



CORTE DEI CONTI
SEZIONE REGIONALE DI CONTROLLO PER LE MARCHE

nella Camera di consiglio del 10 aprile 2024

composta dai magistrati:

Dott. Vincenzo PALOMBA	Presidente (relatore)
Dott. Fabia D'ANDREA	Consigliere
Dott. Renato CATALANO	Consigliere
Dott. Fabio CAMPOFILONI	Primo Referendario
Dott. Antonio MARSICO	Referendario

VERIFICHE IN TEMA DI CONTROLLI INTERNI ART. 148 TUEL
COMUNE DI PESARO (PU)

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 d.lgs. n. 267/2000, 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 "Linee di indirizzo per i controlli interni durante l'emergenza da Covid-19" approvate dalla Sezione delle Autonomie della Corte dei conti con deliberazione n. 18/SEZAUT/2020/INPR del 20 ottobre 2020;

VISTI i referti sul funzionamento del sistema dei controlli interni del comune di Pesaro relativi agli anni 2020 e 2021, inviati alla Sezione regionale di controllo rispettivamente in data 31 dicembre 2021 e 30 gennaio 2023;

VISTA la nota istruttoria di questa Sezione, prot. n. 4876 del 21 novembre 2023, avente ad oggetto la richiesta di chiarimenti in merito a quanto attestato nei citati referti;

VISTA la risposta fornita dall'Ente, acquisita agli atti con nota prot. n. 5512 del 21 dicembre 2023;

UDITO il relatore, Presidente Dott. Vincenzo Palomba.

FATTO

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 di 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. 13/2021/INPR del 21 luglio 2021, la versione aggiornata delle linee guida e del questionario sul funzionamento del sistema integrato dei controlli interni nell'esercizio 2020 e, con deliberazione n. 16/2022/INPR del 4 novembre 2022, la versione aggiornata delle linee guida e del questionario sul funzionamento del sistema integrato dei controlli interni nell'esercizio 2021. Inoltre, con deliberazione n. 18/2020/INPR del 22 ottobre 2020, sempre la Sezione delle autonomie, ha approvato apposite linee di indirizzo per i controlli interni durante l'emergenza da Covid-19.

In seguito all'analisi del questionario-referto del Comune di Pesaro, relativo agli esercizi 2020 e 2021, 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. 4876 del 21

novembre 2023, chiarimenti e precisazioni, forniti con nota acquisita agli atti il 21 dicembre 2023 con prot. n. 5512.

Dall'esame della documentazione acquisita è emerso quanto segue:

1. Il sistema dei controlli.

In sede di riscontro istruttorio l'Ente ha relazionato in ordine alle misure consequenziali adottate a seguito delle osservazioni formulate da questa Sezione di controllo nella delibera n. 8/VSGC/2022, nella quale si accertava la presenza di un adeguato sistema di controlli, ravvisandosi però margini di miglioramento sulle metodologie attuate.

A tal proposito, l'Ente ha riferito che sono stati programmati interventi nel breve termine al fine di strutturare maggiormente il sistema dei controlli e svilupparne l'efficacia. L'Amministrazione ha, tuttavia, riscontrato difficoltà nella individuazione operativa del software in relazione alla contestuale necessità di dotarsi di uno strumento di gestione integrato con le procedure di misurazione e valutazione delle performance.

Il personale è stato riorganizzato con articolazione intersettoriale delle professionalità presenti a presidio delle funzioni di programmazione e controllo.

L'organizzazione e l'implementazione del controllo di gestione e del controllo strategico è stato attuato in sinergia con la supervisione di un soggetto esterno come supporto ai referti sui controlli.

L'Ente ha confermato la vigenza del Regolamento sui controlli interni, approvato con delibera di Consiglio comunale n. 56 del 10 aprile 2019, nonché la propria organizzazione volta a semplificare e ottimizzare le risorse a disposizione, cercando di conciliare e rendere maggiormente efficiente e flessibile la macchina comunale alle variazioni del quadro normativo, tenuto conto delle condizioni di contesto e della necessità di presidiare concretamente le proprie strategie.

2. Il controllo di regolarità amministrativa e contabile.

Nella fase preventiva della formazione dell'atto amministrativo, come normato dal citato Regolamento sui controlli interni, l'Ente ha riferito che il controllo di regolarità amministrativa è assicurato da ogni dirigente ed è esercitato attraverso il rilascio del parere di regolarità tecnica, attestante la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa.

In attuazione degli artt. 49 e 147 bis del Tuel, con riguardo alle proposte di deliberazione sottoposte alla Giunta ed al Consiglio, che non siano mero atto di indirizzo, il responsabile del servizio interessato appone il parere di regolarità tecnica nella parte motivazionale della deliberazione. La Giunta ed il Consiglio possono discostarsi dalle risultanze dei pareri di regolarità tecnica, sulla base di argomentate motivazioni e con la espressa indicazione del giudizio favorevole del Segretario. Nelle determinazioni dirigenziali, il dirigente di riferimento dà espressamente atto della regolarità tecnica - amministrativa nella parte motivazionale del provvedimento.

Per i provvedimenti amministrativi diversi da deliberazioni e determinazioni (quali ordinanze e provvedimenti dirigenziali in genere ecc.) la sottoscrizione da parte del Dirigente del servizio competente, con la quale viene perfezionato e adottato l'atto, costituisce parere favorevole di regolarità tecnica- amministrativa.

Nella fase successiva all'adozione degli atti amministrativi il controllo è svolto dal Segretario Generale che si avvale del supporto dell'U.O. Affari Istituzionali e di eventuali altri servizi che il Segretario ritiene opportuno coinvolgere in relazione alle competenze tecniche che possono rendersi necessarie nel caso di specie.

Il controllo successivo di regolarità amministrativa è svolto con cadenza almeno annuale e prevede l'esame del 5% degli atti amministrativi dell'Ente, scelti tra determinazioni di impegno di spesa, contratti e altri atti adottati dai dirigenti aventi rilevanza finanziaria e/o patrimoniale, inclusi gli atti eventualmente segnalati dai dirigenti stessi o dagli amministratori e quelli per i quali il Segretario ritiene opportuno, anche ai fini della lotta alla corruzione, svolgere l'attività di verifica.

La selezione degli atti da sottoporre a controllo viene effettuata dal Segretario Generale attraverso l'ausilio di strumenti informatici e la tecnica del campionamento ad estrazione casuale, con estensione del controllo anche agli atti dell'intero procedimento. Le risultanze dei controlli vengono recepite in un report trasmesso ai responsabili dei vari servizi, al responsabile per la trasparenza e prevenzione della corruzione, ai revisori dei conti, al nucleo di valutazione, al Presidente del Consiglio comunale e pubblicati in amministrazione trasparente. Le irregolarità sostanzialmente rilevanti sono segnalate ai responsabili per consentire l'attuazione di azioni correttive.

Al punto 2.4 dei questionari 2020-2021, veniva attestato che gli esiti del controllo di gestione effettuato nell'anno precedente, non avevano concorso all'individuazione di settori di attività da sottoporre al controllo successivo.

Al punto 2.5 dei questionari per entrambe le annualità, si riferiva che gli esiti del controllo preventivo di regolarità contabile, effettuato nell'anno precedente, non avevano influito sulle modalità di estrazione degli atti da sottoporre a controllo successivo di regolarità amministrativa

Al punto 2.8 dei questionari anni 2020-2021 emergeva che non erano stati effettuati controlli o ispezioni o altre indagini volte ad accertare la regolarità amministrative e contabile delle attività attuate da specifici uffici o servizi.

In sede istruttoria l'Ente, per i punti citati, ha risposto che le risultanze del controllo di gestione per gli anni considerati non hanno mostrato criticità per specifici servizi in quanto complessivamente l'andamento dell'utilizzo delle risorse, unitamente al raggiungimento degli obiettivi, è stato di elevata qualità per tutte le strutture.

In risposta ai punti 2.5 e 2.8 L'Ente ha attestato che, pur essendo stata effettuata una specifica indagine per tipologia di atto e per livelli di struttura, a seguito delle risultanze del controllo si è optato per una informativa generica finalizzata a ribadire indicazioni operative e porre attenzione ad alcuni temi trasversali, tra i quali quelli riconducibili alla normativa di tutela del dato personale.

Gli atti emessi nel 2020 da sottoporre a controllo di regolarità successivo sono stati complessivamente n. 2511, di cui esaminati 283 e nessuna irregolarità riscontrata. Nel 2021, invece, gli atti da sottoporre a controllo sono stati complessivamente n. 3.456, di cui sono stati esaminati n. 3087 con 644 irregolarità rilevate e sanate per il controllo di regolarità contabile. Per il controllo di regolarità tecnico amministrativa, sono stati esaminati 169 atti su un totale di 3456 e nessuna irregolarità riscontrata.

La tecnica di campionamento utilizzata per la scelta degli atti da sottoporre a controllo è estrazione casuale semplice.

3. Il controllo di gestione.

Il processo di funzionamento del controllo di gestione si snoda nelle fasi della programmazione, della realizzazione, del controllo e delle eventuali azioni correttive da

realizzare. Tale processo si raccorda con il ciclo di gestione delle performance e si articola nelle seguenti fasi:

- definizione e assegnazione degli obiettivi che si intendono raggiungere, dei valori attesi di risultato e dei rispettivi indicatori;
- collegamento tra gli obiettivi e l'allocazione delle risorse;
- monitoraggio in corso di esercizio e attivazione di eventuali interventi correttivi;
- misurazione e valutazione della performance, organizzativa e individuale;
- utilizzo dei sistemi premianti, secondo criteri di valorizzazione del merito;
- rendicontazione dei risultati.

Per lo svolgimento delle fasi del controllo di gestione gli strumenti utilizzati sono i seguenti:

- il Piano Esecutivo di Gestione (P.E.G. ora PIAO): con questo documento, approvato annualmente, la Giunta assegna ai dirigenti gli obiettivi e le risorse (umane, strumentali e finanziarie) per attuare tali obiettivi. Il PEG è definito in coerenza con le strategie dell'Amministrazione (come risultanti dalle linee Programmatiche di Mandato), con il DUP e con il Bilancio di Previsione;
- un sistema di indicatori di risultato: gli indicatori consentono la comparazione fra gli obiettivi assegnati, le attività svolte e i costi sostenuti, si tratta quindi di quozienti fra quantità e/o valori tratti dai documenti contabili e capaci di misurare i risultati raggiunti.

Le risultanze del controllo di gestione vengono formalizzate in un referto ai sensi dell'art. 198 del TUEL che costituisce la base per la programmazione e realizzazione di eventuali interventi correttivi. La relazione sul controllo di gestione viene trasmessa agli amministratori, ai fini della verifica dello stato di attuazione degli obiettivi programmati ed ai responsabili dei servizi, affinché questi ultimi abbiano gli elementi necessari per valutare l'andamento della gestione dei servizi di cui sono responsabili.

La relazione è pubblicata nella sezione amministrazione trasparente sottosezione altri contenuti.

Al punto 3.3 del questionario 2021, l'Ente dichiarava di non avvalersi di un sistema di contabilità economico-patrimoniale tenuto con il metodo della partita doppia.

L'Ente, in sede istruttoria, ha risposto che, l'attuale sistema di controllo di gestione è alimentato, per la parte relativa alle risorse finanziarie, dalla contabilità finanziaria e non da quella economico patrimoniale. Tale scelta è sostanzialmente motivata dalla maggiore fruibilità dei dati e dalla gestione interna degli stessi che consente una maggiore possibilità

di estrazione e organizzazione in specifici report nei quali confluiscono anche altre dimensioni extracontabili quali, ad esempio, la descrizione degli obiettivi, indicatori quali/quantitativi delle attività ed eventuali indagini volte ad approfondire la qualità del servizio. Per quanto meno cogente rispetto alla contabilità economico patrimoniale, la contabilità finanziaria armonizzata consente un qualificato presidio degli aspetti gestionali da intendersi come monitoraggio continuo dell'utilizzo delle risorse finalizzato al perseguimento degli obiettivi.

Allo stato attuale è in fase di valutazione con la società affidataria della gestione della contabilità economico finanziaria una estensione dell'affidamento che preveda una estrazione dei dati utile alle risultanze del sistema di controllo di gestione in essere.

4. Il controllo strategico.

Il Comune di Pesaro ha relazionato, come richiesto, in ordine all'organizzazione del controllo strategico, specificando che, anche al fine di svolgere un'attività integrata col controllo di gestione, si tratta di un compito svolto dalla U.O. Affari Istituzionali sotto la direzione del Segretario comunale, con il contributo del Servizio Finanziario per quel che riguarda le dimensioni di tipo contabile. Tutti i dirigenti e responsabili di servizio – con il supporto dell'U.O. Affari Istituzionali – sono coinvolti nell'attuazione del controllo strategico con riferimento alle attività di propria competenza.

Compete a ciascun dirigente, con riferimento alle attività organizzative e gestionali di propria competenza, la partecipazione attiva al processo di programmazione e controllo strategico, nonché il presidio degli indicatori strategici assegnati con il DUP.

Con la Relazione della performance si evidenziano, a consuntivo, con riferimento all'anno precedente, i risultati organizzativi e individuali raggiunti rispetto ai singoli obiettivi programmati e alle risorse.

Con la Relazione di verifica dello stato di attuazione dei programmi, documento che evidenzia lo stato di avanzamento dei programmi rispetto agli obiettivi, fissati viene presidiato lo stato di avanzamento degli obiettivi e quindi delle strategie dell'amministrazione anche al fine di apportare eventuali interventi correttivi.

Al punto 4.5 del questionario 2020, con riferimento agli indicatori non elaborati ed applicati, l'Ente rispondeva negativamente sugli indicatori di miglioramento della qualità dei servizi

e di innovazione e sviluppo. In sede istruttoria si specificava che per tale annualità, non sono stati formalizzati indicatori strutturati di miglioramento della qualità dei servizi e il controllo ha preso a riferimento esclusivamente indicatori volti ad indagare il livello di mantenimento dell'attività e la performance organizzativa e individuale. In tale scelta si è tenuto conto delle particolari condizioni derivate dalla pandemia covid. L'Ente, ha valutato che il perseguimento degli obiettivi programmati fosse da considerare anche come indicatore di qualità dei servizi erogati.

5. Il controllo sugli equilibri finanziari

Al punto 5.1 del questionario anno 2021, con riferimento al quesito se il controllo sugli equilibri finanziari è integrato con il controllo sugli organismi partecipati, è stata fornita risposta negativa e nella nota di riscontro del 21.12.2023 manca il riferimento da parte dell'Ente a tale forma di controllo e quindi di risposta alla nota istruttoria di questa Sezione di controllo.

6. Il controllo sugli organismi partecipati.

In base a quanto emerso in sede istruttoria, le finalità del controllo sugli organismi partecipati dal Comune di Pesaro sono quelle di rilevarne i rapporti finanziari, la situazione contabile, gestionale ed organizzativa, i contratti di servizio, la qualità dei servizi, il rispetto dei vincoli di finanza pubblica e degli altri vincoli imposti dalla legge.

Il controllo sugli organismi partecipati si articola nelle seguenti tipologie:

- a) controllo svolto in qualità di socio: questo controllo avviene sulla base delle prerogative stabilite dalla legge, con particolare attenzione alle società controllate e collegate così come definite dall'articolo 2359 c.c. e nel rispetto di quanto previsto per le attività di direzione e coordinamento di cui all'articolo 2497 e ss. del c.c., nei casi in cui ricorra la fattispecie;
- b) controllo svolto in qualità di affidante della gestione di un pubblico servizio: questo controllo avviene sulla base di quanto previsto nel contratto di servizio, che sarà definito in analogia a quanto avviene per i servizi gestiti da soggetti non partecipati;
- c) controllo "analogo": questo controllo è applicato alla società in house providing del Comune di Pesaro e consiste in un'attività di vigilanza e controllo analoga a quella svolta sui propri servizi. Il controllo analogo viene esercitato con le modalità previste in specifiche

disposizioni dello statuto e, poiché trattasi di controllo analogo congiunto tra più amministrazioni, da apposito patto parasociale fra i soci ai sensi dell'articolo 30 del D.lgs. 267/2000;

d) controllo svolto in base a specifiche prescrizioni di legge, statutarie e contrattuali: questo tipo di controllo concerne gli adempimenti che non rientrano nelle tipologie precedenti e che sono previsti da specifiche disposizioni, di norma rivolte a tutelare gli interessi generali della trasparenza e della economicità delle attività partecipate da pubbliche amministrazioni.

L'Ente ha comunicato che, al 31.12.2021, risultava possedere la partecipazione a complessivi n. 10 organismi oggetto del piano di razionalizzazione oltre a partecipazioni in enti strumentali.

Al punto 6.12 del questionario 2021 nel quale l'Ente rispondeva negativamente al quesito se la relazione sul governo societario predisposta dalle società a controllo pubblico contenesse il programma di valutazione del rischio aziendale a norma dell'articolo 6, commi 2 e 4 del TUS, l'Amministrazione comunale ha dichiarato che trattasi di mero errore materiale in quanto la società a controllo pubblico Aspes S.p.A. ha correttamente elaborato e pubblicato nella sezione "Società Trasparente - Bilanci" la relazione sul governo societario a norma dell'articolo 6 del D.lgs. 175/2016, contenente il programma di valutazione del rischio di crisi aziendale.

Al punto 6.14 del questionario anno 2021, l'Ente rispondeva negativamente al quesito se era stato verificato il rispetto, nelle società a controllo pubblico, dell'obbligo di comunicazione alle Sezioni regionali di controllo delle delibere assembleari che derogano al principio dell'amministratore unico, a norma dell'articolo 11, comma 2 e 3 del d. lgs. n. 175/2016.

In sede di riscontro istruttorio, veniva comunicato che con la delibera n. 3 del 12.06.2019 dell'Assemblea dei Soci di Aspes S.p.A., società a controllo pubblico, l'attuale organo amministrativo è composto da tre membri, al fine di realizzare una esatta rappresentanza degli enti locali soci e consentire un controllo analogo congiunto, essendo necessario che le componenti societarie affidatarie di servizi abbiano la propria rappresentanza in seno al Consiglio, così da raggiungere la sintesi delle rispettive esigenze e condividere le scelte gestionali al fine di una maggiore attenzione agli interessi pubblici. L'Amministrazione ha provveduto con nota indirizzata alla società suindicata a sollecitarne la trasmissione.

Al punto 6.17 del questionario 2021, con riferimento alla mancata pubblicazione, da parte degli organismi partecipati che gestiscono pubblici servizi, della Carta dei servizi prevista dall'articolo 32 del d.lgs. n. 33/2013, nella risposta alla nota istruttoria l'Ente riporta che le società che hanno pubblicato la carta dei servizi sono: Aspes S.p.A. parzialmente, sollecitandone la pubblicazione completa; pubblicazione integrale sui relativi link per Marche Multiservizi S.p.A., AMI S.p.A., Adriacom Cremazioni S.r.l., e Pesaro Parcheggio S.r.l.

7. Il controllo sulla qualità dei servizi

Al fine di illustrare il proprio sistema di controllo sulla qualità dei servizi, il Comune di Pesaro in sede di riscontro istruttorio, riporta che almeno una volta all'anno tutte le Unità Organizzative, in particolare quelle che hanno rapporti diretti con l'utenza, effettuano, direttamente o per il tramite dei soggetti gestori dei servizi, un'analisi sulla qualità effettiva dei singoli servizi in termini di tempestività, coerenza, esaustività delle risposte alle richieste degli utenti. L'analisi viene svolta sia attraverso l'elaborazione di indicatori di qualità sia attraverso indagini sulla soddisfazione degli utenti (interni e/o esterni).

Le analisi sulla qualità dei servizi possono prevedere anche confronti (benchmarking) con livelli di qualità raggiunti da altri enti locali che producano i medesimi servizi, oltre che con i livelli di qualità raggiunti negli anni precedenti.

Possono inoltre essere svolte indagini sul grado di soddisfazione degli utenti utilizzando sia metodologie indirette, quali l'analisi dei reclami pervenuti, che dirette, quali la somministrazione di questionari agli utenti. Le indagini sul grado di soddisfazione riguardano sia gli utenti interni che esterni.

Le risultanze delle indagini volte ad indagare la qualità dei servizi vengono inoltre pubblicate nella apposita sezione di amministrazione trasparente

Al punto 7.4 del questionario sia per anno 2020 che quello per il 2021, l'Ente dichiarava che le rilevazioni sulla qualità dei servizi non si estendono anche agli organismi partecipati.

Alla richiesta di chiarimenti, il Comune di Pesaro ha fatto presente che trattasi di errore materiale in quanto le rilevazioni sulla qualità dei servizi, per espressa previsione come da regolamento interno, si estendono anche agli organismi partecipati. Infatti, l'Amministrazione, oltre alla definizione di standard di qualità dei servizi, svolge il controllo della qualità dei servizi erogati, sia direttamente sia tramite organismi gestionali

esterni, mediante l'impiego di metodologie dirette a misurare la soddisfazione degli utenti esterni ed interni dell'Ente. Compete a ciascun dirigente di settore, con riferimento alle attività organizzative e gestionali di propria competenza, la definizione di standard e l'analisi sulla qualità dei singoli servizi erogati al fine di verificare il grado di soddisfazione dell'utenza. Con cadenza periodica, i diversi settori dell'Ente e, in particolare, quelli che hanno rapporti diretti con l'utenza, effettuano, direttamente o per il tramite dei soggetti gestori dei servizi, un'analisi sulla qualità effettiva dei singoli servizi in termini di tempestività, coerenza ed esaustività delle risposte alle richieste degli utenti. L'analisi di qualità viene eseguita in conformità agli standard qualitativi previsti nelle Carte dei servizi, e prevede, fra gli altri, l'elaborazione ed applicazione dei seguenti indicatori: accessibilità delle informazioni, tempestività della erogazione del servizio (tempi di erogazione), trasparenza dei tempi di erogazione del servizio, trasparenza dei costi di erogazione del servizio, trasparenza sulle responsabilità del servizio, correttezza con l'utenza, affidabilità del servizio, completezza del servizio, conformazione agli standard qualità, eventuali reclami e segnalazioni di disservizi.

Al punto 7.5 del questionario 2020 e 2021, l'Ente dichiarava che gli indicatori non elaborati ed applicati nell'anno sono quelli relativi alla lettera d) trasparenza dei costi di erogazione. In sede di riscontro istruttorio l'Ente chiariva che per trasparenza dei costi di gestione si è inteso una estrazione puntuale e specifica dei costi per ogni tipologia di servizio unitamente ad una sua pubblicazione su amministrazione trasparente. Tale modalità non è contemplata ma è deducibile dall'insieme dei referti sui controlli con particolare riferimento al controllo di gestione che unifica il consumo delle risorse finanziarie ed umane rispetto al raggiungimento degli obiettivi programmati e al livello degli aspetti qualitativi.

Al punto 7.9 dei questionari anni 2020 e 2021, l'Ente dichiara di non effettuare confronti sistematici (benchmarking) con i livelli di qualità raggiunti da altre amministrazioni. L'Amministrazione ha evidenziato nella risposta istruttoria che attualmente la specificità dei servizi non consente una attività di comparazione con altre realtà simili in quanto si è riscontrato una elevata complessità nella omogenizzazione del dato e alla sua reperibilità in realtà simili a quella propria, ipotizzando di pianificare con altri enti delle medesime dimensioni una comparazione delle risultanze basata su criteri predefiniti e condivisi preliminarmente.

Al punto 7.11 dei questionari anni 2020 e 2021, l'Ente dichiara, che rispetto all'anno precedente, non ha realizzato un innalzamento degli standard economici o di qualità dei servizi (nel loro insieme o per singole prestazioni) misurabili attraverso indicatori definiti e pubblicizzati.

In sede di riscontro istruttorio l'Ente ha comunicato che complessivamente per le annualità 2020 e 2021 si è optato per una scelta di valutazione della qualità dei servizi riconducibile principalmente alla capacità di mantenere il livello di erogazione degli stessi in una situazione di contesto estremamente condizionata dalla pandemia. Si è ritenuto opportuno, pertanto, non prevedere indicatori di misurazione dell'innalzamento qualitativo dei servizi in quanto ritenuti non particolarmente significativi in considerazione delle criticità ambientali in cui l'ente era chiamato ad operare.

8. Controlli riferiti all'emergenza sanitaria COVID

Il Comune di Pesaro in merito al punto 8.7 del questionario anno 2020 in cui è stata data risposta negativa al quesito se è stato verificato il collegamento tra le risorse finanziarie disponibili e gli obiettivi assegnati a seguito delle esigenze di straordinarietà derivanti dalla situazione emergenziale, ha riferito che non è stato effettuato un collegamento sistematico con i propri obiettivi specifici se si esclude un obiettivo trasversale a tutte le strutture che prevedeva il mantenimento dei servizi minimi come previsti dalla normativa emergenziale. In questa logica le risorse trasferite in conseguenza della pandemia sono state esclusivamente utilizzate per far fronte alle minori entrate (es tariffe servizi educativi) o per compensare le maggiori spese (es. sviluppo delle tecnologie informatiche per l'erogazione di servizi on line).

Nel questionario anno 2020 al punto 8.17 e al punto 8.5 del questionario anno 2021, l'Ente ha dichiarato che l'emergenza ha influito sul monitoraggio dei contratti di fornitura in essere. Nella risposta istruttoria è riportato che il monitoraggio dei contratti di fornitura è stato condizionato dall'emergenza sanitaria soprattutto per la dimensione relativa alla tempistica di erogazione, con particolare attenzione alle forniture inerenti ai dispositivi di protezione individuale, i tamponi antigenici e il materiale igienico sanitario. Tutte le forniture in questione richieste hanno rispettato i tempi definiti negli affidamenti.

Al punto 8.20 del questionario anno 2020 e al corrispondente punto 8.7 del questionario anno 2021 è stata data risposta negativa al quesito se relativamente agli organismi

partecipati, per far fronte alla situazione pandemica, sono stati effettuati interventi adeguativi sui contratti di servizio. La risposta dell'Ente è stata che in relazione alla natura dei servizi affidati agli organismi partecipati non sono stati effettuati interventi di modifica relativamente ai contratti di servizio sia relativamente all'oggetto specifico del servizio sia al corrispettivo economico per il quale non sono state registrate riduzioni di spesa. La motivazione è riconducibile alla natura dei servizi primari gestiti dalle società partecipate (quali gas, acqua, verde e igiene urbana).

9. I controlli sul PNRR

Nel questionario 2021 relativo ai controlli sul PNRR sono state fornite risposte negative ad una serie di quesiti relativi, in particolare, all'individuazione di una struttura del responsabile/referente per l'attuazione dei progetti finanziati da fondi PNRR, alla non adozione di specifiche procedure di controllo sugli atti amministrativi connessi all'attuazione del PNRR, sulla loro attuazione al fine di prevenire rischi di frode, corruzione e conflitti di interesse; alla verifica periodica sugli atti gestionali dell'Ente quale soggetto attuatore del PNRR e alle verifiche dirette ad accertare "costi impropri", nonché all'adozione di report di monitoraggio circa il grado di conseguimento delle misure previste dal PNRR, rispetto dei tempi programmati e della relativa rendicontazione semestrale all'UE.

Nella nota di riscontro istruttorio l'Ente ha fatto presente che non è stata individuata una specifica struttura per l'attuazione di fondi finanziati da PNRR in quanto si è ritenuto opportuno un presidio decentralizzato dal punto di vista organizzativo in maniera tale rendere i processi maggiormente efficaci con particolare riferimento alla progettazione, finanziamento, realizzazione e rendicontazione degli interventi finanziati da PNRR. Tenuto conto che la maggior parte degli interventi ha riguardato l'ambito delle opere pubbliche è stata invece istituita una specifica Unità Organizzativa nella quale è stata prevista la funzione di supporto giuridico per l'attività relativa alle attività finanziate con PNRR.

Le misure di controllo su atti amministrativi del PNRR sono desumibili dalle risultanze del controllo di regolarità amministrativa e dall'attività di prevenzione della corruzione in cui sono previste specifiche misure volte alla prevenzione dei conflitti di interesse e in generale ad episodi di mala administration.

Tutta l'attività di controllo economico finanziario propedeutica alla erogazione dei

finanziamenti è gestita dal servizio finanziario che oltre alla consueta attività di controllo economico finanziario sugli atti, gestisce le ulteriori attività di verifica della spesa previste dalla normativa specifica in materia di PNRR. In tal senso vi è un coinvolgimento attivo anche da parte del collegio dei revisori dei conti.

Il sistema di controllo di gestione non è attualmente strutturato per produrre una reportistica di dettaglio per il monitoraggio delle misure in materia di PNRR in quanto il sistema elabora analisi di dettaglio per singola struttura primaria (servizio) e singolo dirigente. Le informazioni sono comunque desumibili attraverso una specifica elaborazione delle informazioni prodotte dal controllo, da organizzare secondo funzioni di attività. Fermo restando una unica e complessiva attività di controllo dal punto di vista contabile facente capo al servizio finanziario, le modalità di monitoraggio e reportistica sono gestite da ogni singola struttura che gestisce attività finanziate da PNRR. In tal senso il presidio della correttezza formale e sostanziale è costantemente gestito dalle articolazioni della microstruttura di ogni Servizio interessato.

DIRITTO

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, contestualmente alla progressiva riduzione dei controlli di legittimità sugli atti di Regioni, Province e Comuni e, di converso, al conferimento di un 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.

Il decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, ha successivamente ridisegnato l'assetto delineato dal TUEL, innovando le originarie tipologie di controlli interni, rendendo più stringente il controllo di regolarità amministrativa e contabile, eliminando dall'assetto originario la valutazione della dirigenza e prevedendo 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 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”.

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. La verifica dell'efficacia (intesa quale idoneità della gestione a conseguire gli obiettivi fissati da leggi o atti di programmazione), dell'efficienza (intesa quale idoneità a raggiungere i risultati con l'ottimale utilizzo dei mezzi, *rectius*, i risultati predeterminati con il minimo delle risorse ovvero il massimo dei risultati con una predeterminata quantità di risorse) e dell'economicità dell'azione amministrativa (consistente nella razionale acquisizione delle risorse umane e strumentali) è svolta rapportando le risorse acquisite ed i costi dei servizi, ove possibile per unità di prodotto, ai dati risultanti dal rapporto annuale sui parametri gestionali dei servizi degli enti locali.

Il **controllo 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.

Attraverso la forma di controllo in esame si vuole dare un giudizio complessivo, sintetico ed aggregato sullaperformance dell'intera organizzazione.

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.

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.

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.

Quanto ai **controlli riferiti all'emergenza sanitaria COVID-19 e sul lavoro agile**, rappresentando la pandemia un evento senza precedenti per imprevedibilità degli esiti, per gravità, durata e dimensioni, si sono aperti scenari inediti per gli enti del settore pubblico, che hanno messo a dura prova la loro finanza.

Per affrontare le criticità di tale situazione emergenziale, un contributo significativo è stato fornito dal sistema dei controlli interni di ciascuna Amministrazione, al fine di rafforzare al massimo, in questo periodo, i processi di controllo. In tale contesto, le varie componenti del sistema sono state chiamate a non affidarsi più esclusivamente ai principi e alle prassi anteriormente vigenti. È apparso necessario, infatti, dotarsi di adeguati strumenti (organizzativi, informatici e metodologici) per fornire idonee risposte alle sfide dell'emergenza, modificando anche l'approccio ai controlli sotto svariati profili (programmazione dei controlli, procedure di lavoro, aree di controllo, metodologie) al fine di assicurare lo svolgimento dei servizi essenziali.

L'evolversi della situazione sanitaria, il carattere particolarmente diffuso dell'epidemia e i vari provvedimenti limitativi agli spostamenti delle persone hanno reso infatti necessaria l'applicazione di misure tese a ridurre i contatti sociali. In particolare, ciascun ente ha dovuto adottare un modello organizzativo idoneo a prevenire il contagio "in occasione di lavoro" ricorrendo, tra gli altri, ai contratti di lavoro agile.

In tale contesto l'attività di controllo della Corte dei conti mira a verificare la capacità degli Enti territoriali di attivare misure anticicliche per reagire allo stress prodotto dalla pandemia riadattando gli strumenti di controllo interno all'esigenza di monitorare gli obiettivi necessariamente modificati.

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 nell'attuazione di target e *milestone* del PNRR di cui l'Ente locale è soggetto attuatore,

nonché per orientare il sistema di controllo al fine di verificare il conseguimento degli obiettivi del PNRR nei tempi programmati dalla timeline interna e da quella relativa alla rendicontazione semestrale all'UE.

Occorre precisare che l'obbligo di adeguare il sistema dei controlli interni alle esigenze di monitoraggio della corretta attuazione del PNRR riguarda tutti gli Enti locali, a prescindere dalla dimensione, nella misura in cui gli stessi rivestano il ruolo di soggetti attuatori di interventi previsti dal PNRR.

L'entità delle risorse del PNRR messe a disposizione degli enti locali amplia, infatti, 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.

L'istruttoria condotta per gli esercizi 2020-2021 ha evidenziato un adeguato sistema di controlli interni del Comune di Pesaro nelle sue articolazioni tradizionali, come sopra descritte, a fronte della completezza del quadro normativo di riferimento (Regolamento del sistema integrato dei controlli interni, approvato con deliberazione del Consiglio comunale n. 56/2019).

Nel dettaglio, in merito ai **controlli di regolarità amministrativa e contabile**, sulla base di quanto dichiarato nel referto, nella fase preventiva, tali controlli sono stati esercitati secondo quanto disposto dall'art. 147-bis del TUEL. Il controllo successivo, affidato al Segretario Generale, è stato attuato, per quanto riferito, nel pieno rispetto delle specifiche previsioni

normative. L'Ente ha dichiarato che lo stesso viene espletato a campione con esame del 5% degli amministrativi con una cadenza annuale.

Al riguardo la Sezione ritiene, tuttavia, necessario, in linea con le raccomandazioni della Sezione delle Autonomie di questa Corte (deliberazione n. 28 del 2014), il passaggio ad una modalità di selezione del campione di riferimento sulla base di tecniche maggiormente sofisticate che proiettino i controlli nella logica del rischio, presidiando, in maniera non casuale, le aree più esposte alla possibilità di irregolarità, anche in una prospettiva ciclica, che tenga conto delle verifiche degli esercizi precedenti.

In tale ambito la Sezione, pur in presenza di un articolato e completo procedimento di controllo preventivo, ritiene opportuno tenere conto, al fine di selezionare gli atti da sottoporre a controllo successivo, anche delle valutazioni effettuate in sede preventiva nonché delle risultanze del controllo di gestione che, nell'analizzare l'andamento della gestione sotto i profili dell'efficienza e dell'efficacia attraverso l'utilizzo di dati non solo di natura economico finanziaria, è idoneo ad intercettare criticità ed irregolarità che potrebbero sfuggire anche un esame approfondito in sede preventiva.

Pur in mancanza di accertate criticità, nelle fasi preventive e successive, appare inoltre opportuno, compatibilmente con le risorse dell'Ente, programmare ispezioni e altre indagini volte ad accertare la regolarità amministrativa di uffici e/o servizi più esposti a rischi di comportamenti non legittimi.

Il **controllo di gestione** e il **controllo strategico**, coordinato secondo le rispettive disposizioni regolamentari principalmente dall'Area Risorse Finanziarie, il primo, e dal Segretario generale, il secondo, sono esercitati dall'Ente in coerenza con il Piano Esecutivo di Gestione (PEG), il Piano degli Obiettivi (PDO) e con il Ciclo della performance, nel rispetto di quanto disposto dal TUEL e dalle disposizioni del proprio regolamento di contabilità.

Dal referto emerge che l'Ente ha correttamente articolato tali attività di controllo nelle fasi fondamentali. Tuttavia, la Sezione rileva la presenza di ulteriori margini di miglioramento. L'attivazione dei sistemi del controllo di gestione è infatti finalizzata ad implementare la cultura del risultato ed è destinata a supportare le decisioni di gestione affidate all'esclusiva competenza della dirigenza. Il controllo di gestione si caratterizza per la contestualità dell'azione amministrativa, attraverso la segnalazione, durante tutto il percorso gestionale, di indicatori significativi che evidenzino gli scostamenti rispetto a degli standard prefissati,

allo scopo di verificare l'efficacia, l'efficienza e l'economicità dell'azione amministrativa, per ottimizzare, anche mediante tempestivi interventi correttivi, il rapporto tra obiettivi e azioni realizzate, nonché tra risorse impiegate e risultati. 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. In tale direzione i referti di controllo di gestione, che dovrebbero essere approvati con apposite deliberazioni, risulterebbero migliorabile attraverso un più accurato livello di analisi dei processi e responsabilità afferenti ad ogni area e/o servizio, in modo da strutturare report analitici e tempestivi tali da indirizzare unitariamente la gestione (cfr. Sezione regionale di controllo per l'Emilia- Romagna, deliberazione 29/2021/VSGC).

Analoghe riflessioni merita il **controllo strategico** che, invece, esamina l'andamento della gestione dell'Ente, rilevando i risultati conseguiti rispetto agli obiettivi strategici e agli indicatori contenuti nel Documento unico di programmazione, recependone gli esiti in report periodici, i cui risultati vengono utilizzati anche nella Relazione sulla performance.

La Sezione, pur prendendo atto del corretto approccio dell'Ente, ritiene, in ogni caso, che anche la concreta attuazione dello stesso, considerata l'organizzazione complessa e strutturata dell'Ente, presenti margini di miglioramento.

Come precisato dalla Sezione delle autonomie della Corte dei conti (deliberazione n. 13/2018) *“il controllo strategico 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 in corso di opera, senza dimenticare il ruolo attribuibile alla performance degli amministratori, alla valutazione delle scelte dei dirigenti e al grado di soddisfazione degli utenti”. “La situazione emergenziale”, precisa ancora la Sezione delle autonomie, “implica la necessità di adozione di nuovi piani strategici, da adeguare in relazione alle mutate misure organizzative ed alle nuove urgenze nella gestione dell'Ente. Ciò potrebbe indurre a rivedere le priorità e a ricalibrare gli interventi prioritari, anche individuando ulteriori risorse da impiegare”.*

Tutto ciò presuppone, pertanto, la necessità di elaborare ed utilizzare al meglio tutti gli indicatori disponibili, in modo tale da consentire una misurazione del grado di

raggiungimento degli obiettivi programmatici, non solo a rendiconto, ma anche a preventivo e durante l'esercizio.

In relazione al **controllo sugli equilibri finanziari**, diretto dal responsabile del servizio finanziario e i cui esiti vengono di regola comunicati al Segretario dell'Ente e agli organi, la Sezione invita l'Ente controllato a preservare e a implementare i flussi informativi necessari alla rilevazione dei flussi in entrata e in uscita sia di competenza, di casa e dei residui, ripristinando, ove necessario, il corretto equilibrio dei saldi economico e finanziari; nonché a fornire in futuro risposta completa alla nota istruttoria inviata da questa Sezione.

Anche in ordine al **controllo sugli organismi partecipati**, il sistema di controllo attivato appare in linea con le disposizioni del TUEL che prevedono la definizione di un sistema di controlli sulle società non quotate, partecipate dall'ente locale, 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 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, attraverso un idoneo sistema informativo atto a rilevare, mediante specifici indicatori, i rapporti finanziari con le società, la situazione contabile, gestionale e organizzativa delle stesse, nonché i contratti di servizio, la qualità dei servizi erogati e il rispetto delle norme di legge sui vincoli di finanza pubblica (cfr. Sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna, deliberazione n. 29/2021/VSGC).

Il **controllo sulla qualità dei servizi** si prefigge l'obiettivo di misurare l'erogazione delle prestazioni rispetto all'analisi dei bisogni, rapportando la soddisfazione di questi rispetto a *standard* predefiniti, tramite la rilevazione della c.d. *customer satisfaction*, al fine di fornire risposte sempre più adeguate alle esigenze espresse dai fruitori dei servizi.

Dall'esame istruttorio e dal contraddittorio cartolare instaurato, emergono, 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.

Per la misurazione della soddisfazione degli utenti esterni vengono utilizzate sia metodologie indirette (ad es. i reclami pervenuti) sia dirette (come le somministrazioni di

questionari agli utenti). Le analisi sulla qualità dei servizi, unitamente alla documentazione inerente al sistema di gestione della qualità (regolamenti, carte dei servizi) sono pubblicate nel sito istituzionale dell'ente.

Considerato il contenuto numero dei servizi presi in considerazione, appare necessario ampliare l'ambito delle rilevazioni, assicurando, accanto alla trasparenza dei tempi di erogazione, anche la trasparenza dei costi e le responsabilità dei servizi.

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, inoltre, 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, in ordine al livello di qualità raggiunto.

In ordine ai **controlli riferiti all'emergenza sanitaria covid-19 e sul lavoro agile**, la pandemia, come noto, ha aperto scenari inediti per il settore pubblico. Per affrontare le criticità di tale situazione, le varie componenti del sistema dei controlli interni non hanno quindi più potuto affidarsi esclusivamente ai principi e alle prassi anteriormente vigenti e seguite. È stato pertanto necessario dotarsi di adeguati strumenti per fornire idonee risposte alle sfide dell'emergenza, modificando sostanzialmente, sotto svariati aspetti, l'approccio ai controlli al fine di operare in modo più efficace e rispondere in modo più tempestivo alle emergenze, assicurando in ogni caso lo svolgimento dei servizi essenziali. Ciò ha indotto gli Enti territoriali ad introdurre, tra le altre, anche nuove modalità organizzative di lavoro, diverse da quelle ordinarie, tra cui lo svolgimento dell'attività lavorativa in modalità agile, in modo da ridurre i contatti sociali e prevenire così il contagio.

Dal referto emerge la positiva adozione di una riorganizzazione delle consuete procedure di controllo, in particolare attraverso una maggiore digitalizzazione delle attività e il monitoraggio, attraverso relazioni periodiche, dell'attività lavorativa prestata dai dipendenti del Comune di Pesaro da remoto.

Relativamente al **controllo sul PNRR** che interessa il solo 2021, si raccomanda di proseguire le iniziative progettuali iniziate e finanziate con i fondi del PNRR implementando controlli di report e sistemi informatici che integrano i flussi informativi, in considerazione anche al piano anticorruzione inserito nel PIAO.

L'efficacia e l'esito di tale tipologia di controllo è certamente legata all'avvio e sviluppo dei progetti a partire dal 2022 con la conseguenza che i relativi esiti saranno accertati nel corso dei

controlli attuati da questa Sezione per il biennio 2022-2023.

Ciò però non esime la Sezione dal raccomandare la necessità di porre in essere le opportune modifiche organizzative al fine di rilevare con immediatezza inefficienze, ritardi, difformità ed altre disfunzioni consentendo la pronta attivazione di misure autocorrettive tese al loro superamento quali, ad esempio:

- 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;

In tale ambito, appare, in primo luogo, opportuna la costruzione di una governance locale che abbia la funzione di coordinare i diversi soggetti coinvolti nell'attuazione di milestone e target del PNRR.

Ciò implica una valutazione sull'opportunità di creare una specifica struttura con un dirigente preposto al coordinamento e al controllo dello stato di attuazione di tutti i progetti, ovvero l'affidamento del coordinamento ad una struttura di vertice già esistente, oppure la mera costituzione di una cabina di regia nell'ambito della quale si decidono gli indirizzi strategici e di una segreteria o tavolo tecnico-finanziario di raccordo per il monitoraggio degli interventi assegnati alle singole direzioni e ai Rup.

Di rilievo appare, in secondo luogo, l’opportunità di inserire nei regolamenti sui controlli interni e nelle direttive date dal responsabile finanziario 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 corretta perimetrazione contabile in entrata ed in uscita;
- la presenza del CUP oltre che del CIG;
- il rispetto, nell’ambito delle procedure di affidamento, dei principi trasversali della parità di genere, protezione e valorizzazione dei giovani, superamento dei divari territoriali;
- 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;
- la corrispondenza dell'importo liquidato a quello indicato nella documentazione giustificativa di spesa;
- l'allegazione alle fatture della relazione di dettaglio della spesa (servizi prestati o beni forniti);
- l'eventuale annullamento della documentazione di spesa e di pagamento secondo le procedure relative al PNRR;

Occorrerebbe, ancora, intervenire sul DUP adeguando la Sezione Strategica per implementare sia gli indirizzi strategici del programma di mandato che gli impatti di Valore Pubblico attesi dall'attuazione del PNRR; occorrerebbe, inoltre, aggiornare la Sezione Operativa a partire dal programma triennale delle opere pubbliche e dal programma biennale dei servizi e forniture (incarichi di progettazione), fino ad arrivare al programma del fabbisogno di personale, individuando le risorse finanziarie e le strategie per il potenziamento delle risorse umane.

Un altro tema importante è quello della implementazione del sistema informativo al fine di consentire, da un lato, l'archiviazione informatica di tutti i dati e atti sull'avanzamento procedurale, finanziario e fisico degli interventi al fine di riversarli, poi, in REGIS e, dall'altro, di monitorare in corso d'opera il conseguimento degli obiettivi nei tempi programmati, adottando tempestivamente misure di autocorrezione in caso di scostamenti.

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, in grado di intercettare scostamenti rispetto alla timeline interna e a quella di rendicontazione semestrale in REGIS.

Non si richiede che i soggetti attuatori istituiscano speciali forme di controllo, ma si reputa necessario che nell'ambito degli ordinari controlli amministrativo-contabili sia assicurato un controllo propedeutico alla presentazione degli atti tramite la piattaforma REGIS per la rendicontazione.

E ciò attraverso, da un lato, l'ampliamento delle verifiche in sede di controllo contabile preventivo al rispetto delle speciali regole contabili dettate per il PNRR e, dall'altro, l'ampliamento del controllo di regolarità amministrativa successivo a tutti gli atti di gestione del PNRR, adottando eventualmente una apposita check list, e avvicinando quanto più possibile i tempi del controllo a quelli dell'adozione degli atti.

Occorrerà, infine, adeguare anche il nuovo PIAO (Piano Integrato di Attività e Organizzazione) 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.

In merito, infine, al **complesso sistema dei controlli interni**, così come emerge dai referti relativi agli esercizi 2020 e 2021, 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 2020 e 2021 sul funzionamento dei controlli interni del Comune di Pesaro, accerta, a fronte della completezza del quadro normativo di riferimento:

- la presenza di un adeguato sistema di controllo preventivo di regolarità amministrativa e contabile; margini di miglioramento in ordine alle metodologie di controllo successivo di regolarità nonché nella concreta attuazione del controllo di gestione, del controllo strategico, del controllo sugli organismi partecipati non quotati e dei controlli sulla qualità dei servizi prestati, e nei controlli riferiti all'emergenza sanitaria COVID e del lavoro agile; la necessità di avviare controlli specifici sugli interventi finanziati con le risorse del Pnrr;
- richiede all'Ente di comunicare a questa Sezione le iniziative intraprese ai fini del superamento delle criticità 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 Pesaro.

Ai sensi dell'articolo 31 del decreto-legislativo 14 marzo 2013, n. 33, la presente pronuncia

dovrà, altresì, essere pubblicata sul sito Internet dell'Amministrazione comunale secondo le modalità di legge.

Così deciso nella Camera di consiglio del 10 aprile 2024, tenuta da remoto.

Il Presidente - relatore

Vincenzo Palomba

f.to digitalmente

Depositata in Segreteria in data 15 aprile 2024

Il Direttore della Segreteria

dott.ssa Barbara Mecozzi

f.to digitalmente

