



CORTE DEI CONTI
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LE MARCHE

nella Camera di consiglio del 3 dicembre 2025

composta dai magistrati:

Cons. Renato CATALANO	Presidente f.f.(relatore)
Dott. Fabio CAMPOFILONI	Primo Referendario
Dott. Antonio MARSICO	Primo Referendario
Dott. Marco MAZZOCCO	Referendario

VERIFICHE IN TEMA DI CONTROLLI INTERNI ART. 148 TUEL
COMUNE DI RECANATI (MC)

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

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

VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20;

VISTA la deliberazione delle Sezioni riunite della Corte dei conti del 16 giugno 2000, n. 14/2000 che ha approvato il Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, nel testo modificato, da ultimo, con deliberazione del Consiglio di Presidenza del 19 giugno 2008, n. 229/CP/2008 (G.U. n. 153 del 2.7.2008);

VISTO l'art. 148 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 e s.m.i. recante il Testo Unico delle leggi sull'ordinamento degli Enti locali; novellato dalla lettera e) del comma 1, dell'art. 3, del d.l. n. 174/2012, così come modificato dall'art. 33 del decreto-legge 24 giugno 2014, n. 91, convertito con modificazioni dalla legge 11 agosto 2014, n. 116;

VISTA la deliberazione della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti del 11 dicembre 2014, n. 28/SEZAUT/2014/INPR, relativa all'approvazione delle linee guida per il referto annuale dei Sindaci dei comuni con popolazione superiore ai 15.000 abitanti e dei Presidenti delle città metropolitane e delle province sul funzionamento dei controlli interni;

VISTE le "Linee guida per le relazioni annuali del Sindaco dei Comuni con

popolazione superiore ai 15.000 abitanti, del Sindaco delle Città metropolitane e del Presidente delle Province sul funzionamento del sistema integrato dei controlli interni nell'esercizio 2020" approvate dalla Sezione delle Autonomie della Corte dei conti con deliberazione n. 13/SEZAUT/2021/INPR del 21 luglio 2021;

VISTE le "Linee guida per le relazioni annuali del Sindaco dei Comuni con popolazione superiore ai 15.000 abitanti, del Sindaco delle Città metropolitane e del Presidente delle Province sul funzionamento del sistema integrato dei controlli interni nell'esercizio 2021" approvate dalla Sezione delle Autonomie della Corte dei conti con deliberazione n. 16/SEZAUT/2022/INPR del 4 novembre 2022;

VISTE le versioni aggiornate delle "Linee guida e dei relativi questionari per le relazioni annuali sul funzionamento del sistema integrato dei controlli interni negli anni 2022 e 2023" approvate dalla Sezione delle Autonomie della Corte dei conti con deliberazione n. 2/SEZAUT/2024/INPR del 20 dicembre 2023,

VISTI i referti sul funzionamento del sistema dei controlli interni del comune di Recanati (MC) relativi agli anni 2022 e 2023, inviati alla Sezione regionale di controllo rispettivamente in data 18 marzo 2024 e 12 aprile 2024;

VISTA la nota istruttoria di questa Sezione, prot. n. 873 del 11 aprile 2025, avente ad oggetto la richiesta di chiarimenti in merito a quanto attestato nei citati referti;

VISTA la risposta alla nostra istruttoria che è stata fornita ed acquisita agli atti con nota prot. n.1148 del 9 maggio 2025;

VISTA l'ordinanza presidenziale di convocazione dell'odierna Camera di consiglio;

UDITO il relatore, Presidente f.f. Dott. Renato Catalano.

FATTO E DIRITTO

L'attenzione del legislatore per il sistema dei controlli interni negli enti locali e l'importanza che lo stesso riveste nel garantire la sana gestione finanziaria degli stessi hanno trovato espressione nell'evoluzione normativa in materia dei poteri di verifica attribuiti alla Corte dei conti già a partire dall'art. 3, c. 4, della L. n. 20/1994 e dall'art. 7, c. 7, della L. n. 131/2003. In tale direzione l'art. 148 del TUEL, a seguito delle modifiche introdotte dal D.L. n. 174/2012 e n. 91/2014, ha richiesto ai Sindaci dei Comuni con popolazione superiore ai 15.000 abitanti e ai Presidenti delle Città metropolitane e delle Province la redazione,

avvalendosi del direttore generale o del segretario, di un referto annuale a dimostrazione dell'adeguatezza ed efficacia dei controlli interni realizzati nel corso dell'esercizio considerato.

Tale referto, strutturato in forma di questionario secondo le linee guida annuali della Sezione delle Autonomie, va trasmesso alla competente Sezione regionale di controllo, andando ad integrare il quadro informativo a disposizione di quest'ultima per l'esercizio delle proprie funzioni di esame della regolarità e legittimità delle gestioni finanziarie degli enti locali; ad ulteriore rafforzamento dell'importanza dei controlli interni il citato art. 148 del TUEL, ferma restando la relativa natura fondamentalmente collaborativa, ha inoltre previsto, al comma 4, che le Sezioni giurisdizionali regionali, nel caso di rilevata assenza ed inadeguatezza degli strumenti e metodologie di controllo interno adottate, possono irrogare a carico degli amministratori locali apposita sanzione pecuniaria.

Le finalità del controllo affidato alla Corte - delineate con precisione dalla Sezione delle Autonomie a partire dalla deliberazione SEZAUT/28/2014/INPR - comprendono: verifiche dell'adeguatezza funzionale e dell'effettivo funzionamento del sistema dei controlli interni; valutazioni degli strumenti diretti a verificare la coerenza dei risultati gestionali rispetto agli obiettivi programmati; verifiche dell'osservanza dei principali vincoli normativi di carattere organizzativo, finanziario e contabile; rilevazione degli eventuali scostamenti dagli obiettivi di finanza pubblica; monitoraggio in corso d'anno degli effetti prodotti in attuazione delle misure di finanza pubblica e dei principali indirizzi programmatici dell'ente; consolidamento dei risultati con quelli delle gestioni degli organismi partecipati; modifiche nell'organizzazione dei controlli in vista della progettazione ed attuazione degli interventi finanziati con i fondi del PNRR.

La Sezione delle Autonomie della Corte dei conti ha approvato, con deliberazione n. 2/SEZAUT/2024/INPR del 20 dicembre 2023, la versione aggiornata delle linee guida e del questionario sul funzionamento del sistema integrato dei controlli interni negli esercizi 2022 e 2023.

In seguito all'analisi del questionario-referto del Comune di Recanati, relativo agli esercizi 2022 e 2023, sono state rilevate criticità nell'organizzazione e nell'attuazione dei controlli interni in relazione alle quali la Sezione ha richiesto, con nota istruttoria, prot. n. 873 dell'11 aprile 2025, chiarimenti e precisazioni forniti con nota acquisita agli atti il 9 maggio 2025.

Il sistema dei controlli.

I controlli interni rappresentano un fondamentale presidio per il buon andamento delle Pubbliche amministrazioni, in quanto funzionali a consentire ai vertici dell'Ente di disporre di informazioni necessarie per valutare l'andamento delle gestioni e di apportare le opportune misure correttive in presenza delle criticità e delle disfunzioni riscontrate.

A partire dal decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 286 è stato avviato un processo di potenziamento delle funzioni di controllo interno delle autonomie locali che il decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, ha successivamente ridisegnato innovando le originarie tipologie di controlli interni previste dal TUEL, rendendo più stringente il controllo di regolarità amministrativa e contabile, eliminando dall'assetto originario la valutazione della dirigenza e prevedendo verifiche e valutazioni sugli equilibri finanziari dell'Ente, sullo stato di attuazione di indirizzi ed obiettivi gestionali, sull'efficacia ed economicità degli organismi gestionali esterni all'Ente, sulla qualità dei servizi erogati, sia direttamente sia mediante organismi gestionali esterni, nonché sulle società partecipate degli enti secondo metodologie e criteri che attengono ad aspetti sia di regolarità amministrativa e contabile che gestionali e strategici.

Il progressivo miglioramento dei processi di analisi interna - al fine di rispondere all'esigenza di procedere più speditamente lungo il percorso di evoluzione dei sistemi di pianificazione, misurazione e valutazione della performance - presuppone una sinergica collaborazione e integrazione tra tali diverse tipologia di controlli che, nell'ottica di un unico sistema di misurazione integrato, dovrebbe consentire di raccordare tra loro l'insieme dei diversi indicatori e rendere coerenti e congruenti il contenuti dei singoli controlli quali fasi successive di elaborazione di un report unitario su cui fondare, in modo sostanziale, i processi decisionali dell'ente.

In tale processo la relazione prevista dall'art. 148 del TUEL offre uno strumento ricognitivo approfondito, stabile e ricorrente per la raccolta di dati omogenei idonei a fornire una visione d'insieme su cui fondare valutazioni di adeguatezza, affidabilità ed efficacia del sistema dei controlli realizzato del corso del tempo, della sua conformità al disposto normativo e della capacità di incidere efficacemente sui processi in atto, incoraggiando le amministrazioni ad individuare le criticità e le lacune del sistema e proporre le soluzioni correttive più adeguate.

In tale direzione appare in primo luogo necessario prendere atto delle misure consequenziali adottate dall'Ente a seguito delle osservazioni formulate da questa Sezione

di controllo nella delibera n. 155/VSGC/2024, nella quale si accertava la presenza di un adeguato sistema di controllo ravvisando però margini di miglioramento in ordine all'integrazione del controllo di gestione con quello strategico, di una sinergica collaborazione fra tutte le tipologie di controllo che dovrebbero essere osservati come un unico sistema di misurazione, in grado di raccordare tra loro, per ciascuna attività gestionale, l'insieme dei diversi indicatori di cui ciascun tipo di controllo è dotato.

Al riguardo, l'Amministrazione ha riferito che in merito alle osservazioni formulate da questa Sezione di controllo ha provveduto a quanto segue.

Il Regolamento sui controlli interni è stato aggiornato con delibera consiliare n. 11 del 25.02.2025, al fine di assicurare un più adeguato sistema di controlli in linea con le recenti disposizioni normative.

In merito ai margini di miglioramento relative alle fasi preventive e successive del controllo di regolarità amministrativa e contabile affidato al Segretario Generale viene indicato che a partire dal 2025, sono stati introdotti ulteriori controlli, oltre a quelli ordinari sugli atti dei servizi o centri di responsabilità che possono evidenziare criticità ed irregolarità e un controllo sugli atti riguardanti settori a maggior rischio di corruzione quali autorizzazioni, ordinanze e titoli abilitativi in materia di edilizia; sono stati anche intensificati i controlli sugli appalti prevedendo una specifica disciplina sulla modalità di controllo dei requisiti e dei provvedimenti relativi agli affidamenti diretti.

In ordine al controllo di gestione l'Ente ha provveduto, ai sensi dell'art. 6 comma 5 del Regolamento aggiornato, a meglio specificare le funzioni direttive e di raccordo della struttura operativa di "staff" coordinata dal Segretario alle cui direttive tutte le articolazioni organizzative di ciascuna Area che compongono l'Ente si devono attenere, prevedendo altresì la possibilità di elaborare report periodici per individuare tempestivamente azioni utili a migliorare la gestione anche con cadenza inferiore a quella semestrale.;

In relazione al controllo strategico l'Ente ha ampliato con l'aggiornamento del Regolamento sui Controlli interni la tipologia degli indicatori fissati nel DUP al fine di realizzare un collegamento concreto tra programmazione, gestione e valutazione della performance dei dirigenti e dipendenti.

In merito ai margini di miglioramento sul monitoraggio della misurazione e valutazione della performance l'Ente fin dall'approvazione del PIAO 2023-2025 ha implementato gli indicatori di analisi finanziaria dell'Ente prevedendo anche sistemi di benchmarking con

comuni limitrofi di eguali dimensioni demografiche sulla qualità e rigidità della spesa e introducendo altresì in sede di Relazione sulla Performance dell'anno 2023, specifici indici di misurazione del grado di realizzazione dei progetti PNRR finanziati.

Passando ad esaminare le relazioni relative al biennio 2022-2023, la ricognizione nella prima sezione dedicata al **Sistema dei controlli interni**, dei principali adempimenti comuni e tutte le tipologie di controllo ha evidenziato ancora alcune criticità nell'organizzazione e nell'attuazione del controllo sugli organismi partecipati.

L'amministrazione ha segnalato alcune difficoltà di comunicazione con le società partecipate, soprattutto nella trasmissione dei dati incompleti e in ritardo nonché nel coordinamento con gli altri enti pubblici soci, in relazione alle quali ha apportato modifiche regolamentari prevedendo una maggiore responsabilizzazione dei rappresentanti dell'Ente presso gli organismi partecipati, un maggior coinvolgimento dei Dirigenti responsabili dei servizi comunali che gestiscono gli affidamenti dei servizi pubblici locali e dei servizi strumentali alle società partecipate ed un maggior coordinamento con gli altri enti pubblici soci.

Il controllo di regolarità amministrativa e contabile.

Il legislatore ha attribuito, in primo luogo, ampia rilevanza al controllo di regolarità amministrativa e contabile degli atti (comma 1 dell'art. 147 del TUEL) finalizzato "a garantire [...] *la legittimità, la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa*" sia in fase preventiva che in via successiva. L'effettuazione di questa prima tipologia di controllo rappresenta quindi un presupposto imprescindibile degli altri controlli previsti al comma successivo del medesimo art. 147 in quanto tutti implicano la legittimità e la regolarità dell'azione amministrativa.

Il legislatore prevede che, nella fase preventiva di formazione degli atti, il controllo avvenga attraverso il rilascio del parere di regolarità tecnica da parte dei responsabili dei servizi e, qualora le determinazioni comportino "*riflessi diretti ed indiretti sulla situazione economico-finanziaria o sul patrimonio dell'ente*", debba essere richiesto al responsabile del servizio finanziario anche il parere di regolarità contabile ex art. 49 del TUEL e il visto attestante la copertura finanziaria ex art. 153, comma 5, del TUEL. In tale ambito appare rilevante, pertanto, il ruolo assunto dal responsabile del servizio finanziario che, ai sensi dell'art. 153, comma 4, del TUEL, è preposto "*alla salvaguardia degli equilibri finanziari e complessivi della gestione e dei vincoli di finanza pubblica*".

Nella fase successiva all'adozione degli atti, il controllo di regolarità amministrativa è espletato, sotto la direzione del Segretario comunale, secondo i principi generali di revisione aziendale e le modalità definite nell'ambito dell'autonomia organizzativa dell'Ente che tuttavia non possono prescindere dal ricorso ad una ragionata tecnica di campionamento fondata sulla valutazione del rischio potenziale di irregolarità.

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

Sulla base di quanto dichiarato nel referto, il Collegio rileva che, nella sia nella fase preventiva (ove l'Ente fruisce di un programma che gestisce tutto l'iter di formazione degli atti in forma digitale) che in quella successiva, tali controlli sono stati esercitati dal dirigente competente per materia secondo quanto disposto dall'art. 147-bis del TUEL.

Nella fase successiva il controllo viene esercitato sulle determinazioni, sui contratti e sugli altri atti adottati dai Dirigenti, utilizza i principi di revisione aziendale ed ha gli stessi contenuti previsti per il controllo di regolarità amministrativa nella fase preventiva, a cui si aggiunge il rispetto dei termini per la conclusione dei procedimenti amministrativi.

Viene effettuato un controllo a campione sulle determinazioni dirigenziali di impegno e liquidazione della spesa e di accertamento delle entrate e sui contratti, nella misura del 10% del totale degli atti adottati e su specifiche tipologie di atti e procedimenti in materia edilizia, in materia di autorizzazioni varie e in relazione all'attività ispettiva e di controllo della polizia locale.

Dal mese di dicembre 2021 il controllo viene altresì effettuato su ulteriori aree ed uffici specifici, qualificati dal vigente piano di prevenzione e corruzione come aree a maggiore

rischio di corruzione cui si aggiungono, dal 2023, controlli sistematici bimestrali sul 100% delle determinazioni dirigenziali attinenti lavori, servizi o forniture finanziati con fondi PNRR.

Nella fase successiva all'adozione degli atti amministrativi, il controllo di regolarità amministrativa è svolto dal Segretario Generale, che si avvale del supporto della struttura preposta ai controlli interni. Il controllo viene esercitato sulle determinazioni, sui contratti e sugli altri atti adottati dai Dirigenti, utilizza i principi di revisione aziendale ed ha gli stessi contenuti previsti per il controllo di regolarità amministrativa nella fase preventiva, a cui si aggiunge il rispetto dei termini per la conclusione dei procedimenti amministrativi.

Degli esiti del controllo successivo vengono informati periodicamente i Dirigenti, l'OIV, i Revisori dei Conti, il Sindaco ed il Presidente del Consiglio,

In merito agli esiti del controllo di gestione effettuato nell'anno precedente, per il biennio considerato, che non hanno concorso alla individuazione dei settori di attività da sottoporre al controllo successivo, l'Ente ha precisato che non essendo emerse dagli esiti del controllo particolari criticità, non sono stati individuati settori particolari da sottoporre al controllo mirato, considerando sia il controllo ordinario pari a una percentuale del 10% degli atti adottati da ciascun dirigente, oltre ad una ulteriore pari percentuale sugli atti delle aree sensibili, aggiungendo anche il controllo successivo di atti che posso evidenziare criticità e irregolarità a seguito di valutazioni preventive o risultanze di gestione.

Gli esiti del controllo preventivo di regolarità contabile effettuato nell'anno precedente, per il biennio considerato, non hanno influito sulle modalità di estrazione degli atti da sottoporre al controllo successivo di regolarità amministrativa in quanto da detto controllo non sono emerse particolari criticità e, pertanto, gli atti esaminati sono stati individuati utilizzando una procedura informatica di campionamento casuale ottenuta attraverso l'estrazione di numeri a partire da un elenco (lista di campionamento) formato per ciascuna tipologia di atti e, relativamente alle determinazioni, per ciascuna area.

Il controllo di gestione.

Il controllo di gestione (art. 147, comma 2, lettera a) è compiutamente disciplinato nei suoi principi dagli articoli del TUEL relativamente alla sua funzione (art.196), alle modalità applicative (art.197) ed al contenuto del referto dell'intera attività (art.198) ed è volto a

rilevare lo stato di attuazione degli obiettivi programmati ed evidenziare eventuali scostamenti tra obiettivi e risultati al fine di adottare i conseguenti provvedimenti correttivi. Tale modulo di controllo si caratterizza, pertanto, per la contestualità dell'azione amministrativa, attraverso la segnalazione, durante tutto il percorso gestionale, di indicatori significativi che evidenzino gli scostamenti rispetto a degli standard prefissati allo scopo di verificare l'efficacia, l'efficienza e l'economicità dell'azione amministrativa per ottimizzare, anche mediante tempestivi interventi correttivi, il rapporto tra obiettivi e azioni realizzate, nonché tra risorse impiegate e risultati.

Propedeutica rispetto all'esercizio del controllo di gestione risulta l'implementazione di un sistema di contabilità economico patrimoniale affidabile, in grado di fornire indicazioni circa l'efficienza gestionale in termini di costi e ricavi nonché circa l'adeguatezza delle risorse utilizzate in relazione alle attività svolte e ai risultati conseguiti.

L'attività viene svolta, infatti, in riferimento ai singoli servizi e centri di costo, ove previsti, verificando in maniera complessiva e per ciascun servizio i mezzi finanziari acquisiti, i costi dei singoli fattori produttivi, i risultati qualitativi e quantitativi ottenuti e, per i servizi a carattere produttivo, i ricavi.

Il processo di controllo (definito dall'articolo 197, comma 2, del TUEL) si articola in tre fasi: a) predisposizione del piano esecutivo di gestione; b) rilevazione dei dati relativi ai costi ed ai proventi nonché rilevazione dei risultati raggiunti; c) valutazione dei dati predetti in rapporto al piano degli obiettivi al fine di verificare il loro stato di attuazione e di misurare l'efficacia, l'efficienza ed il grado di economicità dell'azione intrapresa.

Accanto alla contabilità economico patrimoniale, appare quindi necessario curare la predisposizione di un adeguato Piano Esecutivo di Gestione (PEG) nel quale individuare un elenco di obiettivi con i relativi indicatori riportanti target da perseguire per ciascun obiettivo. Tali obiettivi, come sottolineato dalla Sezione delle Autonomie (deliberazione n. 6 del 2016), devono rappresentare non una mera ricognizione delle funzioni intestate ai diversi settori ma una sintesi dei livelli di efficacia ed efficienza che si intendono conseguire. Dal referto emerge che il controllo di gestione è svolto nel Comune da una struttura di *staff* coordinata, secondo disposizioni regolamentari, dal Segretario generale e composta dal Dirigente dei servizi finanziari e da due dipendenti dell'area Gestione risorse.

I report periodici -redatti tramite l'elaborazione di indicatori finanziari, di efficienza, di efficacia, di risultato, di attività e di produttività - rappresentano un adeguato supporto ai responsabili di area e servizi nel raggiungimento degli obiettivi assegnati e risultano, anche di ausilio all'OIV per la valutazione dei dirigenti e la redazione della relazione sulla performance nonché utilizzate per la redazione del referto del controllo di gestione ex art.198 e 198/bis del D. Lgs.267/2000.

Malgrado l'attività di controllo si sia correttamente articolata nelle fasi previste dal TUEL in sede di riscontro istruttorio è emerso che l'Ente non ha ancora improntato un sistema di contabilità analitica per centro di costo né ha ancora elaborato indicatori di analisi finanziaria con la conseguenza che la valutazione dell'efficienza ed economicità dell'azione amministrativa viene effettuata tramite il sistema di indicatori elaborati nell'ambito del controllo di gestione utilizzando dati contabili e dati extra-contabili.

Inoltre, nel 2022 non aveva introdotto un sistema di ponderazione degli obiettivi da monitorare che invece l'Ente indica di aver adottato dal 2023.

Infine è emerso il mancato monitoraggio dei risultati del lavoro agile dal sistema di misurazione e valutazione della performance. L'Ente considera che gli obiettivi contenuti negli accordi individuali di lavoro agile siano collegati agli obiettivi generali e di Area individuati nel PIAO, indirettamente tali risultati sarebbero misurati con gli indicatori stabiliti nel DUP e nel Piano della Performance. La verifica dei risultati, inizialmente prevista annualmente con il PIAO 2025 -2027, è stata prevista trimestralmente.

La Sezione, pur prendendo atto della adeguatezza del sistema adottato, evidenzia tuttavia ulteriori margini di miglioramento già peraltro delineati dall'Ente che, compatibilmente con le risorse, intende introdurre un sistema di contabilità analitica per centri di costo ad integrazione dell'attuale sistema di contabilità economico-patrimoniale, valutando, inoltre, la possibilità di meglio raccordare la previsione del Regolamento di Contabilità con il Regolamento sui controlli interni.

In merito infine alla frequenza dei report previsti ed attuati la Sezione ricorda che il controllo di gestione si caratterizza per la contestualità dell'azione amministrativa, attraverso la segnalazione, durante tutto il percorso gestionale, di indicatori significativi che evidenzino gli scostamenti rispetto a degli standard prefissati al fine di ottimizzare, anche mediante tempestivi interventi correttivi, il rapporto tra obiettivi e azioni realizzate, nonché tra risorse impiegate e risultati. Una elaborazione periodica, sia pur completa, difficilmente può

sostituirsi ad un costante e specifico monitoraggio dell'attuazione di obiettivi e programmi che, consentirebbe di individuare tempestivamente azioni utili a migliorare la gestione.

Il controllo strategico.

Il controllo strategico è strettamente legato all'attività di programmazione strategica e di indirizzo politico-amministrativo, di cui costituisce il presupposto fondamentale. L'attività di controllo strategico è finalizzata a verificare l'attuazione delle scelte effettuate nei documenti di programmazione degli organi di indirizzo e presuppone una complessa analisi dell'entità delle risorse a disposizione, dei tempi fissati per la realizzazione degli interventi e delle procedure attivate in corso d'opera, senza dimenticare il ruolo attribuibile alle performances degli amministratori, alla valutazione delle scelte dei dirigenti e, soprattutto, al grado di soddisfazione degli utenti.

Anche in tal caso la relazione del Comune evidenzia che, in applicazione del Regolamento comunale sui Controlli Interni aggiornato, è stata individuata all'interno dell'Ente una struttura di *staff* del Controllo Strategico, facente capo al Segretario Generale, cui partecipa l'Organismo Indipendente di Valutazione.

Per l'espletamento di tali attività lo *staff*, oltre ad avvalersi dei risultati delle rilevazioni interne (compresi i risultati del controllo di gestione con il quale è operativamente integrato), richiede ai Responsabili dei Settori specifici reports al fine di esaminare lo stato attuativo della programmazione comunale, rilevando, in particolare, i risultati conseguiti rispetto agli obiettivi strategici e agli indicatori contenuti nel Documento unico di programmazione; risultati che vengono, inoltre, recepiti nella relazione sulle performance organizzative di cui al D.lgs. n. 150/2009.

In applicazione del Regolamento comunale sui Controlli Interni, aggiornato con delibera di Consiglio n. 11 del 25/02/2025, è stata individuata all'interno dell'Ente la struttura di "staff" del Controllo Strategico, facente capo al Segretario Generale, così come indicato dall'art. 3 del già menzionato regolamento.

A tale attività di controllo partecipa l'Organismo Indipendente di Valutazione; per l'espletamento di tali attività lo *staff*, oltre ad avvalersi dei risultati delle rilevazioni interne (attraverso gli esiti dei programmi gestionali della contabilità finanziaria, economica e patrimoniale, delle possibili rilevazioni di qualità dei servizi, etc.), richiede ai Responsabili

dei Settori appositi reports finalizzati a rilevare lo stato attuativo della programmazione comunale.

Il controllo strategico esamina l'andamento della gestione dell'Ente, in particolare, rileva i risultati conseguiti rispetto agli obiettivi strategici e agli indicatori di impatto (outcome), efficacia e output contenuti nel Documento unico di programmazione. Gli esiti del controllo strategico vengono recepiti nella relazione sulle performance organizzative di cui al D.lgs. n. 150/2009 e produce report semestrali.

L'attuale mancanza della contabilità analitica non ha consentito di integrare il ciclo della performance con quello di bilancio al fine di orientare le decisioni in tema di allocazione delle risorse, gestione dei servizi e politiche tariffarie. Al riguardo, il Comune di Recanati ha, comunque, evidenziato di aver messo a punto un sistema di raccolta dati analitici fondamentali per l'elaborazione degli indicatori strategici e del controllo di gestione. In particolare, in sede di predisposizione del DUP vengono individuati gli indicatori strategici utili al fine di valutare la programmazione alla luce dei risultati effettivamente ottenuti ed in sede di predisposizione del piano della performance (ora confluito nel PIAO) vengono individuati gli indicatori di gestione utili al fine di valutare il grado di raggiungimento degli obiettivi gestionali programmati ed in generale la performance dell'Ente.

Entrambe le tipologie di indicatori utilizzano sia dati contabili (provenienti dalla contabilità finanziaria e dalla contabilità economico-patrimoniale) che dati extra-contabili che vengono riassunti in apposite schede di raccolta dati suddivise per Area di responsabilità. Semestralmente l'ufficio controllo strategico e l'ufficio controllo di gestione, ricevuti i dati extra contabili dai servizi competenti, elaborano gli indicatori evidenziando eventuali scostamenti che vengono comunicati agli organi di indirizzo, offrendo loro la possibilità di riprogrammare le eventuali scelte effettuate in sede di verifica dello stato di attuazione dei programmi nonché l'azione amministrativa in sede di verifica semestrale o se di particolare gravità, tempestivamente anche attraverso variazioni ai documenti di programmazione finanziaria e del personale; non risultano, invece, del tutto utilizzati gli indicatori di innovazione e sviluppo che, comunque, il Comune si è impegnato ad elaborare.

Per il biennio oggetto di analisi non sono stati elaborati indicatori di innovazione e sviluppo e non è stata applicata la rotazione degli incarichi del personale non dirigenziale, giustificata dalla ridotta dotazione organica.

La Sezione, pur prendendo atto del corretto approccio dell'Ente, ritiene che la concreta

attuazione del controllo strategico, considerata la sua organizzazione complessa e strutturata, presenti margini di miglioramento, invitando l'Amministrazione ad elaborare ed utilizzare meglio tutti gli indicatori disponibili, in modo tale da consentire una misurazione del grado di raggiungimento degli obiettivi programmatici non solo a consuntivo ma anche a preventivo e durante l'esercizio.

Il controllo sugli equilibri finanziari

Il controllo sugli equilibri finanziari, disciplinato dall'art. 147-quinquies TUEL, è diretto a garantire il costante controllo degli equilibri finanziari, della gestione di competenza, della gestione dei residui e di quella di cassa, anche ai fini della realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica. Esso non può prescindere, inoltre, dall'esame dell'andamento economico finanziario degli organismi gestionali esterni almeno nella misura in cui comportino ripercussioni sul bilancio dell'ente. L'attività viene svolta mediante l'attività di coordinamento e vigilanza da parte del responsabile del servizio finanziario e di controllo da parte dei responsabili dei diversi servizi dell'Ente; i relativi esiti vengono di regola comunicati al segretario dell'Ente locale mentre gli organi di governo sono destinatari della relazione periodica. Le modalità, nonché l'assetto organizzativo relativo al controllo degli equilibri, devono trovare esauriente disciplina nel Regolamento di contabilità dell'Ente, con l'obiettivo di coordinare i ruoli specifici dei molteplici attori del controllo in parola e garantire la piena conoscenza delle vicende, interne ed esterne, che possono influire sugli andamenti economico-finanziari anche al fine di dare attuazione all'art. 153, comma 6, TUEL, che prevede segnalazioni obbligatorie dei fatti e delle valutazioni agli organi di governo nonché alla Corte dei conti in caso di situazioni pregiudizievoli degli equilibri del bilancio.

La relazione del Comune ha confermato che tale tipologia di controllo viene svolta sotto la direzione e il coordinamento del Responsabile del Servizio Finanziario con la vigilanza dell'Organo di Revisione. Collaborano all'attività l'organo di revisione, anche il Segretario comunale e i responsabili individuati con il Piano esecutivo di gestione o con altro atto di organizzazione equivalente.

La verifica da parte del Responsabile del Servizio Finanziario del permanere degli equilibri complessivi di bilancio si svolge, oltre che in occasione della salvaguardia degli equilibri, durante tutto l'arco dell'esercizio e in caso di accertamento negativo si adottano gli opportuni correttivi volti a prevenire situazioni di squilibrio presenti e future.

La Sezione, preso atto della adeguatezza del sistema, invita l'Ente controllato a preservare e ad implementare i flussi informativi necessari alla rilevazione dei fondi in entrata e in uscita sia di competenza, che di cassa e dei residui, ripristinando, ove necessario, il corretto equilibrio dei saldi economico e finanziari, integrando il sistema contabile con quello delle società partecipate.

Controllo organismi partecipati

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

Il Comune, al fine di esercitare tale metodologia di controllo, ha aggiornato il relativo regolamento (deliberazione di Consiglio Comunale n. 55 del 28.12.2022) costituendo un gruppo di lavoro denominato "Organismo interno di controllo delle società partecipate", costituito dal Dirigente dell'Area Gestione Risorse, Segretario Generale e il Responsabile del Servizio Bilancio, Economato e Partecipate in seno all'Area Gestione Risorse, finalizzato all'espletamento degli adempimenti normativi ed organizzativi previsti per questa forma di controllo i cui esiti sono riassunti in rapporti semestrali, da sottoporre alla Giunta e al Consiglio per la successiva predisposizione di deliberazioni consiliari di ricognizione dei programmi.

Emerge ancora dalla relazione che fin dal 2015 i dati indicati nel regolamento comunale vengono richiesti sistematicamente alle società mentre fin dal 2016 vengono puntualmente trasmessi alle società gli obiettivi gestionali assegnati.

Risultano inoltre attuate le principali misure di controllo dettate dal TUEL come il rispetto

delle disposizioni del TUSP, la conciliazione dei rapporti creditori – debitori tra ente e organismi partecipati, il monitoraggio del grado di attuazione delle misure di razionalizzazione, l'attuazione delle norme in materia di gestione del personale, l'introduzione del programma di valutazione del rischio aziendale, il monitoraggio degli adempimenti relativi ai contratti di servizio.

Come criticità emerge la mancata adozione della Carta dei Servizi da parte degli organismi partecipati che gestiscono pubblici servizi che tuttavia, come sostenuto dall'Ente, risulta adottata dall'Autorità di ambito (per la Cosmari Srl, gestore del Servizio Nettezza Urbana, dall'Assemblea d'Ambito Territoriale n. 3 Marche Centro - Macerata; per il Centro Marche Acque Srl, una delle tre società affidatarie del Servizio Idrico Integrato da parte dell'AATO 3 Marche Centro – Macerata, dall'Assemblea d'Ambito Territoriale Ottimale n.3 Marche Centro – Macerata)

Quanto, infine, agli indicatori non ancora elaborati ed applicati (efficienza, redditività; deficitarietà strutturale, qualità dei servizi affidati e soddisfazione degli utenti) l'Ente, in sede di riscontro istruttorio, ha precisato di aver elaborato indicatori di efficienza per l'anno 2022 applicandoli a decorrere dall'anno 2023. Compatibilmente con le risorse dell'Ente, valuterà l'applicazione degli ulteriori indicatori anche in relazione alla disponibilità e tempestività dei dati da parte delle società partecipate.

Anche in ordine al controllo sugli organismi partecipati, la Sezione ritiene che il sistema di controllo attivato sembra in linea con le disposizioni del TUEL che prevedono la definizione di un sistema di controlli sulle società non quotate nel quale spetta all'Amministrazione definire preventivamente gli obiettivi gestionali cui deve tendere la società partecipata secondo parametri qualitativi e quantitativi ed organizzare un idoneo sistema informativo finalizzato a rilevare i rapporti finanziari tra l'Ente e la società.

La Sezione raccomanda pertanto la prosecuzione delle attività e della metodologia di lavoro correttamente intraprese, strutturando il controllo in modo che adempia pienamente alle funzioni a questo affidate dalla legge integrando il sistema degli indicatori e dedicato una maggiore attenzione agli enti in house che richiedono forme di controllo maggiormente

Il controllo sulla qualità dei servizi

Con riferimento al controllo sulla qualità dei servizi, l'art. 147, comma 2, lett. e) del TUEL, stabilisce che *“il sistema di controllo interno è diretto a garantire il controllo della qualità dei servizi erogati, sia direttamente sia mediante organismi gestionali esterni, con l'impiego di metodologie*

dirette a misurare la soddisfazione degli utenti esterni e interni dell'ente" promuovendo l'introduzione di metodi di rilevazione sistematica della qualità percepita dai cittadini. In una visione più ampia, la nozione di qualità non può essere riferita al solo momento della valutazione del servizio erogato, ma deve necessariamente essere ricondotta al processo, agli elementi che ne consentono la realizzazione, alle modalità organizzative messe in atto e alle scelte allocative delle risorse utilizzate, con la conseguenza che gli esiti di tale valutazione rientrano anche tra i parametri della performance organizzativa di cui al decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150.

La norma di legge intende quindi 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 che, accanto alla verifica circa l'adozione delle Carte dei servizi, preveda: l'analisi dei dati sul controllo della qualità dei servizi pubblici erogati dalle società partecipate; confronti sistematici con i livelli di qualità raggiunti da altre amministrazioni; forme di coinvolgimento attivo dei portatori di interesse nella fase di definizione degli standard di qualità.

La relazione del Comune ha evidenziato che il controllo della qualità dei servizi erogati contempla solo una parte di quelli gestiti direttamente dall'Ente mentre non si estende a quelli gestiti mediante organismi partecipati per i quali il controllo di qualità viene effettuato direttamente dalle società, anche se non tutte provvedono poi ad inoltrare gli esiti della soddisfazione degli utenti all'Ente, seppur puntualmente richiesti.

Le valutazioni della qualità dei servizi dell'Ente sono, comunque, dirette a rilevare la soddisfazione degli utenti esterni e interni per la cui misurazione vengono utilizzate sia metodologie indirette, quali l'analisi dei reclami pervenuti, sia dirette, quali la somministrazione di questionari ai cittadini – utenti; anche gli indicatori utilizzati risultano completi e rispondenti ai requisiti di appropriatezza.

Questa forma di controllo ha come responsabile ciascun Dirigente per la propria area/settore di competenza e le risultanze, riportate al Segretario Generale ed allo *staff* anche intersettoriale, concorrono alla redazione della Relazione sulla Performance.

Qualche criticità si rileva dalla relazione in ordine: alla mancanza di confronti sistematici (benchmarking) con i livelli di qualità raggiunti da altre amministrazioni anche se, a decorrere dall'anno 2023, l'Ente ha intrapreso alcuni confronti con i livelli di qualità della

spesa raggiunti da altre amministrazioni di eguale classe demografica (come ad esempio il Comune di Porto Torres, il quale, oltre ad avere una popolazione simile al Comune di Recanati, ha alcune caratteristiche simili che facilitano il *benchmarking*); e alla mancanza di forme di coinvolgimento attivo dei portatori di interesse (*stakeholders*) nella fase di definizione degli standard di qualità anche se, in sede di riscontro istruttorio, l'Ente ha precisato che il coinvolgimento attivo degli *stakeholders* viene fatto a consuntivo.

Dall'esame istruttorio e dal contraddittorio cartolare instaurato, emergono quindi, anche in merito a tale tipologia di controllo, ulteriori spazi di miglioramento, con particolare riferimento alle indagini sulla soddisfazione degli utenti, interni ed esterni, che non possono essere limitate solo ad alcuni servizi e che sono in grado di produrre effetti solo se esercitate con continuità e costanza.

La necessità di una effettiva valutazione della qualità del prodotto o del servizio realizzato in rapporto al livello di utilità collettiva raggiunto, al fine di evitare apprezzamenti autoreferenziali, richiede verifiche di gradimento non episodiche e saltuarie ma metodiche e cadenzate, secondo un sistema organizzativo che si arricchisce anche grazie a confronti sistematici con altre amministrazioni, già effettuata dall'Ente, in ordine al livello di qualità raggiunto, elevando il livello degli standard.

I controlli sul PNRR

I controlli sull'attuazione degli interventi del PNRR risultano di particolare interesse per tutti gli enti locali, in quanto forniscono utili indicazioni per implementare in modo efficace la governance ai fini del coordinamento dei diversi soggetti istituzionali coinvolti nonché per monitorare il conseguimento degli obiettivi nei tempi programmati dalla timeline interna e da quella relativa alla rendicontazione semestrale all'UE.

L'entità delle risorse del PNRR messe a disposizione degli enti locali, soggetti attuatori degli interventi, amplia, infatti, notevolmente la loro capacità di spesa imponendo elevati livelli di efficienza, che non possono prescindere da una adeguata risposta sul piano organizzativo e che, soprattutto negli enti di minori dimensioni, presuppone la necessità di semplificare procedure e modalità di attuazione dei controlli, adottando soluzioni adatte alla realtà organizzativa in cui si muovono ma, nel contempo, garantendo la piena rispondenza dei controlli alle disposizioni normative di riferimento. In tale ottica il sistema dei controlli dovrebbe in ogni caso fruire di un sistema organizzativo interno (c.d. "*governance*") che coordini i tre principali soggetti coinvolti nell'attuazione di milestone e target del PNRR

(ufficio finanziario, ufficio tecnico e segretario comunale) che dovranno assicurare: a) l'adozione delle modalità di contabilizzazione derogatorie delle risorse del PNRR; b) il rispetto delle scadenze di rendicontazione; c) i controlli di regolarità fondamentali per rilevare tempestivamente irregolarità gestionali o gravi deviazioni da obiettivi; d) la predisposizione di sistema informativo con cui garantire la tracciabilità contabile dei flussi finanziari ed il puntuale rispetto del vincolo di destinazione impresso sulle risorse incluse nel PNRR.

Le risposte ai questionari di entrambe le annualità hanno messo in luce lo sforzo dell'amministrazione di presidiare numerosi aspetti cruciali per il corretto monitoraggio dei fondi PNRR, introducendo opportune modifiche organizzative al fine di rilevare con immediatezza inefficienze, ritardi, difformità ed altre disfunzioni e consentendo la pronta attivazione di misure autocorrettive tese al loro superamento. Le principali misure adottate hanno avuto ad oggetti: l'emanazione di specifiche direttive da parte dell'organo politico nei riguardi degli organi amministrativi e di controllo interno, al fine di ottimizzare il ciclo di gestione dei fondi PNRR; l'implementazione integrale di tutti i dati sullo stato di avanzamento procedurale, finanziario e fisico degli interventi del PNRR, al fine anche di garantire la successiva archiviazione informatica nel sistema ReGis gestito dal MEF; l'adozione di specifiche procedure di controllo sugli atti amministrativi connessi all'attuazione del PNRR al fine di individuare i rischi di frode, corruzione, conflitti di interesse tra cui l'avvio di controlli sistematici bimestrali sul 100% delle determinazioni dirigenziali attinenti lavori, servizi o forniture finanziati con fondi PNRR.

Si segnalano, al riguardo, le risposte positive formulate nei questionari relative: alla congruità ed efficacia della *governance* adottata ai fini del coordinamento dei diversi soggetti istituzionali coinvolti; all'adozione di specifiche direttive agli organi amministrativi per ottimizzare il ciclo di gestione dei fondi PNRR; alla presenza di un sistema informativo idoneo ad implementare tutti i dati sullo stato di avanzamento procedurale, finanziario e fisico degli interventi al fine di garantire la successiva archiviazione nel sistema ReGis (al riguardo il Comune tuttavia precisa che per verificare il conseguimento degli obiettivi del PNRR nei tempi programmati non utilizza una procedura informatica ma un sistema informativo).

Di rilievo appare, inoltre, l'inserimento nei regolamenti sui controlli interni e nelle direttive date dal responsabile finanziario di misure di controllo di regolarità amministrativo-contabile idonee a consentire l'assolvimento tempestivo delle verifiche su tutti gli atti di gestione adottati dal

comune in qualità di soggetto attuatore del PNRR quali: la tracciabilità delle operazioni, la conservazione degli atti e della documentazione giustificativa, la presenza del CUP oltre che del CIG, la verifica dell'assenza di conflitti di interesse e situazioni di incompatibilità, il rispetto del principio del divieto del doppio finanziamento nel caso di progetti finanziati anche da diverse fonti, l'assenza negli atti di spesa di costi impropri).

Strettamente correlato a quello esposto è il tema di una riscrittura delle regole del controllo di gestione in grado di produrre report, indirizzati ai dirigenti responsabili, al fine di monitorare il grado di conseguimento delle misure previste e intercettare scostamenti rispetto alla timeline interna e a quella di rendicontazione semestrale in REGIS.

Dalle risposte al questionario emerge infine l'avvio delle prime ipotesi di pianificazione propedeutica alla stesura del PIAO che occorrerà adeguare alle scelte strategiche sull'accesso ai fondi del PNRR per implementare la sottosezione "*performance*", inserendo le milestone e i target dei vari interventi tra gli obiettivi di performance assegnati ai dirigenti e alle strutture, e per inserire nella sottosezione "rischi corruttivi e trasparenza" le misure necessarie a prevenire conflitti di interesse e i rischi di frode e corruzione individuati nell'ambito della mappatura dei processi e della correlata analisi del rischio.

Il Sistema complessivo dei controlli interni

In merito, infine, al complesso sistema dei controlli interni, così come emerge dai referti relativi agli esercizi 2022 e 2023, oltre ai possibili e auspicabili margini di miglioramento, la Sezione rileva la necessità di proseguire nell'attuazione, già positivamente avviata dall'Ente attraverso l'integrazione del controllo di gestione con quello strategico, di una sinergica collaborazione fra tutte le tipologie di controllo, affinandone metodi e contenuti, al fine di mettere in relazione le diverse funzionalità cui sono deputati.

In tale direzione i diversi controlli dovrebbero essere osservati come un unico sistema di misurazione integrato, in grado di raccordare tra loro, per ciascuna attività gestionale, l'insieme dei diversi indicatori di cui ciascun tipo di controllo è dotato. Affinché tale integrazione sia effettiva, è necessario però che i loro contenuti siano coerenti e conseguenti, come fasi successive di elaborazione di un *report* unitario su cui fondare, in modo sostanziale, i processi decisionali dell'ente.

PQM

La Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per le Marche, all'esito del referto annuale per gli esercizi 2022 e 2023 sul funzionamento dei controlli interni del Comune di Recanati

accerta un adeguato sistema di controlli interni nelle sue articolazioni tradizionali e dell'avvio degli interventi finanziati dal PNRR di cui l'Ente è soggetto attuatore. Si evidenziano comunque margini di miglioramento, come sopra descritti, nella concreta attuazione del controllo di gestione, del controllo strategico, e in particolare nel controllo sugli organismi partecipati e nei controlli sulla qualità dei servizi prestati.

Richiede all'Ente di comunicare a questa Sezione le iniziative intraprese ai fini del superamento delle osservazioni riscontrate.

DISPONE

che la deliberazione sia trasmessa, mediante l'applicativo ConTe, al Sindaco, al Consiglio comunale, al Segretario generale, all'Organo di revisione dei conti del Comune di Recanati. Rammenta l'obbligo di pubblicazione della deliberazione sul sito Internet istituzionale del Comune, ai sensi degli articoli 2 e 31 del d.lgs. 14 marzo 2013, n. 33.

Così deliberato nella Camera di consiglio del 3 dicembre 2025, tenuta da remoto.

Il Presidente f.f. e relatore

Renato Catalano

f.to digitalmente

Depositato in Segreteria in data 5 dicembre 2025

Il Direttore della Segreteria

Barbara Mecozzi

f.to digitalmente

