono deputati gli organi di direzione politica) e quelle più propriamente gestionali affidate ai dirigenti (i quali assumono la responsabilità della gestione e dei risultati dell'attività svolta dagli uffici ai quali sono preposti), nonché dell'urgenza di introdurre verifiche di tipo “quasi” aziendale, quanto a criteri di organizzazione (art. 5), di gestione delle risorse umane (art. 7), di costi del personale (art. 9) e degli uffici (art. 18).

L'art. 20, infatti, nell'affermare la responsabilità dei dirigenti per la gestione svolta e di quanto conseguito nell'attuazione dei programmi loro affidati (inclusa l'organizzazione e la gestione del personale), prevedeva l'istituzione di servizi di controllo interno (o nuclei di valutazione) con il

¹ Tra i principali interventi normativi si ricordano: la legge 8 giugno 1990 n. 142, sulla riforma delle autonomie locali; la legge 15 marzo 1997, n. 59, recante delega al Governo per il conferimento di funzioni e compiti alle regioni ed enti locali, per la riforma della pubblica amministrazione e per la semplificazione amministrativa; il conseguente il d.lgs. 3 febbraio 1993, n. 29, sulla razionalizzazione della organizzazione delle Amministrazioni pubbliche e la revisione della disciplina in materia di pubblico impiego, e la legge 15 maggio 1997, n. 127, sullo snellimento dell'attività amministrativa e sui procedimenti di decisione e di controllo (cd. Bassanini bis).

compito di verificare, “mediante valutazioni comparative dei costi e dei rendimenti, la realizzazione degli obiettivi, la corretta ed economica gestione delle risorse pubbliche, l'imparzialità ed il buon andamento dell'azione amministrativa”.

L'introduzione di metodi di valutazione comparativa avrebbe dovuto stimolare la produttività della pubblica amministrazione, razionalizzare il costo del lavoro pubblico e, più in generale, favorire una corretta, efficace ed economica gestione delle risorse pubbliche, grazie anche ad un sistema di controlli gestionali concomitanti a quelli sulla legittimità del provvedimento amministrativo.

Al riguardo, tuttavia, la Sezione delle autonomie,² pur sottolineando l'impostazione strategica del provvedimento legislativo in esame, rilevava come il processo riorganizzativo sia dell'amministrazione sia (di conseguenza) del sistema dei controlli aderisse ad una visione tesa, sostanzialmente, a valorizzare le interconnessioni tra i nuovi istituti (come, per esempio, quelle tra il controllo di gestione e la verifica dei risultati dirigenziali) piuttosto che le caratteristiche proprie del controllo di gestione.

Anche il d.lgs. 25 febbraio 1995, n. 77, recante modifiche all'ordinamento finanziario e contabile degli Enti locali, con l'art. 39³ si richiamava alle modalità stabilite dal precedente d.lgs. n. 29/1993, e pur qualificando il controllo di gestione come “la procedura diretta a verificare lo stato di attuazione degli obiettivi programmati e, attraverso l'analisi delle risorse acquisite e della comparazione tra i costi e la quantità e qualità dei servizi offerti, la funzionalità dell'organizzazione dell'Ente, l'efficacia, l'efficienza ed il livello di economicità nell'attività di realizzazione dei predetti obiettivi”, non faceva chiarezza sui rapporti tra tale tipologia di controllo, quello valutativo sui dirigenti e quello di regolarità contabile esercitato dal Collegio dei revisori⁴. Di fatto, spostava l'asse del controllo interno sulla “gestione del bilancio”, come momento di verifica della corrispondenza tra programmi da realizzare, risorse disponibili e risultati conseguiti. La stessa introduzione di una contabilità economico-patrimoniale (impostata sul confronto tra costi e proventi), posta accanto a quella più propriamente finanziaria, perseguiva l'intento di fornire al responsabile della gestione la possibilità di valutare i risultati dell'azione amministrativa e quindi l'efficienza e l'economicità dei singoli servizi, con riferimento sia alle parte corrente che a quella in conto capitale, e di effettuare le scelte più appropriate nell'utilizzo e ripartizione delle risorse.

² V. deliberazione n. 1/2002.

³ Norma abrogata dall'art. 274, del d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267 (Tuel).

⁴ In tal senso, cfr. Sezione delle autonomie, deliberazione n. 1/2002 cit.

Dunque, i principi dettati dal d.lgs. n. 77/1995 in materia di gestione del bilancio - proprio in quanto finalizzati a rendere evidente il rapporto tra la spesa dell'Ente e le finalità perseguite - venivano concretamente tradotti in un articolato sistema di programmazione della spesa e di controllo gestionale, dove la programmazione dell'Ente locale - articolata su tre livelli (pianificazione strategica, programmazione operativa e pianificazione esecutiva di gestione) - avrebbe dovuto trovare realizzazione proprio nella gestione delle risorse.

Con la legge 15 marzo 1997, n. 59, nel conferire al Governo specifica delega per la revisione complessiva del sistema dei controlli interni e la composizione organica degli stessi, si mirava, invece, a introdurre presso ogni amministrazione sistemi a carattere "informativo-statistico" di supporto al controllo interno di gestione per la valutazione dei risultati e specifici indicatori d'efficienza ed economicità privilegiando analisi e stime comparative dei costi e dei risultati (art. 17).

Di conseguenza, il richiamato d.lgs. n. 286/1999 attuava la riforma organica dei controlli interni alle pubbliche amministrazioni specificando i contenuti dell'attività di controllo interno già delineati dalla legge di delega e individuando i soggetti deputati ad esercitarlo nel rispetto dei principi generali fissati dall'art. 1 della medesima.

Accanto al controllo di regolarità amministrativo-contabile venivano introdotte tre diverse fattispecie di controllo gestionale interno (controllo di gestione, valutazione della dirigenza e controllo strategico) attribuite a distinte strutture onde evitare che lo stesso soggetto fosse deputato all'esercizio congiunto di vari tipi di controllo.

Il nuovo impianto normativo articolava, dunque, il controllo interno nell'ambito di quattro tipologie di verifica, ponendo comunque una netta separazione tra controlli di regolarità contabile e controlli propriamente gestionali, nel cui ambito il controllo strategico assumeva particolare rilievo come strumento di verifica dell'attuazione dell'indirizzo politico e della capacità programmatoria della pubblica amministrazione.

Tali principi, obbligatori per i Ministeri nella progettazione d'insieme del sistema dei controlli, venivano ritenuti applicabili alle Regioni anche speciali, in quanto compatibili con i rispettivi statuti e relative norme di attuazione, nell'ambito della propria autonomia organizzativa e legislativa. Per le altre amministrazioni pubbliche non statali è previsto l'obbligo di conformare il proprio ordinamento ai suddetti principi, anche in deroga a specifiche disposizioni di legge non compatibili con i principi stessi⁵.

⁵ Così, infatti, recita l'art. 10, co. 4, del d.lgs. n. 286/1999: "Le regioni a statuto speciale e le province autonome di Trento e Bolzano provvedono alle finalità di cui al presente decreto nell'ambito delle proprie competenze, secondo quanto previsto dai rispettivi

La derogabilità della nuova disciplina da parte degli Enti locali non riguardava, chiaramente, l'applicazione dei principi generali del controllo posti dal d.lgs. n. 286/1999, ma solo le soluzioni organizzative individuabili da ciascun Ente per la concreta realizzazione del proprio sistema di controllo interno.

Rispetto al precedente d.lgs. n. 77/1995, il quale attribuiva particolare rilevanza ai momenti della programmazione, della rilevazione dei costi e dei risultati nonché della valutazione dell'efficacia, dell'efficienza e dell'economicità dell'azione, il d.lgs. n. 286/1999 incentrava la propria attenzione sul concetto di responsabilità, individuando nella "struttura responsabile" i soggetti cui imputare i risultati dell'agire amministrativo. Quest'ultimo, a sua volta, trovava la propria disciplina nella previsione di specifiche procedure finalizzate alla corretta determinazione degli obiettivi, all'esaustiva tenuta della contabilità analitica e alla precisa rilevazione delle informazioni.

Con il d.lgs. n. 286 veniva, inoltre, sancita la distinzione tra controlli strategici e di gestione e si faceva chiarezza sulle diverse finalità degli stessi direttamente ricollegabili al riaffermato principio della separazione tra politica e amministrazione.

1.2 Il controllo esterno e le sue interconnessioni con i controlli interni

L'art. 3 del d.lgs. n. 286/1999, "al fine anche di adeguare l'organizzazione delle strutture di controllo della Corte dei conti al sistema dei controlli interni", conferiva alla Corte dei conti il potere di innovare, mediante l'esercizio regolamentare insito nella sua autonomia finanziaria, organizzativa e contabile, i moduli organizzativi deputati al controllo esterno.

Tale intervento si pone in evidente continuità logica con quello operato con la legge 14 gennaio 1994 n. 20 (come modificata dal d.l. 23 ottobre 1996, n. 543, convertito dalla legge 20 dicembre 1996, n. 639), la quale aveva già significativamente trasformato l'assetto dei controlli esterni intestato alla Corte dei conti in una funzione di generalizzato controllo successivo sulle pubbliche gestioni, che andava ben al di là del limitato controllo sulla gestione del bilancio dello Stato espressamente previsto in Costituzione.

Nel quadro normativo testé indicato, la Corte dei conti diventa titolare di tre compiti fondamentali:⁶

statuti e relative norme di attuazione. Fermo restando quanto previsto dall'articolo 1, commi 2 e 3, le amministrazioni non statali provvedono, nelle forme previste dalla vigente legislazione, a conformare il proprio ordinamento ai principi dettati dal presente decreto, anche in deroga a specifiche disposizioni di legge con i principi stessi non compatibili".

⁶ Discorso di insediamento del Presidente della Corte dei conti Francesco Staderini.

- quello di garante imparziale dell'equilibrio economico finanziario del settore pubblico (mediante relazioni al Parlamento sui grandi aggregati di finanza locale e su politiche di settore);
- quello di verifica della economicità, efficienza ed efficacia delle gestioni amministrative anche mediante l'instaurazione di un rapporto collaborativo (consistente nell'indicare alle amministrazioni le misure necessarie o opportune per elevare la qualità del prodotto amministrativo);
- quello di verifica della funzionalità dei controlli interni (anche attraverso il perfezionamento delle tecniche e degli indicatori necessari a rilevare i risultati di gestione).

La magistratura del controllo, secondo l'impianto legislativo della legge n. 20/1994, viene, dunque, chiamata ad accertare il funzionamento stesso dei controlli interni a ciascuna amministrazione (art. 3, comma 7) utilizzando, a tal fine, l'esito di controlli differenti esercitati anche mediante il potere di richiedere agli organi di controllo interno atti, notizie e di disporre ispezioni e accertamenti diretti. La Corte dei conti – come affermato dalla Corte costituzionale – diventa “*organo ausiliario, in funzione di collaborazione, non solo del Governo, ma anche delle assemblee e amministrazioni regionali e locali*”.

L'estensione dei controlli gestionali nei confronti di altre amministrazioni, e in particolare di Regioni ed Enti locali, rappresenta un elemento di novità, pur nell'assetto costituzionale dei controlli della Corte dei conti limitato allo Stato e agli Enti a cui lo Stato contribuisce in via ordinaria.

Proprio in relazione a tale nuova tipologia di controlli introdotta dalla legge n. 20 del 1994, il Giudice delle leggi, nell'affermare importanti principi di carattere generale, sottolinea la funzione “collaborativa” del controllo.⁷

Escluso, infatti, che le previsioni recate all'epoca dagli artt. 100, comma 2; 125, comma 1; e 130 Cost. siano dotate del carattere della esclusività, riconosce la possibilità per il legislatore ordinario di introdurre nuove forme di controllo - anche nei confronti delle Regioni e degli Enti locali - sempre che le stesse trovino un “*sicuro ancoraggio in interessi costituzionalmente garantiti*”, ravvisabili negli artt. 97 (buon andamento dei pubblici uffici), 28 (responsabilità dei funzionari), 81 (equilibrio del bilancio) e 119 Cost. (coordinamento dell'autonomia finanziaria della Regione con la finanza dello Stato, delle Province e dei Comuni).

⁷ Cfr. Corte costituzionale, sentenze 27 gennaio 1995 n. 29; 20 luglio 1995 n. 335; 30 dicembre 1997, n. 470, che dichiarano non fondate le questioni di legittimità costituzionale della legge n. 20/1994.

Vengono evidenziati, inoltre, il carattere non interdittivo e, soprattutto, i tratti “*fortemente collaborativi*”⁸ dei controlli sulla gestione esercitati dalla Corte dei conti, controlli intesi “*a stimolare nell’ente controllato processi di autocorrezione*” in un’ottica di coadiuvazione nel perseguimento degli obiettivi programmati affinché “*ogni settore della pubblica amministrazione risponda effettivamente al modello tracciato dall’articolo 97 Cost.*”.

Tale impostazione complessiva dei controlli veniva, senz’altro, recepita dal Testo unico sulle Autonomie locali del 18 agosto 2000, n. 267, il quale – quanto ai controlli esterni – faceva espresso riferimento alle disposizioni di cui alla legge n. 20/1994 (e successive modificazioni) concernenti il controllo della Corte dei conti sulla gestione degli Enti locali (art. 148), e - quanto ai controlli interni - faceva propria l’impostazione del precedente d.lgs. n. 286/99 (art. 1) fondato su quattro tipologie di controllo, pur concependo un sistema più flessibile rispetto al precedente (art. 147).

La nuova normativa, infatti, non solo specificava i criteri discretivi della funzione di controllo (“i controlli interni sono ordinati secondo il principio della distinzione tra funzioni di indirizzo e compiti di gestione di cui al d.lgs. n. 29/1993”), ma ribadiva l’ampia facoltà degli Enti locali di derogare ai principi di cui all’art. 1, co. 2, d.lgs. n. 286/1999; disciplinava, inoltre, le varie categorie di controllo (artt. 196, 197 e 198), e attribuiva, specificatamente, all’organo di revisione funzioni di collaborazione, vigilanza e proposta finalizzate a realizzare maggiore efficienza, snellezza, produttività ed economicità della gestione (art. 239).

L’organo di revisione contabile veniva, dunque, concepito come un organo a valenza “interna”, benché chiamato a svolgere le sue funzioni di controllo in posizione di autonomia e indipendenza dai processi decisionali interni e con un coinvolgimento sempre più marcato verso “l’esterno”.

Degna di nota, al riguardo, la deliberazione n. 1/2002 con cui la Sezione delle autonomie, nel relazionare al Parlamento “sui risultati del controllo eseguito nell’anno 2001 sulla gestione degli Enti locali” osservava che, con la citata legge n. 20/1994, il legislatore aveva concepito “un controllo esterno che dialoga con i controlli interni (...) discostandosi radicalmente dal solco della tradizione (controllo di legittimità sugli atti)” e che con l’art. 148 del d.lgs. n. 267/2000 la Corte dei conti aveva assunto definitivamente sia la funzione di controllo sulla gestione degli Enti locali (anche avvalendosi dell’esito di altri controlli interni) sia la funzione di verifica sul funzionamento stesso del controllo interno.

⁸ Con la sentenza n. 29 del 1995, la Corte costituzionale ha osservato che gli strumenti conoscitivi attribuiti alla Corte dei conti dagli artt. 3, commi 6, 8 e 9 della legge n. 20/1994 rappresentano nel loro insieme la dotazione dei poteri istruttori che la Corte deve adoperare “*soltanto in modo rigorosamente strumentale all’esercizio del controllo sulla gestione (...), sprovvisti di qualsivoglia sanzione per il semplice fatto che (...) il controllo successivo consiste in un’attività essenzialmente collaborativa dalla quale non può derivare alcuna sanzione nel senso proprio del termine*”.

Con riferimento a tale ultima tipologia di controllo, va senz'altro rammentata anche la deliberazione n. 8/2003 con cui la Sezione delle autonomie, quanto ai risultati del controllo eseguito nell'anno 2002 sulla gestione degli Enti locali, sottolineava l'esigenza sia di definire la natura e i compiti di tale attività di verifica da parte della Corte dei conti⁹ sia di accertare l'aderenza della previsione normativa in materia (basata su tipologie dei controlli interni sostanzialmente uniformi) alle variegate realtà degli Enti locali¹⁰.

La Sezione segnalava, altresì, la scarsa attenzione alla individuazione delle metodologie che rendessero possibile l'utilizzo all'esterno dell'Ente delle risorse informative prodotte all'interno e la mancanza di elementi di comparazione tali da porre la Corte dei conti nella posizione di ricercare criteri per testare la validità ed efficacia degli strumenti di controllo utilizzati dai singoli Enti al fine di conseguire un'analisi più articolata.

Nel rilevare che il controllo di gestione e quello strategico presentavano, in genere, livelli di attivazione molto bassi (specie nei Comuni minori), evidenziava come fossero stati rilevati ritardi diffusi nell'attivazione dei controlli interni e fossero emersi modelli attuativi molto eterogenei; tali problematiche, in uno con la scarsa disponibilità di risorse umane e strumentali, la mancanza di obiettivi specifici di settore, la carenza di un sistema informatico e di contabilità economica di tipo analitico per servizi, rendevano scarsamente affidabile l'esercizio del controllo interno.

La Corte auspicava, pertanto, un intervento legislativo che - in ragione del nuovo assetto costituzionale e dell'autonomia finanziaria degli Enti locali - fosse in grado di realizzare ampie forme di controllo anche finanziario al fine di garantire sia l'equilibrio economico-finanziario dell'intero comparto pubblico sia la più funzionale gestione delle risorse collettive.

In tal senso, la legge 5 giugno 2003, n. 131, in attuazione della legge costituzionale n. 3/2001 abrogativa degli artt. 125, comma 1, e 130 Cost. in materia di controllo di legittimità sugli atti delle Regioni e degli Enti locali, interveniva sottolineando espressamente non solo le finalità del controllo esercitato dalla Corte dei conti in materia di coordinamento della finanza pubblica, ma anche la necessaria coesistenza tra le distinte tipologie di controllo finanziario, di gestione e sul

⁹ La Sezione delle autonomie ha specificato che una lettura sistematica delle nuove attività di controllo fa sì che alcune di esse (quali il controllo strategico e quello di revisione economico finanziaria) siano immediatamente riconducibili al circuito politica-gestione amministrativa, mentre altre rientrano nell'ambito dell'amministrazione attiva e vadano intese come momento di verifica ed autocorrezione. Mentre le prime, infatti, tendono ad appurare il grado di attuazione degli obiettivi politici indicati all'amministrazione (art. 1, co. 1, lett. d), d.lgs. n. 286/1999) le seconde devono essere circoscritte alla valutazione dell'efficienza ed efficacia della gestione dell'amministrazione con una funzione primaria di autocorrezione e autotutela.

¹⁰ La valutazione sul funzionamento dei controlli interni degli Enti locali per l'anno 2002 ha evidenziato, infatti, per molti Enti, la mancanza di un sistema di controllo interno, la difficoltà dello stesso di consolidarsi nell'organizzazione dell'Ente locale e l'eccessiva polverizzazione di schermi o modelli non omogenei con evidenti ripercussioni sull'armonizzazione e coordinamento unitario dei controlli.

funzionamento del controllo interno, nonché i rapporti di stretta connessione tra organi di controllo interno ed esterno e tra questi ultimi e l'Ente controllato (art. 7, comma 7)¹¹.

La necessità di coordinare la finanza pubblica postula un circuito informativo - e, dunque, un sistema di monitoraggio – che consenta una visione unitaria del sistema della finanza pubblica ed una rappresentazione veritiera della situazione economica finanziaria, programmatica e gestionale degli Enti locali.

In tale ambito, si pone non solo il richiamato onere di comunicazione (art. 7 cit.) tra le Sezioni regionali della Corte dei conti e gli organi rappresentativi delle rispettive comunità locali (in applicazione del novellato art. 114 Cost.), ma anche l'obbligo per gli organi di revisione economico-finanziaria degli Enti locali di trasmettere alle competenti Sezioni regionali del controllo, ai sensi dell'art. 1, legge 23 dicembre 2005, n. 266, commi 166 e 167, una relazione sul bilancio di previsione e sul rendiconto dell'esercizio redatta in base a criteri unitari stabiliti con le Linee guida della Sezione delle autonomie “ai fini della tutela dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza pubblica”.¹²

Secondo la citata legge n. 266/2005, le relazioni devono dare conto del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno degli Enti locali, dell'osservanza dei vincoli previsti in materia di indebitamento dall'art. 119, ultimo comma, Cost. e di ogni altra grave irregolarità contabile e finanziaria in ordine alla quale l'amministrazione non abbia adottato le misure correttive segnalate dall'organo di revisione; la Corte dei conti, a sua volta, è chiamata a pronunciarsi in caso di comportamenti difformi da principi di sana gestione finanziaria o di mancato rispetto degli obiettivi posti dal patto di stabilità interno, vigilando altresì sull'adozione delle necessarie misure correttive e sul rispetto dei vincoli e delle limitazioni conseguenti (comma 168).

¹¹ L'art. 7, co. 7, legge n.131/2003 recita: “*La Corte dei conti ai fini del coordinamento della finanza pubblica verifica il rispetto degli equilibri di bilancio da parte dei Comuni, Province, Città Metropolitane e Regioni in relazione al patto di stabilità interno ed ai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea.*”

Le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti verificano, nel rispetto della natura collaborativa del controllo sulla gestione, il perseguimento degli obiettivi posti dalle leggi statali o regionali di principio e di programma, secondo la rispettiva competenza, nonché la sana gestione degli Enti locali ed il funzionamento dei controlli interni e riferiscono sugli esiti delle verifiche esclusivamente ai consigli degli enti controllati, salvo quanto disposto dal terzo periodo del presente comma”.

La norma è stata poi modificata dal comma 60 dell'art. 3, legge 24 dicembre 2007, n. 244 il quale di seguito ha introdotto il seguente periodo: “Nelle relazioni al Parlamento di cui all'art. 3, comma 6 della legge 14 gennaio 1994, n. 20, e successive modificazioni e all'art. 13 del decreto legge 22 dicembre 1981, n. 786 convertito con modificazioni dalla legge 26 febbraio 1982, n. 51 e successive modificazioni, la Corte dei conti riferisce anche sulla base dei dati e delle informazioni raccolti dalle Sezioni regionali di controllo.”

¹² Va al riguardo segnalata la sentenza n. 179 del 2007, con cui la Corte costituzionale, nel rigettare la questione di legittimità costituzionale delle predette disposizioni della legge n. 266 del 2005, ha precisato che il delineato controllo è complementare rispetto a quello sulla gestione amministrativa in senso stretto e che anch'esso ha natura collaborativa, pur essendo attinente alla corretta allocazione delle risorse pubbliche in una prospettiva sostanzialmente dinamica che trova il proprio fondamento negli articoli 28, 81, 97, primo comma, 100 e 119, ultimo comma, della Carta.

D'altro canto, già il d.lgs. n. 267/2000 (prima della riforma del 2012) prevedeva, all'art. 198, che l'organo interno di controllo sulla gestione degli Enti locali fornisse agli amministratori le proprie conclusioni circa lo stato di attuazione degli obiettivi programmatici e ai responsabili dei servizi ogni elemento necessario per valutare l'andamento della gestione dei servizi di cui sono responsabili; allo stesso tempo, il predetto organo era tenuto a fornire le proprie conclusioni sul predetto controllo anche alla Corte dei conti, ai sensi dell'art. 198 *bis*, introdotto dall'art. 1, co. 5, d.l. 12 luglio 2004 n. 168, convertito con modificazioni dalla legge 30 luglio 2004, n. 191.

Mantenendo una continuità di impostazione, la normativa in materia di controlli, sia interni che esterni, si arricchisce, dunque, non solo di nuovi contenuti, ma tende ad incrementare le interconnessioni tra amministrazione e organi controllanti.

In tal senso, vanno richiamate le disposizioni contenute sia nella legge 27 dicembre 2006, n. 296¹³, sia nella legge 24 dicembre 2007, n. 244, le quali si muovono nel senso di un potenziamento dei controlli sulla gestione di cui all'art. 3, co. 4, legge n. 20/1994 e di una intensificazione dei rapporti tra controllo interno degli Enti locali e quello esterno della Corte dei conti¹⁴.

Segna un punto di svolta, nell'ambito della materia dei controlli, il d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito in legge 7 dicembre 2012, n. 213, il quale ridisegna l'assetto delineato dal d.lgs. n. 267/2000. Con esso si innovano le originarie tipologie di controlli interni, rendendo più stringente il controllo di regolarità amministrativa e contabile ed eliminando dall'assetto originario la valutazione della dirigenza¹⁵, mentre si prevedono 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 aspetti sia di regolarità amministrativa e contabile sia gestionali e strategici.

La riforma operata dal d.l. n. 174/2012, infatti, modifica e integra importanti interventi legislativi in materia di controlli precedentemente adottati dal:

¹³ In particolare, il comma 737, che modificando l'articolo 41 della legge 28 dicembre 2001, n. 448, in materia di esiti dei controlli sul rispetto dei vincoli relativi al debito, prevede che le operazioni di ammortamento del debito con rimborso unico a scadenza e le operazioni in strumenti derivati che risultino in violazione alla vigente normativa, siano comunicate alla Corte dei conti per l'adozione dei provvedimenti di sua competenza.

¹⁴ La Corte dei conti, ai sensi dell'art.3, co 65, legge n. 244/2007, dovrà tener conto "ai fini di referto per il coordinamento del sistema di finanza pubblica, delle relazioni redatte dagli organi, collegiali o monocratici, che esercitano funzioni di controllo o vigilanza su amministrazioni, enti pubblici, autorità amministrative indipendenti o società a prevalente capitale pubblico".

¹⁵ Già il d.lgs. 27 ottobre 2009, n. 150, con particolare riferimento alla valutazione della dirigenza, aveva attribuito tale funzione a nuovi soggetti (organismi indipendenti di valutazione), facendone un controllo a parte rispetto a quelli interni dell'Ente locale, pur se strettamente connesso a quello strategico.

- a) d.lgs. 23 giugno 2011, n. 118 (successivamente modificato e integrato dal d.lgs. n. 126/2014), in tema di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli Enti locali e dei loro organismi¹⁶;
- b) d.lgs. 30 giugno 2011, n. 123, concernente il rafforzamento dei controlli di regolarità amministrativa e contabile e delle attività di analisi e valutazione della spesa;
- c) d.lgs. 6 settembre 2011, n. 149, di attuazione della legge delega sul federalismo fiscale¹⁷, con cui sono stati introdotti sia strumenti conoscitivi nuovi (quali “la relazione di fine legislatura” e “la relazione di inizio e fine mandato provinciale e comunale” ex artt. 1, 4 e 4 bis) che riconoscimenti premiali e sanzioni¹⁸ per Regioni, Province e Comuni strettamente connessi al conseguimento o meno degli obiettivi fissati nel patto di stabilità.

Dal d.lgs. n. 149/2011 emerge, ancora una volta, non solo la stretta relazione tra controllo interno ed esterno, ma anche il peculiare ruolo attribuito alla Corte dei conti, chiamata sia a valutare l'efficacia e l'adeguatezza del sistema dei controlli interni (in tal senso, vedasi l'obbligo in capo al Sindaco di trasmettere ogni sei mesi alla Corte dei conti un referto sulla regolarità della gestione ex art. 3, co. 1, lett. e), d.l. n. 174/2012), sia a partecipare a pieno titolo al meccanismo sanzionatorio previsto dall'art. 6, comma 2¹⁹ (il quale può esitare nello stato di dissesto dell'Ente locale e nella procedura per lo scioglimento del Consiglio dell'Ente ad opera del prefetto).

Lo stesso d.l. n. 174/2012 si inserisce in un contesto dinamico ed evolutivo che ha imposto “al legislatore riflessioni sull'adeguatezza dei controlli in essere e sulla necessità di migliorarli o

¹⁶ Il provvedimento legislativo specifica all'Allegato 1 i principi a cui deve attenersi anche l'attività di controllo interno (principio della veridicità, attendibilità, correttezza e comprensibilità, principio della flessibilità ecc.) rilevando, in particolare, che “*nel sistema di bilancio di un'amministrazione pubblica, gli equilibri stabiliti in bilancio devono essere rispettati considerando non solo la fase di previsione, ma anche la fase di rendicontazione come prima forma del controllo interno, concernente tutti i flussi finanziari generati dalla produzione, diretta o indiretta e quindi effettuata anche attraverso le altre forme di gestione dei servizi erogati e di altre attività svolte*”.

¹⁷ Legge 5 maggio 2009, n. 42, Delega al Governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell'articolo 119 della Costituzione.

¹⁸ Vedasi, tra l'altro, la riduzione dell'indennità di funzione e dei gettoni di presenza degli amministratori già prevista dall' art. 61, co. 10, primo periodo del d.l. n. 112/2008, conv. in legge n. 133/2008, nonché dall'art. 1, co. 120, legge n. 220/2010.

¹⁹ La norma testualmente recita: “2. Qualora dalle pronunce delle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti emergano, anche a seguito delle verifiche svolte ai sensi dell'articolo 5 del presente decreto e dell'articolo 14, comma 1, lettera d), secondo periodo, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, comportamenti difformi dalla sana gestione finanziaria, violazioni degli obiettivi della finanza pubblica allargata e irregolarità contabili o squilibri strutturali del bilancio dell'ente locale in grado di provocarne il dissesto finanziario e lo stesso ente non abbia adottato, entro il termine assegnato dalla Corte dei conti, le necessarie misure correttive previste dall'art. 1, co. 168, legge 23 dicembre 2005, n. 266, la competente sezione regionale, accertato l'inadempimento, trasmette gli atti al Prefetto e alla Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica. Nei casi previsti dal periodo precedente, ove sia accertato, entro trenta giorni dalla predetta trasmissione, da parte della competente sezione regionale della Corte dei conti, il perdurare dell'inadempimento da parte dell'ente locale delle citate misure correttive e la sussistenza delle condizioni di cui all'articolo 244 del citato testo unico di cui al decreto legislativo n. 267 del 2000, il Prefetto assegna al Consiglio, con lettera notificata ai singoli consiglieri, un termine non superiore a venti giorni per la deliberazione del dissesto. Decorso infruttuosamente il termine di cui al precedente periodo, il Prefetto nomina un commissario per la deliberazione dello stato di dissesto e dà corso alla procedura per lo scioglimento del consiglio dell'ente ai sensi dell'articolo 141 del citato testo unico di cui al decreto legislativo n. 267 del 2000”.

integrarli anche in ragione del principio del coordinamento della finanza pubblica - ai fini del raggiungimento degli obiettivi nazionali sulla base degli impegni comunitari - che hanno determinato, da un lato, la previsione di vincoli sempre più stringenti alle politiche di bilancio degli enti territoriali e, dall'altro, l'intensificazione, in controtendenza rispetto al passato, del sistema dei controlli esterni sulla gestione finanziaria degli enti, affidato alla Corte dei conti"²⁰.

In tale ottica, il sistema dei controlli sia interni che esterni ha recepito la necessità di conformarsi ai nuovi principi e istituti contabili introdotti con l'armonizzazione e soprattutto all'obbligo di verificare l'attuazione dei principi del pareggio di bilancio imposti dalla normativa più recente.

1.3 Le più recenti forme di controllo di tipo finanziario

Nell'ambito dell'attività di controllo dei revisori contabili ex art. 1, cc. 166 e seguenti, legge n. 266 del 2005, la Sezione delle autonomie è più volte intervenuta per "guidare gli enti locali verso una corretta soluzione delle problematiche connesse all'applicazione degli istituti dell'armonizzazione contabile al fine di orientare all'uniformità i comportamenti degli organi di revisione contabile e le correlate attività di controllo delle Sezioni regionali della Corte dei conti"²¹. Tale funzione di indirizzo è diventata sempre più necessaria alla luce di interventi legislativi finalizzati a rendere i vincoli di bilancio più rigorosi e a definire le regole di gestione delle risorse finanziarie in un'ottica programmatica, di effettività e veridicità posta a garanzia degli equilibri di finanza pubblica e dell'attuazione del principio del pareggio di bilancio.²²

Stabilisce un costante rapporto di collaborazione tra Enti e organi interni ed esterni del controllo anche l'art. 30, legge 30 ottobre 2014, n. 161, il quale, nell'attribuire alla Corte dei conti la verifica della "rispondenza alla normativa contabile dei dati di bilancio delle pubbliche amministrazioni ..." e la stesura di "linee guida cui devono attenersi gli organismi di controllo interno e gli organi di revisione contabile delle pubbliche amministrazioni ...", ha istituzionalizzato lo scambio di informazioni (attraverso l'accesso alle banche dati costituite o alimentate dagli Enti locali) e di dati economico-patrimoniali con le amministrazioni, al fine di valutarne i riflessi sui conti pubblici.

²⁰ Camera dei deputati, Servizio studi, Enti locali: Ordinamento e funzioni, 29 aprile 2016.

²¹ Sezione delle autonomie, deliberazione n. 31/SEZAUT/2016/FRG.

²² A tal proposito, la legge 24 dicembre 2012 n. 243, come modificata dalla legge 12 agosto 2016, n. 164, nel definire l'"equilibrio dei bilancio" come "conseguimento, sia nella fase di previsione che di rendiconto, di un saldo non negativo, in termini di competenza, tra le entrate finali e le spese finali" (art. 9), ha assegnato espressamente alla Corte dei conti "il controllo successivo sulla gestione dei bilanci degli enti di cui agli artt. 9 e 13, ai fini del coordinamento della finanza pubblica e dell'equilibrio dei bilanci di cui all'art. 97 della Costituzione ...)".

Rientra nell'ambito di tale tipologia di controllo più propriamente finanziario, l'accertamento, disciplinato dalla legge 11 dicembre 2016, n. 232 (commi da 463 a 484), sul conseguimento del saldo non negativo, in termini di competenza, tra le entrate finali e le spese finali, ai sensi dell'art. 9, co. 1, legge 24 dicembre 2012, n. 243.²³

Quanto alle società partecipate dagli Enti locali, anche il d.lgs. 19 agosto 2016, n. 175, Testo unico in materia di società a partecipazione pubblica, prevede, sempre nell'ottica di un controllo diffuso in materia di finanza pubblica, tutta una serie di oneri comunicativi alla Corte dei conti con riferimento ad atti gestionali o situazioni a tal fine rilevanti, quali la costituzione di società o l'acquisizione di partecipazioni (art. 5, comma 3), il risanamento di società pubbliche in crisi di impresa (art. 14, comma 5), i piani di razionalizzazione o gli obblighi di comunicazione anche in caso di mancanza di partecipazioni in società (artt. 20 e 24).

A sua volta, il recente d.l. 20 giugno 2017, n. 91, convertito con modificazioni dalla legge 3 agosto 2017, n. 123, concernente l'attribuzione di contributi alle Province e alle Città metropolitane delle Regioni a statuto ordinario per l'esercizio delle funzioni fondamentali di cui all'art. 1, legge 7 aprile 2014, n. 56, prevede, all'art 15-*quinquies*, un'ulteriore attività di controllo sia dell'organo di revisione interno che della Corte dei conti. Al fine del riparto dei contributi, sarà, infatti, l'organo di revisione ad asseverare il prospetto «equilibri di bilancio» di cui all'allegato 9 del d.lgs. n. 118/2011, mentre le Sezioni regionali dovranno verificare l'attestazione dei suddetti Enti circa la necessità di risorse finanziarie per il perseguimento dell'equilibrio di parte corrente, previo integrale utilizzo dell'avanzo di cui all'art. 18, co. 1, lett. b), d.l. 24 aprile 2017, n. 50, convertito, con modificazioni, dalla legge 21 giugno 2017, n. 96.

Ancora, la legge 27 dicembre 2017, n. 205 (legge di bilancio 2018), nel consentire il riaccertamento straordinario dei residui (provenienti dalla gestione 2014 e precedenti) agli Enti locali che non lo abbiano già effettuato ai sensi dell'art. 3, co. 7, d.lgs. n. 118/2011, nonché a quelli per i quali le competenti Sezioni regionali della Corte dei conti o i Servizi ispettivi del Ministero dell'economia e delle finanze abbiano accertato la presenza di residui risalenti agli esercizi antecedenti il 2015 non correttamente accertati (entro il 31 dicembre 2017), riconosce alla competente Sezione

²³ In posizione di sostanziale continuità rispetto alla legge n. 208 del 2015 (legge di stabilità 2016), il richiamato provvedimento legislativo richiede agli Enti locali di fornire informazioni al Ministero dell'economia e delle finanze circa le risultanze del saldo di cui al comma 466 e di produrre apposita certificazione (comma 470) sui risultati conseguiti, i cui dati contabili devono corrispondere alle risultanze del rendiconto di gestione (comma 473). Il controllo della Corte dei conti (comma 477) sul conseguimento dell'obiettivo di saldo potrà comportare, nel caso di saldo negativo, l'applicazione delle sanzioni previste dal comma 475 (tra le altre, la riduzione del fondo di solidarietà, il divieto di assunzioni, la riduzione delle indennità di funzione e dei gettoni di presenza per gli amministratori).

Saranno le Sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti, invece, ad irrogare agli amministratori che hanno violato i principi contabili o posto in essere atti volti a costruire artificialmente il conseguimento del saldo, la condanna ad una sanzione pecuniaria (comma 481).

regionale della Corte dei conti un ruolo di garanzia laddove prevede la trasmissione alla stessa e al Ministero dell'interno della deliberazione consiliare contenente la richiesta di riformulazione del piano di riequilibrio finanziario pluriennale già presentato o approvato prima del riaccertamento straordinario di cui trattasi (art. 1 commi 848, 849)²⁴.

In tale contesto, l'organo di revisione economico-finanziaria esprime il proprio parere in merito alla rimodulazione o riformulazione del piano che il Consiglio dell'Ente locale ha facoltà di approvare entro il termine perentorio di 45 giorni dalla data di esecutività della richiamata richiesta.

1.4 La normativa di recepimento nelle Regioni a statuto speciale

Come confermato dalla giurisprudenza costituzionale, il sistema dei controlli, nonché le funzioni, in tale ambito, attribuite alla Corte dei conti, trovano piena valenza anche per le autonomie speciali, ivi compresi gli Enti locali operanti nei loro territori.

Dalle più recenti sentenze della Corte costituzionale si deduce che l'evoluzione del sistema dei controlli esterni affidato alla Corte dei conti, proprio per la sua natura di garante imparziale degli equilibri economico finanziari di tutti i livelli istituzionali della Repubblica, si impone egualmente a tutte le autonomie, ordinarie e speciali. E ciò pur nel rispetto - per queste ultime - dei rispettivi statuti e norme di attuazione. Infatti, la Corte costituzionale, a fronte dei numerosi ricorsi delle Regioni, sia ordinarie che speciali, riguardanti anche tale estensione del sistema dei controlli, ha affermato (v. sent. n. 80/2017) che: “Alla Corte dei conti è infatti attribuito il controllo sull'equilibrio economico-finanziario del complesso delle amministrazioni pubbliche a tutela dell'unità economica della Repubblica, in riferimento a parametri costituzionali (artt. 81, 119 e 120 Cost.) e ai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea (artt. 11 e 117, primo comma, Cost.): equilibrio e vincoli che trovano generale presidio nel sindacato della Corte

²⁴Di contenuto analogo il comma 889, il quale stabilisce: “Fermi restando i tempi di pagamento dei creditori, gli enti locali che hanno presentato il piano di riequilibrio finanziario pluriennale o ne hanno conseguito l'approvazione, ai sensi dell'articolo 243-bis del testo unico di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, prima della data di entrata in vigore della presente legge, possono rimodulare o riformulare il predetto piano, al fine di usufruire delle modifiche introdotte dal comma 888 del presente articolo. Gli enti locali che intendono avvalersi di tale facoltà trasmettono la deliberazione consiliare contenente la relativa richiesta alla competente sezione regionale della Corte dei conti e al Ministero dell'interno nel termine di quindici giorni dalla data di entrata in vigore della presente legge (...) Per gli enti locali per i quali la competente sezione regionale della Corte dei conti, alla data di entrata in vigore della presente legge, ha già accertato il grave mancato rispetto degli obiettivi intermedi fissati dal piano originario, ferme restando le eventuali misure prescritte ai sensi dell'articolo 148-bis del citato testo unico, un ulteriore mancato rispetto degli obiettivi del nuovo piano rimodulato o riformulato, accertato nell'ambito della procedura di controllo di cui all'articolo 243-quater, comma 6, del medesimo testo unico, costituisce reiterazione del mancato rispetto degli obiettivi ai sensi del comma 7 del citato articolo 243-quater”.

dei conti quale magistratura neutrale ed indipendente, garante imparziale dell'equilibrio economico-finanziario del settore pubblico”.

Questa impostazione deriva dall'affermare, sempre da parte del Giudice delle leggi, che: “[l]a finanza delle Regioni a statuto speciale è infatti parte della “finanza pubblica allargata” nei cui riguardi lo Stato aveva e conserva poteri di disciplina generale e di coordinamento, nell'esercizio dei quali poteva e può chiamare pure le autonomie speciali a concorrere al conseguimento degli obiettivi complessivi di finanza pubblica, connessi anche ai vincoli europei (cfr. sentenze n. 416 del 1995; n. 421 del 1998), come quelli relativi al cosiddetto patto di stabilità interno (cfr. sentenza n. 36 del 2004)”.

Analogamente, in tema di controlli di legittimità-regularità della Corte dei conti nei confronti degli Enti locali, la disciplina e l'attribuzione di tali controlli riguarda l'intera platea degli Enti locali ed è riservata alla competenza esclusiva dello Stato, poiché “se è vero che, al momento dell'emanazione della Costituzione, per indicare l'intera finanza pubblica non poteva non farsi riferimento al bilancio dello Stato, è altrettanto vero che oggi tale dizione deve intendersi riferita non solo al bilancio dello Stato, ma anche a quello di tutti gli altri enti pubblici che costituiscono, nel loro insieme, il bilancio della finanza pubblica allargata” (sentenza n. 179 del 2007) e che “i vincoli di finanza pubblica obbligano l'Italia nei confronti dell'Unione europea ad adottare politiche di contenimento della spesa, il cui rispetto viene verificato in relazione al bilancio consolidato delle amministrazioni pubbliche (sentenze n. 138 del 2013, n. 425 e n. 36 del 2004)”. Sotto questo profilo, si procederà ad illustrare brevemente le modalità di recepimento nella legislazione delle Regioni a statuto speciale e Province autonome dei principi e delle norme statali vincolanti in materia di controlli interni per gli Enti locali, anche con riferimento all'evoluzione normativa sull'armonizzazione dei sistemi di contabilità e finanza pubblica.

Regione Valle d'Aosta

La legge regionale 23 luglio 2010, n. 22, recante “Nuova disciplina dell'organizzazione dell'Amministrazione regionale e degli Enti del comparto unico della Valle d'Aosta”, contiene al titolo II, Capo IV, artt. 30 e ss., le norme in materia di trasparenza e di valutazione delle *performances*, anche attraverso la Commissione indipendente di valutazione; è previsto che queste norme si applichino sia alla Regione che agli Enti locali.

A completare tale disciplina è intervenuta la legge regionale 11 dicembre 2015, n. 19 (Legge finanziaria per gli anni 2016/2018), che prevede, al Capo VII, artt. da 27 a 31, norme in materia di armonizzazione dei bilanci e della contabilità, tra l'altro, degli Enti locali e degli enti e aziende

strumentali. In particolare, l'art. 28 prevede che agli Enti locali della Valle d'Aosta ed alle loro forme associative si applica la normativa statale in materia di ordinamento contabile di cui alla parte II del d.lgs. n. 267/2000 (Tuel), ad eccezione di alcune disposizioni recate dalle norme regionali. L'art. 30 della legge regionale reca, inoltre, una propria definizione del controllo di gestione, come processo tramite il quale i responsabili dei servizi, in collaborazione con gli organi dell'Ente locale, verificano periodicamente lo stato di attuazione degli obiettivi programmati, valutano l'efficienza con la quale avviene la gestione e l'efficacia dell'azione amministrativa e, in funzione dei risultati di tali riscontri, assumono eventuali provvedimenti correttivi della gestione. Sono anche previste specifiche deliberazioni della Giunta regionale, previo parere del Consiglio permanente degli Enti locali, per la definizione dei criteri generali ai quali devono attenersi i regolamenti di contabilità comunali per la individuazione delle caratteristiche del controllo di gestione, al fine di garantire l'omogeneità delle informazioni di base elaborate, a fini conoscitivi, a livello regionale.

Regione Trentino-Alto Adige

L'ordinamento contabile dei Comuni è recato dal Testo unico delle leggi regionali sull'ordinamento contabile e finanziario nei Comuni della Regione autonoma Trentino-Alto Adige (Tulroc), coordinato con le disposizioni introdotte dalle leggi regionali 5 febbraio 2013, n. 1; 9 dicembre 2014, n. 11; 3 agosto 2015, n. 22, e 15 dicembre 2015, n. 31.

L'adeguamento delle leggi regionali in materia di controlli interni è stato introdotto dagli artt. 81-*bis* fino a 81-*sexies*, del Testo unico delle leggi regionali in materia di ordinamento dei Comuni (d.P.Reg. 1 febbraio 2005, n. 3/L – modificato dal d.P.Reg. 3 aprile 2013, n. 25), con i quali si disciplina l'intera gamma dei controlli, corrispondenti a quelli regolati dalla normativa statale sopra illustrata. La valutazione delle prestazioni dei dirigenti e l'attività di revisione interna sono disciplinate, invece, dagli artt. da 39 a 39-*ter* del Testo unico delle leggi regionali in materia di personale (d.P.Reg. 1 febbraio 2005, n. 2/L – modificato dal d.P.Reg. 11 maggio 2010, n. 8/L, dal d.P.Reg. 11 luglio 2012, n. 8/L e dal d.P.Rg. 3 novembre 2016, n. 10, coordinato con le disposizioni introdotte dalla legge regionale 15 giugno 2017, n. 5).

Anche l'art. 22 del Testo unico delle leggi regionali in materia di ordinamento contabile dei Comuni (DPGR 28 maggio 1999, n. 4/L – modificato dal d.P.Reg. 1 febbraio 2005, n. 4/L), coordinato con le disposizioni introdotte dalla legge regionale 5 febbraio 2013, n. 1, dalla legge regionale 9 dicembre 2014, n. 11 e dalla legge regionale 3 agosto 2015, n. 22) disciplina il controllo di gestione, al fine di garantire la realizzazione degli obiettivi programmati, la corretta ed

economica gestione delle risorse pubbliche, il buon andamento della pubblica amministrazione, nonché la trasparenza dell'azione amministrativa. I Comuni applicano il controllo di gestione secondo i principi stabiliti dal Testo unico, dal suo regolamento di attuazione, nonché dallo statuto e dalle norme regolamentari adottati da ciascun Comune.

Inoltre, la Regione, con l'art. 10, legge regionale 3 agosto 2015, n. 22, "Disposizioni per la variazione del bilancio annuale 2015 e pluriennale 2015-2017", ha introdotto una specifica disposizione, in base alla quale le Province provvedono, con loro leggi, a disciplinare l'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio degli Enti locali, dei loro enti ed organismi strumentali. La stessa disposizione prevede che, a decorrere dal 1° gennaio 2016, cessano comunque di avere efficacia le disposizioni legislative e regolamentari della Regione incompatibili con le disposizioni di cui al d.lgs. n. 118/2011.

Il Titolo VI (artt. 39 e ss.) del Tulroc disciplina, infine, l'istituzione, i compiti e il funzionamento del Collegio dei revisori, cui è affidata la revisione economico finanziaria dei Comuni, delle loro forme associative, nonché delle aziende speciali e delle istituzioni ad ordinamento regionale.

Le Province autonome hanno pertanto provveduto entro il 31 dicembre 2015 con proprie leggi.

Provincia autonoma di Bolzano

La legge provinciale n. 11 del 2014, prevede all'art. 23 (Armonizzazione dei sistemi contabili) l'applicazione, negli ordinamenti contabili della Provincia, degli Enti locali e dei relativi enti e organismi strumentali, delle disposizioni, in materia, del d.lgs. n. 118/2011, e sue successive modifiche. A decorrere dal 2016, la Provincia autonoma di Bolzano e gli Enti locali del territorio provinciale adottano gli schemi di bilancio e di rendiconto previsti dal comma 1 dell'art. 11 del d.lgs. n. 118/2011 e s.m.. La legge non reca disposizioni in materia di controlli interni ed esterni, per cui rimangono direttamente applicabili le norme del Tulroc sopra illustrate ed il rinvio alle norme del Tuel, integrate con quelle del d.lgs. n. 118/2011.

Provincia autonoma di Trento

La legge provinciale n. 18 del 2015 e sue successive modificazioni, come sopra indicate, prevede, al Capo II, le disposizioni per l'adeguamento del sistema contabile e degli schemi di bilancio degli Enti locali alle disposizioni in materia di armonizzazione recate dal d.lgs. n. 118/2011. L'art. 49 prevede che gli Enti locali e i loro enti e organismi strumentali applicano le disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio contenute nel Titolo I del d.lgs. n. 118/2011, nonché i relativi allegati, del quale la legge si dichiara specificazione e integrazione. La legge prevede una serie di limitazioni all'applicazione delle norme del d.lgs. n. 118/2011 e s.m.i.,

ma non reca disposizioni in materia di controlli interni ed esterni, per cui rimangono direttamente applicabili le norme del Tulroc sopra illustrate ed il rinvio alle norme del Tuel, come integrate con quelle del d.lgs. n. 118/2011.

Regione Friuli-Venezia Giulia

La legge regionale 17 luglio 2015, n. 18, recante la disciplina della finanza locale del Friuli Venezia Giulia, a sua volta modificata dalle leggi regionali n. 33/2015, n. 20/2016, n. 44/2017 e n. 12/2018, concernenti gli Enti locali, prevede (art. 4, armonizzazione dei bilanci, e artt. 19 e 20) una serie di rinvii generali alla normativa statale in materia di armonizzazione, in materia di coordinamento della finanza pubblica (artt. 18 e ss.), di revisione economico finanziaria (art. 24). Le specifiche norme regionali riguardano in particolare l'organo di revisione economico-finanziaria (artt. 25 e ss.), le condizioni strutturali dei bilanci degli Enti locali ed il relativo monitoraggio, il sistema incentivante e sanzionatorio (artt. 30 e 31) nonché le funzioni regionali nel caso di Enti locali deficitari, in condizioni di squilibrio e conseguenti procedure di riequilibrio (art. 32). Per quanto non previsto dalla legge regionale in materia di Enti deficitari o dissestati, l'art. 33 opera il rinvio agli artt. da 242 a 269 del Tuel, ma con riferimento ai corrispondenti organi regionali.

La legge regionale 9 dicembre 2016, n. 18, "Disposizioni in materia di sistema integrato del pubblico impiego regionale e locale", disciplina, nel Capo V (dall'art. 38 all'art. 42), la valutazione delle prestazioni, organizzativa e individuale.

Regione Sardegna

Per gli Enti locali della Sardegna trovano applicazione le disposizioni generali introdotte dalla riforma contabile e di conseguenza, dall'esercizio 2015 (al pari degli Enti compresi nelle Regioni ordinarie), è stato avviato il passaggio al nuovo sistema (v. deliberazione n. 57/2017/FRG della Sezione regionale di controllo Sardegna). L'istituzione dell'organo di revisione legale dei conti degli Enti locali è disciplinata dall'art. 36 della legge regionale 4 febbraio 2016, n. 2, "Riordino del sistema delle autonomie locali della Sardegna".

Regione Siciliana

Gli artt. da 598 a 600 del Testo coordinato delle leggi regionali sull'ordinamento degli Enti locali (pubblicato, ai sensi dell'art. 26 della legge regionale n. 30 del 2000, sulla GURS n. 20 del 9 maggio 2008 e successivamente integrato con le successive leggi regionali), prevedono norme in materia di controlli di gestione, facendo riferimento e rinvio agli artt. 196, 197, 198 e 198-bis del Tuel. Ad

essi si aggiungono i controlli relativi al rendiconto, di cui all'art. 630, e le norme sulla revisione economico-finanziaria di cui agli artt. 637-645 del Testo coordinato regionale.

La Regione Siciliana, con legge regionale 5 aprile 2011, n. 5 (art. 11), ha introdotto nell'ordinamento regionale i principi della normativa statale contenuta nel d.lgs. n. 150/2009, in ordine alla misurazione, valutazione e trasparenza della *performance*; tali principi hanno trovato attuazione con il decreto del Presidente della Regione 21 giugno 2012, n. 52; con decreto del Presidente della Regione 8 agosto 2016, n. 570, è stato costituito l'Organismo Indipendente di Valutazione; infine, la legge regionale 17 marzo 2016, n. 3 (modificata dalla l.r. 11 agosto 2016, n. 17), ha disciplinato, all'art. 10, l'organo di revisione contabile e finanziaria negli Enti locali.²⁵

²⁵ La Sezione regionale di controllo ha comunicato che la Regione siciliana non ha sinora compiuto alcuna ispezione o ricognizione sui controlli interni degli Enti locali.

2 ORGANIZZAZIONE DEL SISTEMA DEI CONTROLLI INTERNI

2.1 Il d.lgs. n. 286/1999 e l'art.7, co. 7, della legge n. 131/2003

La riforma della pubblica amministrazione perseguita dal legislatore nell'ultimo decennio del secolo scorso,²⁶ connotata dal principio di separazione tra politica e amministrazione e dall'introduzione dell'analisi economica dei costi e dei rendimenti nella gestione dell'attività amministrativa, trova il suo approdo naturale, per quanto riguarda la sponda dei controlli interni alle pubbliche amministrazioni, nel sistema delineato dal d.lgs. n. 286/1999. Viene così a puntualizzarsi un concetto di controllo quale strumento di valutazione non solo della legittimità, ma anche dell'efficienza, dell'efficacia e della economicità dell'attività amministrativa, in modo che i responsabili di quest'ultima possano fornire ausilio agli organi di indirizzo politico nella scelta delle decisioni da assumere. In coerenza con i principi ispiratori di cui sopra, mentre il baricentro dei controlli viene spostato da quello preventivo di legittimità sugli atti a quello successivo sulle gestioni, vengono contemporaneamente introdotte quattro diverse tipologie di controlli interni alle amministrazioni pubbliche:

- il controllo di regolarità amministrativa e contabile;
- il controllo di gestione;
- il controllo strategico;
- la valutazione della dirigenza.

In tale ottica, il controllo di regolarità amministrativa e contabile previsto dal citato decreto legislativo mira a verificare, oltre alla legittimità, anche la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa, restando escluso ogni effetto preclusivo in ordine all'efficacia dell'atto, come stabilito dall'art. 2, comma 3, che fa “salvo, in ogni caso, il principio secondo cui le definitive determinazioni in ordine all'efficacia dell'atto sono adottate dall'organo amministrativo responsabile”.

Il controllo di gestione è specificatamente diretto a valutare l'efficacia, l'efficienza e l'economicità dell'attività amministrativa e, come esplicita la norma (art. 4, comma 2) per le amministrazioni

²⁶ In particolare, con la legge n. 142/1990 sulle autonomie locali, con la legge n. 241/1990 sulla riforma del procedimento amministrativo e con il d.lgs. n. 29/1993 sulla riorganizzazione del pubblico impiego.

dello Stato, supporta la funzione dirigenziale. Ne consegue che, attraverso tale sistema di controlli, è possibile misurare la capacità dei dirigenti di conseguire i risultati assegnati, rilevando i costi della gestione con l'ausilio di indicatori specifici predefiniti da ogni singola pubblica amministrazione.

Il controllo strategico, invece, viene concepito come strumento di supporto per gli organi politici al vertice di ogni singola pubblica amministrazione, essendo rivolto a misurare il grado di corrispondenza tra risultati ottenuti dall'azione amministrativa ed obiettivi prefissati negli indirizzi politico-decisionali. Dalla definizione rinvenibile nell'art 6 del decreto legislativo in esame²⁷ se ne deduce la natura di controllo di efficacia, che si svolge attraverso indicatori elaborati dall'organo interno preposto al fine di coadiuvare i processi decisionali di vertice.

A quest'ultimo tipo di controllo si ricollega la valutazione del personale con incarico dirigenziale (art. 6, comma 2), in quanto: “Gli uffici ed i soggetti preposti all'attività di valutazione e controllo strategico...di norma supportano l'organo di indirizzo politico anche per la valutazione dei dirigenti che rispondono direttamente all'organo medesimo per il conseguimento degli obiettivi da questo assegnatigli”.²⁸

In estrema sintesi, la ratio della riforma può rinvenirsi nell'organizzazione di un sistema di controlli interni ad ogni singola amministrazione idonei a verificare il raggiungimento degli obiettivi assegnati alla dirigenza amministrativa dal vertice politico, nonché a misurare la capacità della stessa di utilizzare le risorse disponibili per conseguire tali obiettivi, ottenendo anche un riscontro circa l'adeguatezza degli obiettivi stabiliti (e delle risorse impegnate) a soddisfare i bisogni della collettività interessata. Il circuito “virtuoso” tra indirizzo politico, responsabilità di gestione e controlli interni trova il suo punto di raccordo nel controllo esterno intestato alla Corte dei conti, che verifica l'adeguatezza e la completezza dei controlli interni e riferisce agli organi assembleari perché siano messi in grado di svolgere effettivamente quel controllo democratico sull'attività amministrativa che rappresenta il nucleo concettuale giustificativo della separazione tra indirizzo politico e responsabilità dirigenziale.

Nello stesso senso possono leggersi le novità introdotte dalla legge n. 131/2003 per adeguare il sistema dei controlli al nuovo assetto istituzionale delineato dalla legge costituzionale n. 3/2001.

27 “L'attività di valutazione e controllo strategico mira a verificare, in funzione dell'esercizio dei poteri di indirizzo da parte dei competenti organi, l'effettiva attuazione delle scelte contenute nelle direttive ed altri atti di indirizzo politico. L'attività stessa consiste nell'analisi, preventiva e successiva, della congruenza e/o degli eventuali scostamenti tra le missioni affidate dalle norme, gli obiettivi operativi prescelti, le scelte operative effettuate e le risorse umane, finanziarie e materiali assegnate, nonché nella identificazione degli eventuali fattori ostativi, delle eventuali responsabilità per la mancata o parziale attuazione, dei possibili rimedi”.

28 Il comma 2 della norma citata nel testo è stata successivamente abrogata dal d.lgs. n. 150/2009, che ha esteso (cfr, in particolare, art 4) a tutti i dipendenti pubblici la valutazione della “performance”.

In particolare, l'art 7, comma 7, stabilisce che “Le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti verificano, nel rispetto della natura collaborativa del controllo sulla gestione, il perseguimento degli obiettivi posti dalle leggi statali o regionali di principio e di programma, secondo la rispettiva competenza, nonché la sana gestione finanziaria degli Enti locali ed il funzionamento dei controlli interni e riferiscono sugli esiti delle verifiche esclusivamente ai consigli degli enti controllati...”.

Tale norma evidenzia, con riguardo al profilo del controllo esterno intestato alla Corte dei conti, la portata del principio che attribuisce all'autonomia statutaria degli Enti locali (art. 2, co. 4, lett. e) della stessa legge n. 131/2003) la potestà di individuare sistemi di controllo interno, al fine di garantire il funzionamento dell'Ente, secondo criteri di efficienza, di efficacia e di economicità dell'azione amministrativa.

In forza del suddetto principio, infatti, vengono a mutare i parametri di riferimento del controllo della Corte, ora costituiti non solo dagli obiettivi posti dalle leggi statali, ma anche dalle leggi e indirizzi programmatici regionali e dalle norme di autoregolamentazione degli Enti. Viene confermato che le Sezioni regionali di controllo riferiscono sugli esiti delle verifiche “esclusivamente” ai Consigli provinciali e comunali, che sono quindi gli unici destinatari delle relazioni delle Sezioni, ai quali spetta il giudizio definitivo sulla gestione delle rispettive amministrazioni, sulla base delle osservazioni e delle valutazioni contenute nei menzionati referti.

2.2 I controlli interni come strumento di valorizzazione della programmazione

I controlli interni s'inseriscono agevolmente in una prospettiva di miglioramento della programmazione, fornendo la principale occasione di verifica dell'operato dell'amministrazione alla luce dei principi di regolarità, efficacia, efficienza, economicità, equilibrio finanziario e qualità delle prestazioni, principi propri dell'attività amministrativa dell'Ente e dei suoi organismi partecipati che ne perseguono strumentalmente gli interessi.

Dai tempi in cui la Corte limitava le proprie rilevazioni all'efficacia operativa degli Enti, secondo i criteri di cui alla legge n. 131/2003 (v. capitolo n. 2), la valutazione della sana gestione è stata definitivamente agganciata al funzionamento complessivo del sistema dei controlli interni, poiché, dopo l'introduzione dei controlli previsti dal d.l. n. 174/2012, questi rappresentano una sorta di postazione privilegiata che permette di osservare, valutare e correggere le attività controllate, indirizzandole al risultato più efficace.

Come illustrato al capitolo n. 1, infatti, la disciplina prevista dall'art. 3 del d.lgs. n. 286/1999 conferisce anche alla Corte dei conti il potere di modificare, a livello regolamentare, l'organizzazione delle proprie strutture di controllo in funzione del sistema dei controlli interni adottato dagli Enti. La derogabilità della disciplina generale sui controlli riguarda, dunque, le soluzioni che ciascun Ente (compresa la Corte) può adottare, con proprio strumento, erigendo a sistema le proprie scelte di tipo organizzativo.

D'altronde, l'obiettivo della riforma del d.l. n. 174/2012, che dopo dodici anni dal decreto "dedicato" ai controlli interni giungeva in un momento storico-politico particolarmente delicato, è quello di operare un deciso rafforzamento del sistema dei controlli, attraverso una maggiore estensione di quelli previsti dal d.lgs. n. 286/1999 o l'introduzione di nuovi controlli sugli equilibri di bilancio, sugli organismi partecipati e sulla qualità delle prestazioni offerte.²⁹

Una volta assicurato, attraverso la riedizione del controllo di regolarità amministrativa e l'introduzione delle verifiche sugli equilibri finanziari, un più sicuro riscontro di conformità alle norme amministrative e contabili ed un più solido ancoraggio ai principi dinamici degli equilibri finanziari, oltre che del pareggio di bilancio, esteso al raggio d'azione degli organismi partecipati, i tradizionali controlli interni (di gestione, strategico e sulla qualità dei servizi) hanno avuto modo di continuare a estrinsecarsi in continuità con quanto disciplinato numerosi anni addietro non solo dal citato decreto legislativo sui controlli interni, ma anche dagli artt. 20 e 64 del d.lgs.n.29/1993 (poi abrogati dal d.lgs. n. 165/2001), che per la prima volta hanno disciplinato il controllo di gestione.

Il più rigoroso rispetto delle regole contabili di cui al novellato controllo di regolarità amministrativa e contabile e le inedite sanzioni comminabili agli amministratori, previste dall'art. 3, co. 1, lett. e), d.l. n. 174/2012, moderano, tuttavia, la valenza più spiccatamente collaborativa del complesso dei controlli interni, sorti per attenzionare i soli profili gestionali e di programmazione.³⁰ Del controllo collaborativo permane comunque l'esito saliente, ovvero le misure correttive che accompagnano ogni tipo di controllo e che, ovviamente, non cessano di adeguare l'oggetto del controllo ai noti parametri di sana gestione.

In tal modo, si finalizza l'abituale raffronto tra fattispecie concreta e parametro normativo alla adozione di effettive misure funzionali, atte anche a garantire il rispetto degli equilibri di bilancio (sentenza Corte Cost. n. 198/2012). I controlli squisitamente gestionali, prendendo le distanze da

²⁹ Nel confronto tra il d.lgs. n. 286/1999 e il d.l. n. 174/2012, rimane in ombra la valutazione della dirigenza, contemplata dal d.lgs. n. 286/1999 ma ignorata dal d.l. n. 174/2012.

³⁰ Cfr. deliberazione n.4 /2013 della Sezione delle Autonomie.

quelli di regolarità che hanno un'impostazione più statica, diventano, dunque, dinamici, perché i provvedimenti censurati si evolvono nel senso indicato dalle misure correttive e si collegano, in qualche modo, al principio della tutela degli equilibri finanziari e del pareggio di bilancio.

La menzionata valorizzazione della programmazione, che ha come diretta conseguenza il maggior dinamismo dei controlli interni, è stata recentemente confermata anche dall'Allegato n. 4/1 dei principi contabili applicati del d.lgs.118/2011 sull'armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio, il quale, incentrando l'attenzione sull'analisi dell'attività amministrativa in funzione delle risorse da reperire, persegue anch'esso le finalità di sviluppo economico e sociale in un'ottica di contestuale ampio utilizzo degli strumenti del controllo.³¹

2.3 L'eredità del decreto “Brunetta” dopo la riforma del d.l. n. 174/2012 e il nuovo ruolo degli OIV e della Corte dei conti

La valutazione della dirigenza è inserita tra i quattro tipi di controlli individuati dall'art. 1 del d.lgs. n. 286/1999, in quanto volta a comporre gli elementi necessari ad esprimere un giudizio sul personale incaricato di perseguire gli obiettivi assegnati direttamente dall'organo politico. Il decreto in parola considera, infatti, l'amministrazione controllata come un'organizzazione di persone e cose che persegue gli obiettivi assegnati dal vertice politico alla dirigenza amministrativa valutandone la capacità di conseguire gli scopi nonché l'adeguatezza delle risorse umane e strumentali organizzate a tal fine.

All'epoca dell'emanazione del d.lgs. n. 150/2009 (c.d. “Decreto Brunetta”), il sistema dei controlli si incentrava soprattutto sul momento della valutazione dei responsabili, intesa come misurazione delle *performance* e giudizio sulle capacità del singolo di perseguire le finalità dell'Ente.

Le due forme di controllo all'epoca esistenti, l'una fundamentalmente oggettiva e ad ampio spettro (riconducibile alle tipologie di controllo previste dal d.lgs. n. 286/1999), e l'altra soggettiva, poiché incentrata sulla valutazione delle *performance* individuali (risalente al citato d.lgs. n. 150/2009), coesistono ancora per pochi anni, fino alla riforma segnata dal d.l. n. 174/2012,

³¹ Si ricorda che, per il principio contabile della programmazione, di cui all'Allegato n 4/1, paragrafo n. 2, “Le finalità e gli obiettivi di gestione devono essere misurabili e monitorabili in modo da potere verificare il loro grado di raggiungimento e gli eventuali scostamenti fra risultati attesi ed effettivi. I risultati riferiti alle finalità sono rilevabili nel medio periodo e sono espressi in termini di impatto atteso sui bisogni esterni quale effetto dell'attuazione di politiche, programmi ed eventuali progetti. I risultati riferiti agli obiettivi di gestione, nei quali si declinano le politiche, i programmi e gli eventuali progetti dell'ente, sono rilevabili nel breve termine e possono essere espressi in termini di:

- a) efficacia, intesa quale grado di conseguimento degli obiettivi di gestione. Per gli enti locali i risultati in termini di efficacia possono essere letti secondo profili di qualità, di equità dei servizi e di soddisfazione dell'utenza.
- b) efficienza, intesa quale rapporto tra risorse utilizzate e quantità di servizi prodotti o attività svolta.”

dove l'interesse del legislatore si discosta dal controllo sull'operato dei responsabili dei servizi per tornare ad incentrarsi sull'oggetto della gestione.

In realtà, il d.lgs. n. 150/2009 non intendeva solo enfatizzare la professionalità di dirigenti e funzionari responsabili, ma metteva a punto dei centri di osservazione privilegiati sulle *performance* che venivano valutate sia a livello centrale (dalla Commissione indipendente per la valutazione, la trasparenza e l'integrità delle amministrazioni pubbliche - CIVIT - successivamente trasformata in ANAC) sia a livello locale (dagli Organismi Indipendenti di Valutazione – OIV).

Il giudizio sui responsabili dei servizi intendeva comunque assicurare un'amministrazione più efficiente, sulla base di principi meritocratici e di premialità, ma anche su recuperi di efficienza incentrati sul miglior utilizzo dei soggetti incardinati. L'elemento centrale, rispetto all'impostazione del d.lgs. n. 286/1999, era dato dal procedimento di misurazione delle *performance* individuali e organizzative, oltreché dalle verifiche della qualità dei servizi e dalle connesse responsabilità dei dirigenti (c.d. "*accountability*"). Questi confluivano, in ogni caso, nel momento dell'assunzione delle misure correttive attraverso la comparazione delle prestazioni con i servizi e i costi standard nonché con il migliore soddisfacimento dei bisogni dell'utenza.

Con l'entrata in vigore dell'art. 3, co. 1, lett. e), d.l. n. 174/2012, che introduce le Linee guida finalizzate a indirizzare in maniera univoca il funzionamento dei controlli interni, le rilevazioni svolte dagli Enti assumono un carattere più strutturato.

Prima della riforma del 2012, la verifica dei controlli interni da parte delle singole Sezioni regionali di controllo della Corte dipendeva dalle scelte programmatiche di queste ai sensi dell'art. 7, co. 7, legge n. 131/2003 e dell'art. 2, co. 5, Regolamento interno dell'Istituto (SS.RR. deliberazione n. 14/2000). Gli Enti locali, invece, riferivano ai propri organi d'indirizzo politico, ai dirigenti, al segretario e alla Corte dei conti con *report* generici, che rinvenivano il proprio fondamento soprattutto nell'art. 198-bis del TUEL e in proprie norme regolamentari.

L'introduzione delle più volte nominate Linee guida, approvate per la prima volta con la deliberazione della Sezione delle autonomie n. 4 dell'11 febbraio 2013, ha mutato radicalmente lo scenario. Con esse si indirizzano le Sezioni regionali nelle rilevazioni sulla regolarità della gestione amministrativa e contabile e, soprattutto, per quanto qui interessa, sul funzionamento dei controlli interni e sugli esiti di un loro negativo apprezzamento. L'omogeneità delle informazioni sul funzionamento dei controlli e la loro conseguente comparabilità permette ora una visione d'insieme che meglio sostiene gli interventi correttivi.

In sostanza, fino all'emanazione del d.l. n. 174/2012, la rilevazione e la comunicazione delle disfunzioni esistenti nell'ambito dei controlli interni era compito della struttura operativa deputata al controllo di gestione,³² che riferiva sull'assetto d'insieme anche ai citati OIV, i quali, ai sensi dell'art.14, co. 4, lett. b, d.lgs. n. 150/2009, comunicavano, a loro volta, le singole criticità alla Corte dei conti nonché all'Ispettorato della funzione pubblica ed alla CIVIT (ora ricondotte, dopo le modifiche apportate dall'art. 11 del d.lgs. 25 maggio 2017, n. 74, alla più generica struttura del Dipartimento della funzione pubblica).³³

L'introduzione delle Linee guida non ha eliminato, tuttavia, né i profili soggettivi riguardanti gli autori degli atti e i loro comportamenti, né alcuni aspetti emergenti dalle rilevazioni effettuate in base al d.lgs. n. 150/2009, il quale già si occupava, come accennato, sia della misurazione del grado di soddisfazione dell'utenza sia del controllo di qualità (cfr. art.8, comma 1, lett. c) ed e)).

Il "Decreto Brunetta", inteso come valutazione della dirigenza ovvero quale tipo di controllo interno che si distacca dal sistema tracciato dal d.lgs. n. 286/1999 per valorizzare i profili soggettivi e di responsabilità dell'attività controllata, viene superata dal d.l. n. 174/2012. Restano, invece, nell'ordinamento gli OIV, organismi interni di valutazione delle *performance* dei dirigenti e dei funzionari responsabili i quali, sulla base degli esiti del controllo di gestione, esercitano anche il controllo strategico.

In pratica, mentre il d.lgs. n. 150 /2009 tendeva ad accentrare negli OIV diverse e molteplici funzioni, il d.l. n. 174/2012 conferma in capo all'Ente locale il potere regolamentare di istituire più organi, a fronte di funzioni differenti, fatti salvi i criteri stabiliti dal Dipartimento della funzione pubblica sulla base dei quali l'Ente può istituire l'OIV.

Con il d.l. n. 174/2012, l'art. 147-ter novellato del Tuel ha introdotto nuove metodologie di controllo strategico che influiscono sulla valutazione dei dirigenti attraverso la rimodulazione dei programmi, perché l'azione amministrativa deve essere riformulata in base alle modifiche della pianificazione strategica, strettamente legata alla programmazione politica. È così che il controllo strategico, grazie alle nuove metodologie introdotte dal d.l. n. 174/2012, torna in auge.

Come si è detto, permane nell'ordinamento degli Enti locali la possibilità che l'OIV comunichi alla Corte dei conti, in base al richiamato art. 14, co. 4, lett. b, d.lgs. n. 150/2009, le singole criticità riscontrate, cui vanno ad aggiungersi le fattispecie di possibile danno erariale denunciate ex art.1,

³² V. art. 198-bis, aggiunto al Testo unico dall'art. 1 del d.l. n. 168/2004, convertito nella legge 20 luglio 2004, n. 191, di cui si ventila la tacita abrogazione.

³³ Come emerso da due indagini effettuate dalla Sezione delle autonomie per gli esercizi 2011 e 2012, il citato art. 14 ha avuto scarsissima applicazione. Le indagini avevano coinvolto 454 Comuni superiori ai 20.000 abitanti.

co. 3, legge n. 20/1994.³⁴ Inoltre, l'OIV è chiamato ad esercitare il monitoraggio dell'intero sistema di misurazione e valutazione delle *performance*, i cui esiti confluiscono, ai sensi dell'art. 10, comma 1, lett. a) e b), in una apposita relazione sulla realizzazione del Piano delle *performance*.

Concludendo, si può dire che il d.l. n. 174/2012, grazie ad una impostazione più ampia del sistema dei controlli interni rispetto al d.lgs. n. 286/1999, ha consentito alla Corte di conoscere tutte le possibili disfunzioni gestionali degli Enti, così da poter formulare osservazioni e proporre adeguate misure correttive. Realizzando un miglior collegamento funzionale tra controllo interno ed esterno (cfr. cap. 1), ha favorito, altresì, l'esecuzione di verifiche a più ampio spettro.

Come sottolinea l'atto d'indirizzo contenuto nella deliberazione n. 25/2013 della Sezione di controllo per il Lazio, gli Enti locali non sono esonerati dall'obbligo di considerare le censure ed i suggerimenti che le locali Sezioni della Corte trasmettono ai relativi Consigli ex art. 7, co. 7, legge n. 131/2003, predisponendo le conseguenti misure correttive da comunicare, a loro volta, alla Sezione per una sorta di "valutazione di ritorno". Nei casi di non sana gestione o di inottemperanza ai vincoli di finanza pubblica rilevati dal Collegio dei revisori in applicazione dell'art. 1, co. 166, legge n. 266/2005, è infatti intervenuto l'art. 148-bis, co. 3, Tuel, come modificato dal d.l. n. 174/2013, ai sensi del quale entro 60 gg. dalla pronuncia della Corte, gli Enti locali hanno l'obbligo di rimuovere le irregolarità e ripristinare gli equilibri, in mancanza dei quali è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa.

Come si vede, dagli effetti preclusivi sull'attuazione dei programmi di spesa discendono conseguenze sull'attività amministrativa che non sono strettamente legate alla valutazione dei funzionari responsabili o alle rimodulazioni della programmazione strategica.

Il rinnovato sistema dei controlli interni è, dunque, più ambizioso che in passato, perché, oltre a promuovere i noti canoni di efficacia e di efficienza propri del controllo collaborativo, intende contribuire ad un percorso di conservazione degli equilibri, assicurando, nel contempo, l'economicità della gestione e la qualità dei servizi. Esso si avvale di una costante e attenta attività di monitoraggio dei programmi di spesa che sono il "cuore pulsante" dei controlli di nuova introduzione.

Con l'entrata a regime nell'esercizio 2015 della riforma di cui al d.l. n.174/2012, la quale, ai sensi dell'art. 148 novellato del Tuel, obbliga i vertici delle amministrazioni locali di tutti gli Enti con popolazione superiore ai 15.000 abitanti (nella persona del Sindaco del Comune e della Città

³⁴ L'abrogazione espressa dell'art. 1, co. 6, d.lgs. n. 286/1999, che escludeva l'obbligo di denuncia di danno erariale in sede di controllo c.d. "collaborativo", ad opera dell'art. 30, co. 4, lett. b), d.lgs. n. 150/2009, ha ripristinato l'obbligo di denuncia in capo agli OIV. Il referto del 2012 della Sezione delle autonomie ha, però, rilevato solo tre casi di applicazione in altrettanti Comuni: Venezia, Gorizia e Follonica.

metropolitana, o del Presidente della Provincia) ad adottare una relazione sul funzionamento del sistema dei controlli interni, i controlli sugli equilibri, sugli organismi partecipati e lo stesso controllo strategico non investono più i soli Enti superiori a 50.000 abitanti. Ciò a differenza dei controlli sulla regolarità amministrativa e contabile sugli atti in itinere (che garantiscono a preventivo la regolarità della gestione e a successivo l'efficacia della stessa) e dei controlli di gestione (che, notoriamente, valutano l'efficacia, l'efficienza ed economicità dell'azione amministrativa) i quali si applicano a tutti gli Enti fin dall'entrata in vigore della riforma.³⁵

³⁵ Rispetto al d.lgs. n. 286/1999, il controllo di regolarità permane anche se modificato, il controllo di gestione viene riprodotto in forma identica, mentre il controllo sugli equilibri finanziari è di nuova introduzione.

3 ANALISI DEI RISULTATI DEI CONTROLLI INTERNI (ANNI 2015-2016)

3.1 Premessa

La rete dei controlli interni mira a verificare in che misura il sistema amministrativo dell'Ente è in grado di perseguire gli obiettivi gestionali. L'analisi presuppone l'utilizzo di indicatori capaci di monitorare l'adeguatezza della programmazione, i livelli di efficacia, efficienza ed economicità raggiunti nell'attuazione del programma, la quantità e qualità dei servizi resi nonché l'adeguatezza dell'organizzazione agli scopi perseguiti. Al loro esito, il sistema dei controlli accompagna l'azione dell'Ente con la proposta delle misure correttive necessarie a sanare le criticità e ad adeguare la gestione in vista della ottimizzazione dei risultati nel pieno rispetto degli equilibri finanziari e dei canoni di sana gestione.

I controlli interni di più recente introduzione, oltre a completare un quadro d'insieme dell'agire amministrativo in cui si potrebbe dire che l'Ente è posto sotto una sorta di lente d'ingrandimento che ne evidenzia tutte le possibili disfunzioni, rafforzano il più rigoroso rispetto delle regole contabili prevedendo sanzioni agli amministratori che moderano l'ispirazione collaborativa che caratterizzava i controlli precedenti, sorti per attenzionare i soli profili gestionali e di programmazione.

Dopo la riforma del 2012, il controllo collaborativo conserva, tuttavia, i suoi esiti principali, ovvero le misure correttive che accompagnano ciascun tipo di controllo quale logica conseguenza delle verifiche sui risultati in rapporto alle finalità e agli obiettivi della gestione secondo i parametri di sana gestione declinati dal richiamato principio contabile applicato 4.1, allegato al d.lgs. n. 118/2011, che così recita: "Le finalità e gli obiettivi di gestione devono essere misurabili e monitorabili in modo da poter verificare il loro grado di raggiungimento e gli eventuali scostamenti tra risultati attesi ed effettivi".

I risultati riferiti alle finalità sono rilevabili nel medio periodo e sono espressi in termini di impatto atteso sui bisogni esterni quale effetto dell'attuazione di politiche, programmi ed ulteriori progetti.

I risultati riferiti agli obiettivi di gestione, nei quali si delineano le politiche, i programmi e gli eventuali progetti dell'Ente, sono rilevabili nel breve periodo e possono essere espressi in termini di:

- a) efficacia, intesa quale grado di conseguimento degli obiettivi di gestione. Per gli Enti locali i risultati in termini di efficacia possono essere letti secondo profili di qualità, di equità dei servizi e di soddisfazione dell'utenza.
- b) efficienza, intesa quale rapporto tra risorse utilizzate e quantità di servizi prodotti o attività svolta.

L'introduzione dei sei controlli interni disciplinati agli articoli da 147 a 147-*quinquies* del Tuel novellato, per il loro ampio spettro d'azione, non poteva che essere graduale ed articolata:

- dall'entrata in vigore della riforma per i soli Enti con più di 100.000 abitanti;
- dal 2014 per quelli con più di 50.000 abitanti;
- dal 2015 (a regime) per quelli con più di 15.000 abitanti.

Essi, inoltre, inserendosi agevolmente nell'ottica della programmazione, consentono una più approfondita verifica dei parametri di regolarità, efficacia, efficienza, economicità, equilibrio finanziario e qualità delle prestazioni che devono ispirare l'agire non solo dei pubblici poteri, ma anche degli organismi partecipati che ne perseguono strumentalmente gli interessi.

L'indagine che la Sezione delle autonomie ha svolto sulle modalità e sul grado di applicazione della richiamata normativa relativa ai controlli interni, ha avuto ad oggetto i questionari allegati alle Linee Guida per l'esercizio 2016 (previsti dall'art. 148, co. 1, del Tuel novellato), riguardanti 832 amministrazioni, di cui 725 Comuni sopra i 15.000 abitanti e 107 Enti di area vasta tra Province e Città metropolitane. Essendo stati compilati dagli Enti solo 755 questionari, risultano inadempienti 77 Enti (pari a circa il 9%).

Al riguardo, si precisa che, rispetto all'esercizio 2015, il questionario predisposto per il 2016 riflette taluni adattamenti, cui di seguito si farà cenno, oltre all'aggiunta di una domanda conclusiva, per ogni tipo di controllo, sul grado di difficoltà incontrato nell'affrontare le eventuali criticità.

3.2 Controllo di regolarità amministrativa e contabile

L'analisi dei controlli di regolarità amministrativa e contabile previsti dall'art. 147-*bis* del Tuel si incentra sulla nuova e più severa disciplina definita dall'art. 183 del Tuel in materia di impegni di spesa.³⁶ Nella sua ridefinizione, infatti, l'art. 147-*bis* traccia le caratteristiche di una forma di autotutela dell'amministrazione e di *auditing* interno sulle determinazioni di spesa che rafforza

³⁶ In particolare, il questionario relativo all'esercizio 2016 ha meglio puntualizzato i quesiti posti ai responsabili dei servizi sull'osservanza dei pareri espressi dal Segretario in ordine a determinati atti, prescelti secondo le tecniche di campionamento adottate.

l'intero sistema dei controlli e rende imprescindibile l'applicazione dei tradizionali principi di conformità a legge, regolarità e correttezza dell'azione amministrativa.

Dall'indagine è emerso che la quasi totalità degli Enti³⁷ ha acquisito, ai fini dell'adozione delle deliberazioni di cui all'art. 49 del Tuel, sia il parere di regolarità tecnica che quello di regolarità contabile, mentre non hanno ottemperato solo due Province pugliesi (Barletta-Andria-Trani e Taranto) e sei Comuni (Campi Bisenzio, Cattolica, Civita Castellana, Fabriano, Licata e Seregno). Le delibere adottate nonostante il parere negativo, pur motivandone lo scostamento, riguardano la sola Città metropolitana di Milano, 6 Province (Campobasso, Caltanissetta, Lecco, Pavia, Taranto e Verona) e 44 Comuni³⁸. L'andamento del fenomeno non è sostanzialmente mutato rispetto al 2015, dove pure si era registrato un numero inferiore di Comuni (31 Enti in luogo dei citati 44).

Al riguardo, occorre considerare che il rilascio del parere di regolarità contabile da parte del responsabile dell'ufficio finanziario è, ovviamente, condizionato da quanto riferito dai responsabili dei servizi sulle conseguenze economico finanziarie delle delibere che gli stessi propongono. Eventuali inesattezze emergenti da dette comunicazioni possono essere comunque intercettate dai controlli successivi di regolarità amministrativa, nel qual caso il Segretario porterà a conoscenza dei responsabili dei servizi (oltreché ai revisori dei conti, agli organi di valutazione dei risultati dei dipendenti ed al Consiglio dell'Ente) le irregolarità riscontrate, unitamente alle direttive loro impartite.³⁹

La scelta dei provvedimenti da sottoporre al controllo successivo di regolarità amministrativa, secondo i principi di revisione aziendale e sotto la direzione del Segretario, deve avvenire in base a tecniche di campionamento statistico-probabilistico debitamente motivate, in quanto strumentali ad assicurare non solo la conformità a legge, ma anche la correttezza, coerenza e adeguatezza degli atti adottati. La norma richiede, altresì, che il Sindaco sia messo in grado di conoscere le modalità di svolgimento di detti controlli, con particolare riguardo a quei risultati

³⁷ Su un totale di 755 enti che hanno inviato il questionario compilato, il controllo è stato effettuato su 662 Comuni, 79 Province e 9 Città metropolitane.

³⁸ Si tratta di 44 Comuni appartenenti a diverse regioni: Abruzzo (L'Aquila, Ortona e Roseto), Campania (Napoli, Mugnano di Napoli, Sant'Anastasia e Scafati), Emilia Romagna (Cattolica e Finale Emilia), Lazio (Ciampino e Rieti), Lombardia (Casalpusterlengo, Cerro Maggiore, Erba, Monza, Melegnano e Seregno), Marche (Fabriano e Porto Sant'Elpidio), Molise (Isernia), Piemonte (Asti, Ivrea, Pinerolo, Rivoli e Trecate), Puglia (Bisceglie, Orta Nova, Polignano a Mare, Ruvo di Puglia, San Nicandro Garganico e Trani), Sardegna (Cagliari), Sicilia (Lentini), Toscana (Fucecchio e Massarosa), Trentino Alto Adige (Brunico, Bolzano e Trento), Umbria (Perugia) e Veneto (Negrar, Rubano, Schio e Verona).

³⁹ Sono 648 (circa l'86% del totale) gli enti che, tramite i responsabili dei servizi, a seguito del parere di regolarità espresso sotto la direzione del segretario, hanno riferito di aver riscontrato effetti diretti e/o indiretti di questi sulla situazione economico finanziaria o sul patrimonio dell'Ente. Trattasi delle determinazioni d'impegno di spesa, degli atti d'accertamento di entrata, degli atti di liquidazione di spesa, dei contratti e di vari altri atti amministrativi.

che permettono di aprire un focus su determinati atti ad elevata complessità e/o a rischio di irregolarità/imparzialità.

Il ricorso a tali tecniche di campionamento è stato complessivamente maggiore di quello del 2015 e l'indagine svolta ha permesso di rilevare che oltre alle tecniche comunemente utilizzate (c.d. “a causale semplice e sistematica”), sono state introdotte metodiche più complesse (come il criterio della stratificazione o il metodo c.d. “a grappolo”). La scelta dei campioni avviene secondo criteri più rigorosi e affidabili, il che dovrebbe fungere da maggior deterrente per gli autori di atti potenzialmente assoggettabili a riesame in qualunque momento.

Grazie a questo tipo di controllo a campione sono stati esaminati, complessivamente, più di 173 mila atti e rilevate quasi 17 mila irregolarità. Visto che le irregolarità sanate sono state almeno un terzo, ne deriva che il risultato non è meno soddisfacente di quello conseguito nell'esercizio 2015, quando nei soli Comuni le irregolarità sanate erano state circa 5.000 sulle 15.000 riscontrate. Anche la crescita del numero di dipendenti impiegati nei controlli di regolarità amministrativo-contabile (2.303 unità, in luogo di 2.065 nel 2015) ha contribuito favorevolmente, permettendo di redigere 5.839 report, con cadenza prevalentemente annuale⁴⁰.

Tuttavia, se la finalità dei report è di indurre i responsabili dei servizi ad assumere, conformemente alle direttive loro impartite, comportamenti autocorrettivi che si risolvano in atti conformi a legge e contabilmente regolari, la crescita dei report non sembra aver prodotto una maggiore adesione alle direttive adottate, se si considera che quest'ultime, nel 2016, sono state trasmesse ai responsabili dei servizi di 447 Comuni, 43 Province e 7 Città metropolitane, con un andamento che si mantiene costante nel biennio (attestandosi ancora al 72% dei casi).⁴¹

Nel 2016, in 623 Enti (6 Città metropolitane, 560 Comuni e 57 Province), pari all'83% circa del totale, il referto di regolarità è stato inviato anche ai revisori dei conti, anzi l'organo di revisione ha affermato di aver ricevuto segnalazioni anche in casi di assenza di un'apposita previsione. Nel 69% dei casi il referto è pervenuto anche al Consiglio comunale.

Solo il 22% circa degli Enti (3 Città metropolitane, 151 Comuni e 13 Province) denuncia di aver incontrato criticità. Il grado di difficoltà è stato ritenuto alto solo in quattro località (nelle Province di Ferrara, Isernia, La Spezia e Pavia), a fronte dell'11 % circa, che lamenta difficoltà

⁴⁰Si registrano di seguito le cadenze trimestrali e poi quelle mensili. Frequenze diverse da quelle indicate sono state specificate in 7 Città metropolitane, 386 Comuni e 33 Province.

⁴¹ Nel 2015 i Comuni erano stati 428, le Province 49 e la sola Città metropolitana di Genova.

medie e poco più del 7%, che denuncia problemi di lieve entità. Ad ogni modo, sono stati numerosi gli Enti che non hanno risposto o fornito riscontri non utilizzabili ai fini all'indagine⁴².

L'apparente disinvoltura con cui gli Enti asseriscono di aver ottemperato ai compiti connessi a tale tipo di controllo, contrasta con l'evidente e negativa abitudine di numerosi responsabili dei servizi, destinatari dei rilievi, di non assumere le conseguenti azioni correttive. Come rilevato al capitolo n. 5, nonostante i compiti commessi al Segretario di sovrintendere l'operato della dirigenza, il mancato adeguamento – in numerosi casi – di quest'ultima alle risultanze del controllo successivo di regolarità finisce per esporre al rischio di vanifica della stessa funzione autocorrettiva.

3.3 Controllo di gestione

Il controllo di gestione (art 147, co. 2, lett. a, del Tuel), che attiene all'efficacia, efficienza ed economicità dell'agire amministrativo, si avvale di indicatori che misurano lo stato di attuazione degli obiettivi programmati, obiettivi che si rinvergono preliminarmente nel Piano esecutivo di gestione (PEG). La cultura dei risultati è evidenziata sia dal proposito di raggiungimento degli obiettivi di efficacia ed efficienza, cui ciascun servizio è finalizzato, che da una coerente valutazione del rapporto con le risorse disponibili. Esercitano il controllo di gestione i responsabili dei singoli servizi e il responsabile del servizio finanziario. La cadenza del relativo referto è annuale. La novità rilevante attiene al quesito introdotto sull'adozione del Piano dei conti integrato con cui, ai sensi dell'art.157 del Tuel, gli Enti locali garantiscono la rilevazione unitaria dei fatti della gestione, articolata sia in un piano finanziario, che economico e patrimoniale.

Le finalità del controllo di gestione, che si allargano a valutazioni che ricomprendono anche l'adeguatezza dell'organizzazione agli scopi perseguiti, sono state oggetto di attenzione in varie delibere delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, oltre che della Sezione delle autonomie. Nella delibera della Sezione delle autonomie n. 4/2013, che ha individuato le prime Linee guida di indirizzo sul funzionamento dei controlli interni, e nella delibera della Sezione regionale per la Toscana n. 11/2016 VSGC che, a livello territoriale, è l'unica ad aver riferito sugli esiti dei controlli di tutti gli Enti coinvolti, viene sottolineata l'essenzialità della valutazione di adeguatezza/congruenza tra obiettivi e risultati. Essa è, infatti, possibile perché la verifica attuata alla luce dei parametri di efficacia, efficienza ed economicità costituisce estrinsecazione del

⁴² Per completezza espositiva, si ricorda che agli organi esercenti il controllo di regolarità sono state affidate anche indagini di natura ispettiva, e ciò in 234 casi, pari al 31 % circa del totale (nel 2015 la percentuale era stata del 25%). La verifica delle attestazioni concernenti i pagamenti tardivi, di cui all'art. 41, d. l. n.66/2014, convertito dalla legge n. 89/2014 è avvenuta, come in passato, in circa il 70% circa dei casi.

principio costituzionale di buon andamento, che il controllo di gestione misura grazie all'utilizzo di indicatori (valori target per ciascun obiettivo) affidabili ed imparziali sia come grado di raggiungimento degli obiettivi, che come correlata valutazione di adeguatezza tra questi e i risultati.

Nell'indagine svolta, gli Enti che hanno risposto al questionario sono stati 662 Comuni, 77 Province e 9 Città metropolitane⁴³. L'organo esercente il controllo di gestione svolge l'attività di monitoraggio, regolamentando autonomamente la propria organizzazione, secondo un modello del servizio e delle procedure che fa riferimento alle fasi della programmazione contenuta nel PEG. È noto che, come per tutti i controlli interni, anche per il controllo di gestione i dati pervenuti alla Sezione delle autonomie riscontrano quesiti posti per omogeneizzare le risposte fornite da una platea di destinatari abbastanza vasta e diversificata. Con le delibere n.6/2016/ SEZAUT/INPR e n.5/ SEZAUT/2017 INPR le domande poste sono state ridotte e semplificate sia per limitarle alle voci di maggior rilievo per il monitoraggio, che per agevolare la comparazione dei dati nelle due annualità.

I dati raccolti dalle due indagini condotte nel biennio 2015/2016 concernono la congruenza tra obiettivi e risultati, l'entità degli indicatori elaborati, l'adozione della contabilità economica, il tasso di copertura dei costi dei servizi, le criticità registrate, i report redatti o meno in delibere, l'adozione di misure correttive e la quantità di personale impiegato⁴⁴.

Dall'esame dei risultati emerge che, nel 2016, il grado di raggiungimento degli obiettivi (rispetto al 2015) è risultato "alto" per 57 Province, mentre in passato erano state 37, e in 416 Comuni, che in precedenza erano 314, mentre nelle Città metropolitane il dato è rimasto stazionario.

Passando agli indicatori della generalità degli Enti locali, sono stati maggiormente utilizzati quelli di efficacia (58.737, in incremento sul 2015, quando erano 55.551), con numeri particolarmente rilevanti in Lombardia, Emilia-Romagna, Toscana e Puglia. Mentre gli indicatori di efficienza sono stati un po' più della metà di quelli efficacia (33.966, anch'essi in aumento sul 2015, quando erano 27.798),⁴⁵ il numero degli indicatori di economicità è palesemente più basso (10.579, in aumento rispetto al 2015, quando erano 9.199)⁴⁶.

⁴³ Non è pervenuta la risposta di sette Enti.

⁴⁴ I quesiti di nuovo conio si sono estesi all'adozione del Piano dei conti integrato e all'indicazione delle difficoltà eventualmente incontrate.

⁴⁵ Numeri ragguardevoli per le Città metropolitane di Firenze, Genova e Napoli.

⁴⁶ La Città metropolitana di Bari ha dichiarato di aver fatto ricorso ad un numero ridottissimo di indicatori, privilegiando, in particolare, quelli di efficacia ed efficienza (solo 6). Venezia e Bologna comunicano di aver ritardato l'adozione del sistema di contabilità economica.

L'adozione della contabilità economica evidenzia uno scenario di Enti ancora inadeguati, tanto che essa interessa il 67% del totale (411 Enti), a fronte dell'anno precedente che vedeva interessati solo 208 Enti, pari al 35%.

Un tasso medio alto di copertura dei servizi, ritenuto tale per una quota che va dal da 51% all'80% della stessa, si concretizza in circa il 5% delle Province (4 su 79), nel 39% circa dei comuni (258 su 667) e in 2 città metropolitane su 9. Un tasso di copertura dei servizi inferiore al 50% investe il 43% dei Comuni (286 su 667), il 25% circa delle Province (20 su 79) e 2 città metropolitane. L'avvicinamento ad un tasso di copertura del 100% riguarda solo 75 Comuni e 2 Province.

Complessivamente, una percentuale plausibile del 27% della totalità degli Enti locali, ha riscontrato criticità nell'applicazione del controllo di gestione.

Da quanto esposto si dovrebbe constatare, per tutti gli Enti, un soddisfacente conseguimento degli obiettivi e un generalizzato ricorso a parametri affidabili. Tale positiva esperienza dovrebbe anche consentire agli Enti di riconoscere più agevolmente le fattispecie di scostamento tra programmazione e risultati e di porvi adeguato rimedio.

A fronte di queste notazioni positive, emergono dati negativi. Nel 2016, mentre i report prodotti (2124) superano, come in altri controlli, i report previsti dai regolamenti degli Enti (1700), i 685 che sono stati ufficializzati in Delibere di Consiglio o di Giunta sono meno di un terzo di quelli prodotti e, soprattutto, sono circa il 40% in meno rispetto alle delibere emanate nel 2015 (quando erano state 1698). La rilevantisima diminuzione investe soprattutto i Comuni dove i report trasfusi in delibere sono scesi da 1564 a 613⁴⁷. Trattasi di una criticità importante che induce a ritenere che i vertici dell'amministrazione abbiano comunque una certa riluttanza a far proprie le criticità evidenziate dai responsabili, modificando la programmazione.

Dando la precedenza all'esame delle Province, vi si evidenzia il dato positivo che attesta che i provvedimenti correttivi originati dai report sono stati 79, a fronte del precedente esercizio, quando erano 14. Le maggiori azioni correttive si sono viste in Emilia Romagna, Lombardia, Piemonte, Sicilia e Toscana, mentre in Enti di altre Regioni, come Basilicata e Sardegna, sono state quasi del tutto assenti.

Il personale impiegato è aumentato (92 unità, rispetto alle 90 del 2015 e alle 57 dell'anno ancora precedente) ed è prevalentemente allocato nelle Province della Lombardia, Toscana, Sicilia e

⁴⁷ Le delibere delle Province passano da 114 a 58 e quelle delle Città metropolitane da 20 a 14.

Veneto⁴⁸. Nelle Marche, in Sardegna ed in Umbria, invece, si registra un'evidente carenza di personale, con una sola unità per le province di ciascuna Regione.

Le notazioni positive già formulate sul numero degli indicatori in generale, vanno rinnovate per le Province. Il numero di indicatori di efficacia utilizzati, benché in modo disomogeneo, è notevole (5.825, in aumento rispetto ai 4.959 del 2015). Spiccano per il ricorso ad essi le Province della Lombardia, del Veneto e della Puglia. Il numero degli indicatori di efficienza, anch'esso in incremento, è di 1.920, dunque di molto inferiore rispetto a quelli di efficacia, e anche qui con un utilizzo che varia da zona a zona. Gli indicatori di economicità ammontano alla più modesta cifra di 1.173, che comunque sovrasta gli 884 dell'anno precedente. In entrambi gli esercizi del biennio, si assiste all'eccezione delle Province lombarde dove, nel 2016, si annoverano ben 628 parametri di economicità.

Le Province che hanno adottato la contabilità economica sono circa il 63%, percentuale in forte e positivo incremento rispetto al 2015, quando si trattava del 32%⁴⁹.

Per il tasso di copertura dei servizi, l'andamento sui due esercizi può dirsi pressoché costante. Esso ha raggiunto il 100% in due Province, una del Piemonte (Alessandria) e l'altra della Lombardia (Pavia). Più province che in passato (53) non hanno fornito informazioni al riguardo⁵⁰, mentre 20 di esse comunicano di aver coperto i costi per una misura inferiore⁵¹ al 50%. Solo quattro Enti registrano una copertura superiore al 50%⁵² (nel 2015 erano stati sei).

Passando all'esame dei Comuni, si evidenzia che i report trasformati in delibere nel 2016 sono stati 613, ovvero assai meno dei report previsti dai regolamenti e ancor meno dei report prodotti, che sono pari a 1.988. È da dire che, nello specifico, ciò si osserva solo negli Enti di Piemonte, Trentino A.A., Veneto, Emilia Romagna, Umbria, Marche, mentre nei Comuni delle rimanenti Regioni i referti elaborati sono meno di quelli previsti. Con una tendenza analoga a quella delle province, nell'esercizio 2016, raffrontato al 2015, il rapporto tra referti prodotti e ufficializzati si riduce notevolmente, passando dalle menzionate 1.564 delibere dello scorso esercizio alle 613 dell'anno di riferimento. Sintetizzando, presso i Comuni, al basso numero di delibere elaborate rispetto ai

⁴⁸ Tra questi Enti, la Città metropolitana di Napoli non ha risposto. La percentuale del 50% si registra a Roma, Milano e Genova. Torino, Venezia e Bari hanno una percentuale inferiore (numero ridotto).

⁴⁹ Solo 46 Enti la utilizzano in modo appropriato, in 30 risulta non adottata (3 Enti non rispondono).

⁵⁰ Le 53 Province che non hanno fornito notizie sono: Agrigento, Ancona, Arezzo, Avellino, Belluno, Benevento, Bergamo, Brescia, Caltanissetta, Caserta, Catanzaro, Como, Cosenza, Cuneo, Enna, Ferrara, Forlì – Cesena, Frosinone, Grosseto, Isernia, La Spezia, L'Aquila, Lecco, Lodi, Messina, Modena, Monza - Brianza, Novara, Nuoro, Padova, Parma, Perugia, Pesaro – Urbino, Pescara, Piacenza, Pordenone, Potenza, Prato, Ragusa, Reggio Calabria, Reggio Emilia, Rieti, Salerno, Sassari, Savona, Siena, Siracusa, Taranto, Trapani, Treviso, Udine, Vercelli e Viterbo.

⁵¹ Copertura Inferiore al 50% si ha in 20 Province: Asti, Barletta – Andria - Trani, Biella, Brindisi, Campobasso, Cremona, Fermo, Gorizia, Imperia, Latina, Livorno, Massa Carrara, Pistoia, Ravenna, Teramo, Terni, Trieste, Verbano – Cusio- Ossola, Verona e Vicenza.

⁵² Si tratta delle Province di Foggia, Lecce, Pisa e Sondrio.

report prodotti e alla diminuzione del loro ammontare rispetto alle delibere dell'anno precedente, si aggiunge il problema, altrettanto serio, dell'assunzione dei conseguenti provvedimenti correttivi, che scendono del 28%, dai 924 del 2015 ai 667 del 2016. Trattasi di un dato negativo, che in qualche modo tradisce l'essenza del controllo di gestione, comunque finalizzato ad intervenire con modifiche. I correttivi più numerosi sono concentrati presso gli Enti della Lombardia, Campania e Puglia. Gli Enti delle rimanenti Regioni hanno operato in maniera disomogenea, per cui in diverse località (soprattutto di Basilicata, Molise e Val d'Aosta) le azioni correttive si sono rivelate quasi inesistenti.

Circa il 62% dei Comuni considerati ha riferito un alto grado di raggiungimento degli obiettivi, in incremento rispetto al 53% del 2015 (in specie in Emilia-Romagna, Friuli-Venezia Giulia e Lombardia). Il grado di raggiungimento medio si è registrato in 130 Enti (erano 105 nel 2015) mentre il grado basso, che interessa appena 13 Enti (erano 18 nel 2015), ha riguardato i centri della Campania e della Sicilia.

L'ammontare del personale impiegato aumenta di 68 unità, arrivando a 964 dipendenti, in luogo degli 896 dell'anno precedente (+7,6% circa), distribuiti soprattutto tra i Comuni della Lombardia (142), Emilia-Romagna, Campania, Puglia e Sicilia. Solo in Basilicata, Molise e Valle d'Aosta gli addetti di tutti i Comuni si riducono a una media di uno o due per Ente.

Nel corso del 2016 gli indicatori di efficacia utilizzati registrano numeri di grande rilievo (50.446 in incremento sui 47.242 nel 2015) e sempre di gran lunga più numerosi di quelli di efficienza (30.676 in incremento sui 25.075 del 2015) e di economicità (8.913 in incremento sui 7.759 del 2015)⁵³.

In sintesi, nelle Province, i profili positivi del controllo di gestione vanno dal numero dei provvedimenti correttivi, che sono pressoché quadruplicati, al raddoppio delle fattispecie che hanno adottato la contabilità economica. L'incremento tendenziale investe, come esposto, sia la quantità di Enti che reputa alto il grado di raggiungimento degli obiettivi che il ricorso alle categorie fondamentali di indicatori, cui si aggiungono l'incremento del personale addetto e la pressoché costante copertura dei servizi. Il profilo negativo importante concerne i report ufficializzati in delibere, il cui numero si è pressoché dimezzato, passando da 114 a 58.

Presso i Comuni, il controllo di gestione vede migliorato il raggiungimento degli obiettivi, incrementati gli indicatori fondamentali, raddoppiato il ricorso alla contabilità economica e

⁵³ Come in passato, per tutti i tipi di enti locali, gli indicatori più usati restano quelli di efficacia (58.737), seguiti da quelli di efficienza (33.966) e di economicità (10.579).

aumentate le unità di personale. I profili negativi importanti riguardano, come già esposto, la radicale riduzione delle delibere che ufficializzano i report, la consistente diminuzione delle misure correttive adottate e il tasso soddisfacente, in quanto medio alto, di copertura dei servizi, che comunque scende di otto punti percentuali.

In generale, mentre tutti gli Enti non ufficializzano a sufficienza i report in delibere, solo nei Comuni scarseggiano anche le misure correttive. La limitatezza di quest'ultime, unita alla loro diminuzione nel biennio, parrebbe riguardare soprattutto gli Enti di minori dimensioni, che fanno più fatica a concepire le misure correttive come l'esito di un monitoraggio collaborativo finalizzato ai report.

Solo il 27% circa degli Enti dichiara di aver incontrato criticità, con una lieve prevalenza per le province (33%) sui Comuni (26%). Oltre all'alto numero di Enti che non rispondono o non forniscono una risposta disponibile, il grado di difficoltà incontrato è stato in maggior parte medio.

3.4 Controllo strategico

Il controllo strategico (art. 147-ter del Tuel) è diretto a valutare la programmazione alla luce dei risultati effettivamente ottenuti. L'eventuale scostamento tra gli esiti raggiunti e quelli previsti ha evidenti riflessi sulla politica dell'Ente locale che, in tal caso, modifica la programmazione strategica. La valutazione di congruenza tra obiettivi predefiniti e risultati ottenuti, si estende all'entità delle risorse a disposizione, ai tempi fissati per la realizzazione e alle procedure attivate in corso d'opera, senza dimenticare il ruolo attribuibile alle performances degli amministratori, alla valutazione delle scelte dei dirigenti e al grado di soddisfazione degli utenti. Assumono rilevanza sia le percentuali di raggiungimento degli obiettivi, strettamente collegati all'entità dei bisogni soddisfatti che, soprattutto, le delibere di ricognizione dei programmi, che dando conto del grado di realizzazione degli stessi, mettono in discussione e rimeditano le scelte programmatiche. La competenza è attribuita agli organi di vertice, quali il Segretario e il Direttore generale che, oltre a predisporre sul punto la relazione del Sindaco, riferiscono anche al Consiglio e alla Giunta. In sintesi, l'unità preposta al controllo strategico revisiona la programmazione, con un raffronto oggettivo tra quanto fatto e quanto previsto, che avviene però anche alla stregua del grado di soddisfazione degli utenti, e quindi di una valutazione soggettiva della qualità dei servizi erogati. Nel questionario per l'esercizio 2016, i soli approfondimenti richiesti dai report hanno riguardato gli indicatori di efficienza, ignorati nell'esercizio precedente

e, il grado di difficoltà incontrato nell'esercizio del controllo (delibere citate n.6/2016/SEZAUT/INPR e n.5/ SEZAUT/2017 INPR).

Il controllo strategico, introdotto dal d.lgs. n.286/1999, è rimasto sostanzialmente invariato nel Tuel per quanto concerne l'art.147, co. 2, lett. b), come sostituito dall'art. 3, co. 1, lett. d), del d.l. n. 174/2012, il quale ha anche introdotto l'art. 147-ter, con cui si dispone che l'Ente locale, in seno alla propria autonomia organizzativa, ne definisca le metodologie. Un controllo strategico efficace deve saper monitorare sistematicamente lo stato di attuazione delle varie azioni programmatiche, pervenendo, in caso di esito insoddisfacente, all'importante decisione di deliberare le modifiche di attuazione dei programmi, di cui al comma 2 del citato art.147-ter del Tuel.

L'istituzione del controllo strategico non ha registrato anche nel 2016 particolari difficoltà, tanto che, su 755 Enti indagati, una media dell'82% circa ha risposto di aver istituito il controllo in 8 città metropolitane⁵⁴, 67 province e 541 Comuni. Quasi il 94% dei report previsti dai regolamenti sono stati concretamente redatti, tant'è che a fronte delle 115 province e dei 912 Comuni che li avevano previsti, si contano, rispettivamente, 85 e 881 Enti, che li hanno emanati. Il 70% circa dei 983 Enti che hanno prodotto report, ovvero 688, li hanno anche ufficializzati in delibere, mentre si contano 23 Province e 268 Comuni che non hanno proceduto alla trasformazione. L'andamento è stato comunque positivo, perché l'anno precedente le delibere ufficializzate erano state 442, con un incremento importante di circa il 64%. La mancata trasformazione dei report in delibere è fenomeno che ha portata ridotta rispetto al controllo di gestione, perché nel controllo strategico l'eventuale valutazione d'inadeguatezza delle risorse rispetto agli obiettivi, sfocia più facilmente nell'assunzione di una delibera tipica, quale è quella di ricognizione dei programmi, ex art.147-ter, co. 2 del Tuel.

L'altro aspetto d'interesse riguarda i provvedimenti che l'Ente assume per dettare le misure correttive, il cui ammontare, nel 2016, è pari a 413, poco più del doppio di quelle del precedente esercizio, quando erano state 210. Dunque, il 27 % circa delle province e il 58% circa dei Comuni hanno adottato delibere contenenti misure correttive. Il dato a disposizione ci dice che, in seno agli Enti che hanno istituito il controllo strategico, 18 province su 67, 393 Comuni su 541 e 2 città metropolitane su 8 hanno fatto un passo indietro, correggendo il proprio operato e confermando l'idea che i risultati migliorino, intervenendo sulla programmazione.

Il personale utilizzato parrebbe più adeguato alle necessità, visto che le 871 unità sono comunque circa il doppio di quelle riscontrate nel 2015, quando erano 408. Per esempio, nel Lazio abbiamo

⁵⁴ Fa eccezione la Città metropolitana di Torino che non ha risposto.

5 unità in altrettante province, la Città metropolitana di Roma ne ha 4, mentre sono 42 sono quelle preposte in altrettanti Comuni con popolazione superiore a 15 mila abitanti.

Il totale degli indicatori utilizzati, calcolati per gradi numeri, anziché per tipologia, sono numerosissimi; più di tutti quelli di efficacia, sopra i 18 000, seguiti da quelli di risultato, non molto al di sotto dei 10.000 e, infine, di efficienza che, con poco più di 9.000, vengono censiti, nel 2016, per la prima volta.

Gli indicatori di risultato (*outcome*) sono ancora utilizzati da un numero limitato di Enti, visto che il 58% delle Province e il 57% dei Comuni, più 4 Città metropolitane rispondono di non farne uso o non rispondono affatto. Complessivamente, gli Enti che non li utilizzano prevalgono. Rispetto ai dati dello scorso anno, le Province che ne hanno fatto uso sono cresciute da 26 a 33, mentre i Comuni che li hanno adoperati sono passati da 220 a 287. Tra tutti gli Enti, solo una Città metropolitana e 19 Comuni vantano più di 100 indicatori, mentre i rimanenti sono equamente ripartiti tra quelli che ne adoperano da 1 a 10, e quelli che non superano i 100.

Per gli indicatori di efficacia prevalgono, invece, complessivamente, gli Enti che vi fanno ricorso. Sono applicati dalla metà circa dei Comuni (337), in diminuzione rispetto al 2015, quando erano 376 e da 42 province che pure registrano una lieve diminuzione. Il numero di indicatori maggiormente utilizzati oscilla da 11 a 100, mentre solo 42 Comuni, 3 Province e 2 Città metropolitane superano i 100 indicatori.

Gli indicatori di efficienza, censiti per la prima volta, non vengono utilizzati o non forniscono risposta nel 59% sia dei Comuni che delle province, mentre vi fanno ricorso 6 Città metropolitane. In tutti gli Enti locali, prevalgono quelli che adoperano un numero di indicatori compresi tra 1 e 10.

A fronte dei 164 Enti che non hanno fornito risposta, la percentuale media di raggiungimento degli obiettivi strategici è superiore al 50% dei casi in 460 Enti (61% circa), mentre solo poco più del 17% (131 Enti) hanno raggiunto gli obiettivi in misura inferiore. La situazione appare di poco migliorata rispetto al precedente esercizio, quando il 56% degli Enti superava la metà degli obiettivi raggiunti e il 15% di essi si attestava su una percentuale inferiore.

Risultano importanti anche gli esiti delle delibere di verifica dello stato di attuazione dei programmi che, come accennato, consentono di porre le premesse per aggiustare le strategie e modulare i piani d'azione. Al riguardo, limitatamente ai Comuni, ben 390 (58% circa) hanno assunto una delibera annuale, 76 ne hanno adottate due, e appena nove ne hanno assunte più di due. Ne discende che, nel 2016, 475 Enti, pari al 71% circa risultano ottemperanti, in lieve aumento rispetto al 69% circa dell'anno precedente. Di contro, il 29% circa dei Comuni risulta

inadempiente, con 115 Enti che non hanno adottato delibere, oppure non hanno risposto (61) o fornito una risposta non decifrabile (16). Le oscillazioni rispetto ai risultati dell'esercizio 2015 registrano un andamento migliore, ancorché nella modesta misura di due punti percentuali.

L'organo d'indirizzo politico ha verificato i risultati conseguiti rispetto agli obiettivi predefiniti in 563 Enti, pari a circa il 75% del totale, in crescita di quattro punti rispetto al 2015. Trattasi di una verifica largamente diffusa che lascia fuori solo i 54 Enti che dichiarano di non averla posta in essere (nel 2015 erano stati 74) e i 138 che non rispondono o forniscono una risposta non decifrabile.

Il grado di assorbimento delle risorse è risultato adeguato rispetto ai risulti ottenuti in circa il 46% degli Enti, con valori assoluti in discreta crescita, rispetto al 2015, per tutti i tipi di Enti. Nel 2016, il tempo di realizzazione dei programmi rispetto alle previsioni è stato il parametro più utilizzato, in quanto verificato positivamente in 481 Enti, con un incremento sul 2015 che va da circa il 58% a circa il 64%. Mentre il rispetto degli standard di qualità programmati è stato accertato in 216 Enti, con un miglioramento che va da circa il 25% dell'anno che precede a circa il 29% del 2016, l'impatto socio – economico dei programmi è stato il profilo più trascurato, atteso che la percentuale degli Enti che se ne è occupato è rimasta costante intorno al 22% (a fianco di un numero stabilmente alto di risposte negative, oppure inesistenti o invalide).

Sintetizzando gli aspetti esaminati, si può affermare che, complessivamente, gli Enti hanno ottenuto buoni frutti dal controllo strategico, quando hanno verificato i risultati ottenuti rispetto agli obiettivi o il tempo di realizzazione dei programmi rispetto alle previsioni. Mentre il parametro del grado di assorbimento delle risorse ha avuto un'applicazione di portata intermedia, gli indicatori che riguardano il rispetto degli standard di qualità e gli impatti socio economici dei programmi sono stati utilizzati in percentuali considerevolmente più modeste.

Benché la quasi generalità degli Enti abbia istituito il controllo strategico, una percentuale di circa il 36% asserisce di aver incontrato criticità, mentre il 48% delle province, il 39% dei Comuni e tre Città metropolitane dichiarano di non aver incontrato ostacoli. Come per altri aspetti, il dato va considerato al netto di una percentuale consistente di località che non hanno risposto (17% circa dei Comuni e 14% circa delle province)

Se si chiede agli Enti quale sia stato, in seno alle criticità, il grado di difficoltà incontrato, si direbbe che essi preferiscano non pronunciarsi, atteso che le risposte mancanti o indecifrabili riguardano 442 Comuni su 667, 42 Province su 79 e 4 Città metropolitane su 9, oltre al 5% di province e Comuni che denunciano un grado basso di difficoltà. Il grado più alto è stato dichiarato

da circa il 33% delle province (nei Comuni non raggiunge il 12%), mentre si orientano per un grado medio il 14% circa delle province e il 17% circa dei Comuni.

Si osserva che il controllo dell'adeguatezza del mezzo al fine avviene tramite organi appositamente individuati, in seno ad un'impostazione tradizionale, che consiglia di verificare preventivamente e costantemente sia l'adeguatezza tra gli obiettivi prefissati e le risorse risultanti dalle scritture contabili, che tra gli obiettivi concretamente raggiunti e il Piano della Performance⁵⁵. Mentre, infatti la verifica dell'attuazione dei programmi è compito del controllo in argomento, la verifica dei medesimi sotto il profilo soggettivo della "giusta professionalità" dei funzionari competenti ad emanarli, concerne il diverso controllo della dirigenza, che dall'entrata in vigore del d.lgs. n. 150 /2009²⁰⁰⁹, aveva trasformato il giudizio sui responsabili in una valutazione soggettiva sull'attuazione del c.d. Piano della performance. Grazie a quest'ultimo, il legislatore aveva individuato gli indirizzi e i correlati obiettivi, definito gli indicatori di misurazione delle performance e formulato l'assegnazione degli obiettivi ai dirigenti, scegliendoli in base alla valutazione scaturente dai menzionati indicatori. La valenza oggettiva e politica del controllo strategico, istituito con il d.lgs. n.286/1999 è stata accentuata dalle disposizioni del d.l.n.174/2012 esaminate in questa sede, mentre il giudizio sulle azioni programmatiche poste in essere dai dirigenti sono confluite nelle valutazioni soggettive delle performance che, esulando dalla riforma dei controlli del 2012, fanno riferimento alla disciplina in atto di cui al d.lgs. n.150/2009 e alle disposizioni introdotte dal d.lgs. 25.05.2017 n.74.

3.5 Controllo sugli equilibri finanziari

Il controllo sugli equilibri finanziari previsto dall'art.147-quinquies del Tuel è inteso a rafforzare il tradizionale controllo esercitato dall'organo di revisione contabile ai sensi dell'art. 1, co. 166 e ss. della legge n. 266/2005, attraverso il più ampio coinvolgimento degli organi istituzionali dell'Ente nei processi gestionali diretti ad assicurare gli equilibri di bilancio ed il rispetto dei vincoli di finanza pubblica.

La logica di questo nuovo tipo di controllo consiste, infatti, nell'individuare i flussi informativi necessari all'Ente affinché siano attivati tempestivamente i processi correttivi in grado di interrompere i trend gestionali incompatibili con le previsioni di bilancio e di ripristinare il corretto equilibrio dei saldi economici e finanziari.

⁵⁵ Vedi paragrafo 2.3.

Figura centrale di questo sistema di controllo è il responsabile del servizio finanziario, il quale è chiamato ad esercitare un'attività di indirizzo e di coordinamento nei confronti di tutti i soggetti dell'organizzazione capaci di effettuare il monitoraggio dei flussi informativi rilevanti per la salvaguardia degli equilibri e di utilizzarli efficacemente per attivare i necessari interventi correttivi.

Con il controllo sugli equilibri finanziari, il responsabile del servizio finanziario è in grado, quindi, di tenere costantemente sotto osservazione la gestione dei residui, il saldo di cassa, le somme vincolate, il programma dei pagamenti, i parametri di deficitarietà strutturale ed i vincoli di finanza pubblica, senza mai trascurare di monitorare anche l'incidenza degli organismi partecipati sull'andamento dei predetti parametri. Le sue segnalazioni sono rivolte, in ultima analisi, agli organi politici di vertice dell'Ente (legale rappresentante, Giunta e Consiglio), i quali, nel quadro delle verifiche dello stato di attuazione dei programmi, sono tenuti ad adottare le decisioni amministrative e gestionali affidate alla loro competenza per correggere gli scostamenti loro evidenziati.

Dalle risposte fornite dai 755 Enti monitorati emerge che il controllo sugli equilibri finanziari sarebbe stato istituito nel 97% dei casi. Le Province che non hanno ancora provveduto sono solo 4 e i Comuni appena 15, più 3 che non hanno fornito risposta⁵⁶.

Il controllo sugli equilibri finanziari, come detto, viene svolto sotto la direzione ed il coordinamento dei responsabili dei servizi finanziari, i quali, nel 77% dei casi, risultano aver predisposto anche le propedeutiche linee di indirizzo, essenziali per poter individuare le informazioni da monitorare con cadenza periodica. A questa incombenza restano ancora inadempienti 133 Comuni e 11 Province⁵⁷.

⁵⁶ Si tratta delle Province di Benevento, Isernia, Potenza e Teramo e dei Comuni di Afragola, Arco, Bagheria, Biancavilla, Cerea, Fiorano Modenese, Imperia, Laives, Milazzo, Nettuno, Rieti, San Felice a cancello, Sant'Anastasia, Settimo Milanese e Villaricca. I Comuni che non hanno risposto al questionario sono: Ercolano, Grumo Nevano e Sestri Levante.

⁵⁷ Le linee di indirizzo e coordinamento deputate allo svolgimento del controllo sugli equilibri non sono state adottate dalle Province di Biella, Caserta, Catanzaro, Enna, La Spezia, Perugia, Pordenone, Ravenna, Sassari, Savona e Sondrio; per quanto concerne i Comuni, si tratta di Abano Terme, Agliana, Albenga, Anagni, Anguillara Sabazia, Arese, Argenta, Belluno, Belpasso, Benevento, Biancavilla, Cadoneghe, Campobasso, Capannori, Carovigno, Carrara, Casamassima, Caserta, Cassano Magnago, Castellammare Di Stabia, Castrovillari, Catanzaro, Cesano Maderno, Cittadella, Civitanova Marche, Civitavecchia, Colleferro, Collesalveti, Concesio, Copertino, Correggio, Cortona, Cosenza, Eboli, Este, Fasano, Finale Emilia, Fiorano Modenese, Forio, Frattaminore, Gallarate, Garbagnate Milanese, Genzano Di Roma, Gioia Tauro, Giulianova, Grottaferrata, Grottammare, Grugliasco, Gussago, Isernia, Ispica, Ivrea, Jesolo, La Spezia, Lainate, Legnago, Licata, Lonigo, Lucca, Lumezzane, Lusciano, Magenta, Manduria, Mariano Comense, Marino, Martina Franca, Martinsicuro, Melegnano, Melfi, Milazzo, Mirandola, Misilmeri, Mondovì, Mondragone, Monreale, Monsummano Terme, Montalto Uffugo, Novi Ligure, Oderzo, Omegna, Orbassano, Oria, Orta Nova, Ostuni, Paese, Pagani, Palma Di Montechiaro, Paola, Piombino, Pistoia, Poggibonsi, Pontassieve, Porcia, Portici, Porto San Giorgio, Pozzuoli, Preganziol, Riva Del Garda, Rossano, Sabaudia, Salerno, San Casciano In Val Di Pesa, San Mauro Torinese, San Nicola La Strada, San Salvo, San Vito Al Tagliamento, Sanremo, Santarcangelo Di Romagna, Sassari, Sava, Scandicci, Scicli, Scorze', Seregno, Settimo Torinese, Sezze, Siderno, Signa, Surbo, Terlizzi, Terracina, Thiene, Torre Del Greco, Tortona, Tradate, Trani, Trezzano Sul Naviglio, Varese, Velletri, Vercelli, Vigevano, Villabate, Volla.

Nei regolamenti di contabilità degli Enti è disciplinata l'attività che gli organi di governo, il Direttore generale, il Segretario e il responsabile dei servizi finanziari devono svolgere ai sensi degli artt. 153, co. 6; art. 183, co. 8; art. 187, co. 2, lett. b); art. 193 e art. 195 del Tuel. Il coinvolgimento di questi organi trova piena conferma per quanto riguarda, nell'ordine, i responsabili dei servizi (95,5% dei casi), gli organi di governo (90%) e i Segretari (85%), meno per quanto riguarda i Direttori generali (9%), figura non sempre presente negli Enti. Anche il Consiglio comunale viene portato formalmente a conoscenza degli esiti dei controlli nel 94% dei casi, e in alcuni Enti (8 Province e 108 Comuni) con una frequenza anche di due volte l'anno.

Si rileva, altresì, che un Ente su tre ha redatto un solo report sul controllo degli equilibri. Maggior cura è stata dimostrata dai restanti Enti (130 Comuni e 13 Province) che hanno compilato due report l'anno, mentre si è arrivati a più di due report in 254 Comuni e 25 Province. La frequenza dei report è, come accennato, prevalentemente annuale (51% circa delle Province e 60% dei Comuni).

Per il 18% circa dei Comuni, i controlli interni hanno consentito di ripristinare gli equilibri di bilancio tramite misure afferenti la gestione di competenza. Ben più elevata è la percentuale di incidenza nelle Province, poiché oltre la metà di esse hanno dovuto ricorrere a questo tipo di misure. Gli interventi sulla gestione dei residui sono stati assunti, invece, solo nel 3,4% dei casi, mentre gli squilibri di cassa hanno richiesto interventi di ripristino leggermente più numerosi, essendo stati adottati complessivamente da 69 Enti (il 9% circa, tra cui la Città metropolitana di Genova, 62 Comuni e 6 Province).

L'impiego della quota libera dell'avanzo di amministrazione per il ripristino degli equilibri di bilancio, così come previsto dall'art. 187, co. 2, lett. b), del Tuel, si è dimostrato utile in una percentuale notevolmente superiore rispetto al 2015, essendo passata dal 3,7% al 27,9% dei casi nel 2016 (pari, in quest'ultimo anno, a 51 Comuni, 49 Province e 4 Città metropolitane). Il fenomeno è in crescita soprattutto nelle Province e nelle Città metropolitane (pari al 62% circa). Nell'ambito delle attività applicative dell'art 183, co. 8, del Tuel, che prevede l'obbligo di verifica preventiva, da parte dei responsabili dei servizi, della compatibilità tra il programma dei pagamenti e le disponibilità di cassa, risulta che il 90% circa degli Enti, al fine di prevenire la formazione di debiti pregressi, avrebbe adottato provvedimenti di tipo contabile, amministrativo o contrattuale diretti a ricostituire stanziamenti di cassa sufficienti a far fronte agli obblighi contrattuali. In realtà, una così elevata percentuale di Enti che per ragioni sopravvenute deve ricorrere a misure straordinarie per assicurare il tempestivo adempimento contrattuale non sembra verosimile, il che lascia supporre che le risposte degli Enti al questionario abbiano tradito

il senso della domanda, per la preoccupazione di dover dare assicurazione di aver adempiuto all'obbligo (sanzionato) di previo accertamento, in sede di assunzione dell'impegno di spesa, che il programma dei pagamenti fosse compatibile con gli stanziamenti di cassa.

Passando all'applicazione dell'art. 195 del Tuel, che consente all'Ente di ricorrere all'utilizzo, per cassa, dei fondi vincolati per fronteggiare esigenze di spesa corrente, emerge che l'85% degli Enti avrebbe effettuato il controllo in ordine all'utilizzo dei predetti fondi vincolati, dal momento che tale utilizzo vincola una quota corrispondente dell'anticipazione di tesoreria. Anche in questo caso, l'elevata quota di enti inadempienti (pari a 117 Enti su 755) evidenzia qualche problematica interpretativa del quesito, confermata dal fatto che 65 Comuni e 12 Province non hanno risposto o non hanno fornito una risposta comprensibile. Probabilmente, gli Enti che non hanno risposto positivamente intendevano indicare, nella più gran parte dei casi, di non aver fatto uso dei fondi vincolati, piuttosto di non aver effettuato i relativi controlli.

Mentre, come si è visto, le norme intese a salvaguardare gli equilibri sono state applicate nella maggioranza dei casi, lo stesso non può desumersi per le segnalazioni obbligatorie ex art. 153, co. 6, del Tuel, che il responsabile finanziario dovrebbe rivolgere al rappresentante legale dell'Ente, al Presidente dell'organo consiliare, al Segretario, al Collegio dei revisori e alla locale Sezione della Corte dei conti. Tali segnalazioni di criticità risultano, infatti, effettuate solo dal 6% degli Enti (14 Province, 31 Comuni⁵⁸, più la Città metropolitana di Torino). La percentuale si abbassa ulteriormente a meno del 4% (5 Province e 23 Comuni)⁵⁹ quando si va a monitorare in quante ipotesi le predette segnalazioni abbiano comportato l'adozione di una delibera da parte del Consiglio.

Nel complesso, tuttavia, dai dati del questionario si evince che meno del 20% degli Enti ha registrato delle criticità nell'applicazione delle disposizioni di legge di cui ai novellati artt. 147 e 147-quinquies del Tuel⁶⁰. Tra questi figurano le Città metropolitane di Torino, Milano, Genova, e Roma, oltre al 52% circa delle Province e circa il 14% dei Comuni. Il grado di difficoltà incontrato è stato definito "alto" in 3 delle nove Città metropolitane (Torino, Genova e Roma),

⁵⁸ Le Province che hanno trasmesso le comunicazioni sono state Agrigento, Brindisi, Caltanissetta, Campobasso, Ferrara, Isernia, Messina, Perugia, Ragusa, Ravenna, Reggio Calabria, Siracusa, Terni e Verona; mentre i Comuni adempienti sono stati Adrano, Alatri, Alcamo, Barcellona Pozzo di Gotto, Cerea, Cesenatico, Fabriano, Favara, Fiumicino, Foggia, Frosinone, Galatina, Ginosa, Melito di Napoli, Mola di Bari, Oderzo, Pachino, Paese, Parabiago, Portici, Porto Empedocle, Rieti, San Felice a Cancellò, San Giorgio a Cremano, Sciacca, Siderno, Sinnai, Sora, Surbo, Terni e Tortona.

⁵⁹ Si tratta delle Province di Agrigento, Brindisi, Ravenna, Reggio Calabria e Verona; per quanto riguarda i Comuni ci si riferisce ad Adrano, Alatri, Capaccio, Cerea, Cesenatico, Fabriano, Favara, Fiumicino, Galatina, Ginosa, Mariano Comense, Melito di Napoli, Mola di Bari, Oderzo, Pachino, Parabiago, Portici, Porto Empedocle, San Giorgio a Cremano, Sinnai, Surbo, Terni e Tortona.

⁶⁰ In particolare, 544 Comuni su 667, 41 Province su 79 e quattro Città metropolitane su nove asseriscono di non aver incontrato alcuna criticità.

in 32 Province e 29 Comuni. Il maggior livello di criticità denunciate dalle Province inducono, altresì, a ritenere che, probabilmente, quest'ultime, più degli altri Enti, stiano attraversando un momento particolarmente delicato della loro vicenda istituzionale che le induce, loro malgrado, in oggettive situazioni di squilibrio finanziario che gli organi preposti al controllo interno non possono evitare di segnalare.

In ultima analisi, è da considerare che la natura precettiva delle disposizioni dettate dal Tuel ed il modesto numero di difficoltà incontrate dagli altri Enti portano a ritenere che, tuttora, gli Enti interpretino il controllo sugli equilibri finanziari come una forma adempimentale di osservanza dei vincoli di bilancio priva di effettivo interesse per gli stessi, piuttosto che una nuova forma di collaborazione fra tutti gli organi dell'Ente per prevenire in modo tempestivo ed efficace gli squilibri finanziari.

In prospettiva, qualora l'implementazione dei controlli interni sugli equilibri finanziari riuscisse a creare i presupposti per una più idonea valutazione complessiva della situazione finanziaria degli Enti sotto i profili della competenza, dei residui e della cassa, allora tale forma di controllo interno accompagnerebbe proficuamente gli esiti emergenti anche dalle verifiche condotte dagli organi di revisione contabile ai sensi dell'art.1, co. 166 e ss., legge n. 266/2005, permettendo così agli organi istituzionali dell'ente di effettuare valutazioni più consapevoli e circostanziate, ispirate tanto ai profili finanziari quanto agli aspetti più propriamente gestionali.

3.6 Controllo sugli organismi partecipati

Il controllo sugli organismi partecipati (art. 147-*quater*) prevede che l'Ente locale, in seno alla propria autonomia organizzativa, individui un ufficio preposto alla effettuazione di specifiche forme di controllo e definisca preventivamente gli obiettivi gestionali cui le società partecipate, limitatamente a quelle non quotate, dovranno tendere, sulla base di standard prefissati. L'amministrazione stessa imposta un proprio monitoraggio periodico sull'andamento delle gestioni degli organismi assoggettati a controllo, con l'indicazione degli adeguati correttivi da introdurre nei casi di scostamento dagli obiettivi assegnati "anche con riferimento a possibili squilibri economico-finanziari rilevanti per il bilancio dell'ente" (art.147-*quater*, co. 3). Nelle ipotesi in cui le società erogano servizi pubblici e/o svolgono attività per conto dell'Ente, l'effettività dei controlli passa necessariamente, oltre che attraverso la chiarezza degli obiettivi di cui all'art.170, co.6 del Tuel, anche dai contenuti del contratto di servizio, dagli impegni assunti e dai poteri che l'ente eventualmente si riserva in via convenzionale. Solo l'effettiva applicazione

dell'art.147-*quater* del Tuel costituisce la premessa per una dialettica costante tra l'Ente proprietario e la società, in odine al sistema di *governance* da attuare, sia che la copertura degli obiettivi si espanda fino all'estremo del controllo analogo delle società *in house*, sia che si riduca alle verifiche minime delle partecipazioni polverizzate.

Il controllo sugli organismi partecipati ha come indispensabile presupposto la redazione del bilancio consolidato, con l'indicazione sia del tasso medio di raggiungimento degli obiettivi, che dello stato di applicazione dei programmi. Tanto il processo di razionalizzazione che è in atto in dette società, quanto il citato monitoraggio cui devono attenersi gli Enti esaminati, sono trattati nella delibera n. 5/2017 della Sezione delle autonomie, cui è allegato il questionario di rilevazione, le cui risultanze sono vagliate in questa sede.

Nella pratica, di regola, l'Ente assoggetta ad esame gli organismi definiti nel DUP (documento unico di programmazione), cui abbia preventivamente assegnato gli obiettivi cui ciascuna società deve attenersi. In sede di questionario, la domanda sul grado medio di raggiungimento degli obiettivi assegnati dall'Ente alle società è stata indirizzata ai soli organismi in grado di vantare, in ordine di grandezza, il grado di raggiungimento del maggior valore della produzione.

Nei 563 Enti, pari a circa il 75% di quelli considerati, che hanno risposto positivamente al quesito sull'istituzione del controllo sugli organismi partecipati, si annoverano tutte le Città metropolitane, 68 Province e 486 Comuni. Solo il 23% dei Comuni e 8 Province hanno dichiarato espressamente di non averlo istituito⁶¹. Riguardo ai report, si assiste, come nel controllo sulla gestione e sulla qualità, al particolare fenomeno, per cui i referti sussunti in apposite delibere sono stati solo 766 (688 nei Comuni, 65 nelle Province e 13 nelle Città metropolitane), mentre quelli prodotti arrivano addirittura a 1.992⁶², superando non di poco i 1.453 previsti dallo Statuto o dal regolamento dell'Ente. Si assiste tuttavia ad un tendenziale incremento degli stessi rispetto al 2015, quando le delibere pubblicate erano state 682 ovvero, salvo che nelle Città metropolitane, una percentuale ridottissima rispetto ai report. In entrambi gli esercizi, la mancata pubblicazione in delibere fa di questi documenti degli atti illustrativi interni al sistema che, segnalano irregolarità, ma non obbligano i destinatari all'assunzione di misure correttive. È sorprendente che quest'ultime, che ammontavano nel 2015 a 269, si siano ridotte, nel 2016, a 178 (150 nei Comuni e 14 tanto nelle Province, quanto nelle Città metropolitane). La diminuzione delle misure correttive nei confronti degli organismi partecipati, nonostante l'aumento delle delibere che

⁶¹ 26 Comuni e 3 Province non rispondono o non danno risposte utilizzabili.

⁶² Prodotti 1.772 nei Comuni, 161 nelle Province e 59 Città metropolitane.

ufficializzano i report, potrebbe attestare una minor portata migliorativa riconosciuta ai rimedi interni al sistema.

La consistenza del personale utilizzato presso gli uffici di controllo è di 815 addetti, in incremento sui 677 dipendenti dell'anno che precede e una rilevante presenza nel numero dei dipendenti negli Enti della Regione Lombardia (131).

Tra gli indicatori elaborati, quelli maggiormente utilizzati sono di efficacia (1.747), seguiti da quelli di efficienza (1.378) e poi, nell'ordine, da quelli di qualità (1.338) e da quelli di economicità (1.298). Più Comuni che in passato hanno comunicato di non aver fatto uso di indicatori o non hanno risposto affatto⁶³, anche se quelli che ignorano gli indicatori di economicità diminuiscono da 517 a 459. Per tutti i tipi di indicatori si registra un certo incremento dei Comuni che ne hanno utilizzati più di dieci. Anche le Province vedono aumentato sensibilmente il numero di esse che trascura qualunque tipo di indicatore, mentre sono un po' cresciute quelle che ne fanno un uso modesto. L'andamento dell'uso degli indicatori nelle Città metropolitane è tendenzialmente costante.

Il dato meno soddisfacente riguarda il bilancio consolidato, redatto da appena 4 Città metropolitane, 10 Province⁶⁴ e 110 Comuni (nel 2015, le Città metropolitane erano state 4, le province 6 e i Comuni 80). L'importanza del documento è definito dal Ministero dell'Economia e Finanze nel d.m. 11.08.2017, che aggiorna gli allegati al d.lgs. n. 118/2011, come "lo strumento informativo primario di dati patrimoniali, economici e finanziari del gruppo, inteso come un'unica entità economica distinta dalle singole società e/o enti componenti il gruppo, che assolve a funzioni essenziali di informazione, sia interna che esterna, funzioni che non possono essere assolte dai bilanci separati degli enti e/o società componenti il gruppo né da una loro semplice aggregazione". Se 433 Comuni, 59 Province (dati in lieve calo rispetto al 2015) e 5 Città metropolitane (dato stazionario) dichiarano di non aver redatto il bilancio consolidato, mentre 124 Comuni e 10 province (dati in lieve crescita rispetto al 2015) non rispondono o non forniscono una risposta disponibile, si comprende come un adempimento limitato a poco più del 16% degli Enti, segni solo un principio di applicazione della normativa.

Sono state registrate criticità nel 25% circa degli Enti esaminati, ripartiti tra 159 Comuni, 26 Province e 3 Città metropolitane. La percentuale rimanente annovera più Enti che dichiarano di

⁶³ La crescita delle risposte negative passa da 442 Comuni a 489 per gli indicatori di efficacia, da 434 a 485 per quelli di efficienza e da 473 a 503 per quelli di qualità.

⁶⁴ Quattro in Lombardia (Brescia, Cremona, Lodi e Sondrio), due in Toscana (Livorno e Pisa) ed una ciascuna in Piemonte (Biella), Liguria (Savona), Abruzzo (Pescara) e Puglia (Lecce).

non aver incontrato ostacoli (47% dei Comuni e 38% circa delle province), che Enti che non hanno risposto o si sono espressi in modo non decifrabile.

Alla domanda sul grado di difficoltà incontrato, circa la metà degli Enti ha preferito non rispondere. Nei casi in cui l'Ente affermi di essersi imbattuto in criticità, dichiara che il grado di difficoltà incontrato, è stato "alto" in 64 Comuni su 321 e 13 Province su 45. Si evidenzia che poco meno della metà dei Comuni (313), 30 Province e 4 Città metropolitane dichiarano di non aver incontrato particolari ostacoli.

Come accennato, dei 486 Comuni che hanno istituito il controllo sugli organismi partecipati, la percentuale è pari a circa il 73% dei 667 che hanno fornito risposta. Gli organismi partecipati assoggettati a controllo sono stati 1.238, di cui 186 si trovano negli Enti della Lombardia, 170 in quelli dell'Emilia-Romagna, 168 in quelli della Puglia, 107 in quelli della Toscana e 100 presso i quelli del Piemonte. Solo gli Enti di Valle d'Aosta e Molise dichiarano di avere, rispettivamente, solo 2 e 3 partecipate da controllare. Il grado di raggiungimento medio degli obiettivi assegnati agli organismi partecipati, è stato suddiviso secondo il loro maggiore o minore buon esito, espresso in termini percentuali. Un conseguimento alto dei risultati, secondo un loro grado di raggiungimento compreso tra il 70% e il 100%, si è verificato nel 54% circa dei casi, a fronte di un ragguardevole 39% di Comuni che ammette che il grado di raggiungimento degli scopi è stato basso, ovvero al di sotto del 30%. Gli Enti che restano (8%) asseriscono di aver centrato un obiettivo medio, tra il 30% e il 70%, mentre quelli che dichiarano che le proprie partecipate realizzano il 100% degli obiettivi sono il 35% del totale.

Tra i Comuni della Lombardia e dell'Emilia-Romagna si rinviene il maggior numero di società partecipate che raggiungono obiettivi alti o pari a 100%. Così, delle 186 società partecipate da 93 Comuni della Lombardia, 143 raggiungono obiettivi alti, di cui 98 la totalità di essi. Parimenti, delle 170 società partecipate da 46 Comuni dell'Emilia-Romagna, 137 raggiungono obiettivi alti di cui 83 la totalità di essi. Di contro, delle 168 società partecipate dai 39 Comuni della Puglia, solo 53 raggiungono obiettivi alti di cui appena 39 la totalità di essi. Costituiscono un caso emblematico le 21 società partecipate da un unico Comune della Basilicata, che raggiungono quasi solo obiettivi bassi (20 su 21). Si noti che in Toscana, Piemonte e Puglia più del 70% delle società dichiara di non aver raggiunto i traguardi prestabiliti⁶⁵.

⁶⁵ 137 delle 170 società partecipate dell'Emilia Romagna dichiarano che 83 di esse hanno raggiunto tutti gli obiettivi, 56 delle 107 società partecipate della Toscana dichiarano che 36 di esse hanno raggiunto tutti gli obiettivi; 53 delle 100 società partecipate del Piemonte dichiarano che 36 di esse hanno raggiunto tutti gli obiettivi.; 53 delle 168 società partecipate della Puglia dichiarano che 39 di esse hanno raggiunto tutti gli obiettivi.

3.7 Controllo di qualità

Il controllo di qualità misura l'erogazione delle prestazioni rispetto all'analisi dei bisogni, rapportando la soddisfazione degli stessi rispetto a standard predefiniti. In esso si procede alla rilevazione della c.d. *customer satisfaction*, in cui il compito dell'amministrazione è dare risposte adeguate alle esigenze dei fruitori dei servizi.

Le disposizioni che esprimono il principio, già presenti nell'ordinamento (d.lgs. n. 286/1999, al Capo III "Qualità dei servizi pubblici e carte dei servizi", art. 11, oltre ad alcune direttive ministeriali e della Presidenza del Consiglio), sono riprese dall'art. 147, co. 2, lett. e), del Tuel, che completa il controllo di qualità, all'interno di un sistema organico. La citata disposizione intende indirizzare l'organo preposto, eventualmente anche esterno all'Ente, verso verifiche di gradimento che non siano, come in passato, episodiche e saltuarie, ma metodiche e cadenzate, secondo un sistema organizzativo rinnovato, adatto a un modello di controllo che si atteggia come una novità.

Visto che l'efficacia di un servizio dipende anche dalla sua idoneità a soddisfare i bisogni degli utenti, anche nel settore pubblico si è fatta strada l'esigenza di assicurare prestazioni con standard uniformi, che offrano funzioni e servizi qualitativamente sempre più adeguati ai bisogni degli utenti. D'altro canto, la misurazione dell'efficacia di un servizio non concerne solo il profilo soggettivo del suo gradimento, ma s'inserisce bene anche nel processo programmatico dell'Ente, che può concepire quale obiettivo ulteriore il miglioramento della qualità delle prestazioni. Ciò nasce dalla tendenza a ritenere che tutte le caratteristiche delle prestazioni siano misurabili, con la conseguenza che si possono prefissare degli standard di qualità oggettivi che l'Ente è obbligato a perseguire. Quando il raffronto tra la qualità programmata secondo standard di gradimento e la qualità erogata concretamente dai servizi dà esito positivo, il relativo controllo può considerarsi compiuto.

Come per l'esercizio precedente, i quesiti posti relativamente all'esercizio 2016 hanno riguardato i report previsti, redatti e ufficializzati, le azioni correttive intervenute, la quantità di personale impiegato, la periodicità della misurazione della soddisfazione degli utenti, la misurazione effettuata solo su alcuni servizi e l'uso di un folto numero di indicatori che vanno dall'accessibilità delle informazioni all'adozione della Carta dei servizi. Come per gli altri controlli, si è aggiunta la domanda sul diverso grado delle difficoltà incontrate.

La verifica è avvenuta nei confronti di 479 Enti, pari a circa il 63% del totale, che sono i soli ad aver istituito il controllo di qualità, ovvero 42 Province, 430 Comuni e 7 Città metropolitane.

Trattasi di una quota modesta, dovuta anche al fatto che 32 Province, 218 Comuni e 2 Città metropolitane si dichiarano inadempienti (oltre a 3 Province e 9 Comuni che non rispondono affatto⁶⁶).

I report prodotti complessivamente sono stati 3.655, a fronte di una previsione contenuta nei regolamenti di soli 699, mentre sono appena 239 i report tradotti in delibere di Consiglio o di Giunta. Il fenomeno, che il controllo di qualità in parte condivide con quello di gestione e sulle società partecipate, replica quanto avvenuto nel 2015, quando 592 Comuni si erano limitati a tradurre in delibere solo 162 dei circa 2.000 report redatti. Visto che gli organi di vertice non fanno proprie le osservazioni degli organi di controllo, i numerosissimi report restano documenti autoreferenziali, da cui i destinatari non fanno scaturire misure autocorrettive. Limitatamente ai report, la situazione non riguarda le Province (che, anzi, ne hanno redatto 16 in meno rispetto alle previsioni), quanto i Comuni e le Città metropolitane, che hanno praticamente quintuplicato le relazioni sul controllo di qualità. I report ufficializzati in delibere sono, invece, scarsi ovunque (210 per i Comuni, 24 per le Province e 5 per le Città metropolitane, con 10 Province, di altrettante Regioni, in cui le delibere pubblicate sul controllo di qualità sono del tutto assenti). Il riscontro, chiaramente negativo, lo dà il numero di azioni correttive adottate nei soli Comuni (88), numero assolutamente esiguo, tanto più se si raffronta alle 114 dell'anno precedente.

La quantità di personale impiegato nei 479 Enti che hanno istituito il controllo di qualità è pari a 891 unità, in crescita rispetto alle 627 registrate nel 2015. In controtendenza le 7 Province e i 172 Comuni della Toscana, dove si conta una forza lavoro pari a 179 addetti.

Il controllo di qualità si esercita essenzialmente tramite l'applicazione di indicatori, che, per le rilevazioni dell'esercizio 2016, si articolano in nove tipologie, che vanno dall'accessibilità delle informazioni (indicatore utilizzato in 401 Enti)⁶⁷, alla tempestività nell'erogazione del servizio (in 397 Enti), alla trasparenza di criteri e tempi di erogazione (in 337 Enti), ai costi (in 216 Enti), fino agli aspetti collegati alla trasparenza sulle responsabilità del servizio (in 278 Enti), alla correttezza verso l'utenza (in 400 Enti), all'affidabilità del servizio (in 392 Enti), alla sua completezza (in 367 Enti) e alla fissazione degli standard (in 272 Enti).

Gli aspetti meno soddisfacenti del controllo di qualità concernono la trasparenza sui costi (che risulta scarsa, con esiti positivi nel solo 29% circa dei casi), le responsabilità del servizio (trasparente nel 37% circa dei casi) e l'adozione della Carta dei servizi (adottata in circa il 36%

⁶⁶ Si tratta delle Province di Avellino, Enna e Perugia, mentre per i Comuni parliamo di Agropoli, Bagheria, Como, Crotone, Ercolano, Grumo Nevano, Limbiate, Nettuno e Teramo.

⁶⁷ 113 Comuni e 11 Province hanno espressamente ammesso di essere inottemperanti.

dei casi). Risultano invece meglio perseguite (in circa il 53% dei casi) le caratteristiche dei servizi misurate dagli indicatori relativi all'accessibilità alle informazioni, la correttezza con l'utenza, la tempestività tra richiesta ed erogazione, come del resto anche l'affidabilità del servizio (che è intorno al 52%). Infine, la completezza del servizio (ferma al 49% delle fattispecie) e la trasparenza sui criteri e tempi di erogazione (al 45%) si attestano su valori percentuali poco sotto la media.

La periodicità con cui l'Ente ha proceduto alla misurazione della soddisfazione degli utenti esterni ed interni è stata prevalentemente annuale (318 Comuni e 30 Province), talora trimestrale e raramente mensile. La misurazione è avvenuta in prevalenza solo per alcuni servizi selezionati precedentemente (348 Comuni e 29 Province), mentre più di rado si è appuntata su tutti i servizi (76 Comuni e 14 Province). Ben 343 Comuni e 36 Province non hanno fornito risposta.

Il 28% circa degli Enti dichiara di aver registrato criticità, mentre 299 Comuni e 28 Province riferiscono di non aver incontrato ostacoli. In seno alla quota degli Enti che ha registrato difficoltà, 54 Comuni e 8 Province riferiscono di un "alto" grado delle stesse, 92 Comuni e 9 Province ne denunciano un grado "medio", mentre per 45 Comuni e 4 Province il grado degli ostacoli incontrati è da ritenersi "basso".

4 FOCUS SUL CONTROLLO SUCCESSIVO DI REGOLARITA' AMMINISTRATIVA

4.1 Le funzioni autocorrettive e di sovrintendenza

L'articolo 147-bis del d.lgs. n. 267/2000, al comma 2, dispone, in primis, che il controllo di regolarità amministrativa è assicurato anche nella fase successiva all'adozione degli atti, secondo principi generali di revisione aziendale e modalità definite nell'ambito dell'autonomia organizzativa dell'Ente, sotto la direzione del Segretario.

Di seguito, con riferimento all'ambito oggettivo del controllo, dispone che sono soggette a verifica le determinazioni di impegno di spesa, i contratti e gli altri atti amministrativi, scelti – al fine di garantire un monitoraggio oggettivo e non discriminatorio, non solo sull'atto, ma anche sull'azione del dirigente - secondo una selezione casuale effettuata con motivate tecniche di campionamento.

Infine, stabilisce che le risultanze del controllo sono trasmesse periodicamente, a cura del Segretario, ai responsabili dei servizi, unitamente alle direttive cui conformarsi in caso di riscontrate irregolarità, nonché ai revisori dei conti e agli organi di valutazione dei risultati dei dipendenti, come documenti utili per la valutazione, e al Consiglio comunale.

Nel quadro normativo così delineato, le risultanze dei questionari funzionali al monitoraggio sul funzionamento dei controlli interni, con particolare riferimento al controllo successivo di regolarità amministrativa, consentono le seguenti riflessioni.

Ancorché sia innegabile un miglioramento nell'andamento del controllo de quo rispetto ai precedenti anni, così come si evince dalla presenza di controlli effettuati secondo metodologie non più esclusivamente a campione non probabilistico⁶⁸ o casuale semplice⁶⁹, bensì di tipo probabilistico a stratificazione⁷⁰ o secondo il metodo a grappolo⁷¹, da sanatorie di irregolarità maggiori rispetto all'anno 2015, e dall'innalzamento delle soglie di conformazione da parte dei responsabili dei servizi alle direttive cui conformarsi – la cultura del controllo interno di regolarità

⁶⁸ Fondato, sostanzialmente, su campioni selezionati fortuitamente.

⁶⁹ Il campionamento casuale semplice è la tecnica che attribuisce la stessa probabilità di selezione ad ogni insieme di n unità, secondo un processo di generazione di numeri casuali compresi tra 1 e n.

⁷⁰ Nel campionamento stratificato la divisione è in sottogruppi e da ciascun sottogruppo omogeneo, definiti strati, viene estratto, in maniera indipendente, un campione. Obiettivo della stratificazione è, dunque, aumentare la precisione delle stime rispetto al campionamento casuale semplice, facilitare e razionalizzare il campionamento, conseguire stime per suddivisione di interesse.

⁷¹ Mentre nel campionamento stratificato la suddivisione è in sottogruppi, detti strati, con il campionamento a grappoli si individua un gran numero di sottogruppi – grappoli (*clusters*) - e si effettua il campionamento tra i grappoli.

amministrativa successivo all'adozione dei propri atti risulta ancora non recepita integralmente nelle sue piene potenzialità.

Al riguardo, evidenziando come lo stesso, sovente, viene percepito più quale adempimento formale che strumento di miglioramento dell'agire amministrativo in senso sostanziale, esemplificativa è la recente deliberazione n. 32/2017/INPR della Sezione regionale di controllo per il Molise, dalla quale si evince come l'ufficio preposto al controllo interno di regolarità amministrativa del Comune di Campobasso abbia prodotto unicamente due rapporti semestrali sostanzialmente identici, contenenti, non solo alcune inesattezze in ordine alla date in essi riportate, ma anche evidenti carenze con riferimento agli aspetti sostanziali, funzionali al corretto esercizio di un controllo interno successivo di regolarità amministrativa.

In particolare, se per un verso l'ufficio di controllo interno riscontra, quale principale anomalia registrata in materia di appalti, il frequente ricorso al cottimo fiduciario in assenza di qualsivoglia indagine di mercato, dall'altro, nel segnalare la stessa, non fa alcun riferimento al preliminare obbligo gravante sugli uffici di ricorrere al MEPA, per le acquisizioni di beni e servizi, vanificando, così, quella peculiare funzione di supporto giuridico propria dell'ufficio preposto al controllo *de quo*, che consiste nell'accompagnare le risultanze del controllo che rilevino irregolarità con delle direttive cui gli uffici devono conformarsi.

Tra l'altro, a fronte delle irregolarità riscontrate e delle segnalazioni inviate ai dirigenti, emerge, non solo dalla richiamata deliberazione, ma dall'esame di ulteriori pronunciamenti delle Sezioni regionali di controllo, come i responsabili dei servizi, destinatari dei rilievi, sovente, non pongono in essere alcuna azione correttiva, frustrando, così, non solo il principio di autotutela a cui si ispira il controllo successivo, ma anche quella funzione immanente di sovrintendenza all'operato della dirigenza o di coloro che, negli Enti in cui è assente la dirigenza, svolgono funzioni dirigenziali, che detta tipologia di controllo impone di realizzare.

Elemento caratterizzante la riforma dei controlli interni è, infatti, la volontà legislativa di preporre, per ciascuna tipologia di controllo, un *primus inter pares* al quale conferire, per competenza, una primaria funzione di direzione⁷². Non a caso, *dominus* del corretto funzionamento di questa tipologia di controllo interno è il Segretario, sul quale, in base all'art. 97, co. 4, d.lgs. n. 267/2000, vige anche un obbligo, oltre che di coordinamento, di sovrintendenza dei responsabili dei servizi che, proprio attraverso il controllo successivo di regolarità

⁷² L'unità preposta al controllo strategico è, infatti, posta sotto la direzione del direttore generale, laddove previsto, o del segretario comunale negli enti in cui non è prevista la figura del direttore generale; il controllo sugli equilibri finanziari è svolto sotto la direzione e il coordinamento del responsabile del servizio finanziario; il controllo sugli organismi partecipati è effettuato da una specifica unità di controllo interna.

amministrativa, può concretizzarsi o in sollecitazioni a forme di autotutela, a fronte di riscontrate specifiche irregolarità/illegittimità di singoli atti, o in direttive di carattere generale, ove le distonie dell'azione amministrativa assumono una caratterizzazione più generale.

Allora, proprio la complessa funzione di sovrintendere l'operato della dirigenza (o dei responsabili dei servizi, in assenza di figure dirigenziali) da parte del Segretario dell'Ente - che si muove sulla sottile linea della ricerca di un equilibrio tra la salvaguardia dell'autonomia caratterizzante il ruolo dirigenziale e la verifica di un corretto esercizio delle prerogative e dei poteri degli organi gestionali - potrebbe e dovrebbe trovare la sua sintesi nel controllo interno successivo di regolarità amministrativa.

Al contrario, la riscontrata inerzia dei destinatari dei rilievi ad adeguarsi alle risultanze del controllo successivo, non solo vanifica il risultato primario a cui tende il controllo – l'autocorrezione - ma frustra, altresì, questa ulteriore funzione di sovrintendenza all'operato degli organi gestionali, non ancora valorizzata pienamente in ogni sua potenzialità.

4.2 La valorizzazione dell'autonomia organizzativa

Altra criticità di frequente richiamata dagli Enti locali a giustificazione di un non corretto e completo sistema di controllo successivo di regolarità amministrativa – così come si evince in numerose deliberazioni delle Sezioni regionali di controllo della Corte - è la carenza di risorse umane da preporre a tale funzione.

Orbene, a distanza di più di cinque anni dalle modifiche legislative che hanno novellato il sistema del controllo interno, tale anacronistica giustificazione evidenzia come, della ormai consolidata riforma, non si sia ancora colto pienamente quello che il legislatore aveva posto al centro dell'intero sistema del controllo interno: la valorizzazione dell'autonomia organizzativa e normativa interna delle autonomie locali.

Proprio con riferimento al controllo successivo di regolarità amministrativa, infatti, l'aver posto l'accento sull'*autonomia organizzativa* - caratterizzata, come è noto, da un maggior dinamismo rispetto all'*autonomia normativa* - da subito ha evidenziato la volontà legislativa di lasciare ampi spazi di azione alle amministrazioni locali perché le stesse si conformassero al dettato legislativo nel modo più rispondente alle loro peculiari esigenze interne.

Tuttavia, come può evincersi dalle generiche carenze di personale opposte dalle autonomie locali ai rilievi espressi dalle Sezioni regionali della Corte, gli spazi di azione offerti dal legislatore non sono stati sempre puntualmente colti.

A riprova, in senso positivo, della circostanza che opzioni organizzative interne, ove ponderate ed effettivamente volute dalle amministrazioni, possono soccorrere alle carenze strutturali di personale, si richiama la deliberazione 11/2016/VSGC della Sezione regionale di controllo per la Toscana.

In particolare, la predetta deliberazione, nell'individuare gli Enti che hanno indicato specifiche unità organizzative dedicate al controllo *de quo*, consente di evidenziare come un corretto e consapevole esercizio del potere organizzativo riconosciuto dal legislatore alle amministrazioni ai fini della disciplina del controllo interno, può essere risolutivo del sovente invocato problema della carenza di personale da dedicare all'esercizio di tale funzione.

Dall'analisi delle misure adottate dagli Enti toscani per contemperare la fisiologica carenza di risorse umane delle amministrazioni locali con l'esigenza di istituire un adeguato sistema di monitoraggio interno senza distogliere il personale dai compiti cui è istituzionalmente preposto, sono stati individuati i seguenti moduli organizzativi:

- unità operative autonome;
- strutture flessibili (quali gruppi di lavoro all'interno di servizi già istituiti);
- strutture di supporto al Segretario generale (con presenza di personale trasversale a diversi settori);
- gruppi di lavoro intersettoriali (con la presenza di professionalità specifiche nell'ambito delle tecniche di redazione degli atti amministrativi ed il coinvolgimento, secondo criteri di rotazione, di dipendenti e, in particolare, di posizioni organizzative, al fine di attuare un percorso virtuoso di formazione interna e di autocorrezione);
- osservatori (composti da dirigenti supportati da professionalità differenziate).

Se, dunque, un corretto esercizio delle facoltà organizzative degli Enti locali dimostra che si può ovviare a difficoltà strutturali e a carenze di risorse interne per congegnare strutture di controllo interno funzionali ad una corretta revisione successiva degli atti ex articolo 147-bis del TUEL, ancor più censurabili risultano quelle soluzioni organizzative, adottate ai fini del funzionamento dei controlli interni, che evidenziano non marginali utilizzi di risorse pubbliche volte a sopperire invocate carenze di organico.

E tanto risulta in un caso sottoposto all'attenzione della Sezione regionale di controllo per il Veneto (v. deliberazione n. 590/2017/PRSP), ove la Sezione ha stigmatizzato la scelta di una

amministrazione che, per far fronte agli adempimenti in materia di controllo, ha provveduto all'attribuzione di un incarico esterno.

La Sezione, infatti, ritenendo che la fattispecie *de qua* potesse delineare una ipotesi di responsabilità erariale, ha trasmesso la propria delibera alla Procura regionale per quanto di propria competenza, sia per il mancato funzionamento dei controlli, sia per la mancata osservanza dei presupposti degli incarichi e delle esternalizzazioni delle attività istituzionali del Comune.

4.3 Le tecniche di campionamento nella lotta ai fenomeni corruttivi

Altro elemento di criticità sovente riscontrato, è l'assenza di una motivata tecnica di campionamento.

Un orientamento contabile ormai consolidato in materia afferma, infatti, come la tecnica di campionamento deve essere motivata anche con riferimento alla capacità degli atti soggetti al controllo di registrare, con ragionevole attendibilità, i fenomeni più rilevanti della gestione. In tal senso, assume un ruolo fondamentale la programmazione delle attività di controllo, da parte delle amministrazioni, nell'ambito della già richiamata loro autonomia organizzativa che, pur per tale ipotesi, non solo non viene attentamente valorizzata, ma la cui inadeguatezza viene giustificata, in taluni casi, con generici richiami a difficoltà nel funzionamento del sistema informatico (deliberazione 66/2017/INPR della Sezione regionale di controllo per il Molise).

Con riferimento ai criteri adottati in sede di programmazione delle modalità di revisione, il ricorso è, come detto, ancora, principalmente, al campionamento casuale, anche se una attenta analisi delle risultanze dei controlli dimostra come le tecniche di campionamento si stiano maggiormente affinando e, nel contempo, si stia ampliando la tipologia di atti da sottoporre al controllo.

Più precisamente, a fronte di differenti modalità di controlli casuali, ponderati, ad esempio, sul numero degli atti assunti da ogni direzione o area di coordinamento nel semestre di riferimento (in modo da assicurare un controllo proporzionale ai provvedimenti emanati) o a seconda della tipologia di atti da sottoporre a controllo⁷³, emerge una tendenza delle amministrazioni ad ampliare l'ambito oggettivo del controllo successivo.

Si rileva, infatti, che, accanto al tradizionale controllo su atti di gestione rilevanti (determinazioni di impegno in materia di lavori, forniture, contributi, incarichi, accertamenti, procedure

⁷³ Tendenzialmente, le varie tipologie di atti risultano sottoposte a controllo in percentuali che vanno dal 2 al 10%, anche se risultano ipotesi di controllo a tappeto, come si rileva dalla deliberazione n. 11/2016/VSGC della Sezione regionale di controllo per la Toscana, da cui risulta che il Comune di Pisa ha dichiarato di avere controllato tutti gli atti di conferimento di incarico professionale, le procedure negoziate in tema di lavori, forniture e servizi, proroghe e rinnovi di contratti, convenzioni urbanistiche, concessione di contributi e benefici economici.

concorsuali o di mobilità, autorizzazioni a resistere in giudizio, ingiunzioni di pagamento, rendiconti, intimazioni, cottimi fiduciari, incarichi di progettazione), risultano selezionate per il controllo anche ordinanze sindacali e dirigenziali, autorizzazioni di concessioni e pratiche edilizie o atti come autorizzazioni ZTL o TSO.

A fronte di tale ampliamento oggettivo del controllo, ancora diffusa è, tuttavia, la non condivisibile prassi, più volte stigmatizzata dalle Sezioni regionali della Corte,⁷⁴ di escludere a priori dal controllo successivo le determinazioni che comportino impegni di spesa inferiori ad una certa soglia. Come è stato, infatti, osservato dalla magistratura contabile, ciò può determinare il rischio di consolidare nel tempo sottoinsiemi di atti di gestione non soggetti a controllo e di agevolare comportamenti di non sana amministrazione, se non addirittura fenomeni corruttivi.

Il tema, tra l'altro, della tecnica di campionamento, della dimensione del campione e della tipologia di atto da sottoporre a controllo, si collega, infatti, alla disciplina in materia di prevenzione della corruzione di cui alla legge n. 190/2012. In questo quadro, l'attività di controllo successivo sugli atti ha acquisito un ulteriore momento di attualizzazione e di importanza anche con riferimento alla sua naturale vocazione ad essere strumento di rafforzamento alla lotta ai fenomeni di cattiva amministrazione.

Come risulta dalla deliberazione n. 32/2017/INPR della Sezione regionale di controllo per il Molise, presso talune amministrazioni le liste di campionamento vengono estrapolate sulle tipologie di atti amministrativi più soggetti a fenomeni di corruzione e sebbene gli atti da sottoporre a controllo siano stabiliti in percentuale fissa (metodo non condiviso da alcune Sezioni della magistratura contabile), rimane nella facoltà del Segretario generale stabilire un maggior numero di atti da sottoporre a controllo, così da rafforzare anche le forme di prevenzione della corruzione. Al fine di coordinare l'attività di controllo con l'attività di contrasto alla corruzione, altre amministrazioni – nella specie il Comune di Modena - effettuano, in collaborazione col Servizio statistica, la selezione degli atti da sottoporre a controllo con il *metodo del campionamento stratificato ottimale*, basato sull'indice di rischio medio e sul peso assegnato alle singole famiglie di atti così come indicati nel Piano triennale di prevenzione della corruzione e della trasparenza 2017-2019.

Tra l'altro, lo stesso controllo successivo può manifestarsi in tutta la sua attualità anche per far fronte alla impossibilità oggettiva di rotazione del personale quale misura organizzativa per prevenire fenomeni di cattiva amministrazione.

⁷⁴ Cfr. deliberazione n. 65/2017/PRSP della Sezione regionale di controllo per il Molise e deliberazione n. 76/2016/ della Sezione regionale di controllo per la Puglia.

Com'è noto, la legge 6 novembre 2012, n. 190, recante “Disposizioni per la prevenzione e la repressione della corruzione e dell’illegalità nella pubblica amministrazione”, impone, tra le misure dirette a prevenire il fenomeno della corruzione, anche la rotazione dei dirigenti o – con specifico riferimento alle amministrazioni locali – delle posizioni organizzative (in assenza di figure dirigenziali) nei settori particolarmente esposti, oltre che la verifica, da parte del responsabile anticorruzione d’intesa con il dirigente competente, dell’effettiva rotazione degli incarichi negli uffici preposti allo svolgimento delle attività nel cui ambito è più elevato il rischio de quo.

Tra le criticità riscontrate nella concreta applicazione della misura prevista dalla legge, soprattutto presso le amministrazioni locali, è stata più volte richiamata la difficoltà che a dovere ruotare siano figure professionali caratterizzate dalla specificità della loro funzione (perché, ad esempio, esercitanti mansioni per il cui svolgimento è richiesto il possesso di peculiari professionalità e, soprattutto, di titoli di studio e/o abilitazioni particolari). Il riferimento è a quei profili con elevato contenuto tecnico che, specie nelle amministrazioni di minori dimensioni, presentano un elevato grado di infungibilità, con conseguente impossibilità di una loro effettiva rotazione.

Ciò detto, è evidente, tuttavia, che il non dar luogo da parte delle pubbliche amministrazioni – per impossibilità oggettiva e motivata dall’Ente – alla rotazione delle figure dirigenziali o delle posizioni organizzative non può legittimare una totale disapplicazione delle misure atte a prevenire il fenomeno corruttivo nei loro assetti organizzativi. Può essere utile, in questo caso, il richiamo al controllo successivo di regolarità amministrativa sugli atti dei dirigenti preposti ai settori a maggior rischio corruzione, il quale potrebbe rappresentare – in una visione sinergica con il piano anticorruzione – un effettivo strumento di monitoraggio funzionale a proposte di azioni correttive.

4.4 La comunicazione degli esiti del controllo

Con riferimento, infine, alla comunicazione degli esiti del controllo a soggetti terzi (Consiglio comunale, OIV, responsabili dei servizi e revisori dei conti), dai pronunciamenti delle Sezioni della magistratura contabile si evince, tra l’altro, una frequente non consapevolezza, da parte delle amministrazioni, delle ragioni sottese a questo tipo di comunicazioni e la stessa trasmissione documentale è vissuta più quale adempimento formale, che momento di sinergia sostanziale tra gli organi amministrativi.

A riprova di ciò, emblematica risulta la stigmatizzata trasmissione degli esiti del controllo da parte di una amministrazione locale al Presidente del Consiglio comunale in luogo dello stesso Consiglio – organo collegiale con funzioni, oltre che di indirizzo politico amministrativo, altresì di controllo dell'ente locale (deliberazione n. 64/2017/INPR della Sezione regionale di controllo per il Molise), così come la frequente assenza di contatti – in contrasto con una logica sinergica tra i diversi controlli – tra controllo successivo di regolarità e valutazione della *performance* della dirigenza, a cui è finalizzata la trasmissione delle risultanze del controllo agli Organismi indipendenti di valutazione.

In una logica funzionale, tale disciplina della comunicazione dovrebbe, dunque, essere più puntualmente descritta all'interno degli atti di organizzativi degli Enti, i quali dovrebbero aver cura non solo di stabilire la periodicità della trasmissione dei *report* (con maggior frequenza nei confronti dei responsabili dei servizi, per consentire loro di correggere prontamente prassi amministrative e contabili non corrette, e comunicazioni meno ravvicinate nel tempo nei confronti degli altri organi) ma anche di indirizzarli ai fini specifici sottesi alla loro previsione normativa.

5 FOCUS SULL'EVOLUZIONE DEL CONTROLLO DI GESTIONE NELLA GIURISPRUDENZA DELLE SEZIONI REGIONALI

5.1 Il controllo di gestione nel quadro della riforma dei controlli interni

Dall'analisi della recente giurisprudenza della Sezione delle autonomie e delle Sezioni regionali di controllo è possibile tracciare sinteticamente l'andamento dei controlli di gestione nelle autonomie territoriali a seguito della riforma di cui al d.l. n. 174/2012 entrata a regime nell'esercizio 2015.

In particolare, già la deliberazione n. 25/2013/INPR della Sezione regionale di controllo per il Lazio aveva posto in luce che i controlli ciclici sui bilanci e sui rendiconti, come rafforzati nel nuovo contesto sistematico derivante dal d.l. n. 174 citato, risultano finalizzati alla salvaguardia degli equilibri economico-finanziari in proiezione pluriennale e in prospettiva dinamica e, pertanto, richiedono la conoscenza della funzionalità dei controlli interni. Per tale ragione, la comunicazione in ordine agli strumenti ed alle modalità dei controlli interni, prevista dall'art. 3, co. 2, d.l. n. 174/2012, lungi dal costituire un mero adempimento formale (la cui omissione costringerebbe, tra l'altro, a verifiche ulteriori circa le cause che l'hanno determinata), viene ad inquadrarsi pienamente nella logica di "anticipazione" della soglia del controllo esterno perseguita dalla riforma normativa, consentendo un tempestivo esame della conformazione dei controlli interni adottata dagli Enti locali.

Si evidenzia, infatti, che il *quid novi* ricavabile dall'art. 147, comma 1, del TUEL "consiste nella decisa e generale riconduzione del sistema dei controlli interni, in ogni sua manifestazione e quindi anche come controllo di gestione in senso proprio, alla finalità di garantire la legittimità, la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa. Ciò rappresenta la definitiva attrazione nell'alveo della legalità dei parametri dell'efficienza, dell'efficacia e dell'economicità, con relativa "giuridicizzazione" quali estrinsecazione del principio costituzionale del buon andamento, secondo orientamenti già emersi in sede giurisprudenziale".

Un'ulteriore considerazione attiene alle diverse tipologie di controllo introdotte dalla riforma: il controllo sugli equilibri finanziari, quello sugli organismi esterni e quello sulla qualità dei servizi erogati. Trattasi non già dell'introduzione di tipologie del tutto nuove e autonome, ma di un ampliamento oggettivo di tipi di controlli già noti, consistenti nelle verifiche:

- di regolarità finanziario-contabile (non più solo parcellizzate e rivolte al singolo atto, ma estese agli andamenti finanziari complessivi della gestione);
- di buona gestione in senso stretto (rivolte anche al soddisfacimento dell'utenza);
- di tipo strategico (con l'obiettivo di supportare le scelte di indirizzo politico).

La funzionalità del nuovo sistema dovrebbe, quindi, essere garantita dall'adozione di strumenti di implementazione delle metodologie di controllo in conformità agli obiettivi del legislatore, individuando, nei regolamenti dell'Ente locale, anche tempi e modi di una revisione periodica del sistema. In tal senso, la stessa Sezione ha rilevato le criticità nella gestione 2013 del controllo di gestione nei Comuni laziali di Monterotondo⁷⁵ e Palestrina⁷⁶.

Come evidenziato dalla Sezione regionale di controllo per il Piemonte (deliberazione n. 298/2013/SRCPIE/PRSE), il sistema dei controlli interni sugli Enti locali si inserisce nel circuito di "programmazione-gestione-controllo" al fine di razionalizzazione delle strutture e della spesa e per garantire una maggiore economicità, efficienza ed efficacia dell'azione amministrativa.

Più in generale, le delibere delle Sezioni regionali di controllo hanno recepito le finalità della riforma normativa, da subito individuate dalla Sezione per le autonomie (deliberazione n. 4/2013/SEZAUT) nei seguenti punti:

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

⁷⁵ Cfr. SRC Lazio, deliberazione n. 168/2015/PRSE: "Dai dati della relazione semestrale è emerso, tuttavia, che il controllo di gestione non è svolto con riferimento ai costi e ai ricavi dei singoli servizi - centri di costo e che non sono descritte modalità e frequenza delle rilevazioni, né si valorizza una dimensione comparativa nel tempo".

⁷⁶ Cfr. SRC Lazio, deliberazione n. 168/2015/PRSE: "Dai referti sulla regolarità della gestione e sull'efficacia e sull'adeguatezza del sistema dei controlli interni adottati in data 30 settembre 2013 e 31 marzo 2014, è risultato che l'Amministrazione ha provveduto solo parzialmente all'attuazione del sistema dei controlli interni previsti del regolamento, in quanto, all'epoca, non era stata ancora conclusa la riorganizzazione degli uffici".

In sede di programmazione dell'attività annuale per il 2015, ad esempio, la Sezione regionale di controllo per la Sardegna (deliberazione n. 1/2015/INPR) ha ricordato che la stessa, con riguardo alle relazioni semestrali⁷⁷ dei Sindaci e dei Presidenti della Provincia relative al I e II semestre 2013, si è focalizzata sull'adeguatezza dell'impianto regolamentare-formale del sistema dei controlli interni in essere nell'ambito di ciascun Ente, valutandone l'organicità e capacità funzionale, riservandosi di apprezzare successivamente il grado di reale attuazione del sistema, oltre alle tipologie di controllo in concreto attivate e alla loro reciproca integrazione, e di verificare il rispetto/osservanza assicurato in sede operativa-organizzativa ai diversi moduli di controllo.

Le Linee guida elaborate dalla Sezione delle autonomie e adottate con la deliberazione più sopra richiamata, hanno costituito la base dell'attività di controllo della Sezione regionale Toscana concernente il funzionamento dei controlli interni nel 2013, i cui esiti possono leggersi nel referto approvato con deliberazione n. 11/2016/VSGC. Il numero degli Enti coinvolti in tale indagine potrebbe fornire un riscontro, sia pur limitato ad una specifica realtà territoriale, dell'efficacia di tale tipologia di controllo riconfigurata dal d.l. n. 174/2012.

Orbene, la predetta Sezione regionale ha verificato, ai sensi del novellato art 148 Tuel, il funzionamento dei controlli interni di 55 Comuni e 10 Province della Toscana con popolazione superiore ai 15.000 abitanti⁷⁸. I rilievi hanno riguardato le criticità riscontrate in ciascuna delle sei tipologie di controllo previste dagli artt. 147 e seguenti che gli Enti sono tenuti ad attivare: di regolarità amministrativa e contabile, di gestione, strategico, degli equilibri finanziari, degli organismi partecipati e della qualità dei servizi.

Riguardo, in particolare, all'attivazione del controllo di gestione nel 2013⁷⁹, nel citato referto della Sezione regionale di controllo per la Toscana si evidenzia che, dei 65 Enti considerati, cinque non avevano fornito indicazioni in merito, mentre tre non avevano reso ancora operativa tale tipologia di controllo. Dalle più recenti risposte degli Enti toscani fornite nei questionari relativi alla gestione 2016,⁸⁰ emerge che il Comune di Montemurlo⁸¹ non ha istituito il controllo di

⁷⁷ L'art. 33 della legge n. 116/2014 ha modificato la cadenza delle relazioni da semestrale in annuale.

⁷⁸ La verifica delle Sezioni regionali di controllo per gli Enti di cui all'art. 148 del TUEL si svolge attraverso l'esame di appositi referti che Presidenti di Provincia e Sindaci interessati hanno l'obbligo di inviare, e che devono essere redatti sulla scorta e in osservanza delle "Linee guida" adottate dalla Sezione delle autonomie. L'elaborazione delle Linee guida in sede centrale risponde ad un'esigenza di uniformità, funzionale anche ad una comparazione ed aggregazione dei dati e delle analisi su base nazionale.

⁷⁹ I questionari approvati dalla Sezione delle autonomie con deliberazione n. 4/2013/SEZAUT contenevano n. 13 quesiti relativi al controllo di gestione.

⁸⁰ Per la gestione 2016 sono disponibili i questionari di 62 Enti della Regione Toscana.

⁸¹ Il Comune di Montemurlo nel 2013 aveva comunicato di essersi dotato del controllo di gestione già da 8 anni.

gestione⁸², mentre il Comune di Lastra a Signa non ha fornito risposta⁸³. Nei confronti di 28 Enti, la Sezione toscana ha poi rilevato che un “grave profilo di inadeguatezza del sistema” è rappresentato dalla circostanza che il controllo di gestione non venga svolto in riferimento ai costi e ricavi dei singoli servizi/centro di costo, dato che il controllo di gestione richiede la “corretta imputazione degli atti ai centri di responsabilità, costo e servizio”. Ciò comporta l’adozione (nel PEG) di indicatori di risultato idonei a verificare lo stato di attuazione degli obiettivi e che sia reso operativo un sistema di contabilità analitica. Quest’ultimo, in particolare, risulta mancante nel 2013 in 44 dei 65 Enti esaminati (tra i quali figurano inottemperanti 6 Amministrazioni provinciali).

Nonostante i rilievi della Sezione di controllo regionale contenuti nel predetto referto, nella gestione successiva (esercizio 2014) 36 Enti risultavano ancora privi di un sistema di contabilità analitica⁸⁴.

Si può rilevare che, a distanza di tre anni dal precedente monitoraggio, sono 19 gli Enti toscani che nel 2016 ancora non risultano dotati di un sistema di contabilità economica che consenta la misurazione di costi e ricavi al fine di valutare l’efficienza dell’attività amministrativa; tra questi vi sono 5 Amministrazioni provinciali,⁸⁵ di cui 4 già segnalate dalla Sezione di controllo toscana nel 2013 in relazione alla stessa carenza⁸⁶.

La Sezione di controllo toscana ha, inoltre, censurato gli Enti nell’ambito dei quali le rilevazioni finalizzate al controllo di gestione hanno luogo senza una programmata e ravvicinata cadenza, in modo da consentire quei “tempestivi interventi correttivi” che l’art. 147, comma 2, lett. a) del TUEL espressamente indica come strumento per “ottimizzare... il rapporto tra obiettivi e azioni realizzate nonché tra risorse impiegate e risultati” al fine di perseguire l’efficacia, l’efficienza e l’economicità dell’azione amministrativa. Anche per tale profilo, può rilevarsi che tra i dieci Enti che nel 2013 non avevano fornito alcuna informazione sul punto⁸⁷, quattro di essi⁸⁸ ancora nel 2016 risultano aver istituito un controllo di gestione soltanto formale, evidenziato dalla mancanza

⁸² Nel referto della SCR Toscana si evidenzia (pag. 69) che “la mancanza di un controllo di gestione costituisce una grave criticità, oltre che una manifesta violazione delle norme di legge, poiché l’ente non è in grado di monitorare in modo costante l’attività di gestione e, quindi, il raggiungimento degli obiettivi programmati, palesando un quadro di inadeguatezza degli strumenti di controllo interno”.

⁸³ E’ interessante notare che il Comune di Lastra a Signa, con riguardo alla gestione 2013, aveva comunicato che il controllo di gestione era stato attivato ma non era ancora entrato a regime (cfr. nota n. 118, pag. 67 della deliberazione SRC Toscana n. 11/2016/VSGC).

⁸⁴ Cfr. referto approvato con deliberazione SRC Toscana n. 158/2016/VSGC.

⁸⁵ A.P. di Massa Carrara, Grosseto, Pisa, Siena e Pistoia.

⁸⁶ A.P. di Massa Carrara, Grosseto, Pisa e Siena.

⁸⁷ Comuni di Grosseto, Campi Bisenzio, Camaiore, Pietrasanta, S. Giuliano Terme, Monsummano Terme, Pescia, Poggibonsi; Provincie di Pisa e Prato.

⁸⁸ Comuni di Pescia, Pietrasanta, Campi Bisenzio, Provincia di Prato.

di previsione nello statuto dell'Ente di almeno un report o dalla assoluta mancanza di produzione di report⁸⁹. Più in generale, soltanto 12 dei 62 Enti toscani considerati hanno prodotto nel 2016 più di due report, mentre in 4 Enti permane la mancanza nell'ordinamento interno della stessa previsione di tali report⁹⁰.

Nel soprarichiamato referto della Sezione toscana viene opportunamente evidenziato che un sistema di controllo di gestione obiettivo e efficace, ma prima ancora realmente operativo, si deve fondare su indicatori affidabili di misurazione del grado di raggiungimento degli obiettivi e su metodologie conosciute *a priori* per l'analisi e la correzione degli scostamenti, nonché su una valutazione di congruenza tra obiettivi definiti dai piani e risultati conseguiti. La mancanza di tali requisiti, pertanto, indica una presenza meramente formale, e quindi non effettivamente utilizzabile, del controllo di gestione.

Quanto agli indicatori di risultato, ad esempio, sono stati censurati⁹¹ i 15 Enti che o non li hanno individuati⁹², o non sono stati in grado di specificarli⁹³, o non hanno fornito alcuna risposta al riguardo⁹⁴. In base alle informazioni che sono state rese disponibili dagli Enti locali toscani, nel 2016 ve ne sono ancora 3 totalmente privi di indicatori di risultato⁹⁵.

5.2 Le Linee guida come strumento di evoluzione dei controlli di gestione

Le finalità del controllo interno di cui alla sopracitata deliberazione n. 4/2013 della Sezione delle autonomie sono state confermate anche nella deliberazione n. 28/2014 di approvazione delle “Linee guida per il referto annuale del Sindaco per i Comuni con popolazione superiore ai 15.000 abitanti e del Presidente della Provincia sul funzionamento dei controlli interni (art. 148 TUEL) per l'esercizio 2014”.

In base a tali finalità, la Sezione regionale di controllo per l'Umbria, esaminando in particolare il funzionamento dei controlli interni per la Provincia ed il Comune di Terni⁹⁶, ha rilevato che il controllo di gestione nel 2014 risulta effettuato con modalità non conformi a quelle indicate negli articoli 196 e 197 del Tuel. In particolare:

⁸⁹ I Comuni di Altopascio, Pietrasanta, Pescia, S. Giovanni Valdarno e la Provincia di Grosseto non hanno prodotto alcun report nel 2016.

⁹⁰ Comuni di Campi Bisenzio, Signa, Follonica; Provincia di Pisa.

⁹¹ Cfr. pag. 148 del referto approvato con deliberazione SRC Toscana n. 11/2016/VSGC.

⁹² Comune di Signa.

⁹³ Comuni di Bagno a Ripoli, Campi Bisenzio, Empoli, Pisa, Poggibonsi, S. Sepolcro, Cortona, Calenzano, Castelfiorentino, Collesalveti, Colle Val d'Elsa; Provincia di Arezzo.

⁹⁴ Comuni di Monsummano Terme e Piombino.

⁹⁵ Comuni di Lucca, Pescia e Calenzano.

⁹⁶ Cfr. SRC Umbria n. 96/2016/PRSP e n. 98/2016/PRSP.

- nella regolamentazione dell’Ente non risultano definiti i contenuti del referto e non è prevista l’adozione dei sistemi di contabilità economico-patrimoniale e analitica;
- le modalità di effettuazione del controllo non consentono la rilevazione dei dati relativi ai costi e ai proventi dei singoli servizi/centri di costo e la determinazione degli indicatori di economicità;
- nell’esercizio del controllo non si è fatto riferimento all’attività di *benchmarking*⁹⁷;
- non risulta effettuata nell’anno alcuna attività di misurazione del grado di scostamento tra obiettivi programmati e risultati conseguiti.

Analogamente, quanto al controllo di gestione nel Comune di Terni, la Sezione ha rilevato che le modalità adottate, non consentendo la rilevazione dei dati relativi ai costi e ai proventi dei singoli servizi/centri di costo e la determinazione degli indicatori di economicità, risultano ancora non pienamente conformi a quelle indicate negli articoli 196 e 197 del Tuel.

E’ interessante notare, quanto al profilo effettuale del controllo esterno della Corte, che, con riferimento all’esercizio 2016, il medesimo Comune di Terni risultava ancora non essersi pienamente adeguato ai predetti rilievi⁹⁸, mentre la Provincia di Terni presentava una situazione del controllo di gestione evidentemente deficitaria, come rilevato dalla Sezione regionale di controllo per l’Umbria nella propria deliberazione n. 145/2017/PRSP⁹⁹.

La deliberazione della Sezione delle autonomie n. 6/2016/SEZAUT/INPR - con la quale sono state approvate le Linee guida per il referto annuale 2015 del Sindaco per i Comuni con popolazione superiore ai 15.000 abitanti e del Presidente della Città metropolitana e della Provincia sul funzionamento del sistema dei controlli interni¹⁰⁰ - evidenzia l’obiettivo di razionalizzazione attuato attraverso la semplificazione e la riduzione del numero delle domande nel questionario. Per quanto riguarda il controllo di gestione, il questionario viene incentrato in particolare sui seguenti aspetti: report prodotti durante l’anno; azioni correttive poste in essere; grado di

⁹⁷ Procedimenti sistematici di valutazione comparativa della *performance* amministrativa.

⁹⁸ La SRC Umbria, infatti, nella deliberazione n. 147/2017/PRSP rileva che dall’esame del referto annuale 2016 sono emersi profili di criticità in merito al controllo di gestione “che, non consentendo la rilevazione dei dati relativi ai costi e ai proventi dei singoli servizi/centri di costo e la determinazione degli indicatori di economicità, risulta ancora effettuato con modalità non pienamente conformi a quelle indicate negli articoli 196 e 197 del TUEL”.

⁹⁹ La Sezione rileva l’assenza e/o inadeguatezza degli strumenti e delle metodologie dei controlli interni per l’esercizio 2016, di cui all’art. 148, comma 4, del TUEL in relazione al “controllo di gestione, non effettuato per l’esercizio in esame, e che risulta tuttora strutturato secondo modalità non conformi a quelle indicate negli articoli 196 e 197 del TUEL, che non consentono la rilevazione dei dati relativi ai costi, ai proventi e ai risultati raggiunti, al fine di valutare l’efficacia, l’efficienza e il livello di economicità dell’azione amministrativa”.

¹⁰⁰ Come osservato dalla Sezione delle Autonomie nella succitata delibera n. 6, l’ampia riforma di cui all’art. 3, co. 1 sub e) del decreto legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito con modificazioni dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, nel 2015 entra a regime, coinvolgendo nei controlli strategico, di qualità e sulle società partecipate tutti i Comuni con popolazione superiore ai 15.000 abitanti, compresi quelli esclusi nella fase di prima applicazione.

raggiungimento degli obiettivi programmati; indicazione del numero e della tipologia degli indicatori sviluppati attraverso tale sistema di controllo interno. La medesima Sezione evidenzia che “ai fini del monitoraggio del controllo in esame, molto importanti appaiono le informazioni richieste in merito all’organizzazione dell’ufficio, preposto a tale controllo ed ai tassi di copertura dei servizi, questi ultimi derivanti necessariamente da una, non più rinviabile, sistematica contabilità economico-patrimoniale all’interno degli enti locali”. Si ribadisce, infatti, che “attraverso il controllo di gestione l’ente verifica lo stato di attuazione degli obiettivi programmati e, mediante l’analisi delle risorse acquisite e della comparazione tra i costi e la quantità e qualità dei servizi offerti, la funzionalità dell’organizzazione dell’ente, l’efficacia, l’efficienza ed il livello di economicità nell’attività di realizzazione dei predetti obiettivi”.

Sulla scorta di tali indicazioni, le Sezioni regionali di controllo della Corte hanno emesso numerose delibere con segnalazione agli Enti delle criticità rilevate nel monitorare il funzionamento del controllo di gestione nel 2015.

In particolare, la Sezione regionale di controllo per la Puglia segnala criticità in diversi Enti locali (Comuni di Canosa di Puglia¹⁰¹, Corato¹⁰², Bisceglie¹⁰³, Lecce¹⁰⁴, Taranto¹⁰⁵, Molfetta¹⁰⁶, Bitonto¹⁰⁷, Provincia di Brindisi¹⁰⁸), per l’approvazione tardiva del PEG, lo svolgimento del controllo di gestione a consuntivo invece che in concomitanza di gestione (spesso con un sistema di indicatori di attività e di performance finalizzato principalmente alla verifica del raggiungimento degli obiettivi annuali, assegnati dalla Giunta Comunale ai dirigenti con il piano

¹⁰¹ Cfr. deliberazione SRC Puglia n.63/2017/VSGC, dove viene evidenziato che “il controllo di gestione consente la misurazione degli scostamenti tra obiettivi programmati e risultati raggiunti, anche al fine di attuare opportune azioni correttive nel corso della gestione e va distinto dal sistema di valutazione delle performance (cui l’Ente fa riferimento nel referto). Quest’ultima, infatti, è finalizzata esclusivamente a verificare il raggiungimento, da parte del personale dirigente, degli obiettivi assegnati e può servirsi degli esiti o dei referti del controllo di gestione per il processo di valutazione. ...il controllo in esame, pur avviato, necessita di essere implementato attraverso l’introduzione di un sistema di contabilità analitica che consenta di misurare, anche attraverso monitoraggi intermedi, i risultati della gestione utilizzando indicatori specifici di efficacia, efficienza ed economicità. Gli indicatori di efficienza consentono, infatti, di misurare la capacità di raggiungere gli obiettivi attraverso la combinazione ottimale dei fattori produttivi; gli indicatori di efficacia permettono di valutare la capacità di raggiungimento degli obiettivi attraverso la soddisfazione delle esigenze degli utenti; gli indicatori di economicità, infine, sono utili per misurare il rapporto tra risultati e costi, anche al fine di attuare opportune azioni correttive nel corso della gestione”.

¹⁰² Cfr. deliberazione SRC Puglia n. 73/2017/VSGC.

¹⁰³ Cfr. deliberazione SRC Puglia n. 76/2017/VSGC.

¹⁰⁴ Cfr. deliberazione SRC Puglia n. 150/2017/VSGC.

¹⁰⁵ Cfr. deliberazione SRC Puglia n. 86/2017/VSGC, dove si osserva che nelle more dell’approvazione del bilancio, il Comune deve fare riferimento ad un PEG provvisorio ai fini del controllo di gestione e strategico.

La Sezione delle autonomie, infatti, nella deliberazione n.18/2014, evidenzia la necessità che gli enti si dotino di strumenti provvisori di indirizzo e di programmazione finanziaria e operativa (quali, ad esempio, il Piano esecutivo di gestione provvisorio e/o direttive vincolanti degli organi di governo) al fine di sopperire all’assenza, all’inizio dell’esercizio, degli strumenti di programmazione previsti dall’ordinamento.

¹⁰⁶ Cfr. deliberazione SRC Puglia n. 94/VSGC/2017.

¹⁰⁷ Cfr. deliberazione SRC Puglia n. 142/VSGC/2017.

¹⁰⁸ Cfr. deliberazione SRC Puglia n. 134/2017/VSGC.

degli obiettivi), la mancata adozione di un sistema di contabilità analitica per centri di costo, o la mancata attivazione di tale controllo (Città metropolitana di Bari)¹⁰⁹.

Anche la Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo, in riferimento al controllo di gestione monitorato nel biennio 2014-2015¹¹⁰, ha segnalato diverse criticità, quali la non attivazione del controllo di gestione (Comune di Chieti¹¹¹ e Provincia di Chieti¹¹²), la mancata produzione di report anche se previsti nel regolamento dell'Ente (Comune di Sulmona¹¹³ e Provincia di Chieti¹¹⁴), la mancata adozione di un sistema di contabilità economica atto a consentire una misurazione dei costi e dei ricavi al fine di valutare l'efficienza dell'azione amministrativa (Comuni di Teramo¹¹⁵ e di Francavilla al Mare¹¹⁶, Provincia dell'Aquila¹¹⁷), l'omessa misurazione e valutazione della performance organizzativa ed individuale (Comune di Ortona¹¹⁸), la carenza di indicatori di efficacia, efficienza ed economicità indispensabili per una corretta, puntuale e non generica misurazione dei risultati conseguiti (Provincia di Pescara¹¹⁹).

La Sezione regionale di controllo per il Molise si sofferma¹²⁰, in particolare, su due passaggi rilevanti della soprarichiamata deliberazione n. 6/2016/SEZAUT/INPR. Da una parte, infatti, evidenzia che la competenza delle Sezioni giurisdizionali regionali ad irrogare, a carico degli amministratori responsabili, le sanzioni pecuniarie previste dal comma 4 dell'art. 148 del d.lgs. n. 267/2000, nel caso di rilevata assenza o inadeguatezza degli strumenti e delle metodologie di controllo interno, non stravolge la natura fondamentale collaborativa dei controlli interni,

¹⁰⁹ Cfr. deliberazione SRC Puglia n. 156/2017/VSGC.

¹¹⁰ La verifica dei controlli interni attivati dai Comuni di Chieti e di Sulmona, di cui si dà conto nelle deliberazioni richiamate nelle note infra n. 37 e n. 39, attiene al triennio 2014 -2016.

¹¹¹ Cfr. deliberazione SRC Abruzzo n. 1/2018/VSGC

¹¹² Cfr. deliberazione SRC Abruzzo n. 110/2017/VSGC, dove si rileva che “le attività di controllo di gestione sono state sostanzialmente disattese”.

¹¹³ Cfr. deliberazione SRC Abruzzo n. 70/2017/VSGC, dove si ribadisce che “risulta di prioritaria importanza poi la individuazione di indicatori di risultato tali da favorire l'elaborazione di report che pur il regolamento dell'ente prevede... ma che non sono stati mai redatti. Pertanto non si è potuto mai dare avvio né ad azioni correttive, necessarie in caso di scostamenti dagli obiettivi programmati, né a verificare l'efficienza, l'efficacia e l'economicità dell'azione amministrativa ottimizzando così il rapporto tra obiettivi e azioni realizzate nonché tra risorse impegnate e risultati”.

¹¹⁴ Cfr. deliberazione SRC Abruzzo n. 110/2017/VSGC, nella quale si rileva che “le attività di controllo di gestione sono state sostanzialmente disattese”.

¹¹⁵ Cfr. deliberazione SRC Abruzzo n. 101/2017/VSGC.

¹¹⁶ Cfr. deliberazione SRC Abruzzo n. 164/2017/VSGC, dove si rileva la mancata adozione da parte dell'ente di un sistema di contabilità economica e del Piano dei conti integrato che, sulla base di criteri di contabilizzazione Comuni, rilevi le entrate e le spese sia in termini di contabilità finanziaria che economico patrimoniale. Si osserva, inoltre, che “l'assenza degli strumenti della contabilità economica mina alla radice la possibilità per il controllo di gestione di svolgere la sua funzione di misurazione dei costi e dei ricavi, al fine di valutare l'efficienza dell'azione amministrativa. Ciò, peraltro, si ribalta sulle modalità di rilevazione del conseguimento degli obiettivi operativi, che avviene – analizzando la relazione sulla *performance* – prevalentemente su base qualitativa. Ne consegue uno scarso ricorso ad indicatori di efficienza ed economicità che necessitano di informazioni sui costi”.

¹¹⁷ Cfr. deliberazione SRC Abruzzo n. 109/2017/VSGC.

¹¹⁸ Cfr. deliberazione SRC Abruzzo n. 160/2017/VSGC.

¹¹⁹ Cfr. deliberazione SRC Abruzzo n. 163/2017/VSGC.

¹²⁰ Cfr. deliberazioni SRC Molise n. 63/2017/PRSP, n. 64/2017/PRSP, n. 65/2017/PRSP, n. 66/2017/PRSP. In tali deliberazioni, la Sezione ha riferito dettagliatamente, tra l'altro, sulle modalità di attuazione del controllo di gestione nel 2015 da parte dei Comuni di Campobasso, Isernia, Termoli e della Provincia di Campobasso.

“in quanto intesi come sistema finalizzato, principalmente, a verificare il mantenimento dell’equilibrio economico finanziario dell’Ente, in presenza di servizi ed attività da rendere alla cittadinanza con adeguati livelli qualitativi”. Dall’altra, sottolinea che le differenze della nuova disciplina dei controlli interni, rispetto a quella previgente, si colgono con particolare risalto nel livello di maggior dettaglio relativo alla organizzazione ed alle finalità delle verifiche e nel coinvolgimento diretto delle figure organizzative di maggior livello di responsabilità presenti negli Enti, quali il Segretario comunale, il Direttore generale e i responsabili dei servizi.

La deliberazione della Sezione delle autonomie n. 5/SEZAUT/2017/INPR - con la quale vengono approvate le Linee guida per il referto annuale del Sindaco dei Comuni con popolazione superiore ai 15.000 abitanti, del Sindaco delle Città metropolitane e del Presidente delle Province sul funzionamento dei controlli interni per l’esercizio 2016 – prosegue sulla via della semplificazione dei questionari indicando le voci di maggior rilevanza per il monitoraggio dei controlli di gestione negli Enti locali (report prodotti nell’anno, azioni correttive, grado di raggiungimento degli obiettivi programmati, indicatori sviluppati). La predetta Sezione evidenzia, a proposito di tale tipologia di controllo, che “per un adeguato monitoraggio complessivo del controllo di gestione, occorre disporre di informazioni sull’organizzazione dell’ufficio preposto, sui servizi per i quali si è registrato il maggiore o minore tasso di copertura e sulla tempistica di emanazione dei report. Grazie alle sintesi ivi contenute le informazioni vengono trasmesse ai centri di responsabilità e agli organi di vertice. La loro importanza va sottolineata, sia per la consolidata previsione dei report nei regolamenti degli Enti, che per la prassi (negativa) di porli in essere senza ufficializzarli in delibere”.

Appare opportuno ricordare che la citata deliberazione di approvazione delle Linee guida per i controlli interni prevede la possibilità di adattamenti dello schema di relazione da parte delle Sezioni regionali, che tengano conto delle peculiarità degli Enti controllati e delle singole realtà locali.

La Sezione regionale di controllo per la Regione siciliana, pertanto, con propria deliberazione n. 101/2017/INPR ha adottato le “Linee guida per il referto (art. 148 TUEL) sulla regolarità della gestione e sull’adeguatezza ed efficacia del sistema dei controlli interni nei Comuni siciliani con popolazione superiore ai 15.000 abitanti”, ribadendo, per quanto riguarda particolarmente il controllo di gestione, le indicazioni fornite dalla Sezione delle autonomie. Conseguentemente, le deliberazioni concernenti, ad esempio, il monitoraggio del controllo di gestione 2016 nei Comuni

di Alcamo¹²¹ e di Trapani¹²² rilevano la presenza di report non ufficializzati in delibere consiliari o di Giunta, l'assenza di deliberazioni sulle azioni correttive da porre in essere a seguito di report, la mancata adozione di un sistema di contabilità economica atta a consentire una misurazione dei costi e dei ricavi al fine di valutare l'efficienza dell'azione amministrativa.

Anche la Sezione regionale di controllo per la Sardegna ha recepito con propria deliberazione¹²³ le Linee guida approvate dalla Sezione delle autonomie, segnalando agli Enti alcune criticità rilevate, quali la mancata attivazione¹²⁴ o la limitazione del controllo di gestione ad un numero estremamente ridotto di servizi,¹²⁵ la mancata elaborazione degli indicatori di efficienza, efficacia ed economicità¹²⁶, ovvero il calcolo per ciascun centro di costo soltanto degli indicatori di natura finanziaria¹²⁷.

Per quanto riguarda gli Enti delle Regioni a statuto ordinario, si continuano a rilevare casi di mancata adozione sistema di contabilità economica che consenta la misurazione dei costi e ricavi al fine di valutare l'efficienza dell'azione amministrativa¹²⁸.

¹²¹ Cfr. SRC per la Regione siciliana n. 215 /2017/PRSP

¹²² Cfr. SRC per la Regione siciliana n. 218 /2017/PRSP

¹²³ Cfr. SRC Sardegna n. 48/2017/INPR, dove si stabilisce, tra l'altro, che le relazioni siano corredate dal parere dell'organo di revisione dell'ente e dai documenti indispensabili per una compiuta istruttoria da parte della Sezione, nonché da tutti i referti di controllo.

¹²⁴ Cfr. SRC Sardegna n. 89/2017/VSCG, relativa ai controlli interni nel 2016 della Provincia Sud Sardegna.

¹²⁵ Cfr. SRC Sardegna n. 95/2017/VSCG, relativa ai controlli interni nel 2016 del Comune di Monserrato.

¹²⁶ Cfr. SRC Sardegna n. 101/2017/VSCG, relativa ai controlli interni nel 2016 del Comune di Assemini.

¹²⁷ Cfr. SRC Sardegna n. 100/2017/VSCG, relativa ai controlli interni nel 2016 del Comune di Nuoro.

¹²⁸ Cfr. SRC Calabria n. 78/2017/VSCG; SRC Abruzzo n. 1/2018/VSCG e n. 29/2018/VSCG, dove si rileva per il Comune di Silvi che "l'ente nell'esercizio 2015 non si è dotato di un sistema di contabilità economica atto a consentire una misurazione dei costi e dei ricavi al fine di valutare l'efficienza dell'azione amministrativa. In sede di approfondimento...dall'esercizio 2016, ha adottato la contabilità economica che però non ha consentito di affinare un sistema di monitoraggio costante dei costi e dei ricavi con riflessi incisivi sul piano dell'efficienza amministrativa";

6 FOCUS SUL CONTROLLO SUGLI EQUILIBRI DI BILANCIO E RUOLO DEL RESPONSABILE DEL SERVIZIO FINANZIARIO

6.1 Il pilastro su cui poggia l'architettura dei controlli interni

Con l'introduzione dell'art. 147-*quinquies* del TUEL, l'art. 3, co. 1, lett. d), d.l. n. 174/2012 ha voluto ridisegnare il sistema dei controlli interni allo scopo di coinvolgere l'intera organizzazione dell'Ente nei processi gestionali diretti ad assicurare gli equilibri di bilancio ed il rispetto dei vincoli di finanza pubblica.

Partecipano all'organizzazione diffusa del nuovo sistema dei controlli interni il segretario dell'Ente, il direttore generale (laddove previsto), i responsabili dei servizi e le unità di controllo (laddove istituite), ciascuno dei quali, sotto la direzione e il coordinamento del responsabile del servizio finanziario e “mediante” la vigilanza dell'organo di revisione, concorre al coinvolgimento attivo degli organi di governo dell'Ente nel controllo sugli equilibri finanziari.

Ciascuno di questi organi, infatti, nell'ambito dei poteri decisionali e delle responsabilità che gli sono propri, è chiamato a dare attuazione ad un articolato processo di controllo che, inserendosi sistematicamente nei processi gestionali dell'Ente, concorre, in via continuativa, ad assicurare il permanere degli equilibri finanziari.

La funzionalità del nuovo sistema di controlli interni non è più affidata alla creazione di strutture dedicate, ma alla responsabilizzazione di ciascuno dei suoi attori principali. Dalla loro piena collaborazione dipende, infatti, la conoscenza delle vicende, interne ed esterne, che possono influire sugli andamenti economico-finanziari e l'assunzione tempestiva delle azioni correttive necessarie ad evitare all'Ente il rischio di pesanti ricadute sugli equilibri di bilancio.

Se dall'interruzione di questo legame collaborativo deriva la mancata approvazione del bilancio o uno squilibrio strutturale che mina le basi per il corretto progredire della programmazione delle politiche di bilancio, in relazione alle quali è svolto il mandato elettorale degli organi politici di vertice dell'Ente, viene meno quel vincolo fiduciario che sorregge la rappresentanza democratica degli eletti e si creano i presupposti previsti dal quarto comma dell'art. 193 del TUEL, con lo scioglimento dell'organo consiliare e la nomina di un commissario *ad acta*.

In questo quadro, il controllo sugli equilibri di bilancio, disciplinato dall'art. 147-*quinquies* del TUEL, costituisce il nuovo pilastro su cui poggia l'intera architettura dei controlli interni. Da

esso dipende il rispetto sia delle norme finanziarie e contabili degli Enti locali, sia delle norme che regolano il concorso degli stessi alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica, sia delle norme di attuazione dell'art. 81 della Costituzione.

Un ruolo chiave nell'assetto organizzativo del controllo sugli equilibri è svolto dal responsabile del servizio finanziario, il quale è investito di una serie di compiti, così delicati e centrali per il corretto svolgimento della gestione contabile e amministrativa, che non possono essere compiutamente assolti senza la leale collaborazione e il sostegno degli altri organi tecnici e politici dell'Ente.

Tra le sue funzioni meritano rilievo la verifica della veridicità delle previsioni di entrata e della compatibilità delle previsioni di spesa avanzate dai responsabili dei servizi, la verifica periodica dello stato di accertamento delle entrate e di impegno delle spese, la regolare tenuta della contabilità economico-patrimoniale e, più in generale, la salvaguardia degli equilibri finanziari e dei vincoli di finanza pubblica.

Il responsabile del servizio finanziario effettua, altresì, le attestazioni di copertura della spesa, rende i pareri di regolarità contabile sulle proposte di deliberazione ed appone il visto di regolarità contabile sulle determinazioni dei soggetti abilitati. Da lui dipendono i documenti di programmazione, le relazioni di inizio e fine mandato, nonché le segnalazioni (e le connesse valutazioni) dei fatti gestionali suscettivi di pregiudicare gli equilibri del bilancio.

Questi tipi di controlli devono essere disciplinati dal regolamento di contabilità dell'Ente, che deve assicurare al responsabile del servizio finanziario la necessaria autonomia di azione, nei limiti di quanto disposto dai principi finanziari e contabili, dalle norme ordinamentali e dai vincoli di finanza pubblica.

Al regolamento sull'ordinamento degli uffici e dei servizi è rimessa invece, oltre all'organizzazione del servizio finanziario (o di ragioneria o qualificazione corrispondente), la disciplina relativa all'organizzazione del servizio di controllo interno sugli equilibri finanziari, che il responsabile del servizio finanziario dirigerà e coordinerà con l'attività del servizio di ragioneria e con quella degli altri organi e servizi dell'Ente.

6.2 Le risposte al questionario

Dai risultati del monitoraggio condotto sulle relazioni-questionario sul funzionamento dei controlli interni per l'esercizio 2016 (v. sopra cap. 3.5) emerge che soltanto 22 Enti su 755 (pari al 2,9%) non avrebbero ancora istituito formalmente il controllo sugli equilibri. Oltre la metà di

questi sono Enti del Sud (di cui 7 in Campania e 3 in Sicilia). In particolare, il Comune di Nettuno (Lazio) non risulta aver istituito ancora alcun tipo di controllo interno, mentre i Comuni di Grumo Nevano, Ercolano, Villaricca (Campania), di Milazzo (Sicilia) e di Cerea (Veneto) avrebbero attivato solo il controllo di regolarità amministrativa e contabile. Delle 4 Province che non hanno segnalato l'istituzione del controllo sugli equilibri (Potenza, Teramo, Isernia e Benevento), solo quest'ultima ha dichiarato di aver attivato tutti gli altri controlli interni.

Partendo da questo primo dato risultante dalle risposte al questionario, sembrerebbe potersi evincere che quasi tutti gli Enti monitorati avrebbero adottato un provvedimento di modifica del proprio regolamento di contabilità (o dei regolamenti sui controlli interni o sull'ordinamento degli uffici e dei servizi), contemplando la previsione anche del controllo sugli equilibri finanziari, pur senza prevedere la costituzione di una apposita struttura dedicata a tale tipo di controllo. I pochi Enti che non avrebbero ancora aggiornato i rispettivi regolamenti si caratterizzerebbero, dunque, perché le funzioni di controllo del responsabile del servizio finanziario risulterebbero disciplinate in base alle comuni regole del solo regolamento di contabilità.

Questa prima conclusione è, tuttavia, parzialmente smentita dai regolamenti sul sistema dei controlli interni adottati dai 22 Enti che non hanno risposto in senso affermativo alla domanda 4.1 del questionario sull'istituzione dei controlli sugli equilibri. Da una sommaria verifica di detti regolamenti risulta, infatti, che 19 di questi Enti hanno formalmente previsto e istituito tale tipo di controlli (con la sola eccezione dei Comuni di Bagheria e San Felice a Cancellò, nonché della Provincia di Benevento che pubblica sul sito solo una bozza di regolamento).

La risposta negativa alla domanda del questionario si spiega, pertanto, in chiave interpretativa, dal momento che il quesito si presta ad una doppia lettura: mentre alcuni Enti hanno ritenuto di poter rispondere affermativamente solo che avessero rispettato il requisito formale della istituzione, con regolamento, del controllo sugli equilibri nell'ambito del sistema dei controlli interni dell'Ente, altri hanno ritenuto, più correttamente, che la domanda intendesse alludere all'attivazione di un sistema operativo di controlli sugli equilibri conforme alle previsioni dell'art. 147-*quinquies* e che, quindi, non fosse sufficiente la sua mera previsione nel regolamento dell'Ente. La questione rimanda allora ad una seconda domanda: per potersi affermare che il controllo sugli equilibri sia stato effettivamente istituito, quali requisiti minimi di operatività deve possedere? Considerato che non è necessario costituire una struttura *ad hoc* che si occupi della salvaguardia degli equilibri finanziari, il rispetto delle previsioni dell'art. 147-*quinquies* deve ritenersi almeno subordinato all'attuazione di due precise attività operative individuate al primo comma:

- l'attività di indirizzo e coordinamento del responsabile del servizio finanziario;

- il coinvolgimento attivo degli organi di governo, del direttore generale (ove previsto), del segretario e dei responsabili dei servizi.

Ed invero, se la logica di questo nuovo tipo di controllo non consiste tanto nell'affiancare al Servizio finanziario o di ragioneria una ulteriore struttura dedicata al solo controllo degli equilibri di bilancio, ma nell'individuare i flussi informativi necessari all'Ente affinché si attivino tempestivamente i processi correttivi in grado di interrompere i *trend* gestionali incompatibili con le previsioni di bilancio e di ripristinare il corretto equilibrio dei saldi economici e finanziari, è evidente che il responsabile dei servizi finanziari debba, anzitutto, indicare di quali flussi informativi intenda servirsi per attivare la tempestiva risposta degli organi dell'Ente.

Nelle linee di indirizzo e di coordinamento che questi è tenuto ad adottare (e periodicamente aggiornare) dovranno essere, quindi, individuate le informazioni da monitorare con cadenza periodica per misurare il *gap* tra lo stato di avanzamento effettivo dei saldi di bilancio rilevanti ai fini degli equilibri ed i valori *standard* attesi a quel momento. La rilevazione di questi dati infrannuali deve essere prevista ed inserita all'interno di uno strutturato sistema di *reporting*, costituito dall'insieme delle procedure operative e degli strumenti che consentono il ritorno informativo a tutti i soggetti dell'organizzazione in grado di utilizzarli efficacemente per attivare i necessari interventi correttivi. Affinché ciò sia reso possibile è necessario che le linee di indirizzo individuino in concreto:

- le tipologie di informazioni rilevanti per la salvaguardia degli equilibri;
- i destinatari dei flussi informativi;
- le procedure di governo dei flussi informativi e la frequenza di distribuzione dei *report*.

La seconda condizione necessaria per potersi ritenere effettivamente operante il sistema di controllo sugli equilibri finanziari è il coinvolgimento “attivo” degli organi politici e gestionali richiamati dall'art. 147-*quinquies*. Tale condizione presuppone il compimento contestuale, da parte di ciascuno di detti organi, delle decisioni amministrative e gestionali affidate alla loro competenza per correggere gli eventuali scostamenti.

6.3 Gli Enti che non hanno ancora istituito il controllo sugli equilibri

Rileggendo i questionari alla luce del nuovo parametro interpretativo di tipo sostanziale, il panorama degli Enti che non hanno ancora istituito il controllo sugli equilibri muta sensibilmente.

Infatti, gli Enti che hanno dichiarato di non aver ancora provveduto ad adottare le predette linee di indirizzo e di coordinamento sono 145, cui si aggiungono altri 22 Enti che hanno lasciato in bianco il relativo campo di risposta.

Questi Enti, che rappresentano circa il 22% degli Enti complessivamente monitorati, dimostrano di affidarsi semplicemente all'ottemperanza delle indicazioni fornite in sede regolamentare, le quali, il più delle volte, si limitano a declinare solo le principali attività da svolgere per salvaguardare gli equilibri finanziari, senza indicare quali siano i vincoli di finanza pubblica da monitorare, i meccanismi operativi che ne consentono l'attuazione, i contenuti informativi minimi dei *report* e le istruzioni necessarie in caso di accadimenti imprevisti.

Benché tali Enti non abbiano adottato le previste linee di indirizzo operativo, non per questo non sono riusciti a coinvolgere attivamente alcuni degli organi deputati ad assumere le misure correttive del caso.

Di questi, solo 6 Enti dichiarano espressamente di non aver operato alcun coinvolgimento di altri organi nei processi di monitoraggio dell'ente, pur avendo effettuato alcuni controlli, nel corso dell'esercizio, sulla compatibilità del programma dei pagamenti con le disponibilità di cassa (Comune di Finale Emilia), sull'utilizzo dei fondi vincolati di cassa per esigenze correnti (Comune di Anguillara Sabazia e Biancavilla) o su entrambi (Comuni di Sava, Ispica e Scicli). Altri 10 Enti hanno lasciato vuoti i relativi campi, mentre dei restanti 151 Enti l'8% dichiara di aver coinvolto i soli responsabili dei servizi, il 4% anche il Segretario o il Direttore generale, l'1% solo gli organi di governo, il 10% questi ultimi insieme ai responsabili dei servizi (ed il 3% insieme al Segretario); il rimanente 74% ha invece coinvolto tutti gli organi competenti.

Riepilogando, dei 167 Enti che non hanno ancora istituito il controllo sugli equilibri finanziari in quanto non hanno adottato le necessarie linee di indirizzo e coordinamento, i 2/3 di questi dichiarano, comunque, di aver coinvolto attivamente nel controllo tutti gli organi responsabili delle relative misure correttive.

Tale risultato offre lo spunto per approfondire ulteriormente il grado dell'effettivo coinvolgimento degli organi di tali Enti nei processi di controllo finalizzati alla salvaguardia degli equilibri finanziari, così da poter indicare quanti di essi riescano, di fatto, a corrispondere sufficientemente alle finalità di controllo volute dalla legge.

In disparte, per il momento, l'adozione delle linee di indirizzo operativo ed il coinvolgimento degli organi dell'Ente, ciò che caratterizza maggiormente l'operatività di questa tipologia di controlli è la qualità e la quantità del flusso informativo relativo ai dati suscettivi di impattare sulla tenuta degli equilibri, nonché la frequenza di tale monitoraggio.

L'Ente deve, infatti, tenere costantemente sotto controllo, soprattutto, la gestione dei residui, il saldo di cassa, le somme vincolate, il programma dei pagamenti, i parametri di deficitarietà strutturale ed i vincoli di finanza pubblica, senza mai trascurare di monitorare l'incidenza degli organismi partecipati sull'andamento dei predetti parametri. Tale flusso periodico ed aggiornato di dati deve costituire, quanto meno, la base informativa per la predisposizione e l'approvazione del bilancio pluriennale di previsione, del piano esecutivo di gestione, dell'assestamento di bilancio e delle fasi propedeutiche alla verifica dei risultati di gestione.

Va da sé che un monitoraggio minimamente adeguato richiede almeno due *report* valutativi infrannuali, nonché il controllo della compatibilità del programma dei pagamenti con le disponibilità di cassa ed il controllo dell'utilizzo dei fondi vincolati di cassa per le esigenze correnti. Con riguardo alla frequenza dei *report*, 66 Enti (tra i 167 citati) hanno segnalato di aver redatto almeno due o più di due *report* infrannuali, contro i 70 Enti che ne hanno redatto uno solo. Dei primi, gli Enti che, oltre ad una sufficiente attività di *reporting*, hanno effettuato anche i controlli sul programma dei pagamenti e sui fondi vincolati sono in tutto 51 (pari al 77%, analoga alla percentuale risultante per gli Enti che, invece, hanno redatto un solo *report* annuale).

All'esito di questa prima disamina, si può dunque concludere che vi sono almeno 51 Enti (sui 167 sopra individuati) per i quali, pur essendo stata dichiarata l'istituzione dei controlli sugli equilibri finanziari, non risulta che il loro responsabile del servizio finanziario abbia adottato le necessarie linee di indirizzo e coordinamento e, tuttavia, i controlli da questi effettuati hanno comunque determinato il più vasto coinvolgimento degli organi dell'Ente, con adeguato flusso informativo di dati e verifiche spinte finanche ai più cruciali profili della gestione di cassa.

Tale conclusione porta a ritenere che l'adozione delle linee di indirizzo operativo da parte del responsabile dei servizi finanziari, benché essenziale, non garantisca del tutto la qualità e la diffusione dei controlli sugli equilibri, così come la sua mancata adozione non è indice risolutivo che i controlli effettuati non salvaguardino efficacemente l'Ente da possibili squilibri finanziari. In altri termini, se gli Enti che non hanno ancora istituito, in base ai criteri definiti, un sostanziale controllo sugli equilibri finanziari sono, comunque, in grado di effettuare un controllo analogo egualmente efficace, gli altri Enti che, in base alle risposte fornite, figurano invece tra quelli che tale controllo lo avrebbero realmente istituito, non possono essere da meno e, quindi, devono assicurare, quanto meno, analoghi *standard* di efficacia.

6.4 I vantaggi dell'attuazione di un efficace sistema di controlli sugli equilibri

Per conoscere quanti Enti abbiano istituito un effettivo sistema di controlli sugli equilibri, capace di assicurare il più ampio coinvolgimento degli organi istituzionali, un adeguato sistema di *reporting* e controlli mirati sulla cassa secondo le linee di indirizzo impartite dal responsabile dei servizi finanziari, occorre spingere l'analisi anche sugli Enti che hanno risposto affermativamente sia alla domanda 4.1 sull'istituzione dei controlli sugli equilibri finanziari sia alla domanda 4.1.1 sull'adozione delle linee di indirizzo e coordinamento e tra questi selezionare quelli che hanno coinvolto tutti gli organi istituzionali, redatto almeno due *report* infrannuali ed eseguito controlli sul programma dei pagamenti e sulla cassa vincolata.

Operando tale selezione in base alle complessive risposte del questionario, si perviene alla individuazione di 254 Enti, pari al 33,7% degli Enti monitorati. Tra questi figurano 3 Città metropolitane (Milano, Roma e Bari) su 9 totali (pari al 33,3%), 20 Province su 79 totali (pari al 25,3%) e 231 Comuni su 667 totali (pari al 34,6%). Il 48,2% di questi Enti sono collocati nelle Regioni del Nord, il 23,3% al Centro e il 28,5% al Sud (laddove gli Enti del Nord sono il 44% del totale monitorato, quelli del Centro il 20,8% e quelli del Sud il 35,2%).

La selezione delinea un'equa ripartizione degli Enti sia per tipologia sia per ambito territoriale, con una leggera prevalenza dei Comuni del Nord. Queste caratteristiche distributive non mutano se si circoscrive l'ambito degli Enti così selezionato a quelli, tra essi, che rispondono positivamente anche all'ulteriore requisito dettato dal terzo comma dell'art. 147-*quinquies*, secondo il quale “il controllo sugli equilibri finanziari implica anche la valutazione degli effetti che si determinano per il bilancio finanziario dell'Ente in relazione all'andamento economico-finanziario degli organismi gestionali esterni”.

Se, dunque, un adeguato controllo sugli equilibri finanziari non può eludere la conoscenza e la valutazione degli effetti degli organismi partecipati, occorre concludere che tale controllo, per dirsi efficacemente istituito, non può andare disgiunto dalla coeva istituzione anche del controllo sugli organismi partecipati, il quale si estende a tutti i soggetti di cui l'Ente detenga una quota del capitale sociale o della dotazione patrimoniale e la cui attività risulti funzionale al perseguimento delle finalità istituzionali dell'Ente medesimo.

Per effetto di tale ulteriore selezione, il totale degli Enti che risultano aver istituito effettivamente un sistema di controlli sugli equilibri finanziari conforme ai criteri indicati dalla normativa istitutiva passa da 254 a 207, pari solo al 27,5% degli Enti monitorati.

Tale conclusione, non proprio incoraggiante, è sintomo di quanto sia ancora diffusa, tra egli Enti locali, l'inclinazione a considerare i controlli interni come un mero adempimento formale privo di effettivo interesse per l'Ente.

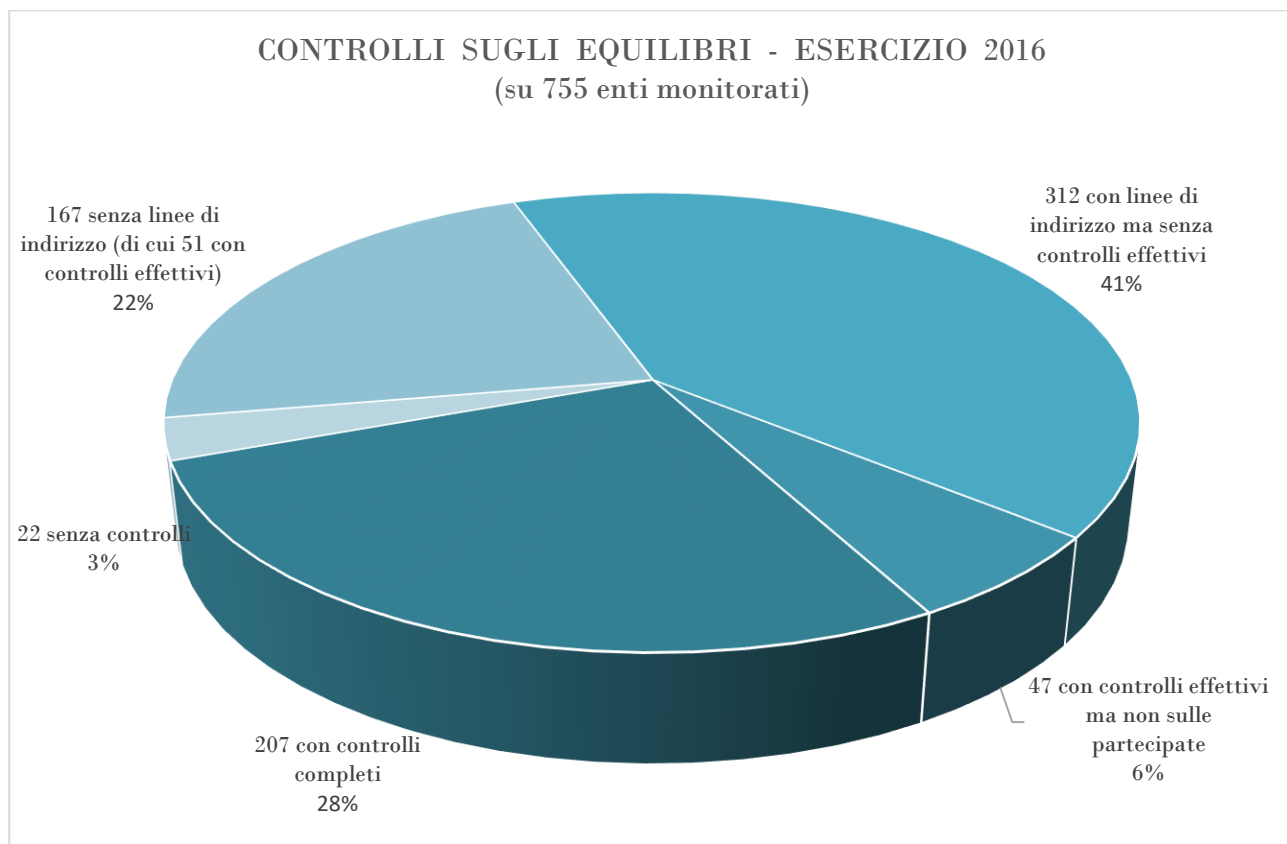
Eppure, i vantaggi conseguenti all'attuazione di un efficace sistema di controlli sugli equilibri finanziari risultano piuttosto evidenti, se si pongono a raffronto i risultati emergenti dalle risposte al questionario fornite dai predetti 207 Enti rispetto a quelli dei restanti Enti monitorati.

Invero, il questionario contempla una serie di domande (cfr. 4.5; 4.6; 4.8; 4.10; 4.11; 4.12; 4.12.1) che inducono gli Enti ad interrogarsi sulla reale efficacia del sistema di controlli da loro adottato. Tra queste, in particolare, figurano le domande riguardanti: la necessità di adottare misure di ripristino degli equilibri della gestione di competenza, di cassa o dei residui (domande 4.5 a.; b.; e c.), la necessità di impiegare la quota libera dell'avanzo di amministrazione (domanda 4.6), la necessità di effettuare segnalazioni per la presenza di squilibri della gestione corrente tali da pregiudicare gli equilibri del bilancio (domanda 4.10) e, infine, la registrazione di rilevanti criticità gestionali (domanda 4.12). Orbene, un Ente dotato di un affidabile e collaudato sistema di controlli sugli equilibri finanziari dovrebbe riuscire a prevenire questo genere di situazioni e di rischi meglio di quanto riescano a fare gli altri Enti, sicché le risposte alle richiamate quattro domande dovrebbero essere, tendenzialmente, negative.

Raffrontando l'incidenza percentuale degli Enti che, nell'ambito dei predetti 207 Enti dotati anche di un controllo sugli organismi partecipati, hanno risposto negativamente a tutte e quattro le domande, con l'incidenza degli Enti che, nell'ambito dei restanti Enti monitorati privi di un adeguato sistema di controllo interno, non hanno sperimentato analoghe situazioni di rischio per gli equilibri di bilancio, si osserva come i primi rappresentino il 62,3% (degli Enti dotati di un sistema di controllo completo e ben strutturato), mentre i secondi raggiungano solo il 59% degli Enti privi di un analogo sistema di controllo (con percentuali di incidenza che scendono fino al 22,8% tra gli Enti che hanno dichiarato di non aver ancora istituito alcun tipo di controllo sugli equilibri).

Questo scostamento fra i due valori di incidenza, per quanto modesto, è comunque indice di come cresca il numero di Enti in equilibrio finanziario tra quelli che hanno approntato un effettivo sistema di controlli interni e di come le funzioni svolte dal responsabile del servizio finanziario riescano a prevenire in modo più efficace gli squilibri laddove siano supportate dalla tempestiva collaborazione di tutti gli organi dell'Ente chiamati a fornirgli le opportune informazioni contabili e ad adottare le necessarie misure correttive.

Nel grafico di seguito riportato viene evidenziata schematicamente la distribuzione complessiva delle diverse tipologie di controlli sugli equilibri finanziari adottate dagli Enti monitorati.



7 FOCUS SUL CONTROLLO SUGLI ORGANISMI PARTECIPATI

7.1 L'ambito applicativo del controllo

L'art. 147-*quater*, d.lgs n. 267/2000, obbliga gli Enti locali con popolazione fino a 15.000 abitanti, a definire, secondo la propria autonomia organizzativa, un sistema di controlli sulle società non quotate, partecipate dallo stesso Ente locale.¹²⁹

Tali controlli, dispone la norma, non possono essere delegati ad organismi terzi, ma devono essere esercitati dalle strutture proprie dell'Ente locale sulla base di una preventiva definizione, secondo parametri qualitativi e quantitativi, degli obiettivi gestionali a cui deve tendere la società partecipata. Gli stessi devono essere, altresì, organizzati attraverso un idoneo sistema informativo prodromico alla rilevazione dei rapporti finanziari tra l'Ente proprietario e la società, della situazione contabile, gestionale e organizzativa della società, nonché alla verifica dell'attuazione dei contratti di servizio e della qualità dei servizi erogati, nel rispetto delle norme di legge sui vincoli di finanza pubblica.

Inoltre, per i particolari riflessi finanziari che l'andamento della società può riverberare nei confronti delle amministrazioni locali partecipanti all'assetto societario, tale tipologia di controllo non può limitarsi a fasi temporali circoscritte cronologicamente, ma – nella logica di un controllo di tipo preventivo, concomitante e successivo – deve essere costantemente funzionale al monitoraggio periodico degli andamenti societari. A tal fine, il legislatore impone alle amministrazioni di organizzarsi per una continua analisi degli eventuali scostamenti rispetto agli obiettivi assegnati e per individuare le opportune azioni correttive, ove si verificassero squilibri economico-finanziari rilevanti per il bilancio dell'Ente.

¹²⁹ Al fine di evitare una non corretta interpretazione della norma, come di fatto escludente dall'obbligo di controllare l'andamento delle proprie partecipazioni esterne le amministrazioni locali non rientranti nel perimetro applicativo della stessa, si precisa che le verifiche di tipo interno devono essere effettuate da tutte le amministrazioni, indipendentemente dalla loro classe demografica, e devono, in generale, riguardare l'intero universo degli organismi gestionali esterni, pur se l'art. 147-quarter del TUEL sia intitolato «*Controlli sulle società partecipate non quotate*» e ponga un ambito di applicazione soggettiva limitato ai Comuni con popolazione superiore ai 15.000 abitanti. Ciò è avvalorato dalla previsione dell'articolo successivo – l'art. 147-quinquies – secondo cui il controllo sugli equilibri finanziari implica anche la valutazione degli effetti che si determinano sull'Ente in relazione all'andamento economico-finanziario «degli organismi gestionali esterni». Orbene, tale norma, applicandosi a tutte le amministrazioni locali, senza alcun vincolo di tipo demografico, impone ad ogni Ente locale, indipendentemente dal numero di abitanti, di attivare forme di controllo – ancorché, ovviamente, non secondo le precise modalità imposte nel solco dell'ambito soggettivo di sua applicazione dal legislatore all'art. 147-quarter, ma nell'esercizio della loro potestà organizzativa – nell'ipotesi abbiano partecipazioni in organismi gestionali esterni.

Infine, precisa la norma, i risultati complessivi della gestione dell'Ente locale e delle aziende non quotate partecipate sono rilevati - in questa ipotesi da tutte le amministrazioni locali - mediante bilancio consolidato, secondo la competenza economica.

La disposizione normativa, tra l'altro, ha acquisito una sua ulteriore attualizzazione e, conseguentemente, un rilievo ancora maggiore rispetto al recente passato in cui è stata introdotta nell'ordinamento, a seguito del Testo unico in materia di società a partecipazione pubblica approvato con decreto legislativo 19 agosto 2016, n. 175 e s.m.

Imponendo il decreto il riordino della materia con l'adozione di nuovi principi fondamentali sull'organizzazione e sulla gestione delle società in controllo pubblico, è di tutta evidenza che solo un corretto funzionamento del sistema del controllo interno ex art. 147-*quater* può effettivamente consentire una dialettica costante tra l'Ente e le società ad esso riferibili per l'attuazione delle seguenti misure:

- razionalizzazione della *governance* societaria (articolo 6);
- individuazione di specifici indicatori, da inserire nell'ambito dei programmi di valutazione del rischio di crisi aziendale, diretti a prevenire l'aggravamento della crisi, correggerne gli effetti ed eliminarne le cause mediante l'adozione di idonei piani di risanamento (articolo 14);
- costante monitoraggio degli organi amministrativi della società (articolo 15);
- individuazione di specifici obiettivi, annuali e pluriennali, sul complesso delle spese di funzionamento della società controllata, ivi comprese quelle sul personale (articolo 19);
- analisi annuale dell'assetto complessivo delle società partecipate ai fini dell'attuazione del piano di razionalizzazione (articolo 20);
- accantonamento di risorse nel caso di società partecipate che presentino risultati di esercizio negativi (articolo 21).

Nel solco normativo delineato, l'analisi dei *reports* evidenzia, con le dovute eccezioni che si diranno, una non piena consapevolezza dell'importanza di questa tipologia di controllo, tanto con riferimento ai momenti organizzativi, non particolarmente accurati, quanto relativamente agli scopi a cui è preordinato il controllo, sovente frustrati da non opportune azioni correttive.

Un primo elemento di criticità riscontrato attiene alla limitazione, da parte di diverse amministrazioni, dell'ambito soggettivo del controllo solo ad alcune tipologie di partecipazione, nonostante la norma si riferisca a tutte le società partecipate.

Come emerge dalle deliberazioni n. 11/2016/VSGC della Sezione regionale di controllo per la Toscana e n. 154/2015/PRSP della Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna, taluni Enti locali (Provincia di Arezzo e Provincia di Piacenza) hanno regolamentato il controllo esclusivamente sulle società "controllate", piuttosto che sulle sole affidatarie dirette secondo i principi dell'*in house providing* (Comune di Prato), mentre altre amministrazioni (Comune di Modena) hanno disposto, in sede regolamentare, la soggezione al controllo delle sole società la cui partecipazione sia almeno pari al 10%, stabilendo, per le partecipazioni inferiori un controllo circoscritto alla sola verifica dell'andamento economico finanziario, al fine di valutarne gli eventuali effetti sugli equilibri finanziari del Comune. In altro caso (Provincia di Terni) il controllo è stato limitato alle sole partecipazioni in società o organismi nei quali l'amministrazione detiene almeno il 50% del capitale sociale (v. deliberazione n. 96/2016/PRSP della Sezione regionale di controllo per l'Umbria).

Altra circostanza osservata dalla Corte dei conti (v. deliberazione n. 65/2017/PRSP della Sezione regionale di controllo per il Molise), riguarda la Provincia di Campobasso, la quale ha giustificato l'assenza del controllo *de quo* avendo l'Ente ritenuto che le percentuali di partecipazione, non consentendo di esercitare una influenza dominante o notevole e non svolgendo alcuna delle società servizi pubblici in senso stretto, non avrebbero permesso di definire obiettivi gestionali, parametri quantitativi e qualitativi dei servizi, oltre che una imposizione dei servizi stessi e l'adozione di eventuali azioni correttive.

Sulla stessa linea il Comune di Isernia ed il Comune di Termoli, i quali, al fine di legittimare la non occorrenza di strutture di controllo, hanno invocato la presenza di mere micro-partecipazioni non strategiche come escludenti gli obblighi di monitoraggio e la circostanza che l'unico organismo partecipato in attività con il Comune fosse stato posto in liquidazione (v. deliberazioni n. 64 e 66/2017/INPR della Sezione regionale di controllo per il Molise).

Non mancano, tuttavia, atti regolamentari che – nella specie il Comune di Parma – articolando il controllo *de quo* in: societario, economico-finanziario, di efficienza ed efficacia, sulla gestione e sulla opportunità del mantenimento della partecipazione, ne hanno esteso l'ambito di applicazione a tutte le società, direttamente o indirettamente controllate dal Comune, alle Aziende dei servizi alla persona e a tutte le società a partecipazione non prevalente e/o organismi partecipati (fondazioni, istituzioni, consorzi, aziende speciali etc.) per cui, in relazione agli interessi per eventuali trasferimenti finanziari, contributi o attività direttamente riconosciute dal Comune di Parma, tale partecipazione risulti rilevante. Per le restanti società nelle quali il Comune non dispone della maggioranza dei voti assembleari, il regolamento rappresenta un

compendio di principi comportamentali cui ispirarsi, tenendo conto che, fermi i vincoli di cui all'articolo 147 del TUEL, la diretta applicazione presuppone la condivisione degli altri soci.

7.2 Le differenti strutture preposte al controllo ed i riflessi sui flussi informativi

Passando all'analisi delle strutture preposte al controllo *de quo*, anche nella forma del controllo analogo (in presenza di società domestiche), la composizione delle stesse e, conseguentemente, il modello organizzativo che vi si riflette, mostrano, complessivamente, ipotesi alquanto diversificate, a testimonianza del mutabile grado di importanza riconosciuto a detti controlli dalle amministrazioni locali.

Emergono, infatti, casi in cui l'Ente, invocando la carenza di personale specializzato, non si è dotato di una struttura specificamente deputata al controllo o si è dotato di struttura con una sola unità di personale impiegata (v. deliberazioni n. 45 e 56/2017/VSCG della Sezione regionale di controllo per la Puglia e deliberazioni n. 32, 64 e 66/2017/INPR della Sezione regionale di controllo per il Molise). Altre ipotesi di organizzazione più strutturata prevedono o un Gruppo di indirizzo e un Gruppo operativo sotto la direzione del Segretario generale o del Direttore generale, o una organizzazione del sistema dei controlli a cui partecipano varie competenze, quali il Segretario e i dirigenti dei Servizi, cui spetta la verifica di efficacia ed efficienza dei servizi erogati dalla partecipata, sino ad una Unità Operativa di Controllo su regolarità amministrativa e società partecipate, costituita con decreto del Segretario generale, con personale interno cui compete l'istruttoria, la raccolta e sistematizzazione dei dati afferenti i rapporti con le partecipate (v. deliberazione n. 11/2016/VSGC della Sezione regionale di controllo per la Toscana).

In diverse ipotesi, la struttura preposta al controllo è confluita nel settore finanziario (v. deliberazione n. 89/2017/VSGC della Sezione regionale di controllo per la Sardegna) o è rappresentata da ciascun dirigente, al quale è riferibile il servizio gestito attraverso l'organizzazione in forma societaria, o ha visto la compartecipazione degli organi di governo e dei dirigenti dei settori competenti (v. deliberazione n. 11/2016/VSGC della Sezione regionale di controllo per la Toscana), oppure fa capo al Segretario generale, il quale, non essendo dotato di alcuna struttura organizzativa, si raccorda, per quanto di competenza, con il servizio ragioneria ed il controllo di gestione (v. deliberazione n. 154/2015/PRSP della Sezione regionale di controllo per l'Emilia Romagna).

Peculiarità significative, relativamente al controllo analogo, si segnalano nelle ipotesi di approvazione di specifici budget di costo e di attività con cadenza annuale e imposizione di diritto di veto su qualunque atto del Consiglio di amministrazione della società (Provincia di Massa); nell'elaborazione di specifiche clausole di *governance* in sede statutaria, rafforzanti i poteri di indirizzo e controllo e di partecipazione alle decisioni strategiche (quali investimenti, modalità di finanziamento, acquisizione di nuove partecipazioni, gestione di nuovi servizi), e in penetranti verifiche del rispetto normativo da parte della società nell'ipotesi di acquisizione di beni e servizi, assunzione di personale e affidamento di incarichi di studio, ricerca e consulenza, strutturando il controllo sulla base di un modello dipartimentale (Provincia di Pisa). Non mancano soluzioni organizzative, poi, che – affidando detto controllo alle singole direzioni competenti per materia, sotto la regia unica del servizio società partecipate confluite nella direzione finanziaria - cristallizzano detto controllo analogo attraverso la nomina dei componenti del Consiglio di amministrazione direttamente dal Sindaco (con istruttoria del suo Capo di Gabinetto), ai sensi dell'articolo 2449 c.c., o la designazione, in caso di società a partecipazione congiunta da più Enti pubblici, da parte dei predetti organismi (Comune di Firenze).

Se, come anticipato, un costante flusso informativo tra organismi partecipati ed amministrazioni locali è centrale ai fini del monitoraggio periodico degli andamenti societari e prodromico alle eventuali azioni correttive da intraprendere per scongiurare in tempo utile effetti negativi sui bilanci degli Enti, ancora si rilevano ipotesi in cui, in molte realtà locali, emerge l'assenza di un idoneo sistema informativo finalizzato a rilevare i rapporti finanziari tra l'Ente e la società e gli ulteriori flussi informativi necessari per il controllo (v. deliberazioni n. 98/2016/PRSP della Sezione regionale di controllo per l'Umbria, n. 64/2017/INPR della Sezione regionale di controllo per il Molise e n. 154/2015/PRSP della Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna). Dai referti affiora che la quasi totalità delle amministrazioni effettuano il monitoraggio sia sui rapporti finanziari tra Ente e partecipate, sia sugli effetti prodotti dai risultati di gestione sul bilancio finanziario dell'Ente, nonché sulla situazione contabile, amministrativa e organizzativa della partecipata, sui contratti di servizio e sulla qualità dei servizi stessi, con periodicità variabile da un anno a sei mesi, fino a verifiche occasionali nel corso del Consiglio di amministrazione della società partecipata (v. deliberazione n. 11/2016/VSGC della Sezione regionale di controllo per la Toscana).

Con riferimento al tema della dialettica tra amministrazioni e organismi societari, dall'analisi di alcuni referti (v. deliberazione n. 154/2015/PRSP della Sezione regionale di controllo per l'Emilia Romagna) compare, quale ulteriore criticità (Comune di Cesena), che gran parte degli organismi

partecipati mostrano scarsa attenzione alle richieste formulate dalla struttura organizzativa preposta al controllo e limitata propensione alla collaborazione, salvo che l'obbligo non discenda contrattualmente o statutariamente, con conseguente difficoltà nel ricevere informazioni (Comune di Imola).

Stessa necessità che gli statuti delle società prevedano specifici obblighi informativi a favore del Comune, è stata espressa, in sede di verifica, dalla Sezione regionale di controllo per la Puglia (v. deliberazione n. 56/2017/VSCG).

Tanto, unitamente alla circostanza, segnalata e stigmatizzata dalla magistratura contabile in sede di controllo, della frequente assenza di direttive da parte delle amministrazioni partecipanti agli assetti societari su tematiche rilevanti, quali il contenimento delle spese per il personale (in tal senso, v. deliberazione n. 154/2015/PRSP della Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna). Ciò rende ancora più attuale l'auspicio che la recente legislazione in materia di società a partecipazione pubblica introdotta dal d.lgs. n. 175/2016 stimoli ad una maggiore sensibilità, tanto le autonomie locali che gli organismi da loro partecipati, all'attuazione di politiche sinergiche nella gestione delle relazioni tra loro intercorrenti.

Venendo, poi, alla redazione del bilancio consolidato, di là delle ipotesi in cui gli Enti hanno risposto negativamente alla attuazione della norma che impone la redazione del bilancio consolidato o ne hanno ritardato l'adeguamento avendo esercitato la facoltà di rinviarne l'attuazione (v. deliberazioni n. 11/2016/VSGC della Sezione regionale di controllo per la Toscana e n. 64/2017/INPR della Sezione regionale di controllo per il Molise), la principale criticità riscontrata per quanto concerne la rilevazione dei risultati complessivi della gestione dell'Ente locale e delle aziende partecipate non quotate attraverso il consolidamento dei conti, è l'incoerenza temporale derivante dai diversi momenti di chiusura dei bilanci delle partecipate incluse nell'area di consolidamento rispetto a quello dell'Ente, fattore che può ostacolare la corretta applicazione del principio della competenza economica, così come la difficoltà di consolidare bilanci economico-patrimoniali con la contabilità pubblica di carattere finanziario.

7.3 Le società in controllo pubblico congiunto

Con riferimento, infine, agli organismi partecipati da più Enti pubblici ovvero alle ipotesi di società mista (v. deliberazione n. 11/2016/VSGC della Sezione regionale di controllo per la Toscana), emerge una diversa sensibilità delle amministrazioni locali, le quali spaziano dalla totale assenza di qualsivoglia forma di accordo, alla formulazione di patti parasociali funzionali

al conseguimento di specifiche finalità, quali: assicurazione di una stabile governance per il raggiungimento di ulteriori obiettivi di sviluppo, stabilità azionaria e uniformità di indirizzo nella gestione e nel funzionamento, fissazione di indirizzi unitari, preventiva consultazione per il voto e la elezione del Consiglio di amministrazione, coordinamento dell'attività di indirizzo, vigilanza, programmazione e controllo, attuazione del controllo analogo.

Tra l'altro, a seguito della entrata in vigore del Testo unico n. 175/2016, l'importanza della formalizzazione di patti parasociali – e, conseguentemente, la giustificazione di una loro assenza - è resa ancora più attuale con riferimento al fenomeno delle partecipazioni frazionate e al tema del controllo pubblico congiunto, istituito cristallizzato normativamente dal citato decreto di riordino della materia (cfr. lettera m) dell'art. 2, del d.lgs. n. 175/2016).

Considerato, infatti, che non risulta pacifico l'assunto¹³⁰ per cui sia sufficiente la mera titolarità pubblica della maggioranza di capitale per definire una società come in controllo pubblico, in caso di partecipazioni frazionate, nessuna delle quali singolarmente riconducibile alle ipotesi di controllo ai sensi dell'articolo 2359 del codice civile, l'assenza di patti parasociali o di clausole statutarie espresse (talvolta, scientemente preordinata a tal fine), rischierebbe di sottrarre partecipazioni rappresentative (ancorché non singolarmente, ma nel loro complesso), o di maggioranza rispetto ad un altro socio privato o addirittura la totale partecipazione pubblica, dalla più rigorosa disciplina del «controllo pubblico» prevista dal d.lgs. n. 175/2016, è di tutta evidenza che le ragioni della scelta discrezionale delle amministrazioni di non formalizzare pattuizioni espresse dovranno essere puntualmente rappresentate.

Se, infatti, l'art. 4 del decreto di riforma della materia impone, ai fini partecipativi, un necessario vincolo di scopo che deve rappresentare la ragione causale dell'adesione dell'Ente all'assetto partecipativo della società, difficilmente giustificabili, per le amministrazioni aderenti in misura minima, sarebbero le ragioni - evidentemente da dimostrare con adeguate motivazioni, stante

¹³⁰ Sul tema, favorevole alla tesi per cui è sufficiente la maggioranza delle quote in mano pubblica, ancorché di amministrazioni diverse, per avere controllo pubblico, si rinvia a Deliberazione n.3/2018/PAR della sezione regionale di controllo per la Liguria. Con riferimento alla insussistenza del controllo per assenza di patti parasociali, pur in presenza di rilevanti partecipazioni pubbliche, e alla necessità da parte dell'amministrazione comunale di ovviare a detta anomalia, si rinvia a Corte conti, deliberazione n. 180/2017VSGO, Sezione regionale di controllo per l'Emilia Romagna: *“Per quanto attiene alla società Fiere di Parma spa – partecipata al 28,08 per cento dal Comune, nella stessa misura dalla Provincia di Parma e al 10,28 per cento dalla Camera di commercio – si evidenzia come l'insussistenza del controllo pubblico derivi dalla mancanza di patti parasociali, pur in presenza di quote pubbliche che complessivamente ammontano a ben il 66,44 per cento. Ciò determina poco razionalmente l'inapplicabilità di disposizioni, quali quelle relative alla composizione numerica (attualmente otto componenti) e ai compensi all'organo amministrativo, finalizzate al contenimento dei costi. Si rende necessario, pertanto, che l'Ente assuma le iniziative del caso presso gli altri soci pubblici volte a superare la situazione”* e della stessa sezione alla deliberazione n. 36/2018/VSGO. Infine, per l'opzione ermeneutica per cui il controllo congiunto può essere esercitato da più amministrazioni anche a prescindere dall'esistenza di un vincolo formale e che vi sia controllo congiunto anche quando più pubbliche amministrazione «esercitano tale controllo congiuntamente e mediante comportamenti concludenti, pure a prescindere dall'esistenza di un coordinamento formalizzato», si rinvia all'Orientamento MEF del 15 febbraio 2018 adottato ai sensi dell'art. 15, co. 2, d.lgs. n. 175/2016.

l'assenza di qualsivoglia possibilità di incidenza sulla *governance* della società da parte delle amministrazioni partecipanti – a sostegno della partecipazione societaria come strettamente necessaria per il perseguimento delle proprie finalità istituzionali.

8 SINTESI CONCLUSIVA

L'evoluzione ed il potenziamento del sistema dei controlli interni ha avuto origine con il d.lgs. 30 luglio 1999, n. 286, che ha il merito di aver dato effettiva attuazione alle numerose istanze di rinnovamento che, nel corso degli anni novanta, hanno prodotto una serie di principi organizzativi diretti a ridisegnare l'intero sistema della Pubblica amministrazione senza mai trovare il modo di tradurli in concrete linee operative di controllo gestionale diffusamente applicate sul territorio.

L'introduzione di metodi di valutazione comparativa dei costi, previsti dal d.lgs. 3 febbraio 1993, n. 29, le procedure di verifica della programmazione e gestione del bilancio, richiamate dal d.lgs. 25 febbraio 1995, n. 77, i sistemi di carattere informativo-statistico per la valutazione dei risultati, voluti dalla legge 15 marzo 1997, n. 59, hanno trovato nel d.lgs. n. 286/1999 la loro più completa espressione, assorbiti nell'ambito di quattro tipologie di controllo interno finalizzate alla corretta determinazione degli obiettivi, alla esaustiva tenuta della contabilità analitica e alla precisa rilevazione delle informazioni. È così che il sistema dei controlli interni sugli Enti locali si è inserito definitivamente nel circuito di "programmazione-gestione-controllo" al fine di razionalizzare le strutture e la spesa nonché di garantire una maggiore economicità, efficienza ed efficacia dell'azione amministrativa.

Tuttavia, di fronte alla facoltà degli Enti locali di conformare i propri ordinamenti ai principi del d.lgs. n. 286/1999, con ampi spazi di discrezionalità, è stato necessario investire la Corte dei conti della funzione di verifica del funzionamento dei controlli interni, la quale, nel rispetto della natura collaborativa del controllo sulla gestione, ha rilevato diffusi ritardi di attivazione e modelli attuativi molto eterogenei.

Discostandosi radicalmente dal solco della tradizione, che vedeva l'intervento della Corte limitato al mero esercizio del controllo preventivo di legittimità sugli atti, la nuova visione unitaria del sistema della finanza pubblica esige rapporti di più stretta connessione tra organi di controllo interno ed esterno e tra questi ultimi e l'Ente controllato.

Per venire incontro a queste esigenze, il d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, ha segnato un punto di svolta nella materia dei controlli interni, ridisegnando l'assetto delineato dal d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267 (Tuel) e affidando alla Corte dei conti nuove funzioni più in linea con i principi dell'armonizzazione contabile introdotti dal d.lgs. 23 giugno 2011, n. 118 e con i principi del pareggio di bilancio.

Fino a quel momento, il sistema dei controlli interni risultava infatti caratterizzato da un controllo di regolarità amministrativa e contabile condotto sul singolo atto (cui, peraltro, era precluso qualunque intervento in ordine alla sua efficacia), da un controllo di gestione che non prendeva in alcuna considerazione il grado di soddisfazione dei bisogni dell'utenza, da un controllo strategico che supportava le scelte di indirizzo politico senza predefinire le metodologie di monitoraggio cui attenersi, e da una valutazione del personale con incarico dirigenziale enfatizzata dal d.lgs. n. 150/2009 (c.d. "Decreto Brunetta") ma tutta incentrata sulle *performance* individuali dei responsabili dei servizi piuttosto che sul miglioramento della efficacia ed efficienza della gestione.

La riforma del d.l. n. 174/2012 mira, invece, ad operare un deciso rafforzamento del sistema dei controlli, estendendo quelli previsti dal d.lgs. n. 286/1999 e introducendo tre nuovi controlli: sugli equilibri finanziari, sugli organismi partecipati e sulla qualità delle prestazioni offerte.

Come le nuove metodologie di controllo strategico introdotte dal d.l. n. 174/2012 consentono di monitorare sistematicamente lo stato di attuazione delle azioni programmate e di refluire i propri effetti sulla valutazione dei dirigenti attraverso la rimodulazione dei programmi adottati, così l'ambito oggettivo del controllo di regolarità amministrativa e contabile si può estendere al monitoraggio della fase successiva all'adozione degli atti, consentendo di condurre verifiche oggettive e non discriminatorie, non solo sul singolo atto, ma anche sull'azione dei dirigenti, secondo una selezione casuale effettuata con motivate tecniche di campionamento.

Anche il controllo di gestione può avvalersi di nuovi indicatori volti a misurare lo stato di attuazione degli obiettivi programmati, ma ciò per valutare l'adeguatezza dell'organizzazione agli scopi perseguiti e per garantire la legittimità, la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa.

Lo stesso è a dirsi per le nuove tipologie di controllo introdotte dalla riforma, che ampliano ulteriormente l'ambito oggettivo dei controlli già noti: il controllo sugli equilibri finanziari, ad esempio, mira a responsabilizzare gli organi tecnici e politici dai quali dipende l'adozione delle misure correttive necessarie a ripristinare il corretto equilibrio di bilancio; quello sugli organismi esterni, invece, mira a definire, preventivamente, gli obiettivi gestionali cui le società partecipate dovranno tendere sulla base di *standard* prefissati; e infine, quello sulla qualità dei servizi erogati, inserito all'interno di un sistema organico di verifiche metodiche e cadenzate che, al pari del controllo strategico e di gestione, refluiscono sul processo programmatico dell'Ente per assicurare prestazioni con *standard* uniformi capaci di offrire funzioni e servizi qualitativamente sempre più adeguati ai bisogni degli utenti.

Nel quadro testé indicato, la Corte dei conti è chiamata a verificare, ai sensi dell'art. 148 del Tuel, la funzionalità dei controlli interni ai fini del rispetto delle regole contabili e dell'equilibrio di bilancio di ciascun Ente locale. Attraverso l'elaborazione di apposite Linee guida, di indirizzo per le relazioni sul sistema dei controlli interni che il Sindaco dei Comuni con popolazione superiore ai 15.000 abitanti, il Sindaco delle Città metropolitane e il Presidente delle Province devono trasmettere annualmente alle locali Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, sono state rese possibili, in modo più strutturato, le verifiche delle modalità e del grado di applicazione della richiamata normativa relativa ai controlli interni.

Servendosi dell'esame comparato delle risposte fornite dagli Enti al questionario allegato alle Linee guida per l'esercizio 2016 e del loro confronto con le corrispondenti risposte che gli stessi Enti avevano potuto fornire nell'esercizio precedente, la Sezione delle autonomie ha potuto così valutare l'evoluzione degli aspetti organizzativi e funzionali più caratteristici del nuovo sistema integrato dei controlli interni e le tipologie di irregolarità che le verifiche condotte dagli organi di controllo interno degli Enti locali hanno saputo intercettare.

Dagli esiti di questo monitoraggio emerge un quadro dei controlli in rapida evoluzione, che tradisce, tuttavia, forti resistenze e non poche incomprensioni.

Il controllo di regolarità amministrativa e contabile registra, infatti, risultati incoraggianti, grazie alla rinnovata affermazione dei processi di *internal auditing* ispirati al principio dell'autotutela. La quasi totalità degli Enti ha acquisito sia il parere di regolarità tecnica che quello di regolarità contabile ai fini dell'adozione delle deliberazioni di cui all'art. 49 del Tuel. Parimenti, senza particolari difficoltà si è svolto il controllo successivo di regolarità amministrativa, che ha portato a conoscenza dei responsabili dei servizi le irregolarità riscontrate, unitamente alle direttive loro impartite. L'altissimo numero di atti sanati, grazie anche a tecniche di campionamento più complesse ed affidabili, contrasta, purtroppo, con l'abitudine di molti dirigenti a non assumere integralmente le conseguenti azioni correttive.

Nel controllo di gestione, istituito nel 92% circa dei casi, il grado di raggiungimento degli obiettivi si è incrementato notevolmente sia nelle Province che nei Comuni, così come è avvenuto per l'utilizzo di vari tipi di indicatori e per l'adozione della contabilità economica, che, seppur ancora inadeguata, interessa quasi il doppio degli Enti. Il dato negativo riguarda, invece, i report ufficializzati in delibere, che complessivamente raggiungono solo un terzo circa di quelli prodotti nell'anno (il 40% in meno rispetto al 2015). Tuttavia, mentre i provvedimenti correttivi originati dai report delle Province sono stati di gran lunga superiori a quelli del precedente esercizio, nei Comuni questi diminuiscono del 28%, invertendo una tendenza che induce a ritenere come gli

organi d'indirizzo politico ripongono una minor fiducia nell'utilità correttiva degli esiti del monitoraggio condotto dal controllo di gestione.

Anche l'andamento del controllo strategico, istituito nell'82% circa dei casi, ha segnato risultati positivi, sia perché il numero di report ufficializzati in delibere ha ampiamente superato la metà di quelli prodotti nell'anno precedente, sia perché, a differenza dei controlli di gestione, di qualità e sugli organismi partecipati, si avvale di delibere di ricognizione dei programmi che consentono all'ente di vagliare periodicamente lo stato di attuazione degli stessi in rapporto alle risorse impiegate e di valutare la loro adeguatezza rispetto agli obiettivi. Se infatti il numero delle delibere (pubblicate dal Consiglio o dalla Giunta) che hanno recepito le indicazioni dei report ha raggiunto, mediamente, il 32% dei report prodotti dagli organi preposti ai controlli di gestione, il 38% di quelli sulle società partecipate ed il 7% di quelli sulla qualità dei servizi, il controllo strategico è arrivato ad ufficializzare in delibera ben il 70% circa dei report prodotti nel 2016. Nonostante il modesto incremento del grado di raggiungimento degli obiettivi, la maggiore portata applicativa del controllo strategico è dimostrata soprattutto dalle misure correttive adottate (più che raddoppiate rispetto al 2015). Tra i parametri più utilizzati per vagliare lo stato di attuazione dei programmi figurano quelli relativi al confronto tra obiettivi e risultati o al confronto fra tempi previsti e tempi di realizzazione; meno frequente è invece l'impiego dei parametri relativi al grado di assorbimento delle risorse, agli standard di qualità prefissati ed agli impatti socio-economici.

Dalle risposte restituite dai questionari emerge che il controllo sugli equilibri finanziari sarebbe stato istituito dal 97% degli Enti e che nel 77% dei casi i responsabili dei servizi finanziari avrebbero predisposto anche le propedeutiche linee di indirizzo e coordinamento, essenziali per individuare le informazioni da monitorare con cadenza periodica. A dispetto di queste percentuali, tuttavia, le misure adottate per consentire di ripristinare gli equilibri di bilancio a seguito delle segnalazioni effettuate dai controlli interni sono state modeste, soprattutto nei Comuni, con un impiego particolarmente frequente della quota libera dell'avanzo di amministrazione. Ancor più modeste (6%) sono le percentuali di segnalazioni di criticità agli organi previsti dall'art. 153, co. 6, del Tuel, a fronte del 20% degli Enti che dichiarano di aver registrato criticità nell'applicazione delle disposizioni di legge di cui ai novellati artt. 147 e 147-*quinquies* del Tuel. Dal complesso delle risposte si evince, comunque, che la maggioranza degli Enti interpretano il controllo sugli equilibri finanziari come una forma adempimentale di osservanza dei vincoli di bilancio priva di effettivo interesse, piuttosto che una nuova forma di collaborazione fra tutti gli organi dell'Ente, compresi

gli organi di revisione contabile, per prevenire in modo tempestivo ed efficace gli squilibri finanziari.

Nonostante le difficoltà dell'adempimento, circa il 75% degli Enti dichiara di aver istituito un controllo sugli organismi partecipati, anche se solo il 38% circa ha ufficializzato in delibere i report prodotti dagli uffici appositamente attivati. L'ulteriore diminuzione del già esiguo numero di misure correttive adottate dall'Ente proprietario, dà conto delle difficoltà ad incidere efficacemente nella sfera d'azione degli organismi esterni. L'obbligo di redigere il bilancio consolidato è stato soddisfatto dal 16% degli Enti, percentuale che resta bassa. Sulla base dei dati forniti, risultano più numerosi gli Enti che dichiarano un grado "alto" di raggiungimento degli obiettivi assegnati ai propri organismi (54%), rispetto a quelli che evidenziano un "basso" grado di realizzazione (39%).

Gli esiti del controllo di qualità sono stati ancor meno soddisfacenti, a partire dalla sua istituzione, che ha riguardato solo il 63% degli Enti. Come lo scorso anno, a fronte di migliaia di report prodotti soprattutto dai Comuni, solo il 7% circa si è tradotto in delibere di Consiglio o di Giunta, delibere alle quali ha fatto seguito un esiguo numero di misure correttive, oltretutto in diminuzione rispetto al 2015. Gli unici aspetti positivi riguardano l'uso degli indicatori relativi all'accessibilità alle informazioni, alla correttezza con l'utenza e alla tempestività di erogazione del servizio rispetto alla richiesta, che hanno interessato una percentuale largamente superiore al 50% degli Enti. La misurazione annuale della soddisfazione dell'utenza, operazione che dovrebbe obbedire a una prassi consolidata, non raggiunge invece la metà degli Enti.

Da questa sommaria disamina emerge che il controllo che ha incontrato minori criticità è stato quello di regolarità, che maggiormente si esaurisce nel riesame dei provvedimenti emanati. Altrove, le percentuali di difficoltà incontrate sono direttamente proporzionali alla complessità dei risultati raggiunti, tanto che la quota massima di ostacoli incontrati dal controllo strategico (pari al 36% dei casi) va correlata al considerevole numero di delibere e misure correttive assunte in seguito ai controlli effettuati. Parimenti, criticità più scarse si ravvisano nei controlli sulle società partecipate (25%) e sulla qualità (28%), ove un'azione di portata limitata non approda sempre a risultati valutabili.

Ancorché sia innegabile un miglioramento nel funzionamento del sistema rispetto ai precedenti anni, la cultura dei controlli interni risulta ancora non recepita integralmente nelle sue piene potenzialità, poiché i controlli, il più delle volte, vengono percepiti quale mero adempimento formale, piuttosto che momento di sinergia tra gli organi amministrativi e, più in generale, strumento di miglioramento dell'agire amministrativo in senso sostanziale.

In molti casi, infatti, le risultanze dei controlli successivi di regolarità amministrativa che rilevano la presenza di specifiche irregolarità/illegittimità di singoli atti non sono accompagnate da direttive a cui gli uffici devono conformarsi. Né i responsabili dei servizi, destinatari dei rilievi, pongono sempre in essere le dovute azioni correttive, frustrando, così, non solo il principio di autotutela a cui si ispira il controllo successivo, ma anche quella funzione immanente di sovrintendenza all'operato della dirigenza e degli organi gestionali in genere.

Altri elementi di criticità sovente riscontrati nei controlli successivi di regolarità riguardano la scarsa valorizzazione dell'autonomia organizzativa ai fini della risoluzione dell'invocato problema della carenza di personale da dedicare all'esercizio di tale funzione, nonché l'assenza di una motivata tecnica di campionamento nella scelta della dimensione del campione e della tipologia di atto da sottoporre a controllo, che non di rado entra in conflitto con la disciplina in materia di prevenzione dei fenomeni corruttivi nella Pubblica amministrazione di cui alla legge n. 190/2012. Un grave profilo di inadeguatezza del sistema dei controlli interni è rappresentato, inoltre, dalla circostanza che, in un elevato numero di casi, il controllo di gestione non viene ancora svolto in riferimento ai costi e ai ricavi dei singoli servizi/centro di costo, con conseguente mancata adozione (nel PEG) di indicatori di risultato idonei a verificare lo stato di attuazione degli obiettivi e l'assenza di un sistema di contabilità analitica che sia realmente operativo e fondato su metodologie (conosciute a priori) per l'analisi e la correzione degli scostamenti.

In questo quadro, occorre altresì rilevare come, allo scopo di coinvolgere l'intera organizzazione dell'Ente nei processi gestionali diretti ad assicurare gli equilibri di bilancio ed il rispetto dei vincoli di finanza pubblica, l'art. 147-*quinquies* abbia previsto l'istituzione di una nuova tipologia di controllo diffuso che fa perno sul ruolo chiave del responsabile del servizio finanziario. La funzionalità del nuovo controllo sugli equilibri finanziari non è affidata alla creazione di strutture dedicate, ma alla responsabilizzazione di ciascuno degli organi tecnici e politici dai quali dipende l'adozione delle misure correttive necessarie a ripristinare il corretto equilibrio dei saldi economici e finanziari. Fondamentale al riguardo, come detto, è l'adozione da parte del responsabile del servizio finanziario delle linee di indirizzo e di coordinamento del controllo, dalle quali dipende l'efficacia del monitoraggio periodico del *gap* esistente tra lo stato di avanzamento effettivo dei saldi di bilancio rilevanti ai fini degli equilibri ed i valori *standard* attesi a quel momento. La completezza di tale flusso informativo, le cui rilevazioni devono essere previste all'interno di uno strutturato sistema di *reporting*, dipende dalla compiuta individuazione dei vincoli di finanza pubblica da monitorare, dei meccanismi operativi che ne consentono l'attuazione e dei contenuti informativi minimi che ne costituiscono l'oggetto di rilevazione, nonché dalle istruzioni operative

in caso di accadimenti imprevisi. L'Ente deve, infatti, tenere costantemente sotto controllo, soprattutto, la gestione dei residui, il saldo di cassa, le somme vincolate, il programma dei pagamenti, i parametri di deficitarietà strutturale ed i vincoli di finanza pubblica, senza mai trascurare di monitorare l'incidenza degli organismi partecipati sull'andamento dei predetti parametri.

Ebbene, a fronte dei 22 Enti (su 755) che dichiarano di non aver ancora istituito il controllo sugli equilibri finanziari, ve ne sono altri 167 che risultano non aver adottato le prescritte linee di indirizzo operativo e, tuttavia, i 2/3 di questi dichiarano di aver, comunque, coinvolto attivamente nel controllo tutti gli organi responsabili delle relative misure correttive, alcuni spingendo il controllo finanche ai più cruciali profili della gestione di cassa.

In realtà, gli Enti che hanno istituito un effettivo sistema di controlli sugli equilibri, capace di assicurare il più ampio coinvolgimento degli organi istituzionali, un adeguato sistema di *reporting* e controlli mirati sulla cassa secondo le linee di indirizzo impartite dal responsabile dei servizi finanziari, sono pari a 254 su 755 totali, corrispondenti al 33,7% degli Enti monitorati. Di questi, tuttavia, solo 207 hanno istituito anche il controllo sugli organismi partecipati, essenziale per poter valutare gli effetti che si determinano per il bilancio finanziario dell'Ente.

Occorre concludere, pertanto, che per i 312 Enti restanti i controlli interni costituiscono ancora un mero adempimento formale, privo di effettivo interesse per l'Ente. Tale diffusa opinione è, tuttavia, in parte smentita dalle risultanze della presente indagine, dalla quale si evince la crescita del numero di Enti in equilibrio finanziario tra quelli che hanno approntato un effettivo sistema di controlli interni e come le funzioni svolte dal responsabile del servizio finanziario riescano a prevenire in modo più efficace gli squilibri laddove siano supportate dalla tempestiva collaborazione di tutti gli organi dell'Ente.

Analoghe considerazioni valgono in ordine alla non piena consapevolezza dell'importanza del controllo sugli organismi partecipati, tanto con riferimento ai momenti organizzativi, non particolarmente accurati, quanto relativamente agli scopi a cui è preordinato il controllo, sovente frustrati da non opportune azioni correttive. Diverse amministrazioni, infatti, restringono l'ambito soggettivo del controllo solo ad alcune tipologie di partecipazione, nonostante la norma si riferisca a tutte le società partecipate. Sulla stessa linea si muovono quegli Enti che, in modo talvolta strumentale, giustificano l'assenza del controllo *de quo* in quanto le ridotte percentuali di partecipazione non consentirebbero di esercitare una influenza dominante o notevole, o in quanto tali organismi non svolgerebbero servizi pubblici in senso stretto, impedendo così di definire obiettivi gestionali, parametri quantitativi e qualitativi dei servizi, o eventuali azioni correttive

da adottare. Emergono, altresì, casi in cui gli Enti, invocando la carenza di personale specializzato, non si sono dotati di una struttura specificamente deputata al controllo o, al più, si sono dotati di strutture con una sola unità di personale impiegata. Non mancano soluzioni organizzative, poi, in cui emerge l'assenza di un idoneo sistema informativo finalizzato a rilevare i rapporti finanziari tra l'Ente e la società e gli ulteriori flussi informativi necessari per il controllo, o casi in cui sono gli stessi organismi partecipati a mostrare scarsa attenzione alle richieste formulate dalla struttura organizzativa preposta al controllo e limitata propensione alla collaborazione.

Tutto ciò rende ancora più attuale l'auspicio che gli Enti dimostrino maggior cura nello stabilire il proprio sistema di controlli interni, poiché dalla loro funzionalità dipende, non solo l'efficienza, l'efficacia e l'economicità della gestione, quale estrinsecazione del principio costituzionale del buon andamento, ma anche la salvaguardia degli equilibri economico-finanziari in proiezione dinamica e pluriennale.

La verifica del funzionamento dell'efficacia e dell'adeguatezza del sistema dei controlli interni continuerà, dunque, a guidare gli Enti locali verso la corretta soluzione delle problematiche applicative, al fine di orientarne all'uniformità i comportamenti e di attenzionarli ai profili gestionali e di programmazione difformi dai principi di sana gestione finanziaria. Ciò non solo in ragione del rispetto dei principi di coordinamento della finanza pubblica, ma anche del miglior collegamento funzionale tra controllo interno ed esterno ai fini dell'adozione delle misure correttive necessarie a realizzare quel percorso di conservazione degli equilibri che sappia assicurare, nel contempo, l'economicità della gestione e la qualità dei servizi.

9 APPENDICE

Tab. 1- Risposta al quesito 1.1: "È stato istituito il controllo di regolarità amministrativa e contabile?"

REGIONE	Città metropolitana	Comune				Provincia	Totale Enti che hanno risposto SI	Totale Enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	SI	Non risponde	nd	NO	SI	SI			
Piemonte	1				46	7	54	54	100,00
Valle d'Aosta					1		1	1	100,00
Lombardia	1				108	9	118	118	100,00
Liguria	1				10	3	14	14	100,00
Trentino Alto Adige			1	1	6		6	8	75,00
Veneto	1				56	5	62	62	100,00
Friuli Venezia Giulia					10	4	14	14	100,00
Emilia Romagna	1				53	7	61	61	100,00
Toscana	1				54	8	63	63	100,00
Umbria					15	2	17	17	100,00
Marche					22	3	25	25	100,00
Lazio	1	1	1		45	4	50	52	96,15
Abruzzo					15	3	18	18	100,00
Molise					3	2	5	5	100,00
Campania	1			1	69	4	74	75	98,67
Puglia	1				66	5	72	72	100,00
Basilicata					4	1	5	5	100,00
Calabria					15	3	18	18	100,00
Sicilia					52	7	59	59	100,00
Sardegna					12	2	14	14	100,00
Totale complessivo	9	1	2	2	662	79	750	755	99,34

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 2 - Risposta al quesito 1.2: “Nel corso dell’esercizio sono stati acquisiti i pareri di regolarità contabile ed il visto attestante la copertura finanziaria, rispettivamente, su tutte le deliberazioni e le determinazioni comportanti spesa?”

REGIONE	Città metropolitana	Comune		Provincia		Totale Enti che hanno risposto positivamente	Totale Enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	SI	NO	SI	NO	SI			
Piemonte	1		46		7	54	54	100
Valle d'Aosta			1			1	1	100
Lombardia	1	1	107		9	117	118	99,15
Liguria	1		10		3	14	14	100
Trentino Alto Adige			8			8	8	100
Veneto	1		56		5	62	62	100
Friuli Venezia Giulia			10		4	14	14	100
Emilia Romagna	1	1	52		7	60	61	98,36
Toscana	1	1	53		8	62	63	98,41
Umbria			15		2	17	17	100
Marche		1	21		3	24	25	96
Lazio	1	1	46		4	51	52	98,08
Abruzzo			15		3	18	18	100
Molise			3		2	5	5	100
Campania	1		70		4	75	75	100
Puglia	1		66	2	3	70	72	97,22
Basilicata			4		1	5	5	100
Calabria			15		3	18	18	100
Sicilia		1	51		7	58	59	98,31
Sardegna			12		2	14	14	100
Totale complessivo	9	6	661	2	77	747	755	98,94

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 3 - Risposta al quesito 1.3 “Nelle ipotesi previste dall’art. 49 del Tuel, nel corso dell’esercizio sono state adottate delibere di Consiglio e di Giunta munite di parere di regolarità tecnica o contabile negativo?”

REGIONE	Città metropolitana		Comune			Provincia		Totale degli Enti che hanno risposto SI	Totale Enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	NO	SI	nd	NO	SI	NO	SI			
Piemonte	1			41	5	7		5	54	9,26
Valle d'Aosta				1				0	1	0,00
Lombardia		1		102	6	7	2	8	118	6,78
Liguria	1			9	1	3		1	14	7,14
Trentino Alto Adige				5	3			3	8	37,50
Veneto	1			52	4	4	1	5	62	8,06
Friuli Venezia Giulia				10		4		0	14	0,00
Emilia Romagna	1			51	2	7		2	61	3,28
Toscana	1			52	2	8		2	63	3,17
Umbria				14	1	2		1	17	5,88
Marche				20	2	3		2	25	8,00
Lazio	1		2	43	2	4		4	52	7,69
Abruzzo				12	3	3		3	18	16,67
Molise				2	1	1	1	2	5	40,00
Campania	1			66	4	4		4	75	5,33
Puglia	1			60	6	4	1	7	72	9,72
Basilicata				4		1		0	5	0,00
Calabria				15		3		0	18	0,00
Sicilia				51	1	6	1	2	59	3,39
Sardegna				11	1	2		1	14	7,14
Totale complessivo	8	1	2	621	44	73	6	52	755	6,89

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 4 - Risposta al quesito 1.3.1: “In caso di risposta affermativa, l'organo deliberante ha motivato le ragioni dello scostamento?”

REGIONE	Città metropolitana			Comune				Provincia			Totale degli Enti che hanno risposto SI	Totale Enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	Non risponde	nd	SI	Non risponde	nd	NO	SI	Non risponde	nd	SI			
Piemonte	1			28	11	3	4	5	2		4	54	7,41
Valle d'Aosta					1						0	1	0,00
Lombardia			1	72	25	5	6	5	2	2	9	118	7,63
Liguria	1			6	3	1		1	2		0	14	0,00
Trentino Alto Adige				1	4		3				3	8	37,50
Veneto	1			33	17	2	4	3	1	1	5	62	8,06
Friuli Venezia Giulia				7	3			4			0	14	0,00
Emilia Romagna	1			34	15	2	2	3	4		2	61	3,28
Toscana		1		39	12	1	2	4	4		2	63	3,17
Umbria				10	3	2		1	1		0	17	0,00
Marche				12	6	1	3	2	1		3	25	12,00
Lazio		1		18	26	2	1	2	2		1	52	1,92
Abruzzo				9	3		3	2	1		3	18	16,67
Molise				1		1	1	1		1	2	5	40,00
Campania	1			49	17	1	3	3	1		3	75	4,00
Puglia	1			34	24	2	6	2	2	1	7	72	9,72
Basilicata				2	2			1			0	5	0,00
Calabria				10	4	1		1	2		0	18	0,00
Sicilia				37	10	4	1	4	2	1	2	59	3,39
Sardegna				8	3		1	2			1	14	7,14
Totale complessivo	6	2	1	410	189	28	40	46	27	6	47	755	6,23

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 5 - Risposta al quesito 1.4: “I dirigenti dei Servizi, nelle proposte di deliberazione, hanno relazionato in ordine ai riflessi diretti o indiretti sulla situazione economico-finanziaria o sul patrimonio dell'ente, al fine di consentire al responsabile di ragioneria l'espressione del parere di regolarità contabile?”

REGIONE	Città metropolitana	Comune				Provincia			Totale degli Enti che hanno risposto SI	Totale Enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	SI	non risponde	nd	NO	SI	non risponde	NO	SI			
Piemonte	1	2	2	4	38		1	6	45	54	83,33
Valle d'Aosta					1				1	1	100,00
Lombardia	1		4	8	96		2	7	104	118	88,14
Liguria	1			1	9			3	13	14	92,86
Trentino Alto Adige			2		6				6	8	75,00
Veneto	1		1	3	52			5	58	62	93,55
Friuli Venezia Giulia				1	9			4	13	14	92,86
Emilia Romagna	1			4	49			7	57	61	93,44
Toscana	1		1	2	51			8	60	63	95,24
Umbria				1	14			2	16	17	94,12
Marche				2	20		1	2	22	25	88,00
Lazio	1	1	2	6	38			4	43	52	82,69
Abruzzo				3	12			3	15	18	83,33
Molise					3			2	5	5	100,00
Campania	1	1	1	13	55		1	3	59	75	78,67
Puglia	1	1	2	9	54	1	1	3	58	72	80,56
Basilicata					4			1	5	5	100,00
Calabria				4	11		1	2	13	18	72,22
Sicilia		1		11	40		2	5	45	59	76,27
Sardegna				3	9		1	1	10	14	71,43
Totale complessivo	9	6	15	75	571	1	10	68	648	755	85,83

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 6 - Risposta al quesito 1.5: “Quale tecnica di campionamento probabilistico-statistico, opportunamente motivata, è stata adottata nel corso del 2016, per la scelta degli atti amministrativi da sottoporre al controllo successivo?”

REGIONE	Città metropolitana				Comune									Provincia							Totale complessivo	
	Altro	Casuale semplice	Stratificato	Totale	non risponde	A grappoli	A stadi	Altro	Casuale semplice	nd	Sistematico	Stratificato	Totale	non risponde	A grappoli	Altro	Casuale semplice	nd	Sistematico	Stratificato		Totale
Piemonte			1	1	1	1		12	29		2	1	46			2	5				7	54
Valle d'Aosta												1	1									1
Lombardia	1			1				19	78	1	6	4	108			1	8				9	118
Liguria		1		1				2	8				10				2	1			3	14
Trentino-Alto Adige					2			1	2	3			8									8
Veneto		1		1		1		11	37		5	2	56			1	3		1		5	62
Friuli-Venezia Giulia						1		1	7			1	10	1		2		1			4	14
Emilia Romagna			1	1		1		10	39		1	2	53			1	5			1	7	61
Toscana			1	1		1	1	7	40		2	3	54			1	5		1	1	8	63
Umbria								4	9			2	15				1			1	2	17
Marche								3	15		3	1	22				2		1		3	25
Lazio			1	1	1			6	36	1	2	1	47				2	1		1	4	52
Abruzzo									13		1	1	15			1	1		1		3	18
Molise								2	1				3			1	1				2	5
Campania	1			1	1			17	47	1	4		70			2	2				4	75
Puglia		1		1		1		15	36		12	2	66			1	2		1	1	5	72
Basilicata									4				4				1				1	5
Calabria								4	10		1		15				3				3	18
Sicilia					2			17	26		4	3	52				6		1		7	59
Sardegna								4	7		1		12		1				1		2	14
Totale complessivo	2	3	4	9	7	6	1	135	444	6	45	23	667	1	1	13	49	3	7	5	79	755

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 7a - Risposta al quesito 1.6: “Fornire gli elementi informativi relativi al controllo di regolarità effettuato nel corso dell’esercizio considerato”:

REGIONE	Numero di atti esaminati				Numero di irregolarità rilevate			
	Città metropolitana	Comune	Provincia	Totale	Città metropolitana	Comune	Provincia	Totale
Piemonte	421	7.834	3.556	11.811	35	318	4	357
Valle d'Aosta		25		25		-		-
Lombardia	1.325	20.688	1.097	23.110	148	1.087	24	1.259
Liguria	207	1.190	431	1.828	-	103	210	313
Trentino-Alto Adige		17.357		17.357		673		673
Veneto	87	11.071	1.499	12.657	8	1.451	38	1.497
Friuli-Venezia Giulia		2.454	-	2.454		132	-	132
Emilia-Romagna	220	8.526	1.359	10.105	-	305	41	346
Toscana	102	6.377	3.606	10.085	11	660	205	876
Umbria		2.867	622	3.489		161	201	362
Marche		3.417	456	3.873		177	20	197
Lazio	276	13.842	3.716	17.834	28	1.300	6	1.334
Abruzzo		2.540	1.080	3.620		247	138	385
Molise		287	445	732		14	9	23
Campania	254	14.508	1.635	16.397	8	2.161	509	2.678
Puglia	534	14.574	1.578	16.686	155	1.665	602	2.422
Basilicata		613	322	935		135	2	137
Calabria		2.969	584	3.553		396	48	444
Sicilia		9.582	1.353	10.935		2.683	410	3.093
Sardegna		4.128	1.612	5.740		230	12	242
Totale complessivo	3.426	144.849	24.951	173.226	393	13.898	2.479	16.770

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 7b - Risposta al quesito 1.6: “Fornire gli elementi informativi relativi al controllo di regolarità effettuato nel corso dell’esercizio considerato”:

REGIONE	Numero di irregolarità sanate				Numero di report adottati				Numero del personale impiegato nel controllo di regolarità			
	Città metropolitana	Comune	Provincia	Totale	Città metropolitana	Comune	Provincia	Totale	Città metropolitana	Comune	Provincia	Totale
Piemonte	35	168	4	207	7	1.103	21	1.131	3	152	14	169
Valle d'Aosta		-		-		-		-		1		1
Lombardia	-	461	-	461	2	875	120	997	3	312	28	343
Liguria	-	45	31	76	2	18	3	23	3	24	3	30
Trentino-Alto Adige		673		673		-		-		6		6
Veneto	-	292	38	330	2	280	23	305	17	176	11	204
Friuli-Venezia Giulia		16	-	16		718	-	718		46	-	46
Emilia-Romagna	-	169	19	188	2	241	22	265	1	139	22	162
Toscana	11	202	2	215	1	178	23	202	4	184	55	243
Umbria		80	201	281		34	21	55		39	4	43
Marche		78	20	98		191	6	197		90	7	97
Lazio	28	484	6	518	5	187	3	195	4	116	10	130
Abruzzo		75	32	107		37	8	45		52	8	60
Molise		1	-	1		14	13	27		4	3	7
Campania	3	810	39	852	5	250	3	258	10	199	21	230
Puglia	-	473	4	477	1	246	327	574	13	222	18	253
Basilicata		55	2	57		5	2	7		15	9	24
Calabria		131	10	141		51	4	55		28	5	33
Sicilia		1.142	358	1.500		407	121	528		164	21	185
Sardegna		144	12	156		251	6	257		32	5	37
Totale complessivo	77	5.499	778	6.354	27	5.086	726	5.839	58	2.001	244	2.303

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 8 - Risposta al quesito 1.6.f: “Frequenza dei report”

REGIONE	Città metropolitana			Comune							Provincia							Totale complessivo
	Altro	Annuale	Totale	non risponde	Altro	Annuale	Mensile	nd	Trimestr.	Totale	non risponde	Altro	Annuale	Mensile	nd	Trimestr.	Totale	
Piemonte	1		1		31	3	1		11	46	1	3	1		1	1	7	54
Valle d'Aosta						1				1								1
Lombardia	1		1		62	27	1	1	17	108		6	1	1		1	9	118
Liguria	1		1	1	4	4			1	10		1	1		1		3	14
Trentino-Alto Adige				2	1		1	4		8								8
Veneto	1		1		34	14	3	1	4	56		1	1	1		2	5	62
Friuli-Venezia Giulia					5	5				10	1				3		4	14
Emilia-Romagna	1		1		30	17	1		5	53		3	2			2	7	61
Toscana		1	1		34	12		1	7	54		3	3	1		1	8	63
Umbria					11	3			1	15			1	1			2	17
Marche					14	5	1		2	22		2	1				3	25
Lazio	1		1	1	24	12	2	2	6	47		1	1		1	1	4	52
Abruzzo					10	2	1		2	15		1	1			1	3	18
Molise					3					3			1	1			2	5
Campania	1		1	6	39	14	2	1	8	70		2	1		1		4	75
Puglia		1	1		38	7	2		19	66		1		1		3	5	72
Basilicata				1	2	1				4		1					1	5
Calabria					8	2	1		4	15		2	1				3	18
Sicilia				1	31	10			10	52		5				2	7	59
Sardegna					5	1			6	12		1	1				2	14
Totale complessivo	7	2	9	12	386	140	16	10	103	667	2	33	17	6	7	14	79	755

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 9 Risposta al quesito 1.6.g.a: "Nel caso in cui alla domanda 1.6.f sia stata data la risposta: "altro" specificare: 1.6.g.a: "Responsabili dei servizi"

REGIONE	Città metropolitana		Comune				Provincia			Totale Enti che hanno risposto SI	Totale Enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	NO	SI	non risponde	nd	NO	SI	non risponde	nd	SI			
Piemonte		1	2		1	43	1	1	5	49	54	90,74
Valle d'Aosta						1				1	1	100,00
Lombardia		1	4	1	3	100			9	110	118	93,22
Liguria		1	2			8		1	2	11	14	78,57
Trentino-Alto Adige			3	3		2				2	8	25,00
Veneto		1	1		3	52			5	58	62	93,55
Friuli-Venezia Giulia						10	2	2		10	14	71,43
Emilia-Romagna		1				53			7	61	61	100,00
Toscana		1	3	1	2	48	1		7	56	63	88,89
Umbria						15			2	17	17	100,00
Marche			1			21			3	24	25	96,00
Lazio	1		2	2	1	42	1	1	2	44	52	84,62
Abruzzo						15			3	18	18	100,00
Molise					1	2			2	4	5	80,00
Campania		1	8	1	1	60	1		3	64	75	85,33
Puglia		1	1	2		63			5	69	72	95,83
Basilicata						4			1	5	5	100,00
Calabria						15	1		2	17	18	94,44
Sicilia			3			49			7	56	59	94,92
Sardegna						12			2	14	14	100,00
Totale complessivo	1	8	30	10	12	615	7	5	67	690	755	91,39

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 10 - Risposta al quesito 1.6.g.b: "Nel caso in cui alla domanda 1.6.f sia stata data la risposta: "altro" specificare: 1.6.g.b: "Revisori dei conti"

REGIONE	Città metropolitana		Comune				Provincia				Totale Enti che hanno risposto SI	Totale Enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	NO	SI	non risponde	nd	NO	SI	non risponde	nd	NO	SI			
Piemonte	1		3		1	42	1	1	1	4	46	54	85,19
Valle d'Aosta					1						0	1	0,00
Lombardia		1	4	2	19	83			3	6	90	118	76,27
Liguria		1	2			8		1		2	11	14	78,57
Trentino-Alto Adige			3	3	1	1					1	8	12,50
Veneto		1	2	1	6	47				5	53	62	85,48
Friuli-Venezia Giulia						10	2	2			10	14	71,43
Emilia-Romagna		1			4	49				7	57	61	93,44
Toscana	1		3	1	7	43	2		2	4	47	63	74,60
Umbria				1		14			1	1	15	17	88,24
Marche			1		2	19				3	22	25	88,00
Lazio	1		2	2	1	42	1	1		2	44	52	84,62
Abruzzo			1		1	13				3	16	18	88,89
Molise						3				2	5	5	100
Campania		1	8	1	9	52	1			3	56	75	74,67
Puglia		1	2	2	3	59				5	65	72	90,28
Basilicata					1	3				1	4	5	80,00
Calabria					1	14	1		1	1	15	18	83,33
Sicilia			4		1	47			1	6	53	59	89,83
Sardegna					1	11				2	13	14	92,86
Totale complessivo	3	6	35	13	59	560	8	5	9	57	623	755	82,52

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

**Tab. 11 - Risposta al quesito "Nel caso in cui alla domanda 1.6.f sia stata data la risposta: "altro" specificare:
1.6.g.c: "Organi di valutazione dei risultati dei dipendenti"**

REGIONE	Città metropolitana		Comune				Provincia				Totale Enti che hanno risposto SI	Totale Enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	NO	SI	non risponde	nd	NO	SI	non risponde	nd	NO	SI			
Piemonte	1		3			43	1	1	2	3	46	54	85,19
Valle d'Aosta						1					1	1	100,00
Lombardia		1	4	1	8	95			2	7	103	118	87,29
Liguria		1	2			8		1	1	1	10	14	71,43
Trentino-Alto Adige			3	3	1	1					1	8	12,50
Veneto		1	4		6	46				5	52	62	83,87
Friuli-Venezia Giulia					2	8	2	2			8	14	57,00
Emilia-Romagna		1			2	51				7	59	61	96,72
Toscana	1		4	1	3	46	2			6	52	63	82,54
Umbria						15			1	1	16	17	94,12
Marche			1		1	20			1	2	22	25	88,00
Lazio		1	2	2	1	42	1	1		2	45	52	86,54
Abruzzo					1	14				3	17	18	94,44
Molise						3				2	5	5	100,00
Campania		1	7	1	5	57	1			3	61	75	81,33
Puglia		1	2	2	2	60				5	66	72	91,67
Basilicata						4				1	5	5	100,00
Calabria				1	2	12	1			2	14	18	78,00
Sicilia			3		3	46			1	6	52	59	88,00
Sardegna						12				2	14	14	100,00
Totale complessivo	2	7	35	11	37	584	8	5	8	58	649	755	85,96

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 12 - Risposta al quesito 1.6.g.d: "Consiglio comunale"

REGIONE	Città metropolitana		Comune				Provincia				Totale Enti che hanno risposto SI	Totale Enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	NO	SI	non risponde	nd	NO	SI	non risponde	nd	NO	SI			
Piemonte	1		4		6	36	2	1	3	1	37	54	68,52
Valle d'Aosta					1						0	1	0
Lombardia		1	6	2	24	76		1	5	3	80	118	67,80
Liguria		1	2		2	6		1	1	1	8	14	57,14
Trentino-Alto Adige			3	3	2						0	8	0,00
Veneto	1		4	1	9	42			2	3	45	62	72,58
Friuli-Venezia Giulia					1	9	2	2			9	14	64
Emilia-Romagna	1				6	47		1	2	4	51	61	83,61
Toscana	1		4	1	11	38	2		3	3	41	63	65,08
Umbria				1	1	13			1	1	14	17	82,35
Marche			1		4	17			2	1	18	25	72,00
Lazio	1		1	2	4	40	1	1	2		40	52	76,92
Abruzzo			1		3	11			1	2	13	18	72,22
Molise					2	1				2	3	5	60,00
Campania	1		9	3	15	43	1		2	1	44	75	58,67
Puglia		1	4	3	15	44			2	3	48	72	66,67
Basilicata				1		3				1	4	5	80
Calabria				2	3	10	1		2		10	18	56
Sicilia			4		3	45		1	4	2	47	59	80
Sardegna					1	11		2			11	14	78,57
Totale complessivo	6	3	43	19	113	492	9	10	32	28	523	755	69,27

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 13 – Risposta al quesito 1.7: “In caso di riscontrate irregolarità sono state trasmesse ai responsabili dei servizi competenti le direttive alle quali conformarsi?”

REGIONE	Città metropolitana			Comune				Provincia				Totale Enti che hanno risposto SI	Totale Enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	nd	NO	SI	non risponde	nd	NO	SI	non risponde	nd	NO	SI			
Piemonte			1	8	9	4	25	2	2	1	2	28	54	51,85
Valle d'Aosta					1							0	1	0,00
Lombardia			1	15	25	6	62	3	1		5	68	118	57,63
Liguria	1			2	1		7		1		2	9	14	64
Trentino Alto Adige				2	3		3					3	8	37,50
Veneto			1	5	16	4	31	1	1		3	35	62	56,45
Friuli Venezia Giulia				1	3		6	1	3			6	14	42,86
Emilia Romagna		1		8	12	3	30	2	2	1	2	32	61	52,46
Toscana			1	7	9	5	33	2	3		3	37	63	58,73
Umbria					4		11				2	13	17	76,47
Marche				2	5	1	14		1		2	16	25	64,00
Lazio			1	2	3	3	39	1	1		2	42	52	80,77
Abruzzo				4			11				3	14	18	77,78
Molise							3	1			1	4	5	80,00
Campania			1	5	9	4	52	1			3	56	75	74,67
Puglia			1	4	9	3	50			1	4	55	72	76,39
Basilicata							4				1	5	5	100
Calabria				1	2		12			1	2	14	18	77,78
Sicilia				2	4	1	45	1		1	5	50	59	84,75
Sardegna					1	2	9	1			1	10	14	71,43
Totale complessivo	1	1	7	68	116	36	447	16	15	5	43	497	755	65,83

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 14 – Risposta al quesito 1.8: “Nel corso dell’esercizio di riferimento sono state effettuate ispezioni o indagini volte ad accertare la regolarità amministrativa e contabile dell’attività posta in essere da specifici uffici o servizi?”

REGIONE	Città metropolitana		Comune				Provincia				Totale Enti che hanno risposto SI	Totale Enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	NO	SI	non risponde	nd	NO	SI	non risponde	nd	NO	SI			
Piemonte	1				32	14			5	2	16	54	29,63
Valle d'Aosta					1						0	1	0,00
Lombardia	1		1	2	75	30			8	1	31	118	26,27
Liguria		1		1	5	4			2	1	6	14	42,86
Trentino Alto Adige			1	2	3	2					2	8	25,00
Veneto		1			45	11			4	1	13	62	20,97
Friuli Venezia Giulia					7	3	1	2	1		3	14	21,43
Emilia Romagna	1			1	31	21			3	4	25	61	40,98
Toscana	1				41	13			7	1	14	63	22,22
Umbria					13	2			2		2	17	11,76
Marche					20	2			3		2	25	8,00
Lazio		1		1	34	12		1	2	1	14	52	26,92
Abruzzo			1		9	5			3		5	18	27,78
Molise					1	2			1	1	3	5	60,00
Campania	1		3	3	35	29			2	2	31	75	41,33
Puglia	1			1	43	22			3	2	24	72	33,33
Basilicata					3	1			1		1	5	20,00
Calabria				1	12	2			2	1	3	18	16,67
Sicilia				1	21	30			2	5	35	59	59,32
Sardegna					8	4			2		4	14	28,57
Totale complessivo	6	3	6	13	439	209	1	3	53	22	234	755	30,99

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 15 – Risposta al quesito 1.9: “Nel corso dell’esercizio di riferimento l’organo di controllo ha verificato le attestazioni concernenti i pagamenti tardivi secondo le modalità di cui all’art. 41 del d.l. n. 66/2014 - l. n. 89/2014?”

REGIONE	Città metropolitana		Comune				Provincia				Totale Enti che hanno risposto SI	Totale Enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	NO	SI	non risponde	nd	NO	SI	non risponde	nd	NO	SI			
Piemonte		1	1	3	8	34	1	1	2	3	38	54	70,37
Valle d'Aosta					1						0	1	0,00
Lombardia		1	2	11	18	77	1			8	86	118	72,88
Liguria	1		1	1	2	6		1	1	1	7	14	50
Trentino Alto Adige					2	6					6	8	75,00
Veneto		1		4	18	34				5	40	62	64,52
Friuli Venezia Giulia				1	2	7	1	2	1		7	14	50,00
Emilia Romagna		1		4	9	40		1		6	47	61	77,05
Toscana		1	1	1	9	43		1		7	51	63	80,95
Umbria				1	1	13		1		1	14	17	82,35
Marche				3	3	16			1	2	18	25	72,00
Lazio		1	1	2	11	33				4	38	52	73,08
Abruzzo				1	3	11			1	2	13	18	72,22
Molise						3				2	5	5	100,00
Campania	1		5	6	18	41		1		3	44	75	58,67
Puglia		1	1	3	10	52	1			4	57	72	79,17
Basilicata					1	3			1		3	5	60,00
Calabria				1	5	9			1	2	11	18	61
Sicilia			4	3	18	27			2	5	32	59	54
Sardegna				1	1	10			1	1	11	14	78,57
Totale complessivo	2	7	16	46	140	465	4	8	11	56	528	755	69,93

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 16 – Risposta al quesito I.10: "Sono state registrate criticità?"

REGIONE	Città metropolitana		Comune				Provincia				Totale Enti che hanno risposto SI	Totale Enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	NO	SI	non risponde	nd	NO	SI	non risponde	nd	NO	SI			
Piemonte		1		1	39	6	1		5	1	8	54	14,81
Valle d'Aosta					1						0	1	0,00
Lombardia		1	3	4	87	14	1		6	2	17	118	14,41
Liguria	1		2		5	3		1	1	1	4	14	29,00
Trentino-Alto Adige					7	1					1	8	12,50
Veneto	1		1		49	6			5		6	62	9,68
Friuli-Venezia Giulia					8	2	2	1	1		2	14	14,29
Emilia-Romagna	1			1	46	6			6	1	7	61	11,48
Toscana	1		2		41	11			6	2	13	63	20,63
Umbria					10	5			1	1	6	17	35,29
Marche					17	5			3		5	25	20,00
Lazio	1		1	1	35	10			3	1	11	52	21,15
Abruzzo				1	7	7			3		7	18	38,89
Molise					2	1		1		1	2	5	40,00
Campania		1	7	5	36	22			3	1	24	75	32,00
Puglia	1		2		45	19	1		2	2	21	72	29,17
Basilicata					3	1			1		1	5	20,00
Calabria					9	6			3		6	18	33,00
Sicilia			2	6	20	24			7		24	59	41,00
Sardegna					10	2			2		2	14	14,29
Totale complessivo	6	3	20	19	477	151	5	3	58	13	167	755	22,12

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 17 – Risposta al quesito 1.10: “Grado di difficoltà riscontrato”

REGIONE	Città metropolitana			Comune					Provincia					Totale Enti che hanno inviato il questionario	Totale Enti che hanno risposto Alto	Totale Enti che hanno risposto Medio	Totale enti che hanno risposto Basso	% Alto	% Medio	% Basso
	non risponde	Medio	nd	non risponde	Alto	Basso	Medio	nd	non risponde	Alto	Basso	Medio	nd							
Piemonte		1		29	1		5	11	4			1	2	54	1	7	0	2	12,96	0,00
Valle d'Aosta								1						1	0	0	0	0	0,00	0,00
Lombardia			1	72	3	3	9	21	5	1		1	2	118	4	10	3	3	8,47	2,54
Liguria	1			6		2	1	1				1	2	14	0	2	2	0	14,29	14,29
Trentino Alto Adige				3		1		4						8	0	0	1	0	0,00	12,50
Veneto	1			29	2	4	1	20	4				1	62	2	1	4	3	1,61	6,45
Friuli Venezia Giulia				6		2		2	4					14	0	0	2	0	0,00	14,29
Emilia Romagna	1			33		2	4	14	3			1	3	61	0	5	2	0	8,20	3,28
Toscana			1	35	1	4	6	8	4		2		2	63	1	6	6	2	9,52	9,52
Umbria				8	3	1	1	2	1	1				17	4	1	1	24	5,88	5,88
Marche				13		3	2	4	2				1	25	0	2	3	0	8,00	12,00
Lazio			1	18	1	3	6	19	1		1		2	52	1	6	4	2	11,54	7,69
Abruzzo				5		3	4	3	3					18	0	4	3	0	22,22	16,67
Molise				1			1	1	1	1				5	1	1	0	20	20,00	0,00
Campania		1		39	9	5	9	8	3			1		75	9	11	5	12	14,67	6,67
Puglia	1			29		11	8	18	2	1		1	1	72	1	9	11	1	12,50	15,28
Basilicata				2			1	1	1					5	0	1	0	0	20,00	0,00
Calabria				7	2	1	3	2	1				2	18	2	3	1	11	16,67	5,56
Sicilia				23	6	6	12	5	5				2	59	6	12	6	10	20,34	10,17
Sardegna				9		1	1	1	2					14	0	1	1	0	7,14	7,14
Totale complessivo	4	2	3	367	28	52	74	146	46	4	3	6	20	755	32	82	55	4	10,86	7,28

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 18 – Risposta al quesito 2.1: “È stato istituito il controllo di gestione”?

REGIONE	Città metropolitane	Comuni				Province				Totale enti che hanno risposto SI	Totale enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	SI	non risponde	nd	NO	SI	non risponde	nd	NO	SI			
Piemonte	1			1	45				7	53	54	98,15
Valle d'Aosta					1					1	1	100
Lombardia	1			7	101				9	111	118	94,07
Liguria	1				10				3	14	14	100
Trentino Alto Adige					8					8	8	100
Veneto	1			8	48				5	54	62	87,10
Friuli Venezia Giulia				2	8				4	12	14	85,71
Emilia Romagna	1			3	50				7	58	61	95,08
Toscana	1	1	1	1	52				8	61	63	96,83
Umbria					15	1			1	16	17	94,12
Marche					22			1	2	24	25	96,00
Lazio	1	1	1	2	44				4	49	52	94,23
Abruzzo				2	13				3	16	18	88,89
Molise					3				2	5	5	100
Campania	1	3	3	6	61		1		3	65	75	86,67
Puglia	1			5	61			1	4	66	72	91,67
Basilicata				2	2			1		2	5	40,00
Calabria				4	11				3	14	18	77,78
Sicilia				6	46			1	6	52	59	88,14
Sardegna					12				2	14	14	100
Totale complessivo	9	5	5	49	613	1	1	4	73	695	755	92,05

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 19 – Risposta al quesito 2.2.a: "Numero di report previsti nei regolamenti dell'Ente" 2.2.b. " numero di report periodici prodotti nel 2016"

	2.2.a. numero di report previsti nei regolamenti dell'Ente				2.2.b. numero di report periodici prodotti nel 2016			
	Città metropolitane	Comuni	Province	Totale complessivo	Città metropolitane	Comuni	Province	Totale complessivo
Piemonte	2	74	6	82	1	224	13	238
Valle d'Aosta		-		-		-		-
Lombardia	2	433	22	457	6	444	22	472
Liguria	2	19	5	26	3	18	3	24
Trentino Alto Adige		26		26		238		238
Veneto	2	90	16	108	2	162	11	175
Friuli Venezia Giulia		20	6	26		18	10	28
Emilia Romagna	3	115	12	130	3	247	11	261
Toscana	2	114	18	134	1	98	15	114
Umbria		27	2	29		42	-	42
Marche		77	4	81		102	3	105
Lazio	4	74	7	85	1	51	4	56
Abruzzo		25	4	29		20	3	23
Molise		3	3	6		5	2	7
Campania	1	138	6	145	1	131	1	133
Puglia	2	128	9	139	1	89	8	98
Basilicata		2	-	2		1	-	1
Calabria		23	4	27		11	2	13
Sicilia		122	15	137		69	9	78
Sardegna		27	4	31		18	-	18
Totale complessivo	20	1.537	-	1.700	19	1.988	117	2.124

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 20 – Risposta al quesito 2.3: “Numero di report ufficializzati nel corso del 2016 da delibere di Consiglio o di Giunta”

REGIONI	Città metropolitane	Comuni	Province	Totale complessivo
Piemonte	1	41	3	45
Valle d'Aosta		-		-
Lombardia	3	132	14	149
Liguria	3	9	2	14
Trentino Alto Adige		48		48
Veneto	2	70	7	79
Friuli Venezia Giulia		11	4	15
Emilia Romagna	3	95	7	105
Toscana	1	53	6	60
Umbria		11	-	11
Marche		58	1	59
Lazio	-	17	3	20
Abruzzo		9	2	11
Molise		-	1	1
Campania	1	14	-	15
Puglia	-	18	6	24
Basilicata		1	-	1
Calabria		1	-	1
Sicilia		21	2	23
Sardegna		4	-	4
Totale complessivo	14	613	58	685

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 21 – Risposta al quesito 2.5: “Grado di complessivo raggiungimento degli obiettivi”

REGIONI	Città metropolitane			Comuni						Province						Totale complessivo
	Alto	nd	Totale	Non risponde	Alto	Basso	Medio	nd	Totale	Non risponde	Alto	Basso	Medio	nd	Totale	
Piemonte	1		1	1	35		8	2	46	1	6				7	54
Valle d'Aosta								1	1							1
Lombardia	1		1	4	76	1	19	8	108		9				9	118
Liguria	1		1		10				10		2			1	3	14
Trentino A. Adige				1	6		1		8							8
Veneto	1		1	3	44		4	5	56		5				5	62
Friuli V. Giulia					8		1	1	10		4				4	14
Emilia Romagna	1		1		48		5		53		7				7	61
Toscana	1		1	2	46		4	2	54	1	6			1	8	63
Umbria					13			2	15	1	1				2	17
Marche					17		4	1	22		1	1		1	3	25
Lazio	1		1	1	21	1	17	7	47		2			2	4	52
Abruzzo					6		6	3	15		3				3	18
Molise					1		2		3		2				2	5
Campania		1	1	10	22	3	23	12	70		3			1	4	75
Puglia	1		1	2	39	2	15	8	66	1	2		1	1	5	72
Basilicata				1	2			1	4	1					1	5
Calabria				3	2		4	6	15		1		1	1	3	18
Sicilia				6	13	6	14	13	52		2		3	2	7	59
Sardegna					7		3	2	12		1			1	2	14
Totale complessivo	8	1	9	34	416	13	130	74	667	5	57	1	7	9	79	755

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 22 – Risposta al quesito 2.5: "Grado di complessivo raggiungimento degli obiettivi"

REGIONI	Città metropolitane			Comuni						Province						Totale complessivo
	Alto	nd	Totale	Non risponde	Alto	Basso	Medio	nd	Totale	Non risponde	Alto	Basso	Medio	nd	Totale	
Piemonte	1		1	1	35		8	2	46	1	6				7	54
Valle d'Aosta								1	1							1
Lombardia	1		1	4	76	1	19	8	108		9				9	118
Liguria	1		1		10				10		2			1	3	14
Trentino Alto Adige				1	6		1		8							8
Veneto	1		1	3	44		4	5	56		5				5	62
Friuli Venezia Giulia					8		1	1	10		4				4	14
Emilia Romagna	1		1		48		5		53		7				7	61
Toscana	1		1	2	46		4	2	54	1	6			1	8	63
Umbria					13			2	15	1	1				2	17
Marche					17		4	1	22		1	1		1	3	25
Lazio	1		1	1	21	1	17	7	47		2		2		4	52
Abruzzo					6		6	3	15		3				3	18
Molise					1		2		3		2				2	5
Campania		1	1	10	22	3	23	12	70		3			1	4	75
Puglia	1		1	2	39	2	15	8	66	1	2		1	1	5	72
Basilicata				1	2			1	4	1					1	5
Calabria				3	2		4	6	15		1		1	1	3	18
Sicilia				6	13	6	14	13	52		2		3	2	7	59
Sardegna					7		3	2	12		1			1	2	14
Totale complessivo	8	1	9	34	416	13	130	74	667	5	57	1	7	9	79	755

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 23 – Risposta al quesito 2.6: "Numero del personale medio impiegato presso l'Ufficio controllo di gestione nel 2016"

REGIONI	Città metropolitane	Comuni	Province	Totale complessivo
Piemonte	1	56	5	62
Valle d'Aosta		1		1
Lombardia	3	142	10	155
Liguria	3	20	3	26
Trentino Alto Adige		13		13
Veneto	1	66	9	76
Friuli Venezia Giulia		20	5	25
Emilia Romagna	1	74	9	84
Toscana	2	65	10	77
Umbria		18	1	19
Marche		30	1	31
Lazio	4	49	7	60
Abruzzo		19	3	22
Molise		3	3	6
Campania	3	94	6	103
Puglia	1	142	5	148
Basilicata		7	-	7
Calabria		15	3	18
Sicilia		94	11	105
Sardegna		36	1	37
Totale complessivo	19	964	92	1.075

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 24 – Risposta al quesito 2.7: “Numero di Indicatori elaborati per il 2016”

REGIONI	di efficacia				di efficienza				di economicità			
	Città metropolitane	Comuni	Province	Totale complessivo	Città metropolitane	Comuni	Province	Totale complessivo	Città metropolitane	Comuni	Province	Totale complessivo
Piemonte	531	4.509	276	5.316	98	1.723	48	1.869	7	673	8	688
Valle d'Aosta		51		51		11		11		24		24
Lombardia	295	13.302	1.288	14.885	16	5.387	645	6.048	10	3.182	628	3.820
Liguria	62	1.373	94	1.529	183	2.765	58	3.006	60	257	10	327
Trentino Alto Adige		200		200		796		796		134		134
Veneto	228	4.141	1.173	5.542	59	2.574	70	2.703	2	441	10	453
Friuli Venezia Giulia		1.557	459	2.016		1.277	524	1.801		503	191	694
Emilia Romagna	96	9.201	517	9.814	59	5.355	59	5.473	-	930	14	944
Toscana	411	5.922	403	6.736	411	1.650	83	2.144	411	506	23	940
Umbria		1.034	13	1.047		302	20	322		85	1	86
Marche		800	51	851		506	-	506		250	-	250
Lazio	206	1.083	52	1.341	72	2.581	56	2.709	-	262	21	283
Abruzzo		288	71	359		222	72	294		188	72	260
Molise		217	1	218		74	1	75		39	1	40
Campania	631	778	49	1.458	466	465	39	970	2	226	1	229
Puglia	6	3.669	1.259	4.934	6	2.347	189	2.542	1	535	158	694
Basilicata		16	-	16		18	-	18		-	-	-
Calabria		494	1	495		60	1	61		36	1	37
Sicilia		1.512	91	1.603		2.408	42	2.450		571	28	599
Sardegna		299	27	326		155	13	168		71	6	77
Totale complessivo	2.466	50.446	5.825	58.737	1.370	30.676	1.920	33.966	493	8.913	1.173	10.579

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 25 – Risposta al quesito 2.8: “L’ente si è dotato di un sistema di contabilità economica che consenta la misurazione dei costi e ricavi al fine di valutare l’efficienza dell’azione amministrativa?”

REGIONE	Città metropolitane			Comune					Provincia					Totale complessivo
	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale	
Piemonte		1	1	1	1	15	29	46			1	6	7	54
Valle d'Aosta						1		1						1
Lombardia		1	1	1		44	63	108			1	8	9	118
Liguria		1	1			4	6	10			2	1	3	14
Trentino Alto Adige						2	6	8						8
Veneto	1		1			25	31	56			2	3	5	62
Friuli Venezia Giulia						2	8	10				4	4	14
Emilia Romagna	1		1			8	45	53			2	5	7	61
Toscana		1	1		2	14	38	54			5	3	8	63
Umbria						4	11	15	1		1		2	17
Marche						4	18	22		1		2	3	25
Lazio		1	1			24	23	47			3	1	4	52
Abruzzo					1	1	13	15			1	2	3	18
Molise						2	1	3			1	1	2	5
Campania		1	1	4	2	28	36	70				4	4	75
Puglia		1	1		1	29	36	66			4	1	5	72
Basilicata						1	3	4	1				1	5
Calabria				1		4	10	15			3		3	18
Sicilia				1		23	28	52			3	4	7	59
Sardegna						6	6	12			1	1	2	14
Totale complessivo	2	7	9	8	7	241	411	667	2	1	30	46	79	755

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 26 – Risposta al quesito 2.9: “L’ente ha adottato il Piano dei conti integrato che, sulla base di criteri di contabilizzazione comuni, rileva le entrate e le spese sia in termini di contabilità finanziaria, che economico patrimoniale”?

REGIONI	Città metropolitane		Comuni					Province					Totale enti che hanno risposto SI	Totale enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale			
Piemonte	1	1			5	41	46				7	7	49	54	90,74
Valle d'Aosta				1			1						0	1	-
Lombardia	1	1	1	1	8	98	108				9	9	108	118	91,53
Liguria	1	1	1		1	8	10			1	2	3	11	14	78,57
Trentino Alto Adige					3	5	8						5	8	62,50
Veneto	1	1			4	52	56			1	4	5	57	62	91,94
Friuli Venezia Giulia						10	10				4	4	14	14	100,00
Emilia Romagna	1	1			1	52	53	1			6	7	59	61	96,72
Toscana	1	1			4	50	54				8	8	59	63	93,65
Umbria						15	15	1		1		2	15	17	88,24
Marche					1	21	22		1		2	3	23	25	92,00
Lazio	1	1			4	43	47			1	3	4	47	52	90,38
Abruzzo					1	14	15			1	2	3	16	18	88,89
Molise						3	3			1	1	2	4	5	80,00
Campania	1	1	4		10	56	70			1	3	4	60	75	80,00
Puglia	1	1			7	59	66	1			4	5	64	72	88,89
Basilicata						4	4	1				1	4	5	80,00
Calabria			1		4	10	15			2	1	3	11	18	61,11
Sicilia			1		10	41	52			3	4	7	45	59	76,27
Sardegna					1	11	12			1	1	2	12	14	85,71
Totale complessivo	9	9	8	2	64	593	667	4	1	13	61	79	663	755	87,81

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 27 – Risposta al quesito 2.10: “Indicare il tasso medio di copertura dei costi dei servizi dell’Ente nel 2016 (media semplice) Rilevazione sul numero di enti che hanno risposto di avere un tasso medio a 0 a 50, da 51 a 80, da 81 a 100”

REGIONI	Città metropolitane			Totale	Comuni					Province					Totale complessivo
	da 0 a 50	da 51 a 80	non risp.		da 0 a 50	da 51 a 80	da 81 a 100	non risp.	Totale	da 0 a 50	da 51 a 80	da 81 a 100	non risp.	Totale	
Piemonte		1		1	16	25	5		46	2	1	1	3	7	54
Valle d'Aosta					1				1						1
Lombardia			1	1	39	53	12	4	108	1		1	7	9	118
Liguria			1	1	5	3	1	1	10	2			1	3	14
Trentino Alto Adige					2	3	2	1	8						8
Veneto			1	1	19	23	10	4	56	1			4	5	62
Friuli Venezia Giulia					4	3	2	1	10	2			2	4	14
Emilia Romagna			1	1	20	25	4	4	53	1			6	7	61
Toscana		1		1	19	30	4	1	54	3	1		4	8	63
Umbria					7	5	2	1	15				2	2	17
Marche					7	11	4		22	1			2	3	25
Lazio	1			1	21	14	7	5	47	1			3	4	52
Abruzzo					11	3		1	15	1			2	3	18
Molise					2	1			3	1			1	2	5
Campania			1	1	35	18	6	11	70	1			3	4	75
Puglia	1			1	33	23	8	2	66	1	2		2	5	72
Basilicata					2			2	4				1	1	5
Calabria					6	3	4	2	15				3	3	18
Sicilia					33	9	4	6	52	2			5	7	59
Sardegna					4	6		2	12				2	2	14
Totale complessivo	2	2	5	9	286	258	75	48	667	20	4	2	53	79	755

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 28 – Risposta al quesito 2.12. “Sono state registrate criticità”?

REGIONI	Città metropolitane				Comuni					Province					Totale enti che hanno risposto SI	Totale enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	Non risponde	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale			
Abruzzo							10	5	15			3		3	5	18	27,78
Basilicata					1		3		4	1				1	0	5	-
Calabria					1		6	8	15	1	1		1	3	9	18	50,00
Campania			1	1	9	4	43	14	70	2			2	4	17	75	22,67
Emilia Romagna		1		1	1		38	14	53	1		2	4	7	18	61	29,51
Friuli Venezia Giulia						1	7	2	10	1	1	2		4	2	14	14,29
Lazio			1	1	1	6	28	12	47	1		2	1	4	14	52	26,92
Liguria	1			1			9	1	10		2	1		3	1	14	7,14
Lombardia			1	1	1	1	83	23	108	2	1	4	2	9	26	118	22,03
Marche							14	8	22		1	2		3	8	25	32,00
Molise							2	1	3	1		1		2	1	5	20,00
Piemonte		1		1	1	1	35	9	46			5	2	7	11	54	20,37
Puglia		1		1		1	49	16	66			1	4	5	20	72	27,78
Sardegna						1	6	5	12				2	2	7	14	50,00
Sicilia					4	3	22	23	52		2	2	3	7	26	59	44,07
Toscana			1	1	1		37	16	54			5	3	8	20	63	31,75
Umbria							10	5	15	1			1	2	6	17	35,29
Valle d'Aosta							1		1						0	1	-
Veneto		1		1		2	45	9	56	1		3	1	5	10	62	16,13
Trentino Alto Adige							8		8						0	8	-
Totale complessivo	1	4	4	9	20	20	456	171	667	12	8	33	26	79	201	755	26,62

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 29 – Risposta al quesito 2.13: “In caso di risposta affermativa, indicare il grado di difficoltà incontrato”

REGIONI	Città metropolitane			Comuni						Province					
	Non risponde	Medio	Totale	Non risponde	Alto	Basso	Medio	nd	Totale	Non risponde	Alto	Basso	Medio	nd	Totale
Abruzzo				8	1	1	3	2	15	3					3
Basilicata				3				1	4	1					1
Calabria				5	3		5	2	15	1			1	1	3
Campania		1	1	45	3	1	11	10	70	2	1		1		4
Emilia-Romagna	1		1	29	4	4	6	10	53	2			4	1	7
Friuli-Venezia Giulia				4	1		1	4	10	4					4
Lazio		1	1	15	1	2	10	19	47	2	1			1	4
Liguria	1		1	7			1	2	10					3	3
Lombardia		1	1	65	6	1	16	20	108	5	1	1		2	9
Marche				7	2		6	7	22	2				1	3
Molise				1			1	1	3	2					2
Piemonte	1		1	25	2	1	5	13	46	3	1		1	2	7
Puglia	1		1	27	8	3	5	23	66		3		1	1	5
Sardegna				6	1	1	3	1	12		2				2
Sicilia				23	10		13	6	52	2	1		2	2	7
Toscana		1	1	27	4	4	8	11	54	2	2		1	3	8
Umbria				8	3		2	2	15	1	1				2
Valle d’Aosta								1	1						
Veneto	1		1	26	2	1	6	21	56	3			1	1	5
Trentino-Alto Adige				4				4	8						
Totale complessivo	5	4	9	335	51	19	102	160	667	35	13	1	12	18	79

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 30 – Risposta al quesito 3.1: “È stato istituito il controllo strategico?”

REGIONI	Città metropolitane			Comuni					Province				Totale enti che hanno risposto SI	Totale enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	Non risponde	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale	Non risponde	NO	SI	Totale			
Piemonte	1		1			5	41	46			7	7	48	54	88,89
Valle d'Aosta							1	1					1	1	100
Lombardia		1	1			21	87	108		1	8	9	96	118	81,36
Liguria		1	1				10	10		1	2	3	13	14	92,86
Trentino-Alto Adige					1	2	5	8					5	8	62,50
Veneto		1	1			11	45	56			5	5	51	62	82,26
Friuli-Venezia Giulia						2	8	10			4	4	12	14	85,71
Emilia-Romagna		1	1			7	46	53			7	7	54	61	88,52
Toscana		1	1			8	46	54		1	7	8	54	63	85,71
Umbria							15	15	1		1	2	16	17	94,12
Marche						1	21	22		1	2	3	23	25	92,00
Lazio		1	1	1		4	42	47		1	3	4	46	52	88,46
Abruzzo					1	3	11	15		1	2	3	13	18	72,22
Molise						1	2	3			2	2	4	5	80,00
Campania		1	1	4		21	45	70		1	3	4	49	75	65,33
Puglia		1	1			11	55	66		1	4	5	60	72	83,33
Basilicata						1	3	4		1		1	3	5	60
Calabria				1		5	9	15		1	2	3	11	18	61,11
Sicilia						14	38	52		1	6	7	44	59	74,58
Sardegna						1	11	12			2	2	13	14	92,86
Totale complessivo	1	8	9	6	2	118	541	667	1	11	67	79	616	755	81,59

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 31. Risposta al quesito 3.2.a: “Numero di report periodici previsti nel regolamento dell’Ente”: 3.2.b. “Numero di report periodici prodotti nel 2016”

REGIONI	3.2.a. numero di report periodici previsti nel regolamento dell’Ente				3.2.b. numero di report periodici prodotti nel 2016			
	Città metropolitane	Comuni	Province	Totale	Città metropolitane	Comuni	Province	Totale
Piemonte		65	9	74		62	8	70
Valle d'Aosta		1		1		2		2
Lombardia	3	142	14	159	2	189	12	203
Liguria	4	18	3	25	5	14	2	21
Trentino-Alto Adige		2		2		2		2
Veneto	2	74	12	88	2	84	8	94
Friuli-Venezia Giulia		12	7	19		15	6	21
Emilia-Romagna	3	92	15	110	3	112	14	129
Toscana	2	75	10	87	1	64	8	73
Umbria		30	2	32		30	-	30
Marche		33	4	37		30	3	33
Lazio	4	59	3	66	1	42	3	46
Abruzzo		19	2	21		21	2	23
Molise		3	3	6		3	2	5
Campania	1	87	5	93	1	61	-	62
Puglia	2	91	8	101	2	52	6	60
Basilicata		2	-	2		2	-	2
Calabria		15	5	20		13	2	15
Sicilia		77	10	87		70	9	79
Sardegna		15	3	18		13	-	13
Totale complessivo	21	912	115	1.048	17	881	85	983

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 32 - Risposta al quesito 3.3. “Numero di report ufficializzati nel corso del 2016 da delibere di Consiglio o di Giunta”

REGIONI	Città metropolitane	Comuni	Province	Totale complessivo
Piemonte		46	6	52
Valle d'Aosta		2		2
Lombardia	2	164	12	178
Liguria	5	11		16
Trentino-Alto Adige		1		1
Veneto	2	68	7	77
Friuli-Venezia Giulia		14	5	19
Emilia-Romagna	3	93	11	107
Toscana	1	51	5	57
Umbria		22	0	22
Marche		23	1	24
Lazio	0	27	2	29
Abruzzo		13	2	15
Molise		2	1	3
Campania		22	0	22
Puglia		29	5	34
Basilicata		1	0	1
Calabria			1	1
Sicilia		18	4	22
Sardegna		6		6
Totale complessivo	13	613	62	688

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 33 - Risposta al quesito 3.4: “Numero di azioni correttive poste in essere attraverso i report nel corso del 2016 (tramite delibere di Consiglio o di Giunta)”

REGIONI	Città metropolitane	Comuni	Province	Totale complessivo
Piemonte		51	4	55
Valle d'Aosta				
Lombardia		109	4	113
Liguria	1			1
Trentino-Alto Adige				
Veneto		54	3	57
Friuli-Venezia Giulia		4	1	5
Emilia-Romagna	1	96	1	98
Toscana	0	20	1	21
Umbria		6		6
Marche		4	1	5
Lazio	0	16	1	17
Abruzzo		11		11
Molise				
Campania	0	4		4
Puglia	0	6	1	7
Basilicata				
Calabria				
Sicilia		11	1	12
Sardegna		1		1
Totale complessivo	2	393	18	413

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 34- Risposta al quesito 3.5: “Numero del personale medio impiegato presso l’ufficio controllo strategico nel 2016”

REGIONE	Città metropolitana	Comune	Provincia	Totale complessivo
Piemonte		45	6	51
Valle d'Aosta		1		1
Lombardia	3	138	9	150
Liguria	3	20	2	25
Trentino-Alto Adige		3		3
Veneto	1	54	8	63
Friuli-Venezia Giulia		26	5	31
Emilia-Romagna	1	62	9	72
Toscana	2	62	7	71
Umbria		18	1	19
Marche		23	1	24
Lazio	4	42	5	51
Abruzzo		14	3	17
Molise		1	1	2
Campania	2	63	3	68
Puglia	1	91	6	98
Basilicata		12	0	12
Calabria		7	0	7
Sicilia		71	9	80
Sardegna		25	1	26
Totale complessivo	17	778	76	871

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 35 - Risposte al quesito 3.6: “Numero di indicatori elaborati per il 2016 - (con parametro: nessuno, non risponde, da 1 a 10, da 11 a 100, oltre i 100): Città metropolitane”

REGIONE	3.6.a numero di indicatori elaborati per il 2016 di outcome					3.6.b numero di indicatori elaborati per il 2016 di efficacia					3.6.c numero di indicatori elaborati per il 2016 di efficienza				
	nessuno	tra 1 e 10	tra 11 e 100	oltre i 100	non risponde	nessuno	tra 1 e 10	tra 11 e 100	oltre i 100	non risponde	nessuno	tra 1 e 10	tra 11 e 100	oltre i 100	non risponde
Campania	1							1			1				
Emilia-Romagna		1						1					1		
Lazio			1						1				1		
Liguria				1					1					1	
Lombardia		1						1				1			
Piemonte					1					1					1
Puglia	1						1					1			
Toscana	1					1					1				
Veneto			1					1				1			
Totale complessivo	3	2	2	1	1	1	1	4	2	1	2	3	2	1	1

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 36 - Risposte al quesito 3.6: “Numero di indicatori elaborati per il 2016 - (con parametro: nessuno, non risponde, da 1 a 10, da 11 a 100, oltre i 100): Comuni”

REGIONE	3.6.a numero di indicatori elaborati per il 2016 di outcome					3.6.b numero di indicatori elaborati per il 2016 di efficacia					3.6.c numero di indicatori elaborati per il 2016 di efficienza				
	nessuno	tra 1 e 10	tra 11 e 100	oltre i 100	non risponde	nessuno	tra 1 e 10	tra 11 e 100	oltre i 100	non risponde	nessuno	tra 1 e 10	tra 11 e 100	oltre i 100	non risponde
Abruzzo	4	2	2		7	4	1	3		7	4	3	1		7
Basilicata	2	1	1			2	1	1			3		1		
Calabria	5	2	3		5	4	3	3		5	5	2	3		5
Campania	28	14	3	1	24	25	14	5	1	25	25	14	3	1	27
Emilia-Romagna	15	9	20	3	6	11	10	20	7	5	18	13	13	1	8
Friuli-Venezia Giulia	3		4		3	2		4	1	3	2	1	4		3
Lazio	22	15	5	1	4	13	17	11	1	5	15	14	11	1	6
Liguria	3	1	2	1	3	3	2	2		3	4	3			3
Lombardia	30	21	30	7	20	28	15	33	13	19	31	22	29	5	21
Marche	13	4	3		2	8	5	5	2	2	12	4	3	1	2
Molise		2	1					2	1		1		2		
Piemonte	18	10	8		10	11	7	13	5	10	18	8	9		11
Puglia	17	19	18	1	11	15	23	16	1	11	17	22	10	3	14
Sardegna	5	2	2		3	3	4	3		2	5	2	1	1	3
Sicilia	16	7	5	2	22	16	7	7	4	18	17	5	9	1	20
Toscana	21	9	10		14	12	13	15	2	12	18	13	6	2	15
Umbria	5	5	4		1	3	3	6	2	1	3	7	4		1
Valle d'Aosta		1								1					1
Veneto	24	12	11	3	6	26	8	12	2	8	29	9	7		11
Trentino-Alto Adige	5				3	4		1		3	4		1		3
Totale complessivo	236	136	132	19	144	190	133	162	42	140	231	142	117	16	161

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 37- Risposte al quesito 3.6: “Numero di indicatori elaborati per il 2016 - (con parametro: nessuno, non risponde, da 1 a 10, da 11 a 100, oltre i 100): Province”

REGIONE	3.6.a numero di indicatori elaborati per il 2016 di outcome					3.6.b numero di indicatori elaborati per il 2016 di efficacia					3.6.c numero di indicatori elaborati per il 2016 di efficienza				
	nessuno	tra 1 e 10	tra 11 e 100	oltre i 100	non risponde	nessuno	tra 1 e 10	tra 11 e 100	oltre i 100	non risponde	nessuno	tra 1 e 10	tra 11 e 100	oltre i 100	non risponde
Abruzzo	1		1		1	1	1			1	1				2
Basilicata					1					1					1
Calabria	1	1			1	1	1			1	1	1			1
Campania	2		1		1	1		2		1	2		1		1
Emilia-Romagna	4	2			1	2	1	3	1		3	3	1		
Friuli-Venezia Giulia	3	1				1		3			3		1		
Lazio	1	1	1		1	1	1	1		1	1	1	1		1
Liguria	1	1			1	2				1	2				1
Lombardia	2		7			2	1	4	2		2	1	5	1	
Marche	2				1	2	1				2				1
Molise		1			1		1			1		1			1
Piemonte	3	1	2		1	2		4		1	3	1	2		1
Puglia	1		2		2		2	1		2		2	1		2
Sardegna					2					2					2
Sicilia	3	3	1			3	2	2			4	2	1		
Toscana	4	4				5	2	1			4	3			1
Umbria					2					2		1			1
Valle d'Aosta															
Veneto	2	1	2				2	3			2	2			1
Trentino-Alto Adige															
Totale complessivo	30	16	17		16	23	15	24	3	14	30	18	13	1	17

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 38 - Risposte al quesito 3.7: “Percentuale media di raggiungimento degli obiettivi strategici per il 2016 (media semplice)”

REGIONE	FINO AL 50%			SUPERIORE AL 50%			non risponde				
	Comuni	Province	Totale complessivo	Città metropolitane	Comuni	Province	Totale complessivo	Città metropolitane	Comuni	Province	Totale complessivo
Piemonte	6		6		30	7	37	1	10		11
Valle d'Aosta					1		1				
Lombardia	16	1	17	1	71	7	79		21	1	22
Liguria	1		1	1	7	1	9		2	2	4
Trentino-Alto Adige	3		3		2		2		3		3
Veneto	12		12	1	36	5	42		8		8
Friuli-Venezia Giulia					8	4	12		2		2
Emilia-Romagna	1		1	1	46	7	54		6		6
Toscana	9	3	12	1	35	4	40		10	1	11
Umbria	1		1		13	1	14		1	1	2
Marche	3	2	5		15	1	16		4		4
Lazio	13		13	1	25	2	28		9	2	11
Abruzzo	3		3		7	1	8		5	2	7
Molise		1	1		2	1	3		1		1
Campania	11	1	12	1	26	2	29		33	1	34
Puglia	15		15	1	44	3	48		7	2	9
Basilicata	1		1		3		3			1	1
Calabria	4	1	5		5	1	6		6	1	7
Sicilia	18	3	21		16	4	20		18		18
Sardegna	2		2		8	1	9		2	1	3
Totale complessivo	119	12	131	8	400	52	460	1	148	15	164

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 39 - Risposte al quesito 3.8: “Quante deliberazioni di verifica circa lo stato di attuazione dei programmi sono state adottate nell’anno?”

REGIONE	Città metropolitane					Comuni							Province							Totale complessivo
	Non risponde	due	nessuna	una	Totale	Non risponde	due	nd	nessuna	più di due	una	Totale	Non risponde	due	nd	nessuna	più di due	una	Totale	
Piemonte	1				1	2	6	1	6		31	46		1		2		4	7	54
Valle d'Aosta											1	1								1
Lombardia				1	1	9	18	1	10	1	69	108				2		7	9	118
Liguria		1			1		3		1		6	10				2		1	3	14
Trentino-Alto Adige						3			3		2	8								8
Veneto		1			1	1	11	3	3		38	56	1					4	5	62
Friuli-Venezia Giulia							2		2		6	10						4	4	14
Emilia-Romagna				1	1	2	18		3	2	28	53				3	1	3	7	61
Toscana				1	1	4	5	1	6	2	36	54	1		1	3		3	8	63
Umbria						1	1			2	11	15	1			1			2	17
Marche							1		4		17	22			2	1			3	25
Lazio				1	1	2	2	4	14		25	47	1			1		2	4	52
Abruzzo						2		1	3	1	8	15	1					2	3	18
Molise											3	3				1		1	2	5
Campania				1	1	17	4	2	14		33	70	1			2		1	4	75
Puglia			1		1	3	3		15		45	66	2	1				2	5	72
Basilicata								1			3	4	1						1	5
Calabria						3		1	2		9	15	1					2	3	18
Sicilia						12	1		26	1	12	52				4		3	7	59
Sardegna							1	1	3		7	12				2			2	14
Totale complessivo	1	2	1	5	9	61	76	16	115	9	390	667	10	2	3	24	1	39	79	755

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 40 - Risposte al quesito 3.9: “Rispetto a quale dei seguenti parametri l’organo d’indirizzo politico ha verificato lo stato d’attuazione dei programmi?”:
3.9.a. “Risultati conseguiti rispetto agli obiettivi predefiniti”

REGIONE	Città metropolitane		Comuni					Province					Totale enti che hanno risposto SI	Totale enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale			
Piemonte	1	1	3	4	2	37	46			1	6	7	44	54	81,48
Valle d'Aosta						1	1						1	1	100
Lombardia	1	1	10	7	4	87	108	1	2		6	9	94	118	79,66
Liguria	1	1				10	10		1		2	3	13	14	92,86
Trentino-Alto Adige			3	1	1	3	8						3	8	37,50
Veneto	1	1	2	3	3	48	56				5	5	54	62	87,10
Friuli-Venezia Giulia			1	1		8	10				4	4	12	14	85,71
Emilia-Romagna	1	1	3	2		48	53			1	6	7	55	61	90,16
Toscana	1	1	5	1	3	45	54	1	1	1	5	8	51	63	80,95
Umbria						15	15	1			1	2	16	17	94,12
Marche				1	2	19	22		2		1	3	20	25	80,00
Lazio	1	1	3	8	5	31	47	1			3	4	35	52	67,31
Abruzzo			3	2		10	15	1			2	3	12	18	66,67
Molise						3	3				2	2	5	5	100
Campania	1	1	20	3	11	36	70	1	1		2	4	39	75	52,00
Puglia	1	1	3	3	5	55	66	2			3	5	59	72	81,94
Basilicata						4	4	1				1	4	5	80,00
Calabria			3	1	2	9	15	1			2	3	11	18	61,11
Sicilia			13	8	8	23	52	1	1	2	3	7	26	59	44,07
Sardegna				1	3	8	12		1		1	2	9	14	64,29
Totale complessivo	9	9	72	46	49	500	667	11	9	5	54	79	563	755	74,57

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 41 - Risposte al quesito 3.9: “Rispetto a quale dei seguenti parametri l’organo d’indirizzo politico ha verificato lo stato d’attuazione dei programmi?”:
3.9.b. “Grado di assorbimento delle risorse rispetto ai risultati ottenuti”

REGIONI	Città metropolitane		Comuni					Province					Totale enti che hanno risposto SI	Totale enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive	
	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI				Totale
Piemonte		1	1	7	5	14	20	46			5	2	7	23	54	42,59
Valle d'Aosta						1		1						0	1	-
Lombardia		1	1	11	12	34	51	108	1	2	1	5	9	57	118	48,31
Liguria		1	1			1	9	10		1	1	1	3	11	14	78,57
Trentino-Alto Adige				3	3	1	1	8						1	8	12,50
Veneto		1	1	5	4	19	28	56			2	3	5	32	62	51,61
Friuli-Venezia Giulia				2	1		7	10			3	1	4	8	14	57,14
Emilia-Romagna	1		1	4	3	15	31	53			2	5	7	36	61	59,02
Toscana	1		1	5	2	22	25	54	1	2	3	2	8	27	63	42,86
Umbria				1	2		12	15	1		1		2	12	17	70,59
Marche					1	5	16	22		2		1	3	17	25	68,00
Lazio		1	1	3	8	12	24	47	1	1	1	1	4	26	52	50,00
Abruzzo				3	2	5	5	15	1		1	1	3	6	18	33,33
Molise							3	3				2	2	5	5	100
Campania	1		1	25	4	18	23	70	1	1	1	1	4	24	75	32,00
Puglia		1	1	6	3	25	32	66	2		1	2	5	35	72	48,61
Basilicata					1	1	2	4	1				1	2	5	40,00
Calabria				3	1	6	5	15	1		1	1	3	6	18	33,33
Sicilia				16	9	15	12	52	1		3	3	7	15	59	25,42
Sardegna					1	4	7	12		1		1	2	8	14	57,14
Totale complessivo	3	6	9	94	62	198	313	667	11	10	26	32	79	351	755	46,49

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 42 - Risposte al quesito 3.9: “Rispetto a quale dei seguenti parametri, l’organo d’indirizzo politico ha verificato lo stato d’attuazione dei programmi?”
3.9.c. “Tempo di realizzazione rispetto alle previsioni”

REGIONI	Città metropolitane		Comuni					Province					Totale enti che hanno risposto SI	Totale enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale			
Piemonte	1	1	6	5	4	31	46	1		1	5	7	37	54	68,52
Valle d'Aosta						1	1						1	1	100
Lombardia	1	1	11	7	10	80	108	1	2		6	9	87	118	73,73
Liguria	1	1				10	10		1		2	3	13	14	92,86
Trentino-Alto Adige			3	3	1	1	8						1	8	12,50
Veneto	1	1	3	4	4	45	56				5	5	51	62	82,26
Friuli-Venezia Giulia			1	1		8	10			1	3	4	11	14	78,57
Emilia-Romagna	1	1	3	2	3	45	53			1	6	7	52	61	85,25
Toscana	1	1	6	2	8	38	54	1	1	1	5	8	44	63	69,84
Umbria				1		14	15	1		1		2	14	17	82,35
Marche				1	6	15	22		2		1	3	16	25	64,00
Lazio	1	1	4	8	8	27	47	1	1		2	4	30	52	57,69
Abruzzo			2	2	4	7	15	1			2	3	9	18	50,00
Molise			1			2	3				2	2	4	5	80
Campania	1	1	24	5	17	24	70	1	1	1	1	4	26	75	34,67
Puglia	1	1	6	3	15	42	66	2		1	2	5	45	72	62,50
Basilicata						4	4	1				1	4	5	80,00
Calabria			3	1	6	5	15	1		1	1	3	6	18	33,33
Sicilia			15	9	11	17	52	1	1	2	3	7	20	59	33,90
Sardegna				1	2	9	12		1		1	2	10	14	71,43
Totale complessivo	9	9	88	55	99	425	667	12	10	10	47	79	481	755	63,71

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

**Tab. 43 - Risposte al quesito 3.9: “Rispetto a quale dei seguenti parametri, l’organo d’indirizzo politico ha verificato lo stato d’attuazione dei programmi?:
3.9.d. “Rispetto degli standard di qualità prefissati”**

REGIONI	Città metropolitane			Comuni					Province					Totale enti che hanno risposto SI	Totale enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale			
Piemonte	1		1	7	5	18	16	46	1		4	2	7	18	54	33,33
Valle d'Aosta						1		1						0	1	-
Lombardia	1		1	11	11	44	42	108	1	3	1	4	9	46	118	38,98
Liguria		1	1	1			9	10		2	1		3	10	14	71,43
Trentino-Alto Adige				3	3	2		8						0	8	-
Veneto		1	1	5	4	26	21	56			2	3	5	25	62	40,32
Friuli-Venezia Giulia				2	1	3	4	10			2	2	4	6	14	42,86
Emilia-Romagna		1	1	3	3	26	21	53			5	2	7	24	61	39,34
Toscana	1		1	6	3	30	15	54	1	3	2	2	8	17	63	26,98
Umbria				1	4	5	5	15	1		1		2	5	17	29,41
Marche					1	19	2	22		2		1	3	3	25	12,00
Lazio	1		1	4	9	27	7	47	1	1		2	4	9	52	17,31
Abruzzo				3	2	6	4	15	1		1	1	3	5	18	27,78
Molise				1		1	1	3			2		2	1	5	20
Campania	1		1	26	8	26	10	70	1	1	1	1	4	11	75	14,67
Puglia		1	1	6	6	37	17	66	2		2	1	5	19	72	26,39
Basilicata					1	1	2	4	1				1	2	5	40,00
Calabria				3	1	9	2	15	1		1	1	3	3	18	16,67
Sicilia				15	11	19	7	52	1	1	4	1	7	8	59	13,56
Sardegna					1	8	3	12		1		1	2	4	14	28,57
Totale complessivo	5	4	9	97	74	308	188	667	12	14	29	24	79	216	755	28,61

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

**Tab. 44 - Risposte al quesito 3.9: “Rispetto a quale dei seguenti parametri, l’organo d’indirizzo politico ha verificato lo stato d’attuazione dei programmi?”:
3.9.e. “Impatti socio-economici dei programmi”**

REGIONE	Città metropolitane			Comuni					Province					Totale enti che hanno risposto SI	Totale complessivo	% risposte positive
	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale			
Piemonte	1		1	7	7	22	10	46			5	2	7	12	54	22,22
Valle d'Aosta						1		1						0	1	-
Lombardia	1		1	11	12	60	25	108	1	2	2	4	9	29	118	24,58
Liguria		1	1	1		2	7	10		2	1		3	8	14	57,14
Trentino-Alto Adige				3	3	1	1	8						1	8	12,50
Veneto		1	1	5	4	32	15	56			3	2	5	18	62	29,03
Friuli-Venezia Giulia				1	1	4	4	10			4		4	4	14	28,57
Emilia-Romagna	1		1	3	4	24	22	53			7		7	22	61	36,07
Toscana	1		1	6	6	37	5	54	1	3	2	2	8	7	63	11,11
Umbria				1	4	6	4	15	1		1		2	4	17	23,53
Marche					1	19	2	22		2	1		3	2	25	8,00
Lazio		1	1	4	9	26	8	47	1	1		2	4	11	52	21,15
Abruzzo				3	2	7	3	15	1			2	3	5	18	27,78
Molise						1	2	3			2		2	2	5	40,00
Campania	1		1	25	8	25	12	70	1	1	1	1	4	13	75	17,33
Puglia		1	1	6	6	38	16	66	2		2	1	5	18	72	25,00
Basilicata					1	2	1	4	1				1	1	5	20,00
Calabria				3	1	8	3	15	1		1	1	3	4	18	22,22
Sicilia				16	11	19	6	52	1	1	4	1	7	7	59	11,86
Sardegna					1	10	1	12		1	1		2	1	14	7,14
Totale complessivo	5	4	9	95	81	344	147	667	11	13	37	18	79	169	755	22,38

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 45 - Risposte al quesito 3.10: “Sono state registrate criticità?”

REGIONI	Città metropolitane				Comuni					Province					Totale enti che hanno risposto SI	Totale complessivo	% risposte positive
	Non risponde	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale			
Piemonte	1			1	3	2	25	16	46			4	3	7	19	54	35,19
Valle d'Aosta							1		1						0	1	-
Lombardia			1	1	9	9	57	33	108			3	6	9	40	118	33,90
Liguria			1	1	1		8	1	10		1	1	1	3	3	14	21,43
Trentino-Alto Adige					3		4	1	8						1	8	12,50
Veneto		1		1	2	5	34	15	56			3	2	5	17	62	27,42
Friuli-Venezia Giulia					2	1	5	2	10			3	1	4	3	14	21,43
Emilia-Romagna		1		1	3	1	30	19	53			2	5	7	24	61	39,34
Toscana			1	1	6		30	18	54		1	4	3	8	22	63	34,92
Umbria							6	9	15	1			1	2	10	17	58,82
Marche							10	12	22		2	1		3	12	25	48,00
Lazio			1	1	1	4	23	19	47	1		1	2	4	22	52	42,31
Abruzzo					2	2	5	6	15	1		2		3	6	18	33,33
Molise							2	1	3		1	1		2	1	5	20,00
Campania			1	1	20	7	23	20	70	1		1	2	4	23	75	30,67
Puglia		1		1	6	3	36	21	66				5	5	26	72	36,11
Basilicata							3	1	4	1				1	1	5	20,00
Calabria					3	1	4	7	15	1		2		3	7	18	38,89
Sicilia					10	8	12	22	52			3	4	7	26	59	44,07
Sardegna						2	6	4	12				2	2	6	14	42,86
Totale complessivo	1	3	5	9	71	45	324	227	667	6	5	31	37	79	269	755	35,63

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 46 - Risposte al quesito 3.10.1: “In caso di risposta affermativa, indicare il grado di difficoltà incontrato”

REGIONI	Città metropolitane			Comuni						Province					
	Non risponde	Medio	Totale	Non risponde	Alto	Basso	Medio	nd	Totale	Non risponde	Alto	Basso	Medio	nd	Totale
Piemonte	1		1	18	4	3	10	11	46	2		1	2	2	7
Valle d'Aosta								1	1						
Lombardia		1	1	59	9	4	20	16	108	3	5		1		9
Liguria		1	1	7		1		2	10			1		2	3
Trentino-Alto Adige				4			1	3	8						
Veneto	1		1	27	3	3	9	14	56	2			2	1	5
Friuli-Venezia Giulia				4			1	5	10	3	1				4
Emilia-Romagna	1		1	22	5	6	8	12	53	1	2	1	2	1	7
Toscana		1	1	28	7	3	8	8	54	2	2		1	3	8
Umbria				4	4		4	3	15	1	1				2
Marche				7	2	1	9	3	22	1				2	3
Lazio		1	1	10	5	2	12	18	47	2	1		1		4
Abruzzo				9	3	2	1		15	3					3
Molise				1			1	1	3					2	2
Campania		1	1	41	14		6	9	70	2	1		1		4
Puglia	1		1	23	6	6	9	22	66		3	1	1		5
Basilicata				2	1			1	4	1					1
Calabria				6	3		4	2	15	1				2	3
Sicilia				22	10	1	10	9	52	2	4			1	7
Sardegna				7	1		3	1	12		2				2
Totale complessivo	4	5	9	301	77	32	116	141	667	26	22	4	11	16	79

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 47 - Risposta al quesito 4.1: "È stato istituito il controllo sugli equilibri finanziari?"

REGIONI	Città metropolitane		Comuni				Province			Totale enti che hanno risposto SI	Totale enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	SI	Totale	Non risponde	NO	SI	Totale	NO	SI	Totale			
Piemonte	1	1			46	46		7	7	54	54	100
Valle d'Aosta					1	1				1	1	100
Lombardia	1	1		1	107	108		9	9	117	118	99,15
Liguria	1	1	1	1	8	10		3	3	12	14	85,71
Trentino-Alto Adige				2	6	8				6	8	75,00
Veneto	1	1		1	55	56		5	5	61	62	98,39
Friuli-Venezia Giulia					10	10		4	4	14	14	100
Emilia-Romagna	1	1		1	52	53		7	7	60	61	98,36
Toscana	1	1			54	54		8	8	63	63	100
Umbria					15	15		2	2	17	17	100
Marche					22	22		3	3	25	25	100
Lazio	1	1		2	45	47		4	4	50	52	96,15
Abruzzo					15	15	1	2	3	17	18	94,44
Molise					3	3	1	1	2	4	5	80,00
Campania	1	1	2	4	64	70	1	3	4	68	75	90,67
Puglia	1	1			66	66		5	5	72	72	100
Basilicata					4	4	1		1	4	5	80,00
Calabria					15	15		3	3	18	18	100
Sicilia				3	49	52		7	7	56	59	94,92
Sardegna					12	12		2	2	14	14	100
Totale complessivo	9	9	3	15	649	667	4	75	79	733	755	97,09

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 48 - Risposta al quesito 4.1.1: "In caso di risposta affermativa il responsabile del servizio finanziario ha adottato linee di indirizzo e/o coordinamento per lo svolgimento dei controlli sugli equilibri finanziari?"

REGIONI	Città metropolitane			Comuni					Province					Totale enti che hanno risposto SI	Totale enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale			
Piemonte		1	1		1	10	35	46			1	6	7	42	54	77,78
Valle d'Aosta							1	1						1	1	100
Lombardia		1	1	1	1	17	89	108			1	8	9	98	118	83,05
Liguria	1		1	1	1	3	5	10			2	1	3	6	14	42,86
Trentino-Alto Adige				1	1	1	5	8						5	8	62,50
Veneto		1	1	1		13	42	56				5	5	48	62	77,42
Friuli-Venezia Giulia					1	2	7	10			1	3	4	10	14	71,43
Emilia-Romagna		1	1	1		6	46	53			1	6	7	53	61	86,89
Toscana		1	1			14	40	54				8	8	49	63	77,78
Umbria							15	15			1	1	2	16	17	94,12
Marche						3	19	22				3	3	22	25	88,00
Lazio		1	1	2		11	34	47		1		3	4	38	52	73,08
Abruzzo						3	12	15	1			2	3	14	18	77,78
Molise						2	1	3	1			1	2	2	5	40,00
Campania		1	1	4	3	15	48	70	1	1	1	1	4	50	75	66,67
Puglia		1	1			13	53	66				5	5	59	72	81,94
Basilicata						1	3	4	1				1	3	5	60,00
Calabria						8	7	15			1	2	3	9	18	50,00
Sicilia				1		10	41	52			1	6	7	47	59	79,66
Sardegna						1	11	12			1	1	2	12	14	85,71
Totale complessivo	1	8	9	12	8	133	514	667	4	2	11	62	79	584	755	77,35

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 49 - Risposta al quesito 4.2: “Quali dei seguenti soggetti sono stati attivamente coinvolti nel controllo degli equilibri finanziari di bilancio?”: 4.2.a. Organi di governo”

REGIONI	Città metropolitane		Comuni					Province					Totale enti che hanno risposto SI	Totale enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive	
	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI				Totale
Piemonte		1	1			4	42	46				7	7	50	54	92,59
Valle d'Aosta							1	1						1	1	100
Lombardia		1	1			4	104	108			2	7	9	112	118	94,92
Liguria		1	1	1			9	10				3	3	13	14	92,86
Trentino-Alto Adige						1	7	8						7	8	87,50
Veneto		1	1	2		3	51	56				5	5	57	62	91,94
Friuli-Venezia Giulia						1	9	10				4	4	13	14	92,86
Emilia-Romagna		1	1			3	50	53			1	6	7	57	61	93,44
Toscana		1	1			1	53	54	1			7	8	61	63	96,83
Umbria							15	15				2	2	17	17	100
Marche						1	21	22			1	2	3	23	25	92,00
Lazio		1	1	2		7	38	47			1	3	4	42	52	80,77
Abruzzo						1	14	15	1			2	3	16	18	88,89
Molise						1	2	3				2	2	4	5	80,00
Campania	1		1	9	1	6	54	70			1	3	4	57	75	76,00
Puglia		1	1			4	62	66				5	5	68	72	94,44
Basilicata							4	4				1	1	5	5	100
Calabria						4	11	15				3	3	14	18	77,78
Sicilia						9	43	52			1	6	7	49	59	83,05
Sardegna							12	12		1		1	2	13	14	92,86
Totale complessivo	1	8	9	14	1	50	602	667	2	1	7	69	79	679	755	89,93

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 50 - Risposta al quesito 4.2: “Quali dei seguenti soggetti sono stati attivamente coinvolti nel controllo degli equilibri finanziari di bilancio?”: 4.2.b.
“Direttore generale”

REGIONI	Città metropolitane				Comuni					Province				Totale enti che hanno risposto SI	Totale enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive	
	nd	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI				Totale
Piemonte			1	1	7	19	18	2	46	1		4	2	7	5	54	9,26
Valle d'Aosta						1			1						0	1	0,00
Lombardia			1	1	14	46	41	7	108		1	4	4	9	12	118	10,17
Liguria			1	1	1	4	4	1	10			2	1	3	3	14	21,43
Trentino-Alto Adige					1	4	1	2	8						2	8	25,00
Veneto		1		1	10	20	21	5	56	1		1	3	5	8	62	12,90
Friuli-Venezia Giulia					2	5	3		10		3	1		4	0	14	0,00
Emilia-Romagna			1	1	6	26	17	4	53	2	2	2	1	7	6	61	9,84
Toscana			1	1	6	19	24	5	54	1	1	5	1	8	7	63	11,11
Umbria					2	9	4		15		1	1		2	0	17	0,00
Marche					2	10	9	1	22			2	1	3	2	25	8,00
Lazio	1			1	3	25	17	2	47	1		2	1	4	3	52	5,77
Abruzzo					3	4	7	1	15	1	2			3	1	18	5,56
Molise						1	2		3	1			1	2	1	5	20,00
Campania		1		1	24	14	31	1	70				4	4	5	75	6,67
Puglia			1	1	3	29	33	1	66	2		2	1	5	3	72	4,17
Basilicata						3	1		4				1	1	1	5	20,00
Calabria						4	11		15				3	3	3	18	16,67
Sicilia					13	11	25	3	52	1	2	3	1	7	4	59	6,78
Sardegna					2	5	2	3	12		2			2	3	14	21,43
Totale complessivo	1	2	6	9	99	259	271	38	667	11	14	29	25	79	69	755	9,14

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 51 - Risposta al quesito 4.2: “Quali dei seguenti soggetti sono stati attivamente coinvolti nel controllo degli equilibri finanziari di bilancio?": 4.2.c. “Segretario”

REGIONI	Città metropolitane		Comuni						Province				Totale enti che hanno risposto SI	Totale enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive	
	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI				Totale
Piemonte		1	1			4	42	46			1	6	7	49	54	90,74
Valle d'Aosta							1	1						1	1	100
Lombardia		1	1			7	101	108			3	6	9	108	118	91,53
Liguria		1	1	1		1	8	10				3	3	12	14	85,71
Trentino-Alto Adige				1			7	8						7	8	87,50
Veneto		1	1	2		6	48	56				5	5	54	62	87,10
Friuli-Venezia Giulia						2	8	10			1	3	4	11	14	78,57
Emilia-Romagna		1	1	1		9	43	53			1	6	7	50	61	81,97
Toscana		1	1			4	50	54			1	7	8	58	63	92,06
Umbria							15	15				2	2	17	17	100
Marche						1	21	22			1	2	3	23	25	92,00
Lazio		1	1	2	1	5	39	47			1	3	4	43	52	82,69
Abruzzo						1	14	15	1		1	1	3	15	18	83,33
Molise						1	2	3			1	1	2	3	5	60,00
Campania	1		1	11	1	5	53	70				4	4	57	75	76,00
Puglia		1	1		1	5	60	66				5	5	66	72	91,67
Basilicata							4	4				1	1	5	5	100
Calabria					1	6	8	15				3	3	11	18	61,11
Sicilia				3		14	35	52			1	6	7	41	59	69,49
Sardegna							12	12		1		1	2	13	14	92,86
Totale complessivo	1	8	9	21	4	71	571	667	1	1	12	65	79	644	755	85,30

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 52 - Risposta al quesito 4.2: “Quali dei seguenti soggetti sono stati attivamente coinvolti nel controllo degli equilibri finanziari di bilancio?": 4.2.d.
“Responsabili dei servizi”

REGIONI	Città metropolitane			Comuni					Province					Totale enti che hanno risposto SI	Totale enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale			
Piemonte	1		1				46	46				7	7	53	54	98,15
Valle d'Aosta							1	1						1	1	100
Lombardia		1	1			2	106	108				9	9	116	118	98,31
Liguria		1	1	1			9	10				3	3	13	14	92,86
Trentino-Alto Adige				1			7	8						7	8	87,50
Veneto		1	1	2			54	56				5	5	60	62	96,77
Friuli-Venezia Giulia							10	10				4	4	14	14	100
Emilia-Romagna		1	1			1	52	53				7	7	60	61	98,36
Toscana		1	1			1	53	54				8	8	62	63	98,41
Umbria							15	15			1	1	2	16	17	94,12
Marche							22	22				3	3	25	25	100
Lazio		1	1	2		1	44	47				4	4	49	52	94,23
Abruzzo							15	15	1			2	3	17	18	94,44
Molise							3	3			1	1	2	4	5	80,00
Campania		1	1	5	1	2	62	70			1	3	4	66	75	88,00
Puglia		1	1		1	1	64	66				5	5	70	72	97,22
Basilicata							4	4				1	1	5	5	100
Calabria						1	14	15				3	3	17	18	94,44
Sicilia				1		3	48	52				7	7	55	59	93,22
Sardegna						2	10	12		1		1	2	11	14	78,57
Totale complessivo	1	8	9	12	2	14	639	667	1	1	3	74	79	721	755	95,50

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 53 - Risposta al quesito 4.3: “Indicare quanti report sono stati redatti sul controllo degli equilibri”

REGIONI	Città metropolitane				Comuni						Province						Totale complessivo	
	due	nd	più di due	uno	Totale	Non risponde	due	nd	più di due	uno	Totale	Non risponde	due	nd	più di due	uno		Totale
Piemonte			1		1		18		15	13	46		1	3	1	2	7	54
Valle d'Aosta										1	1							1
Lombardia			1		1	2	15	3	54	34	108		1	1	2	5	9	118
Liguria			1		1		1		3	6	10			1	1	1	3	14
Trentino-Alto Adige									5	3	8							8
Veneto			1		1	1	14	1	26	14	56		2		3		5	62
Friuli-Venezia Giulia						1	1	1	4	3	10				3	1	4	14
Emilia-Romagna			1		1	1	16	1	23	12	53		3		3	1	7	61
Toscana				1	1		4	1	30	19	54		2			6	8	63
Umbria							1		11	3	15				2		2	17
Marche							5	2	9	6	22		1		1	1	3	25
Lazio	1				1	1	10	6	7	23	47					4	4	52
Abruzzo						1	2		7	5	15	1	1		1		3	18
Molise							1		1	1	3					2	2	5
Campania		1			1	3	18	9	12	28	70			2	2		4	75
Puglia	1				1		11	3	20	32	66	1	1		1	2	5	72
Basilicata							1		1	2	4			1			1	5
Calabria							2	1	5	7	15				3		3	18
Sicilia						1	7	11	15	18	52	1			2	4	7	59
Sardegna							3		6	3	12		1	1			2	14
Totale complessivo	2	1	5	1	9	11	130	39	254	233	667	3	13	9	25	29	79	755

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 54 - Risposta al quesito 4.4: "Il Consiglio è stato formalmente coinvolto nel controllo della salvaguardia degli equilibri finanziari di bilancio?"

REGIONI	Città metropolitane			Comuni					Province					Totale enti che hanno risposto SI	Totale enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale			
Piemonte		1	1		2		44	46			1	6	7	51	54	94,44
Valle d'Aosta							1	1						1	1	100
Lombardia		1	1		1	3	104	108			1	8	9	113	118	95,76
Liguria		1	1				10	10		1		2	3	13	14	92,86
Trentino-Alto Adige							8	8						8	8	100
Veneto		1	1			1	55	56				5	5	61	62	98,39
Friuli-Venezia Giulia						1	9	10				4	4	13	14	92,86
Emilia-Romagna		1	1				53	53				7	7	61	61	100
Toscana		1	1				54	54			1	7	8	62	63	98,41
Umbria							15	15		1		1	2	16	17	94,12
Marche						2	20	22				3	3	23	25	92,00
Lazio		1	1			1	46	47				4	4	51	52	98,08
Abruzzo						1	14	15	1			2	3	16	18	88,89
Molise							3	3				2	2	5	5	100
Campania	1		1	2	2	1	65	70		1	1	2	4	67	75	89,33
Puglia		1	1				66	66	1			4	5	71	72	98,61
Basilicata							4	4				1	1	5	5	100
Calabria						1	14	15			1	2	3	16	18	88,89
Sicilia						15	37	52	1		2	4	7	41	59	69,49
Sardegna						1	11	12			1	1	2	12	14	85,71
Totale complessivo	1	8	9	2	5	27	633	667	3	3	8	65	79	706	755	93,51

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 55 - Risposta al quesito 4.4.1: "Indicare con quale frequenza:"

REGIONI	Città metropolitane					Comuni						Province						Totale complessivo
	due	nd	più di due	uno	Totale	Non risponde	due	nd	più di due	uno	Totale	Non risponde	due	nd	più di due	uno	Totale	
Piemonte	1				1	1	11		6	28	46	1			2	4	7	54
Valle d'Aosta										1	1							1
Lombardia				1	1	3	16	2	15	72	108		2	1	3	3	9	118
Liguria				1	1		1		1	8	10	1				2	3	14
Trentino-Alto Adige									2	6	8							8
Veneto				1	1		12		13	31	56		3		2		5	62
Friuli-Venezia Giulia						1	3		2	4	10				3	1	4	14
Emilia-Romagna			1		1		20		14	19	53		1		3	3	7	61
Toscana				1	1		6		19	29	54	1	1			6	8	63
Umbria							2		6	7	15	1			1		2	17
Marche						2	2		3	15	22					3	3	25
Lazio	1				1		10	1	3	33	47					4	4	52
Abruzzo						2	3		3	7	15	1	1			1	3	18
Molise										3	3					2	2	5
Campania		1			1	6	11	1	8	44	70	2			1	1	4	75
Puglia	1				1	1	6		14	45	66	1				4	5	72
Basilicata							1			3	4					1	1	5
Calabria								1	2	12	15			1	1	1	3	18
Sicilia						13	2	3	5	29	52	2		1	1	3	7	59
Sardegna						1	2		3	6	12	1				1	2	14
Totale complessivo	3	1	1	4	9	30	108	8	119	402	667	11	8	3	17	40	79	755

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 56 - Risposta al quesito 4.5: “Si sono rese necessarie misure per ripristinare l’equilibrio finanziario di bilancio?”: 4.5.a. “della gestione di competenza”

REGIONI	Città metropolitane			Comuni					Province					Totale enti che hanno risposto SI	Totale enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale			
Piemonte		1	1			43	3	46			4	3	7	7	54	12,96
Valle d'Aosta						1		1						0	1	0,00
Lombardia		1	1	2		96	10	108			1	8	9	19	118	16,10
Liguria		1	1			8	2	10			1	2	3	5	14	35,71
Trentino-Alto Adige						7	1	8						1	8	12,50
Veneto		1	1	3		48	5	56			1	4	5	10	62	16,13
Friuli-Venezia Giulia				1		9		10			4		4	0	14	0,00
Emilia-Romagna	1		1			40	13	53			5	2	7	15	61	24,59
Toscana	1		1	1		45	8	54			4	4	8	12	63	19,05
Umbria						13	2	15		1	1		2	2	17	11,76
Marche				1		18	3	22			1	2	3	5	25	20,00
Lazio		1	1	3		30	14	47			3	1	4	16	52	30,77
Abruzzo						12	3	15	1			2	3	5	18	27,78
Molise						2	1	3			1	1	2	2	5	40,00
Campania	1		1	5	3	41	21	70		1	1	2	4	23	75	30,67
Puglia	1		1	2		43	21	66	1		2	2	5	23	72	31,94
Basilicata						3	1	4			1		1	1	5	20,00
Calabria						11	4	15	1		1	1	3	5	18	27,78
Sicilia				4	1	39	8	52			2	5	7	13	59	22,03
Sardegna						9	3	12			1	1	2	4	14	28,57
Totale complessivo	4	5	9	22	4	518	123	667	3	2	34	40	79	168	755	22,25

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 57 - Risposta al quesito 4.5: “Si sono rese necessarie misure per ripristinare l’equilibrio finanziario di bilancio?”: 4.5.b. “della gestione dei residui”

REGIONI	Città metropolitane		Comuni					Province					Totale enti che hanno risposto SI	Totale enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	NO	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale			
Piemonte	1	1			46		46	1		6		7	0	54	0,00
Valle d'Aosta					1		1						0	1	0,00
Lombardia	1	1	3		104	1	108			9		9	1	118	0,85
Liguria	1	1			9	1	10			2	1	3	2	14	14,29
Trentino-Alto Adige					8		8						0	8	0,00
Veneto	1	1	3		53		56			5		5	0	62	0,00
Friuli-Venezia Giulia			1		9		10			4		4	0	14	0,00
Emilia-Romagna	1	1	1		51	1	53			7		7	1	61	1,64
Toscana	1	1	1		53		54			7	1	8	1	63	1,59
Umbria			1		13	1	15		1	1		2	1	17	5,88
Marche			1		21		22			3		3	0	25	0,00
Lazio	1	1	3		39	5	47			4		4	5	52	9,62
Abruzzo					15		15	1		2		3	0	18	0,00
Molise					3		3			2		2	0	5	0,00
Campania	1	1	10	3	51	6	70		1	3		4	6	75	8,00
Puglia	1	1	3		62	1	66	2		3		5	1	72	1,39
Basilicata					4		4			1		1	0	5	0,00
Calabria				1	13	1	15	1		1	1	3	2	18	11,11
Sicilia			4	1	42	5	52			7		7	5	59	8,47
Sardegna					12		12			1	1	2	1	14	7,14
Totale complessivo	9	9	31	5	609	22	667	5	2	68	4	79	26	755	3,44

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 58 - Risposta al quesito 4.5: “Si sono rese necessarie misure per ripristinare l’equilibrio finanziario di bilancio?”: 4.5.c. “della gestione di cassa”

REGIONI	Città metropolitane		Comuni					Province					Totale enti che hanno risposto SI	Totale enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive	
	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI				Totale
Piemonte	1		1			46		46	1		6		7	0	54	0,00
Valle d'Aosta						1		1						0	1	0,00
Lombardia	1		1	3		101	4	108			8	1	9	5	118	4,24
Liguria		1	1	1		8	1	10			2	1	3	3	14	21,43
Trentino-Alto Adige						7	1	8						1	8	12,50
Veneto	1		1	3		50	3	56			5		5	3	62	4,84
Friuli-Venezia Giulia				1		9		10			4		4	0	14	0,00
Emilia-Romagna	1		1	1		49	3	53			7		7	3	61	4,92
Toscana	1		1	1		50	3	54			8		8	3	63	4,76
Umbria				1		13	1	15		1	1		2	1	17	5,88
Marche				1		20	1	22			3		3	1	25	4,00
Lazio	1		1	3		33	11	47			4		4	11	52	21,15
Abruzzo						14	1	15	1		2		3	1	18	5,56
Molise						3		3			2		2	0	5	0,00
Campania	1		1	9	3	44	14	70		1	3		4	14	75	18,67
Puglia	1		1	3		54	9	66	2		3		5	9	72	12,50
Basilicata						4		4			1		1	0	5	0,00
Calabria					1	11	3	15	1		1	1	3	4	18	22,22
Sicilia				4	1	40	7	52			5	2	7	9	59	15,25
Sardegna						12		12			1	1	2	1	14	7,14
Totale complessivo	8	1	9	31	5	569	62	667	5	2	66	6	79	69	755	9,14

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 59 - Risposta al quesito 4.6: "Tra le misure per salvaguardare gli equilibri finanziari è stato previsto l'impiego della quota libera dell'avanzo di amministrazione ai sensi dell'art. 187, comma 2, lettera b) del TUEL?"

REGIONI	Città metropolitane		Comuni					Province				Totale enti che hanno risposto SI	Totale enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive		
	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO				SI	Totale
Piemonte		1	1		2	44		46			6	1	7	2	54	3,70
Valle d'Aosta						1		1						0	1	-
Lombardia		1	1	1	10	92	5	108			1	8	9	14	118	11,86
Liguria	1		1	1		8	1	10			1	2	3	3	14	21,43
Trentino-Alto Adige				1		6	1	8						1	8	12,50
Veneto		1	1		4	49	3	56			1	4	5	8	62	12,90
Friuli-Venezia Giulia					1	9		10		1	3		4	0	14	-
Emilia-Romagna	1		1		2	39	12	53			2	5	7	17	61	27,87
Toscana	1		1	1	2	48	3	54			1	7	8	10	63	15,87
Umbria					1	14		15			1	1	2	1	17	5,88
Marche					2	18	2	22			1	2	3	4	25	16,00
Lazio		1	1		1	44	2	47			2	2	4	5	52	9,62
Abruzzo						14	1	15	1			2	3	3	18	16,67
Molise						3		3				2	2	2	5	40,00
Campania	1		1	2	2	60	6	70		1		3	4	9	75	12,00
Puglia	1		1		1	53	12	66	1		1	3	5	15	72	20,83
Basilicata						4		4			1		1	0	5	-
Calabria						15		15			2	1	3	1	18	5,56
Sicilia					3	46	3	52			2	5	7	8	59	13,56
Sardegna						12		12		1		1	2	1	14	7,14
Totale complessivo	5	4	9	6	31	579	51	667	2	3	25	49	79	104	755	13,77

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 60 - Risposta al quesito 4.7: "È stato verificato, in corso di esercizio, se il programma dei pagamenti sia compatibile con le disponibilità di cassa?"

REGIONI	Città metropolitane		Comuni					Province				Totale enti che hanno risposto SI	Totale enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive	
	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	SI				Totale
Piemonte		1	1				46	46			7	7	54	54	100
Valle d'Aosta							1	1					1	1	100
Lombardia		1	1			1	107	108			9	9	117	118	99,15
Liguria		1	1				10	10			3	3	14	14	100
Trentino-Alto Adige				1			7	8					7	8	87,50
Veneto		1	1				56	56			5	5	62	62	100
Friuli-Venezia Giulia							10	10			4	4	14	14	100
Emilia-Romagna		1	1				53	53			7	7	61	61	100
Toscana		1	1			1	53	54			8	8	62	63	98,41
Umbria							15	15			2	2	17	17	100
Marche							22	22			3	3	25	25	100
Lazio		1	1			5	42	47			4	4	47	52	90,38
Abruzzo							15	15	1		2	3	17	18	94,44
Molise							3	3			2	2	5	5	100
Campania	1		1	2	3	5	60	70		1	3	4	63	75	84,00
Puglia		1	1			2	64	66	1		4	5	69	72	95,83
Basilicata							4	4			1	1	5	5	100
Calabria						4	11	15			3	3	14	18	77,78
Sicilia					1	5	46	52			7	7	53	59	89,83
Sardegna						1	11	12			2	2	13	14	92,86
Totale complessivo	1	8	9	3	4	24	636	667	2	1	76	79	720	755	95,36

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 61 - Risposta al quesito 4.8: “In particolare, è stato applicato l’art. 183, comma 8, del TUEL, in ordine ai provvedimenti che comportano impegni di spesa adottati dal responsabile della spesa?”

REGIONE	Città metropolitane			Comuni				Province					Totale enti che hanno risposto SI	Totale enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive	
	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI				Totale
Piemonte		1	1			1	45	46			1	6	7	52	54	96,30
Valle d'Aosta							1	1						1	1	100
Lombardia		1	1		1	2	105	108				9	9	115	118	97,46
Liguria		1	1				10	10				3	3	14	14	100
Trentino-Alto Adige				1		1	6	8						6	8	75,00
Veneto		1	1			5	51	56				5	5	57	62	91,94
Friuli-Venezia Giulia						1	9	10				4	4	13	14	92,86
Emilia-Romagna		1	1			1	52	53		1		6	7	59	61	96,72
Toscana		1	1			5	49	54			1	7	8	57	63	90,48
Umbria							15	15				2	2	17	17	100
Marche						1	21	22				3	3	24	25	96,00
Lazio		1	1			8	39	47				4	4	44	52	84,62
Abruzzo						2	13	15	1			2	3	15	18	83,33
Molise							3	3				2	2	5	5	100
Campania	1		1	3	2	7	58	70			1	3	4	61	75	81,33
Puglia		1	1			5	61	66	1			4	5	66	72	91,67
Basilicata							4	4				1	1	5	5	100
Calabria						6	9	15			1	2	3	11	18	61,11
Sicilia					1	7	44	52			1	6	7	50	59	84,75
Sardegna						1	11	12			1	1	2	12	14	85,71
Totale complessivo	1	8	9	4	4	53	606	667	2	1	6	70	79	684	755	90,60

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 62 - Risposta al quesito 4.9: “Indicare se è stato controllato l’eventuale utilizzo dei fondi vincolati confluiti nella cassa, per esigenze correnti, ai sensi dell’art. 195 del TUEL”

REGIONE	Città metropolitana				Non risponde	Comune				Non risponde	Provincia				Totale enti che hanno risposto SI	Totale enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	nd	NO	SI	Totale		nd	NO	SI	Totale		nd	NO	SI	Totale			
Piemonte		1		1		6	3	37	46				7	7	44	54	81,48
Valle d'Aosta								1	1						1	1	100
Lombardia			1	1	1	15	8	84	108		1	1	7	9	92	118	77,97
Liguria			1	1		2		8	10		1		2	3	11	14	78,57
Trentino-Alto Adige					1	2		5	8						5	8	62,50
Veneto		1		1		13	5	38	56		1		4	5	42	62	67,74
Friuli-Venezia Giulia					1	1		8	10			1	3	4	11	14	78,57
Emilia-Romagna	1			1		7	3	43	53		2		5	7	48	61	78,69
Toscana			1	1		2		52	54		1		7	8	60	63	95,24
Umbria								15	15				2	2	17	17	100
Marche						2		20	22				3	3	23	25	92,00
Lazio			1	1		1	2	44	47		1		3	4	48	52	92,31
Abruzzo								15	15	1	1		1	3	16	18	88,89
Molise						1		2	3				2	2	4	5	80,00
Campania			1	1	3	2	4	61	70		2	1	1	4	63	75	84,00
Puglia			1	1		3	2	61	66	1			4	5	66	72	91,67
Basilicata								4	4				1	1	5	5	100
Calabria							1	14	15				3	3	17	18	94,44
Sicilia						2	3	47	52				7	7	54	59	91,53
Sardegna							2	10	12			1	1	2	11	14	78,57
Totale complessivo	1	2	6	9	6	59	33	569	667	2	10	4	63	79	638	755	84,50

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 63 - Risposta al quesito 4.10: “Nel corso dell’esercizio considerato, sono state effettuate segnalazioni ai sensi dell’art.153, comma 6, del TUEL?”

REGIONI	Città metropolitane			Comuni					Province				Totale enti che hanno risposto SI	Totale enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale	Non risponde	NO	SI	Totale			
Piemonte		1	1			46		46		7		7	1	54	1,85
Valle d'Aosta						1		1					0	1	-
Lombardia	1		1			107	1	108		9		9	1	118	0,85
Liguria	1		1			10		10		3		3	0	14	-
Trentino-Alto Adige				1		7		8					0	8	-
Veneto	1		1			55	1	56		4	1	5	2	62	3,23
Friuli-Venezia Giulia						10		10		4		4	0	14	-
Emilia-Romagna	1		1			53		53		6	1	7	1	61	1,64
Toscana	1		1			54		54		8		8	0	63	-
Umbria						14	1	15		1	1	2	2	17	11,76
Marche						21	1	22		3		3	1	25	4,00
Lazio	1		1			41	6	47		4		4	6	52	11,54
Abruzzo						15		15	1	2		3	0	18	-
Molise						3		3			2	2	2	5	40,00
Campania	1		1	2	1	62	5	70		3	1	4	6	75	8,00
Puglia	1		1		1	60	5	66	1	3	1	5	6	72	8,33
Basilicata						4		4		1		1	0	5	-
Calabria						15		15		2	1	3	1	18	5,56
Sicilia						43	9	52		1	6	7	15	59	25,42
Sardegna						10	2	12		2		2	2	14	14,29
Totale complessivo	8	1	9	3	2	631	31	667	2	63	14	79	46	755	6,09

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 64 - Risposta al quesito 4.11: “In caso di risposta affermativa, tali segnalazioni hanno comportato l'intervento del Consiglio ai sensi dell'art. 193 del TUEL?”

REGIONI	Città metropolitane				Comuni					Province					Totale enti che hanno risposto SI	Totale enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	Non risponde	nd	NO	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale			
Piemonte			1	1	26	14	6		46	5	2			7	0	54	-
Valle d'Aosta						1			1						0	1	-
Lombardia	1			1	70	29	8	1	108	6	2	1		9	1	118	0,85
Liguria	1			1	8	1	1		10	1	2			3	0	14	-
Trentino-Alto Adige					4	4			8						0	8	-
Veneto	1			1	34	20	1	1	56	3	1		1	5	2	62	3,23
Friuli-Venezia Giulia					7	3			10	3		1		4	0	14	-
Emilia-Romagna	1			1	31	16	5	1	53	3	3	1		7	1	61	1,64
Toscana			1	1	40	12	2		54	3	4	1		8	0	63	-
Umbria					10	3	1	1	15		1	1		2	1	17	5,88
Marche					14	4	3	1	22	2		1		3	1	25	4,00
Lazio		1		1	15	20	9	3	47	2	2			4	3	52	5,77
Abruzzo					11	1	3		15	2	1			3	0	18	-
Molise					1	1	1		3			2		2	0	5	-
Campania		1		1	44	15	7	4	70	3		1		4	4	75	5,33
Puglia	1			1	32	20	10	4	66	2	2		1	5	5	72	6,94
Basilicata					3	1			4	1				1	0	5	-
Calabria					8	5	2		15		1	1	1	3	1	18	5,56
Sicilia					30	9	8	5	52	1		4	2	7	7	59	11,86
Sardegna					9	1		2	12	2				2	2	14	14,29
Totale complessivo	5	2	2	9	397	180	67	23	667	39	21	14	5	79	28	755	3,71

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 65 - Risposta al quesito 4.12: "Sono state registrate criticità?"

REGIONI	Città metropolitane			Comuni					Province				Totale enti che hanno risposto SI	Totale enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	NO	SI	Totale	non risp.	nd	NO	SI	Totale	non risp.	NO	SI	Totale			
Piemonte		1	1		1	40	5	46	1	3	3	7	9	54	16,67
Valle d'Aosta						1		1					0	1	-
Lombardia		1	1	1		98	9	108		3	6	9	16	118	13,56
Liguria		1	1			8	2	10			3	3	6	14	42,86
Trentino-Alto Adige				1		7		8					0	8	-
Veneto	1		1		2	52	2	56	1	2	2	5	4	62	6,45
Friuli-Venezia Giulia						9	1	10		4		4	1	14	7,14
Emilia-Romagna	1		1			51	2	53		4	3	7	5	61	8,20
Toscana	1		1			49	5	54		4	4	8	9	63	14,29
Umbria						12	3	15			2	2	5	17	29,41
Marche						16	6	22		3		3	6	25	24,00
Lazio		1	1			37	10	47		3	1	4	12	52	23,08
Abruzzo					1	9	5	15	1	1	1	3	6	18	33,33
Molise						3		3			2	2	2	5	40,00
Campania	1		1	6	2	49	13	70		1	3	4	16	75	21,33
Puglia	1		1	2		53	11	66	1	1	3	5	14	72	19,44
Basilicata					1	3		4		1		1	0	5	-
Calabria					1	7	7	15		1	2	3	9	18	50,00
Sicilia				2	1	30	19	52		2	5	7	24	59	40,68
Sardegna						10	2	12		1	1	2	3	14	21,43
Totale complessivo	5	4	9	12	9	544	102	667	4	34	41	79	147	755	19,47

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 66 - Risposta al quesito 4.12.1: “In caso di risposta affermativa, indicare il grado di difficoltà incontrato”

REGIONI	Città metropolitane				Comuni						Province						Totale complessivo
	Non risponde	Alto	nd	Totale	Non risponde	Alto	Basso	Medio	nd	Totale	Non risponde	Alto	Basso	Medio	nd	Totale	
Piemonte		1		1	25		1	4	16	46	2	1		2	2	7	54
Valle d'Aosta									1	1							1
Lombardia			1	1	73	1	1	7	26	108	2	5		1	1	9	118
Liguria		1		1	7	1		1	1	10		2		1		3	14
Trentino-Alto Adige					4				4	8							8
Veneto	1			1	33		1	1	21	56	2	2			1	5	62
Friuli-Venezia Giulia					6	1			3	10	4					4	14
Emilia-Romagna	1			1	33	1		1	18	53	2	2		1	2	7	61
Toscana	1			1	37	2	1	3	11	54	1	3		1	3	8	63
Umbria					9		1	2	3	15		2				2	17
Marche					13		2	4	3	22	2				1	3	25
Lazio		1		1	17	5		5	20	47	2	1			1	4	52
Abruzzo					8	2	2	1	2	15	2	1				3	18
Molise					1				2	3		1			1	2	5
Campania			1	1	49	5		8	8	70	1	3				4	75
Puglia	1			1	30	2	4	5	25	66	1	3			1	5	72
Basilicata					3				1	4	1					1	5
Calabria					7	1	1	5	1	15	1		1	1		3	18
Sicilia					24	8	1	10	9	52	2	5				7	59
Sardegna					9			2	1	12	1	1				2	14
Totale complessivo	4	3	2	9	388	29	15	59	176	667	26	32	1	7	13	79	755

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 67 - Risposta al quesito 5.1: "È stato istituito il controllo sugli organismi partecipati?"

REGIONI	Città metropolitane		Comuni					Province					Totale enti che hanno risposto SI	Totale enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale			
Piemonte	1	1			10	36	46	1	1	1	4	7	41	54	75,93
Valle d'Aosta						1	1						1	1	100
Lombardia	1	1			15	93	108				9	9	103	118	87,29
Liguria	1	1			2	8	10				3	3	12	14	85,71
Trentino-Alto Adige				1	2	5	8						5	8	62,50
Veneto	1	1			15	41	56				5	5	47	62	75,81
Friuli-Venezia Giulia					2	8	10			2	2	4	10	14	71,43
Emilia-Romagna	1	1			7	46	53			1	6	7	53	61	86,89
Toscana	1	1	1		7	46	54				8	8	55	63	87,30
Umbria					2	13	15			1	1	2	14	17	82,35
Marche					3	19	22				3	3	22	25	88,00
Lazio	1	1	1	5	12	29	47			1	3	4	33	52	63,46
Abruzzo				1	4	10	15			1	2	3	12	18	66,67
Molise				1		2	3		1		1	2	3	5	60,00
Campania	1	1	5	5	31	29	70				4	4	34	75	45,33
Puglia	1	1	1	2	24	39	66				5	5	45	72	62,50
Basilicata					3	1	4				1	1	2	5	40,00
Calabria				1	3	11	15			1	2	3	13	18	72,22
Sicilia				2	12	38	52				7	7	45	59	76,27
Sardegna					1	11	12				2	2	13	14	92,86
Totale complessivo	9	9	8	18	155	486	667	1	2	8	68	79	563	755	74,57

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 68 - Risposta ai quesiti 5.2.a: “Numero di report periodici previsti nel regolamento dell’Ente o negli Statuti degli Organismi Partecipati” e 5.2.b.: “Numero di report periodici prodotti nel 2016”

REGIONI	5.2.a numero di report periodici previsti nel regolamento dell’Ente o negli Statuti degli Organismi Partecipati				5.2.b. numero di report periodici prodotti nel 2016			
	Città metropolitane	Comuni	Province	Totale complessivo	Città metropolitane	Comuni	Province	Totale complessivo
Piemonte	1	112	5	118	1	109	8	118
Valle d'Aosta		1		1		3		3
Lombardia	2	296	17	315	25	465	19	509
Liguria	2	18	4	24	2	40	3	45
Trentino-Alto Adige		35		35		32		32
Veneto	23	87	8	118	23	113	36	172
Friuli-Venezia Giulia		15	5	20		42	6	48
Emilia-Romagna	1	138	6	145	1	177	15	193
Toscana	3	202	15	220	3	240	11	254
Umbria		35	1	36		29	1	30
Marche		30	4	34		38	31	69
Lazio	4	88	6	98	1	79	5	85
Abruzzo		20	1	21		65	2	67
Molise		1	2	3		3	-	3
Campania	6	44	2	52	3	82	8	93
Puglia	-	81	11	92	-	183	4	187
Basilicata		1	1	2		1	-	1
Calabria		17	1	18		8	-	8
Sicilia		69	8	77		52	3	55
Sardegna		14	10	24		11	9	20
Totale complessivo	42	1.304	107	1.453	59	1.772	161	1.992

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 69 - Risposta al quesito 5.3: “Numero di report ufficializzati nel corso del 2016 da delibere di Consiglio o di Giunta”

REGIONI	Città metropolitane	Comuni	Province	Totale complessivo
Piemonte	1	33	4	38
Valle d'Aosta		2		2
Lombardia	0	158	9	167
Liguria	0	20	2	22
Trentino-Alto Adige		4		4
Veneto	4	85	8	97
Friuli-Venezia Giulia		13	6	19
Emilia-Romagna	2	120	6	128
Toscana	3	57	13	73
Umbria		16	1	17
Marche		19	1	20
Lazio	0	20	4	24
Abruzzo		9	2	11
Molise		1	0	1
Campania	3	17	1	21
Puglia	0	87	5	92
Basilicata		0	0	0
Calabria		1	1	2
Sicilia		22	0	22
Sardegna		4	2	6
Totale complessivo	13	688	65	766

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 70 - Risposta al quesito 5.4: “Numero delle azioni correttive poste in essere a seguito dei report nel corso del 2016 (tramite delibere di Consiglio o di Giunta)”

REGIONI	Città metropolitane	Comuni	Province	Totale complessivo
Piemonte	0	9	0	9
Valle d'Aosta		0		0
Lombardia	4	32	0	36
Liguria	0	1	0	1
Trentino-Alto Adige		0		0
Veneto	0	19	0	19
Friuli-Venezia Giulia		0	1	1
Emilia-Romagna	0	18	1	19
Toscana	5	10	3	18
Umbria		7	0	7
Marche		4	1	5
Lazio	0	7	3	10
Abruzzo		13	1	14
Molise		0	0	0
Campania	5	5	0	10
Puglia	0	14	0	14
Basilicata		0	0	0
Calabria		0	0	0
Sicilia		11	4	15
Sardegna		0	0	0
Totale complessivo	14	150	14	178

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 71 - Risposta al quesito 5.5: “Numero di personale medio impiegato presso l’Ufficio Controllo Organismi Partecipati nel 2016”

REGIONI	Città metropolitane	Comuni	Province	Totale complessivo
Piemonte	2	54	4	60
Valle d'Aosta		1		1
Lombardia	2	119	10	131
Liguria	1	29	3	33
Trentino-Alto Adige		5		5
Veneto	2	58	8	68
Friuli-Venezia Giulia		11	4	15
Emilia-Romagna	2	65	8	75
Toscana	2	61	13	76
Umbria		14	3	17
Marche		18	2	20
Lazio	3	64	6	73
Abruzzo		11	2	13
Molise		2	0	2
Campania	7	45	10	62
Puglia	0	52	7	59
Basilicata		1	3	4
Calabria		11	2	13
Sicilia		53	19	72
Sardegna		14	2	16
Totale complessivo	21	688	106	815

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 72 - Risposta al quesito 5.6: “Numero di Indicatori elaborati per il 2016 sugli Organismi Partecipati: Comuni”

REGIONE	5.6. il numero di Indicatori elaborati per il 2016 sugli Organismi Partecipati																			
	5.6.a di efficacia					5.6.b di efficienza					5.6.c di economicità					5.6.d di qualità di servizi affidati				
	nessuno	fino a 2	tra 3 e 10	oltre i 10	non risponde	nessuno	fino a 2	tra 3 e 10	oltre i 10	non risponde	nessuno	fino a 2	tra 3 e 10	oltre i 10	non risponde	nessuno	fino a 2	tra 3 e 10	oltre i 10	non risponde
Piemonte	26	6	5	4	5	25	8	7	1	5	25	7	6	2	6	28	8	4	1	5
Valle d'Aosta				1					1					1					1	
Lombardia	54	15	16	9	14	49	19	16	8	16	46	19	17	9	17	55	21	11	3	18
Liguria	1	1	1	2	5	1	1	2	1	5	1		2	2	5	1		3	1	5
Trentino-Alto Adige	5	1			2	5		1		2	4	1	1		2	4			2	2
Veneto	35	4	6	2	9	36	4	5	2	9	34	8	4	2	8	39	3	3	1	10
Friuli-Venezia Giulia	3	1	4		2	3	1	1	3	2	2	2	3	1	2	3	3	1	1	2
Emilia-Romagna	20	8	9	9	7	21	7	13	5	7	18	14	8	7	6	22	14	7	2	8
Toscana	29	5	6	2	12	27	7	6	2	12	23	10	8	2	11	25	10	1	4	14
Umbria	9	3	2	1		8	4	3			8	5	1		1	10	3	2		
Marche	8	4	6	2	2	11	2	5	2	2	8	4	7		3	12	2	4	2	2
Lazio	28	7		3	9	28	7	1	2	9	27	8	1	2	9	31	4	1	2	9
Abruzzo	5	1	1	1	7	5	1	1	1	7	4	1	4	1	5	5	2		1	7
Molise	1				2	1				2	1				2	1				2
Campania	28	3	2		37	27	3	3		37	28	3	2		37	28	2	2		38
Puglia	35	6	4	1	20	34	7	3	2	20	35	7	3	1	20	38	5	2	1	20
Basilicata	1	1			2	1	1			2	1		1		2	1	1			2
Calabria	10	1			4	10	1			4	8	2	1		4	10	1			4
Sicilia	22	5	3	1	21	22	7	2	1	20	20	10	3		19	22	7	2	1	20
Sardegna	6	2	1		3	7	1	1		3	6	4	1		1	7		2		3
Totale complessivo	326	74	66	38	163	321	81	70	31	164	299	105	73	30	160	342	86	45	23	171

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 73 - Risposta al quesito 5.6: “Numero di Indicatori elaborati per il 2016 sugli Organismi Partecipati: Province”

REGIONE	5.6. il numero di Indicatori elaborati per il 2016 sugli Organismi Partecipati																			
	5.6.a di efficacia					5.6.b di efficienza					5.6.c di economicità					5.6.d di qualità di servizi affidati				
	nessuno	fino a 2	tra 3 e 10	oltre i 10	non risponde	nessuno	fino a 2	tra 3 e 10	oltre i 10	non risponde	nessuno	fino a 2	tra 3 e 10	oltre i 10	non risponde	nessuno	fino a 2	tra 3 e 10	oltre i 10	non risponde
Piemonte	1				2	5				2	5				2	5				2
Valle d'Aosta																				
Lombardia	1	3	1	1	1	3	4			2	2	5	1		1	5	1	1		2
Liguria	1				1	2				1	2				1	2				1
Trentino-Alto Adige																				
Veneto	3			2		3	2				3	1	1			4		1		
Friuli-Venezia Giulia	1				2	2				2	2				2	2				2
Emilia-Romagna	1	1		2	1	3			2	2	3	1		1	2	3		2		2
Toscana	5	1	2			6		2			6		2			6	1	1		
Umbria		1			1		1			1		1			1	1				1
Marche	1	2				2	1				2	1				2	1			
Lazio	1	2			1	1	2			1	1	2			1	1	2			1
Abruzzo	1	1			1	1	1			1	1	1			1	1	1			1
Molise	1				1	1				1	1				1	1				1
Campania	1	1				3	1				3	1				3	1			
Puglia	1	3			1	2	2			1	3	1			1	3	1			1
Basilicata	1					1					1					1				
Calabria	1				2	1				2	1				2	1				2
Sicilia	5				2	5				2	5				2	5				2
Sardegna		1	1				1	1				2					1	1		
Totale complessivo	38	16	4	5	16	41	15	3	2	18	41	16	4	1	17	46	9	6		18

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 74 - Risposta al quesito 5.6: “Numero di Indicatori elaborati per il 2016 sugli Organismi Partecipati: Città metropolitane”

REGIONE	5.6. il numero di Indicatori elaborati per il 2016 sugli Organismi Partecipati																			
	5.6.a di efficacia					5.6.b di efficienza					5.6.c di economicità					5.6.d di qualità di servizi affidati				
	nessuno	fino a 2	tra 3 e 10	oltre i 10	non risponde	nessuno	fino a 2	tra 3 e 10	oltre i 10	non risponde	nessuno	fino a 2	tra 3 e 10	oltre i 10	non risponde	nessuno	fino a 2	tra 3 e 10	oltre i 10	non risponde
Piemonte			1				1					1				1				
Valle d'Aosta																				
Lombardia		1						1					1				1			
Liguria		1						1					1				1			
Trentino-Alto Adige																				
Veneto			1					1					1					1		
Friuli-Venezia Giulia																				
Emilia-Romagna	1						1					1						1		
Toscana			1			1					1							1		
Umbria																				
Marche																				
Lazio				1					1					1						1
Abruzzo																				
Molise																				
Campania			1				1				1									1
Puglia					1					1					1					1
Basilicata																				
Calabria																				
Sicilia																				
Sardegna																				
Totale complessivo	1	2	4	1	1	1	4	2	1	1	2	2	3	1	1	1	2	3	1	2

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 75 - Risposta al quesito 5.6: “Numero di Indicatori elaborati per il 2016 sugli Organismi Partecipati”

REGIONI	a) di efficacia				b) di efficienza				c) di economicità				d) di qualità dei servizi affidati			
	Città metr.	Comuni	Province	Totale compl.	Città metr.	Comuni	Province	Totale compl.	Città metr.	Comuni	Province	Totale compl.	Città metr.	Comuni	Province	Totale compl.
Piemonte	4	93	-	97	1	57	-	58	2	62	-	64	-	38	-	38
Valle d'Aosta		12		12		12		12		12		12		12		12
Lombardia	2	428	22	452	4	290	5	299	5	263	10	278	2	290	5	297
Liguria	2	38	-	40	2	67	-	69	3	33	-	36	1	33	-	34
Trentino-Alto Adige		2		2		6		6		4		4		89		89
Veneto	7	79	26	112	6	65	3	74	5	57	8	70	7	44	4	55
Friuli-Venezia Giulia		23	-	23		45	-	45		25	-	25		20	-	20
Emilia-Romagna	-	418	68	486	2	293	47	342	2	264	50	316	3	82	13	98
Toscana	6	63	13	82	-	82	17	99	-	179	13	192	5	144	11	160
Umbria		27	1	28		16	1	17		12	1	13		13	-	13
Marche		83	3	86		61	2	63		45	2	47		64	1	65
Lazio	29	98	2	129	29	64	2	95	29	51	2	82	29	310	2	341
Abruzzo		30	1	31		39	1	40		40	1	41		23	1	24
Molise		-	-	-		-	-	-		-	-	-		-	-	-
Campania	7	9	1	17	2	15	1	18	-	9	1	10	-	8	1	9
Puglia	-	88	5	93	-	89	3	92	-	58	1	59	-	32	1	33
Basilicata		1	-	1		1	-	1		3	-	3		1	-	1
Calabria		1	-	1		2	-	2		6	-	6		2	-	2
Sicilia		39	-	39		33	-	33		25	-	25		33	-	33
Sardegna		11	5	16		9	4	13		13	2	15		10	4	14
Totale complessivo	57	1.543	147	1.747	46	1.246	86	1.378	46	1.161	91	1.298	47	1.248	43	1.338

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 76 - Risposta al quesito 5.7: “Indicare il grado di raggiungimento medio – in termini percentuali - degli obiettivi assegnati ai diversi organismi partecipati partendo da quello più alto (solo Comuni)”

(Il dato potrà essere riferito per un numero massimo di 20 organismi, a partecipazione totale o parziale, che presentino, nell’ordine, il maggior valore della produzione)

REGIONI	Totale enti che hanno inviato il questionario	Numero di enti che hanno istituito il controllo sugli organismi partecipati? (Punto 5.1)	Numero partecipate	grado di raggiungimento medio degli obiettivi			
				>= 0 <=30	>30 <=70	>70 <=100	di cui pari a 100
Piemonte	46	36	100	42	5	53	36
Valle d'Aosta	1	1	2			2	2
Lombardia	108	93	186	26	17	143	98
Liguria	10	8	10		2	8	5
Trentino-Alto Adige	8	5	48	40		8	7
Veneto	56	41	68	14	6	48	29
Friuli-Venezia Giulia	10	8	23	6		17	15
Emilia-Romagna	53	46	170	15	18	137	83
Toscana	54	46	107	32	19	56	36
Umbria	15	13	24	7	5	12	7
Marche	22	19	65	27	2	36	19
Lazio	47	29	74	27	7	40	29
Abruzzo	15	10	9	2	1	6	5
Molise	3	2	3	2		1	1
Campania	70	29	30	23	5	2	1
Puglia	66	39	168	111	4	53	39
Basilicata	4	1	21	20	1		
Calabria	15	11	25	18		7	4
Sicilia	52	38	94	63	1	30	19
Sardegna	12	11	11	2	3	6	
Totale complessivo	667	486	1.238	477	96	665	435
Rapporto percentuale			100	38,53	7,75	53,72	35,14

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 77 - Risposta al quesito 5.8: "È stato redatto il bilancio consolidato per il 2016?"

REGIONI	Città metropolitane		Comuni					Province					Totale enti che hanno risposto SI	Totale enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive	
	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI				Totale
Piemonte	1		1	2	1	32	11	46	1		5	1	7	12	54	22,22
Valle d'Aosta						1		1						0	1	-
Lombardia	1		1	7	6	67	28	108		1	4	4	9	32	118	27,12
Liguria	1		1		2	8		10			2	1	3	1	14	7,14
Trentino-Alto Adige				1	3	4		8						0	8	-
Veneto		1	1		3	33	20	56			5		5	21	62	33,87
Friuli-Venezia Giulia				2	2	5	1	10	1	1	2		4	1	14	7,14
Emilia-Romagna		1	1	1	3	34	15	53		1	6		7	16	61	26,23
Toscana	1		1	1	4	42	7	54			6	2	8	9	63	14,29
Umbria					4	10	1	15			2		2	1	17	5,88
Marche					5	13	4	22			3		3	4	25	16,00
Lazio		1	1	8	8	25	6	47			4		4	7	52	13,46
Abruzzo					2	10	3	15	1		1	1	3	4	18	22,22
Molise						3		3			2		2	0	5	-
Campania		1	1	21	4	44	1	70		1	3		4	2	75	2,67
Puglia	1		1	10	7	39	10	66	1		3	1	5	11	72	15,28
Basilicata				2		2		4	1				1	0	5	-
Calabria				2	1	11	1	15	1		2		3	1	18	5,56
Sicilia				8	1	42	1	52			7		7	1	59	1,69
Sardegna					3	8	1	12			2		2	1	14	7,14
Totale complessivo	5	4	9	65	59	433	110	667	6	4	59	10	79	124	755	16,42

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 78 - Risposta al quesito 5.9: "Sono state registrate criticità?"

REGIONI	Città metropolitane				Comuni					Province					Totale enti che hanno risposto SI	Totale enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	Non risponde	N O	S I	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale			
Piemonte			1	1	2	8	27	9	46	1	1	4	1	7	11	54	20,37
Valle d'Aosta							1		1						0	1	0,00
Lombardia			1	1	15	13	51	29	108			7	2	9	32	118	27,12
Liguria	1			1	4	2	4		10		1		2	3	2	14	14,29
Trentino-Alto Adige					2	1	4	1	8						1	8	12,50
Veneto		1		1	1	7	39	9	56	1		3	1	5	10	62	16,13
Friuli-Venezia Giulia					3	2	3	2	10	2	2			4	2	14	14,29
Emilia-Romagna		1		1	3	7	30	13	53		1	3	3	7	16	61	26,23
Toscana		1		1	5	7	24	18	54		1	7		8	18	63	28,57
Umbria						3	6	6	15			1	1	2	7	17	41,18
Marche						1	13	8	22	1	1		1	3	9	25	36,00
Lazio		1		1	10	6	21	10	47		1	1	2	4	12	52	23,08
Abruzzo					1	3	3	8	15	1		2		3	8	18	44,44
Molise							3		3	1	1			2	0	5	0,00
Campania			1	1	30	10	21	9	70		2	1	1	4	11	75	14,67
Puglia	1			1	12	7	38	9	66	1			4	5	13	72	18,06
Basilicata					2		2		4	1				1	0	5	0,00
Calabria					2	1	8	4	15	1	1		1	3	5	18	27,78
Sicilia					13	10	11	18	52		1		6	7	24	59	40,68
Sardegna						2	4	6	12			1	1	2	7	14	50,00
Totale complessivo	2	4	3	9	105	90	313	159	667	10	13	30	26	79	188	755	24,90

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 79- Risposta al quesito 5.9.1: “In caso di risposta affermativa, indicare il grado di difficoltà incontrato”

REGIONE	Città metropolitane				Comuni						Province						Totale complessivo
	Non risponde	Basso	Medio	Totale	Non risponde	Alto	Basso	Medio	nd	Totale	Non risponde	Alto	Basso	Medio	nd	Totale	
Piemonte			1	1	25	6		3	12	46	4			1	2	7	54
Valle d'Aosta									1	1							1
Lombardia		1		1	59	10		17	22	108	4			2	3	9	118
Liguria	1			1	7				3	10		1		1	1	3	14
Trentino-Alto Adige					3			1	4	8							8
Veneto	1			1	29	5		4	18	56	3	1			1	5	62
Friuli-Venezia Giulia					7	1	1		1	10	3				1	4	14
Emilia-Romagna	1			1	29	3	3	8	10	53	2	2		1	2	7	61
Toscana	1			1	26	5	1	11	11	54	6				2	8	63
Umbria					5	3		3	4	15	1			1		2	17
Marche					9	3		5	5	22	1			1	1	3	25
Lazio	1			1	18	3	2	5	19	47	1			2	1	4	52
Abruzzo					5	3	2	3	2	15	3					3	18
Molise					1				2	3	1				1	2	5
Campania		1		1	52	4		5	9	70	1	1			2	4	75
Puglia	1			1	34	3	2	5	22	66	1	3	1			5	72
Basilicata					3				1	4	1					1	5
Calabria					7	2	1	1	4	15	1	1			1	3	18
Sicilia					23	10	1	6	12	52		3	1	2	1	7	59
Sardegna					4	3		2	3	12	1	1				2	14
Totale complessivo	6	2	1	9	346	64	13	79	165	667	34	13	2	11	19	79	755

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 80 – Risposta al quesito 6.1: “È stato istituito un sistema di controllo della qualità dei servizi erogati?”

REGIONI	Città metropolitane			Comuni					Province					Totale enti che hanno risposto SI	Totale enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale			
Piemonte	1		1		1	14	31	46			5	2	7	33	54	61,11
Valle d'Aosta						1		1						0	1	0,00
Lombardia		1	1	2	1	36	69	108			1	8	9	78	118	66,10
Liguria		1	1			4	6	10			2	1	3	8	14	57,14
Trentino-Alto Adige					1	2	5	8						5	8	62,50
Veneto		1	1		2	14	40	56			1	4	5	45	62	72,58
Friuli-Venezia Giulia					1	3	6	10			4		4	6	14	42,86
Emilia-Romagna		1	1		1	13	39	53		1	2	4	7	44	61	72,13
Toscana	1		1			11	43	54		1	1	6	8	49	63	77,78
Umbria						3	12	15	1		1		2	12	17	70,59
Marche					2	7	13	22			3		3	13	25	52,00
Lazio		1	1	1		15	31	47			2	2	4	34	52	65,38
Abruzzo				1		8	6	15			2	1	3	7	18	38,89
Molise						1	2	3			1	1	2	3	5	60,00
Campania		1	1	3	1	33	33	70	1		1	2	4	36	75	48,00
Puglia		1	1			23	43	66			2	3	5	47	72	65,28
Basilicata						2	2	4			1		1	2	5	40,00
Calabria				1		7	7	15			1	2	3	9	18	50,00
Sicilia				1		18	33	52	1		1	5	7	38	59	64,41
Sardegna						3	9	12			1	1	2	10	14	71,43
Totale complessivo	2	7	9	9	10	218	430	667	3	2	32	42	79	479	755	63,44

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 81 – Risposta al quesito 6.2.a: “Numero di report periodici previsti nel regolamento dell’Ente”: 6.2.b. “Numero di report periodici prodotti nel 2016”

REGIONI	6.2.a. numero di report periodici <i>previsti</i> nel regolamento dell’Ente				6.2.b. numero di report periodici <i>prodotti</i> nel 2016			
	Città metropolitane	Comuni	Province	Totale complessivo	Città metropolitane	Comuni	Province	Totale complessivo
Piemonte	0	42	1	43	-	173	2	175
Valle d'Aosta		0		0		-		-
Lombardia	0	127	6	133	16	367	11	394
Liguria	2	19	1	22	19	85	-	104
Trentino-Alto Adige		6		6		7		7
Veneto	1	87	6	94	1	1.045	5	1.051
Friuli-Venezia Giulia		12	0	12		81	-	81
Emilia-Romagna	1	39	10	50	1	241	7	249
Toscana	0	54	6	60	-	636	8	644
Umbria		10	0	10		65	-	65
Marche		22	0	22		38	-	38
Lazio	0	35	2	37	4	83	2	89
Abruzzo		6	1	7		9	1	10
Molise		3	2	5		2	1	3
Campania	2	47	2	51	2	225	6	233
Puglia	1	36	26	63	1	412	9	422
Basilicata		1	0	1		2	-	2
Calabria		12	3	15		9	2	11
Sicilia		33	8	41		32	4	36
Sardegna		26	1	27		40	1	41
Totale complessivo	7	617	75	699	44	3.552	59	3.655

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 82 – Risposta al quesito 6.3: “Numero di report ufficializzati nel corso del 2016 da delibere di Consiglio o di Giunta”

REGIONI	Città metropolitane	Comuni	Province	Totale complessivo
Piemonte	0	30	1	31
Valle d'Aosta		0		0
Lombardia	0	61	10	71
Liguria	3	3	0	6
Trentino-Alto Adige		1		1
Veneto	1	24	4	29
Friuli-Venezia Giulia		17	0	17
Emilia-Romagna	0	22	5	27
Toscana	1	18	2	21
Umbria		5	0	5
Marche		8	0	8
Lazio	0	5	1	6
Abruzzo		0	0	0
Molise		0	0	0
Campania	0	7	0	7
Puglia	0	5	0	5
Basilicata		0	0	0
Calabria		0	0	0
Sicilia		3	1	4
Sardegna		1	0	1
Totale complessivo	5	210	24	239

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 83 – Risposta al quesito 6.4: “Numero delle azioni correttive poste in essere a seguito dei report nel corso del 2016 (tramite delibere di Consiglio o di Giunta)”

REGIONI	Città metropolitane	Comuni	Province	Totale complessivo
Piemonte	0	0	0	0
Valle d'Aosta		0		0
Lombardia	0	52	0	52
Liguria	0	5	0	5
Trentino-Alto Adige		0		0
Veneto	0	10	1	11
Friuli-Venezia Giulia		2	0	2
Emilia-Romagna	0	5	0	5
Toscana	0	2	0	2
Umbria		0	0	0
Marche		4	0	4
Lazio	0	0	0	0
Abruzzo		0	0	0
Molise		0	0	0
Campania	0	0	0	0
Puglia	0	0	0	0
Basilicata		1	0	1
Calabria		4	0	4
Sicilia		2	0	2
Sardegna		0	0	0
Totale complessivo	0	87	1	88

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 84 – Risposta al quesito 6.5: “Numero del personale medio impiegato presso l’ufficio controllo di qualità dei servizi nel 2016”

REGIONI	Città metropolitane	Comuni	Province	Totale complessivo
Piemonte	0	33	1	34
Valle d'Aosta		0		0
Lombardia	3	134	10	147
Liguria	3	13	0	16
Trentino-Alto Adige		4		4
Veneto	1	77	6	84
Friuli-Venezia Giulia		12	0	12
Emilia-Romagna	1	41	6	48
Toscana	0	172	7	179
Umbria		12	1	13
Marche		11	0	11
Lazio	2	34	5	41
Abruzzo		8	1	9
Molise		2	1	3
Campania	2	65	7	74
Puglia	1	86	6	93
Basilicata		8	0	8
Calabria		13	3	16
Sicilia		64	10	74
Sardegna		25	0	25
Totale complessivo	13	814	64	891

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 85 – Risposta al quesito 6.6: “Tipologia di indicatori elaborati per il 2016”: 6.6.a. “Accessibilità delle informazioni”

REGIONI	Città metropolitane				Comuni					Province					Totale enti che hanno risposto SI	Totale enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	Non risponde	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale			
Piemonte	1			1	7	2	9	28	46	2	2	2	1	7	29	54	53,70
Valle d'Aosta								1	1						1	1	100
Lombardia			1	1	21	6	21	60	108		1	1	7	9	68	118	57,63
Liguria			1	1	3		1	6	10		2	1		3	7	14	50,00
Trentino-Alto Adige					2	2		4	8						4	8	50,00
Veneto			1	1	5	5	9	37	56			1	4	5	42	62	67,74
Friuli-Venezia Giulia					3	2		5	10	4				4	5	14	35,71
Emilia-Romagna		1		1	3	4	10	36	53	1	1	2	3	7	39	61	63,93
Toscana			1	1	6	3	11	34	54	1	1	2	4	8	39	63	61,90
Umbria					2	2	1	10	15	1		1		2	10	17	58,82
Marche					6	1	3	12	22	1	2			3	12	25	48,00
Lazio			1	1	8	11	7	21	47	2			2	4	24	52	46,15
Abruzzo					6	1	2	6	15	2			1	3	7	18	38,89
Molise					1			2	3	1			1	2	3	5	60,00
Campania			1	1	27	6	15	22	70	1		1	2	4	25	75	33,33
Puglia			1	1	14	7	11	34	66	2			3	5	38	72	52,78
Basilicata					1			3	4	1				1	3	5	60,00
Calabria					3	1	5	6	15	1	1		1	3	7	18	38,89
Sicilia					15	7	5	25	52		3		4	7	29	59	49,15
Sardegna					1		3	8	12	1			1	2	9	14	64,29
Totale complessivo	1	1	7	9	134	60	113	360	667	21	13	11	34	79	401	755	53,11

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 86 – Risposta al quesito 6.6: "Tipologia di indicatori elaborati per il 2016": 6.6.b. "Tempestività tra richiesta ed erogazione"

REGIONI	Città metropolitane			Comuni					Province					Totale enti che hanno risposto SI	Totale enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive	
	Non risponde	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI				Totale
Piemonte	1			1	7	3	8	28	46	2	2	2	1	7	29	54	53,70
Valle d'Aosta								1	1						1	1	100
Lombardia			1	1	21	6	11	70	108		1	1	7	9	78	118	66,10
Liguria			1	1	3		1	6	10		2		1	3	8	14	57,14
Trentino-Alto Adige					2	2	2	2	8						2	8	25,00
Veneto			1	1	5	5	12	34	56			1	4	5	39	62	62,90
Friuli-Venezia Giulia					3	2	1	4	10	4				4	4	14	28,57
Emilia-Romagna		1		1	3	3	10	37	53	1	1	1	4	7	41	61	67,21
Toscana			1	1	7	4	11	32	54	1	1	2	4	8	37	63	58,73
Umbria					3	2	1	9	15	1		1		2	9	17	52,94
Marche					6	1	5	10	22	1	2			3	10	25	40,00
Lazio		1		1	8	10	8	21	47	2			2	4	23	52	44,23
Abruzzo					6	1	2	6	15	2			1	3	7	18	38,89
Molise					1			2	3	1			1	2	3	5	60,00
Campania			1	1	27	6	16	21	70	1		1	2	4	24	75	32,00
Puglia			1	1	15	7	12	32	66	2			3	5	36	72	50,00
Basilicata					1		1	2	4	1				1	2	5	40,00
Calabria					3	1	5	6	15	1	1		1	3	7	18	38,89
Sicilia					15	7	5	25	52		3		4	7	29	59	49,15
Sardegna					1		4	7	12	1			1	2	8	14	57,14
Totale complessivo	1	2	6	9	137	60	115	355	667	21	13	9	36	79	397	755	52,58

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 87 – Risposta al quesito 6.6: “Tipologia di indicatori elaborati per il 2016”: 6.6.c: “Trasparenza su criteri e tempi di erogazione”

REGIONI	Città metropolitane			Comuni					Province					Totale enti che hanno risposto SI	Totale enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive	
	Non risponde	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI				Totale
Piemonte	1			1	7	3	12	24	46	2	2	3		7	24	54	44,44
Valle d'Aosta							1		1						0	1	0,00
Lombardia			1	1	21	6	29	52	108	1	1	1	6	9	59	118	50,00
Liguria			1	1	3		1	6	10		2	1		3	7	14	50,00
Trentino-Alto Adige					2	2	1	3	8						3	8	37,50
Veneto			1	1	5	5	14	32	56			2	3	5	36	62	58,06
Friuli-Venezia Giulia					3	2	2	3	10	4				4	3	14	21,43
Emilia-Romagna		1		1	3	2	13	35	53	1	1	1	4	7	39	61	63,93
Toscana			1	1	8	3	18	25	54	1	1	2	4	8	30	63	47,62
Umbria					2	2	1	10	15	1		1		2	10	17	58,82
Marche					6	1	3	12	22	1	2			3	12	25	48,00
Lazio		1		1	9	10	14	14	47	2			2	4	16	52	30,77
Abruzzo					6	1	2	6	15	2			1	3	7	18	38,89
Molise					2			1	3	1			1	2	2	5	40,00
Campania			1	1	27	9	17	17	70	1		1	2	4	20	75	26,67
Puglia			1	1	15	8	15	28	66	2		1	2	5	31	72	43,06
Basilicata					1		2	1	4	1				1	1	5	20,00
Calabria					3	1	6	5	15	1	1		1	3	6	18	33,33
Sicilia					16	8	7	21	52	1	3		3	7	24	59	40,68
Sardegna					1		5	6	12	1			1	2	7	14	50,00
Totale complessivo	1	2	6	9	140	63	163	301	667	23	13	13	30	79	337	755	44,64

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 88 – Risposta al quesito 6.6: “Tipologia di indicatori elaborati per il 2016”: 6.6.d. “Trasparenza sui costi”

REGIONI	Città metropolitane				Comuni					Province					Totale enti che hanno risposto SI	Totale enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	Non risponde	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale			
Piemonte	1			1	6	3	21	16	46	2	2	3		7	16	54	29,63
Valle d'Aosta								1	1						1	1	100
Lombardia		1		1	22	8	52	26	108	1	1	1	6	9	32	118	27,12
Liguria			1	1	3		3	4	10		2	1		3	5	14	35,71
Trentino-Alto Adige					2	2	3	1	8						1	8	12,50
Veneto			1	1	6	5	26	19	56			2	3	5	23	62	37,10
Friuli-Venezia Giulia					3	2	3	2	10	4				4	2	14	14,29
Emilia-Romagna		1		1	3	5	20	25	53	1	1	4	1	7	26	61	42,62
Toscana		1		1	9	3	23	19	54	1	2	2	3	8	22	63	34,92
Umbria					2	4	3	6	15	1		1		2	6	17	35,29
Marche					6	1	9	6	22	1	2			3	6	25	24,00
Lazio		1		1	9	11	18	9	47	2	1	1		4	9	52	17,31
Abruzzo					6	1	4	4	15	2		1		3	4	18	22,22
Molise					2			1	3	1			1	2	2	5	40,00
Campania			1	1	28	9	21	12	70	1		1	2	4	15	75	20,00
Puglia			1	1	15	9	27	15	66	2	1	1	1	5	17	72	23,61
Basilicata					1		1	2	4	1				1	2	5	40,00
Calabria					3	1	9	2	15	1	1		1	3	3	18	16,67
Sicilia					16	8	12	16	52	1	3	1	2	7	18	59	30,51
Sardegna					1		6	5	12	1			1	2	6	14	42,86
Totale complessivo	1	4	4	9	143	72	261	191	667	23	16	19	21	79	216	755	28,61

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 89 – Risposta al quesito 6.6: “Tipologia di indicatori elaborati per il 2016”: 6.6.e. “Trasparenza sulle responsabilità del servizio”

REGIONI	Città metropolitane				Comuni					Province					Totale enti che hanno risposto SI	Totale enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	Non risponde	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale			
Piemonte	1			1	7	3	17	19	46	2	2	2	1	7	20	54	37,04
Valle d'Aosta								1	1						1	1	100,00
Lombardia			1	1	21	6	40	41	108		1	1	7	9	49	118	41,53
Liguria			1	1	3		2	5	10		2	1		3	6	14	42,86
Trentino-Alto Adige					2	2		4	8						4	8	50,00
Veneto			1	1	6	5	23	22	56			3	2	5	25	62	40,32
Friuli-Venezia Giulia					3	2	2	3	10	4				4	3	14	21,43
Emilia-Romagna		1		1	3	4	18	28	53	1	1	2	3	7	31	61	50,82
Toscana			1	1	9	3	21	21	54	1	2	2	3	8	25	63	39,68
Umbria					2	5	3	5	15	1		1		2	5	17	29,41
Marche					6	1	7	8	22	1	2			3	8	25	32,00
Lazio		1		1	8	10	12	17	47	2			2	4	19	52	36,54
Abruzzo					7	1	2	5	15	2		1		3	5	18	27,78
Molise					2			1	3	1			1	2	2	5	40,00
Campania			1	1	28	7	18	17	70	1		1	2	4	20	75	26,67
Puglia			1	1	15	8	24	19	66	3			2	5	22	72	30,56
Basilicata					1		2	1	4	1				1	1	5	20,00
Calabria					3	1	7	4	15	1	1		1	3	5	18	27,78
Sicilia					17	8	8	19	52	1	3		3	7	22	59	37,29
Sardegna					1		7	4	12	1			1	2	5	14	35,71
Totale complessivo	1	2	6	9	144	66	213	244	667	23	14	14	28	79	278	755	36,82

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 90 – Risposta al quesito 6.6: “Tipologia di indicatori elaborati per il 2016”: 6.6.f. “Correttezza con l’utenza”

REGIONI	Città metropolitane				Comuni					Province					Totale enti che hanno risposto SI	Totale enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	Non risponde	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale			
Piemonte	1			1	5	3	9	29	46	2	2	2	1	7	30	54	55,56
Valle d'Aosta							1		1						0	1	0,00
Lombardia			1	1	21	7	13	67	108		1		8	9	76	118	64,41
Liguria		1		1	3		1	6	10		2	1		3	6	14	42,86
Trentino-Alto Adige					2	2	1	3	8						3	8	37,50
Veneto			1	1	5	5	10	36	56			1	4	5	41	62	66,13
Friuli-Venezia Giulia					3	2	1	4	10	4				4	4	14	28,57
Emilia-Romagna		1		1	3	2	13	35	53	1	1	2	3	7	38	61	62,30
Toscana			1	1	7	3	9	35	54	1	1	2	4	8	40	63	63,49
Umbria					2	2		11	15	1		1		2	11	17	64,71
Marche					6	1	4	11	22	1	2			3	11	25	44,00
Lazio			1	1	8	11	8	20	47	2	1	1		4	21	52	40,38
Abruzzo					7	1	2	5	15	2			1	3	6	18	33,33
Molise					1			2	3	1			1	2	3	5	60,00
Campania			1	1	27	6	14	23	70	1		1	2	4	26	75	34,67
Puglia			1	1	14	7	13	32	66	2			3	5	36	72	50,00
Basilicata					1			3	4	1				1	3	5	60,00
Calabria					3	1	6	5	15	1	1		1	3	6	18	33,33
Sicilia					15	7	6	24	52	1	2		4	7	28	59	47,46
Sardegna					1		1	10	12	1			1	2	11	14	78,57
Totale complessivo	1	2	6	9	134	60	112	361	667	22	13	11	33	79	400	755	52,98

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 91 – Risposta al quesito 6.6: “Tipologia di indicatori elaborati per il 2016”: 6.6.g. “Affidabilità del servizio”

REGIONI	Città metropolitane				Comuni					Province					Totale enti che hanno risposto SI	Totale enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	Non risponde	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale			
Piemonte	1			1	5	2	8	31	46	2	2	3		7	31	54	57,41
Valle d'Aosta							1		1						0	1	-
Lombardia			1	1	21	7	18	62	108		1		8	9	71	118	60,17
Liguria			1	1	3		1	6	10		2	1		3	7	14	50,00
Trentino-Alto Adige					2	2		4	8						4	8	50,00
Veneto			1	1	5	5	11	35	56			1	4	5	40	62	64,52
Friuli-Venezia Giulia					3	2	1	4	10	4				4	4	14	28,57
Emilia-Romagna		1		1	3	2	12	36	53	1	1	4	1	7	37	61	60,66
Toscana			1	1	7	2	11	34	54	1	1	2	4	8	39	63	61,90
Umbria					2	2	1	10	15	1		1		2	10	17	58,82
Marche					6	1	3	12	22	1	2			3	12	25	48,00
Lazio			1	1	8	10	8	21	47	2	1		1	4	23	52	44,23
Abruzzo					7	1	2	5	15	2			1	3	6	18	33,33
Molise					1			2	3	1			1	2	3	5	60,00
Campania			1	1	29	7	18	16	70	1		1	2	4	19	75	25,33
Puglia			1	1	14	8	11	33	66	2			3	5	37	72	51,39
Basilicata					1			3	4	1				1	3	5	60,00
Calabria					3	1	5	6	15	1	1		1	3	7	18	38,89
Sicilia					15	8	4	25	52	1	3		3	7	28	59	47,46
Sardegna					1		1	10	12	1			1	2	11	14	78,57
Totale complessivo	1	1	7	9	136	60	116	355	667	22	14	13	30	79	392	755	51,92

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 92 – Risposta al quesito 6.6. “Tipologia di indicatori elaborati per il 2016”: 6.6.h: “Compiutezza del servizio”

REGIONI	Città metropolitane			Comuni					Province					Totale Enti che hanno risposto SI	Totale Enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	Non risponde	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale			
Piemonte	1		1	4	2	11	29	46	2	2	3		7	29	54	53,70
Valle d'Aosta						1		1						0	1	-
Lombardia		1	1	20	7	20	61	108		1		8	9	70	118	59,32
Liguria		1	1	3		2	5	10		2	1		3	6	14	42,86
Trentino-Alto Adige				2	2	2	2	8						2	8	25,00
Veneto		1	1	5	5	15	31	56			1	4	5	36	62	58,06
Friuli-Venezia Giulia				3	1	1	5	10	4				4	5	14	35,71
Emilia-Romagna		1	1	3	4	12	34	53	1	1	3	2	7	37	61	60,66
Toscana		1	1	7	2	12	33	54	1	1	2	4	8	38	63	60,32
Umbria				2	2	1	10	15	1		1		2	10	17	58,82
Marche				6	1	4	11	22	1	2			3	11	25	44,00
Lazio		1	1	8	11	11	17	47	2	1		1	4	19	52	36,54
Abruzzo				7	1	2	5	15	2			1	3	6	18	33,33
Molise				2			1	3	1			1	2	2	5	40,00
Campania		1	1	29	8	18	15	70	1		1	2	4	18	75	24,00
Puglia		1	1	15	8	15	28	66	2		1	2	5	31	72	43,06
Basilicata				1			3	4	1				1	3	5	60,00
Calabria				3	1	5	6	15	1	1		1	3	7	18	38,89
Sicilia				16	8	4	24	52	1	3		3	7	27	59	45,76
Sardegna				1		2	9	12	1			1	2	10	14	71,43
Totale complessivo	1	8	9	137	63	138	329	667	22	14	13	30	79	367	755	48,61

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 93 – Risposta al quesito 6.6: “Tipologia di indicatori elaborati per il 2016”: 6.6.i. “Fissazione degli standard di qualità (Carta dei servizi)”

REGIONI	Città metropolitane			Comuni					Province					Totale enti che hanno risposto SI	Totale enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive	
	Non risponde	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI				Totale
Piemonte	1			1	6	3	20	17	46	1	2	3	1	7	18	54	33,33
Valle d'Aosta							1		1					0	1	-	
Lombardia		1		1	21	5	27	55	108	1	1	4	3	9	59	118	50,00
Liguria		1		1	3		1	6	10		2		1	3	8	14	57,14
Trentino-Alto Adige					2	2	1	3	8						3	8	37,50
Veneto		1		1	5	4	23	24	56			2	3	5	28	62	45,16
Friuli-Venezia Giulia					3	1	1	5	10	4				4	5	14	35,71
Emilia-Romagna		1		1	3	4	13	33	53	1	1	5		7	33	61	54,10
Toscana		1		1	9	4	8	33	54	1	1	2	4	8	37	63	58,73
Umbria					2	3	3	7	15	1		1		2	7	17	41,18
Marche					6	1	7	8	22	1	2			3	8	25	32,00
Lazio		1		1	7	11	25	4	47	2	1	1		4	4	52	7,69
Abruzzo					5	1	5	4	15	2			1	3	5	18	27,78
Molise					2			1	3	1		1		2	1	5	20,00
Campania			1	1	27	7	26	10	70	1		2	1	4	12	75	16,00
Puglia			1	1	15	7	32	12	66	1		2	2	5	15	72	20,83
Basilicata					1		1	2	4	1				1	2	5	40,00
Calabria					3		7	5	15	1	1		1	3	6	18	33,33
Sicilia					16	8	16	12	52	1	3	1	2	7	14	59	23,73
Sardegna					1		5	6	12	1			1	2	7	14	50,00
Totale complessivo	1	3	5	9	137	61	222	247	667	21	14	24	20	79	272	755	36,03

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 94 – Risposta al quesito 6.7: “Indicare con quale periodicità l’ente ha proceduto alla misurazione della soddisfazione degli utenti interni ed esterni”

REGIONI	Città metropolitane			Comuni							Province						Totale complessivo
	Altro	Annuale	Totale	Non risponde	Altro	Annuale	Mensile	nd	Trimestrale	Totale	Non risponde	Altro	Annuale	n d	Trimestrale	Totale	
Piemonte	1		1	4	8	27		7		46	2	1	1	3		7	54
Valle d'Aosta						1				1							1
Lombardia	1		1	15	18	59		15	1	108		1	7	1		9	118
Liguria	1		1	3		6	1			10		1		2		3	14
Trentino-Alto Adige				2	1	3		2		8							8
Veneto		1	1	3	14	31	1	7		56	1		4			5	62
Friuli-Venezia Giulia				2	5	2		1		10	3		1			4	14
Emilia-Romagna		1	1	3	17	29		2	2	53		1	3	3		7	61
Toscana		1	1	6	12	31		4	1	54	1		5	2		8	63
Umbria				1	2	10		2		15	1			1		2	17
Marche				5	5	10		2		22	1			2		3	25
Lazio	1		1	6	4	21		16		47	1	2		1		4	52
Abruzzo				6	2	5		2		15	2		1			3	18
Molise						3				3	1		1			2	5
Campania	1		1	27	9	16	1	15	2	70		1	1	1	1	4	75
Puglia		1	1	12	8	32		12	2	66	1	1	3			5	72
Basilicata				1		3				4	1					1	5
Calabria				3	4	7		1		15	1	1		1		3	18
Sicilia				13	6	17	2	13	1	52		3	3	1		7	59
Sardegna				1	5	5		1		12	1	1				2	14
Totale complessivo	5	4	9	113	120	318	5	102	9	667	17	13	30	18	1	79	755

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 95 – Risposta al quesito 6.7.2: “Indicare se la misurazione è stata effettuata”

REGIONI	Città metropolitane			Comuni					Province					Totale complessivo
	solo su alcuni	su tutti i servizi	Totale	Non risponde	nd	solo su alcuni	su tutti i servizi	Totale	Non risponde	nd	solo su alcuni	su tutti i servizi	Totale	
Piemonte	1		1	6	6	29	5	46	1	3	1	2	7	54
Valle d'Aosta						1		1						1
Lombardia	1		1	19	13	66	10	108		1	6	2	9	118
Liguria	1		1	3		6	1	10		2	1		3	14
Trentino-Alto Adige				2	2	3	1	8						8
Veneto		1	1	4	9	38	5	56	1		3	1	5	62
Friuli-Venezia Giulia				3	1	6		10	3		1		4	14
Emilia-Romagna	1		1	6	2	40	5	53		3	1	3	7	61
Toscana	1		1	7	6	38	3	54	1	2	5		8	63
Umbria				1	2	11	1	15	1	1			2	17
Marche				7	2	13		22	1	2			3	25
Lazio	1		1	7	17	12	11	47	1	1	1	1	4	52
Abruzzo				6	2	6	1	15	2		1		3	18
Molise						2	1	3	1	1			2	5
Campania	1		1	28	17	17	8	70	1	1		2	4	75
Puglia		1	1	13	15	26	12	66	1		4		5	72
Basilicata				1		3		4	1				1	5
Calabria				3	5	6	1	15	1	1		1	3	18
Sicilia				17	10	17	8	52		1	4	2	7	59
Sardegna				1		8	3	12		1	1		2	14
Totale complessivo	7	2	9	134	109	348	76	667	16	20	29	14	79	755

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 96 – Risposta al quesito 6.8: “Sono state registrate criticità?”

REGIONI	Città metropolitana			Comune					Provincia					Totale enti che hanno risposto SI	Totale enti che hanno inviato il questionario	% risposte positive
	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale	Non risponde	nd	NO	SI	Totale			
Piemonte	1		1	5	5	28	8	46	2	3	1	1	7	9	54	16,67
Valle d'Aosta						1		1						0	1	-
Lombardia	1		1	14	14	51	29	108		1	5	3	9	32	118	27,12
Liguria		1	1	3		5	2	10		2		1	3	4	14	28,57
Trentino-Alto Adige				2		6		8						0	8	-
Veneto	1		1	3	9	31	13	56	1		3	1	5	14	62	22,58
Friuli-Venezia Giulia				4		3	3	10	3		1		4	3	14	21,43
Emilia-Romagna	1		1	3	2	29	19	53		2	2	3	7	22	61	36,07
Toscana		1	1	6	4	30	14	54	1		5	2	8	17	63	26,98
Umbria				1	1	7	6	15	1			1	2	7	17	41,18
Marche				4		9	9	22	1	2			3	9	25	36,00
Lazio		1	1	5	11	18	13	47	1	1	1	1	4	15	52	28,85
Abruzzo				4		4	7	15	2		1		3	7	18	38,89
Molise						2	1	3	1		1		2	1	5	20,00
Campania		1	1	25	10	19	16	70		1	2	1	4	18	75	24,00
Puglia		1	1	11	10	26	19	66			1	4	5	24	72	33,33
Basilicata				1		2	1	4	1				1	1	5	20,00
Calabria				3		5	7	15	1	1	1		3	7	18	38,89
Sicilia				10	8	18	16	52	1	1	4	1	7	17	59	28,81
Sardegna				1		5	6	12				2	2	8	14	57,14
Totale complessivo	4	5	9	105	74	299	189	667	16	14	28	21	79	215	755	28,48

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

Tab. 97 – Risposta al quesito 6.8.1: “In caso di risposta affermativa, indicare il grado di difficoltà incontrato”

REGIONI	Città metropolitana				Comune						Provincia						Totale complessivo
	Non risponde	Basso	Medio	Totale	Non risponde	Alto	Basso	Medio	nd	Totale	Non risponde	Alto	Basso	Medio	nd	Totale	
Piemonte	1			1	28	1	1	6	10	46	3			1	3	7	54
Valle d'Aosta									1	1							1
Lombardia	1			1	61	6	12	11	18	108	5	1	1	1	1	9	118
Liguria		1		1	6		1	1	2	10				1	2	3	14
Trentino-Alto Adige					5				3	8							8
Veneto	1			1	29	2	4	7	14	56	3		1		1	5	62
Friuli-Venezia Giulia					5		2	1	2	10	4					4	14
Emilia-Romagna	1			1	24	6	8	5	10	53	3	1		2	1	7	61
Toscana		1		1	30	3	7	5	9	54	4	1		1	2	8	63
Umbria					6	4		2	3	15	1	1				2	17
Marche					11	2	1	6	2	22	2				1	3	25
Lazio		1		1	14	5	2	6	20	47	2			1	1	4	52
Abruzzo					8	3	1	3		15	3					3	18
Molise					1			1	1	3	1				1	2	5
Campania			1	1	43	7		9	11	70	3	1				4	75
Puglia		1		1	31	5	1	14	15	66	1	2	2			5	72
Basilicata					3		1			4	1					1	5
Calabria					7	3	2	2	1	15	1				2	3	18
Sicilia					28	5	1	10	8	52	4			1	2	7	59
Sardegna					5	2	1	3	1	12		1		1		2	14
Totale complessivo	4	4	1	9	345	54	45	92	131	667	41	8	4	9	17	79	755

Fonte: Elaborazione e dati Corte dei conti

