

2 Funzionamento dei controlli interni

Premessa

La relazione dell'anno 1999, nel rilevare che il disegno di riforma dell'amministrazione pubblica appariva ormai completo, osservava che era anche indispensabile mettere in condizioni di operare il nuovo sistema di valutazione e di controllo basato sul controllo di gestione. L'osservazione formulata maturava dal fatto che al 31 maggio 1999 solo il 35% dei comuni superiori agli 8.000 abitanti (mentre per le province la percentuale saliva all'85% di quelle che avevano risposto) avevano istituito una o più strutture per il controllo e/o la valutazione interna.

Tra le cause che potevano aver contribuito a determinare i ritardi che si registravano nella istituzione dei nuovi controlli, si ipotizzava per le amministrazioni, nell'ambito dell'oggettiva complessità culturale e organizzativa, anche la difficoltà di orientarsi nelle indicazioni normative. Basti pensare alla confusione terminologica riguardo alla struttura e riguardo alle funzioni attribuite ai servizi di controllo/nuclei di valutazione.

In più sedi venivano sottolineati i due aspetti che non sembravano aver trovato sufficiente considerazione nella normativa adottata: la poca chiarezza delle norme che introducevano il controllo di gestione e la valutazione nelle amministrazioni e la mancanza di un adeguato sistema di monitoraggio e di valutazione del loro impatto.

Per le predette ragioni nella relazione si auspicava una sollecita pubblicazione del decreto che il governo avrebbe dovuto emanare in attuazione dell'art. 11 della l. 59/97⁶.

Una disciplina chiara e un adeguato sistema di monitoraggio tale da fornire adeguata visibilità alle esperienze in corso, sarebbero stati utili non solo per i molti enti che avevano difficoltà ad istituire il nuovo sistema di controllo/valutazione, ma sarebbero stati di stimolo anche per quelli che lo avevano attivato, suscitando i meccanismi emulativi propri del confronto tra realtà simili. Inoltre ciò avrebbe consentito di evitare il rischio che la scelta di modelli attuativi troppo differenziati portasse ad un'eccessiva polverizzazione delle esperienze e ad una dispersione delle conoscenze.

Peraltro si deve osservare che nella legge 59/1997 il legislatore ha previsto la costituzione di una banca dati presso la Presidenza del Consiglio, alimentata dai singoli controlli; la sua attuazione, tuttavia, non sembra immediata e anzi è da ritenere che la fase di transizione sia destinata a durare ancora a lungo.⁷ La considerazione del ritardo con cui sarà presumibilmente realizzata tale banca dati e l'avvertita utilità d'informazioni generali hanno indotto la Sezione, anche nella relazione di quest'anno, a privilegiare la ricostruzione del quadro d'insieme e l'analisi delle situazioni più avanzate mediante i dati acquisiti attraverso due differenti questionari inviati ai comuni e alle province, a seconda se avessero o non istituito una o più strutture per il controllo e/o la valutazione.

La prospettiva prescelta costituisce un ulteriore passo avanti nella conoscenza dei meccanismi della valutazione e dei nuovi controlli già analizzati nelle relazioni precedenti, continuando a garantire la ricostruzione di una "visione d'insieme" la cui diffusione — in una fase di cambiamento come l'attuale, che stenta a consolidarsi — può contribuire a creare ed alimentare quel circuito d'informazioni di cui tutti sostengono la necessità. In particolare essa può ritenersi utile per le amministrazioni che incontrano maggiori difficoltà in questa prima fase di progettazione. Basti pensare alle tante iniziative che spontaneamente gli enti locali hanno creato per mettere a confronto le proprie esperienze. Si può ricordare come esempio l'esperienza che sei comuni del Piemonte (Beinasco, Cuneo, Nichelino, Orbassano, Rivalta, Rivoli e Volvera) stanno conducendo per mettere a punto metodologie di misurazione uniformi che

⁶ (Il 18 agosto 1999 tale decreto è stato pubblicato con il titolo: "Riordino e potenziamento dei meccanismi e strumenti di monitoraggio e valutazione dei costi, dei rendimenti e dei risultati dell'attività svolta dalle amministrazioni pubbliche").

⁷ Si deve peraltro osservare che l'art. 18 del DPCM 15 aprile 2000 ha istituito un ufficio per il coordinamento in materia di valutazione e controllo strategico nelle amministrazioni dello Stato.

consentano di comparare i dati risultanti dai controlli di gestione dei singoli comuni (vedi ultima parte della relazione).

Come si è ricordato, il 18 agosto 1999 è stato pubblicato il decreto n° 286 sul riordino dei controlli interni. Esso ha suscitato un immediato interesse tra gli addetti intorno ai principi e alla concezione del sistema dei controlli in esso contenuti. Per quanto riguarda gli enti locali, venivano sollevati dubbi in ordine alla sua applicabilità - ed eventualmente in quale misura - ai suddetti enti, correndo il rischio di sottovalutare il contributo sistemico che veniva per la prima volta offerto in materia di controlli interni dopo l'introduzione obbligatoria per tutte le amministrazioni del controllo di gestione (art. 20 d.lgs. 29/93). D'altra parte pur essendo del tutto comprensibile che venga privilegiata l'esigenza di riconoscere l'autonomia organizzativa degli enti locali, l'affermazione della necessità di attenersi ad un minimo di regole comuni, peraltro utili alla stessa funzionalità dei controlli interni, non può essere giudicata alla stregua di una compressione dell'autonomia sostanziale.

Oggi che, anche alla luce del decreto n° 286, i controlli interni assumono una configurazione precisa intorno al ruolo e alle finalità ad essi assegnati, fugando i molteplici dubbi interpretativi e applicativi che avevano caratterizzato la fase iniziale, appare in tutta evidenza il ruolo che in rapporto ad essi è stato attribuito ai controlli esterni e in particolare alla Corte dei conti dalla legge 20/1994. Nel portare a compimento la riforma del sistema dei controlli, tale legge ha inteso armonizzare e potenziare le risorse conoscitive derivanti dai controlli interni ed esterni non solo in funzione delle singole amministrazioni, ma anche in funzione della ricostruzione dei fenomeni generali a favore degli organi rappresentativi.

L'assolvimento del compito che la legge 20 del 1994 attribuisce alla Corte dei conti in ordine alla valutazione del funzionamento dei controlli interni rende visibile la logica che caratterizza la realizzazione dell'intero sistema dei nuovi controlli (interni/esterni), valorizzandone la funzione in rapporto al processo di riqualificazione delle amministrazioni. Ciò configura la realizzazione permanente di una sorta di dialettica tra i controlli interni e quelli esterni, che presuppone da parte delle amministrazioni l'abbandono della logica che privilegia il mero adempimento e da parte dei controllori il superamento del controllo formale, in una prospettiva d'inedita e trasparente collaborazione tra controllore e controllato.

Dal rapporto dialettico destinato ad instaurarsi tra due diverse fasi di controllo dovrebbe scaturire una sorta di laboratorio permanente in cui si sperimentano e si mettono a punto strumenti e metodologie sempre più affinati, in grado di esaltare sia la funzione della misurazione e della valutazione interna (come supporto tanto agli organi politici, chiamati ad assolvere i propri compiti di pianificazione e programmazione in maniera tecnicamente sempre più precisa, quanto agli organi amministrativi, chiamati a rispondere in modo sempre più puntuale dei risultati conseguiti), così come la misurazione e la valutazione esterna (come supporto all'analisi dei fenomeni generali in funzione dell'informazione alle istituzioni rappresentative).

In questa prospettiva, il proficuo dialogo che il legislatore ha previsto debba instaurarsi tra due diverse fasi del controllo, presuppone l'individuazione e la sperimentazione di nuove metodologie. Coerentemente con le caratteristiche di flessibilità insite nel controllo di gestione, queste ultime non sono state indicate in dettaglio, ma vengono lasciate agli organi che ne sono titolari. Nell'elaborazione di tali metodologie è opportuno tenere conto non solo delle esigenze interne all'amministrazione di cui le strutture di controllo sono parte, ma anche dei diversi ambiti di analisi che devono essere realizzati all'esterno delle singole amministrazioni per consentire il decollo e la funzionalità dell'intero sistema dei nuovi controlli interni/esterni, accettando un primo periodo a carattere sperimentale, da dedicare alla ricerca della soluzione più funzionale. L'effettivo funzionamento dei controlli interni, e in particolare del controllo di gestione, presuppone la realizzazione di comparazioni temporali e spaziali tra più realtà. A differenza del controllo di legittimità, che si basa su parametri certi e uniformi - la norma giuridica - il controllo di gestione si fonda su parametri da definire e quindi mutevoli -

efficienza, economicità ed efficacia - traendo decisivo alimento dalle comparazioni. Ma l'utilità delle comparazioni appare in tutta evidenza anche da quelle situazioni di confronto che spontaneamente si sono create tra comuni simili e vicini⁸. Nonostante l'indubbia utilità che simili iniziative producono, è evidente la necessità di assicurare un coordinamento generale delle stesse allo scopo di raccordarle e metterle a disposizione delle amministrazioni come patrimonio comune da cui attingere elementi conoscitivi.

La realtà emersa dalle analisi condotte dalla Sezione mostra che le esperienze in corso sono eterogenee e che la loro diffusione a "pelle di leopardo" rende difficoltoso un loro reale coordinamento. Queste caratteristiche, oltre a rendere più complessa una fattiva comunicazione delle esperienze in atto tra loro, sembra incidere anche sulla stessa evoluzione dei controlli realizzati, che, infatti, non appare sempre lineare, anzi a volte sembra arretrare.

Troppe volte il funzionamento delle strutture di controllo e/o di valutazione istituite negli ultimi anni, e non solo quelle concepite in staff agli amministratori, appaiono legate alle vicende politiche dell'ente e all'avvicinarsi delle persone e quindi, paradossalmente, anziché migliorare arretrano, senza assumere una definitiva identità all'interno degli apparati amministrativi. Ciò rende non solo più complesso il consolidamento e l'identificazione delle nuove funzioni nell'ambito dell'apparato di cui sono parte, ma anche più difficile il compito proprio della Sezione di ricostruire e di aggiornare la situazione generale.

Naturalmente l'entrata a regime del sistema dei nuovi controlli presuppone che le amministrazioni abbiano innanzitutto provveduto all'individuazione delle strutture addette al controllo e che esse siano state messe nelle condizioni organizzative di operare. Seguire le modalità di evoluzione delle esperienze avviate e continuare ad aggiornare i dati degli enti che dall'anno scorso si sono attivati caratterizza il taglio che si è inteso dare alla presente rilevazione.

La rilevazione operata nel 2000 è pertanto articolata in tre parti:

- nella prima parte vengono svolte alcune riflessioni sul contenuto del d.lgs. n. 286, proponendone un'interpretazione fedele alla natura del testo normativo, ed un'altra che potremmo definire "organizzativistica" mirata agli effetti che l'emanazione del decreto produce anche per le autonomie locali;
- nella seconda parte si continua ad aggiornare il quadro d'insieme della situazione, in base all'analisi dei dati acquisiti attraverso i due diversi questionari sottoposti ai comuni e alle province.
- nella terza parte si provvede per il loro interesse generale sia a dare visibilità a nuove esperienze, sia a seguire l'evoluzione di quelle riportate nella relazione dell'anno scorso (comune di Guastalla e altri).

La messa a punto di due distinti questionari nasce dall'esigenza di un maggior approfondimento dell'evoluzione delle realtà locali:

- con il primo questionario - inviato ai comuni e alle province che al 31 maggio dell'anno scorso non avevano ancora individuato la/le strutture per il controllo e o la valutazione - si è inteso verificare innanzitutto quanti di tali enti si erano attivati da tale data e con quali modalità;
- con il secondo questionario si è inteso approfondire l'evoluzione operativa dei servizi di controllo e/o nuclei di valutazione dei comuni e delle province che sulla base dei dati acquisiti per la precedente relazione risultavano averli attivati. A questi enti è stato chiesto anche se hanno operato o prevedono di operare dei cambiamenti in seguito all'emanazione del decreto n.286/99.

⁸ V. l'esperienza dei comuni della provincia di Torino riportata nella terza parte della relazione

Brevi riflessioni sul decreto n.286/99 in rapporto agli enti locali

Prima di analizzare i dati conseguiti attraverso i due diversi questionari inviati ai comuni superiori agli 8000 abitanti (1329) e a tutte le province (100), si ritiene opportuno proporre alcune riflessioni sul contenuto del decreto n.286 in rapporto agli enti locali.

Una premessa di carattere generale riguarda il fatto che, la sua emanazione comporta per tutte le amministrazioni, e quindi anche per gli enti locali, la possibilità di fare riferimento ad un quadro organico ed esauriente, a prescindere dalla problematica inerente alla sua applicabilità agli enti locali. Ciò è tanto più importante in quanto prima dell'emanazione di tale decreto eventuali elementi di supporto all'interpretazione delle norme in materia dovevano essere mutuati da altre realtà, in particolare dal mondo delle aziende private, rendendo ancora più complesso il processo d'adeguamento delle amministrazioni.

Nell'analisi dei dati sui servizi di controllo e/o nuclei di valutazione acquisiti per la relazione dell'anno scorso, già si teneva in considerazione la bozza provvisoria di decreto sui controlli interni che, pur informalmente, delineavano in modo abbastanza preciso quello che poi sarebbe stato il contenuto del decreto n. 286. L'aspetto di tale bozza che appariva più rilevante con riferimento alla realtà degli enti locali era la distinzione in quattro categorie dei controlli interni e come, essendo note le difficoltà organizzative e la carenza di risorse umane e finanziarie dei comuni medio/piccoli, essi potevano trovarvi attuazione.

Nel frattempo è stato emanato un testo definitivo ed è passato sufficiente tempo per approfondire le riflessioni caratterizzate dall'immediatezza. Preliminarmente e prima di entrare nel merito del decreto in questione, si osserva che, mentre nella normativa precedente la struttura preposta al controllo interno era denominata "servizio di controllo e/o nucleo di valutazione" (art. 20 d.lgs.n.29/93), oggi dopo il decreto n.286 e sulla base di esso, la denominazione di servizio di controllo è riservata all'apposito ufficio cui sono affidati - secondo il decreto n.286 - l'attività di valutazione (dei dirigenti preposti ai centri di responsabilità) e il controllo strategico, mentre il controllo di gestione (coerentemente alla logica che lo contraddistingue) viene affidato ad una o più unità interne all'amministrazione. Fatta questa premessa, importante anche ai fini di una maggiore comprensione della logica che caratterizza il contenuto del decreto in questione, si richiama brevemente il contenuto dello stesso; in particolare le quattro distinzioni operate in ordine ai controlli interni, le finalità ad essi attribuite, i principi cui dovrebbe attenersi l'impostazione del sistema dei controlli interni e la previsione di uffici unici per amministrazioni omogenee.

I controlli interni sono stati distinti nelle seguenti quattro tipologie:

- controllo di regolarità amministrativa e contabile (volta a garantire la legittimità, la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa);
- controllo di gestione (volto a verificare l'efficienza, l'efficacia e l'economicità dell'azione amministrativa, anche mediante tempestivi interventi di correzione in rapporto tra costi e risultati);
- valutazione della dirigenza (volta a valutare le prestazioni del personale con qualifica dirigenziale);
- valutazione e controllo strategico (volto a valutare le prestazioni dei dirigenti che rispondono direttamente agli organi di indirizzo politico e a verificare, in funzione dell'esercizio dei poteri di indirizzo da parte degli organi politici, l'effettiva attuazione delle scelte contenute nelle direttive e negli atti di indirizzo politico).

Nel decreto vengono indicati inoltre i due principi a cui deve attenersi la progettazione del sistema dei controlli interni:

- l'art. 1, comma 2, lettera c, specifica che per l'attività di valutazione dei dirigenti vengono utilizzati anche i risultati del controllo di gestione, ma essa è svolta da strutture e soggetti diversi da quelli cui è demandato il controllo di gestione;

- l'art.1, comma 2, lettera e, stabilisce il divieto di affidare verifiche di regolarità amministrativa e contabile alle strutture addette al controllo di gestione, alla valutazione dei dirigenti, al controllo strategico.

A conferma che la progettazione dei controlli interni non è lasciata al caso ma richiede attenzione alle regole di impianto degli stessi, è stata specificata non solo la finalità e in funzione di chi ciascun controllo è stato concepito ma è stato anche previsto che i controlli dialoghino tra loro. Tanto è vero che l'art.1, comma 2, lettera d, precisa che tanto l'attività di valutazione e il controllo strategico quanto il controllo di gestione e l'attività di valutazione dei dirigenti debbono essere esercitati in modo integrato per valorizzare al meglio le risorse conoscitive prodotte da ciascun controllo.

Di particolare importanza per i comuni di minori dimensioni appare l'art. 10, c.5, che contempla espressamente la possibilità per più amministrazioni omogenee o affini di istituire, mediante convenzione, uffici unici. A questo proposito va sottolineato che, nella molteplicità di esperienze in corso nell'ambito degli enti locali, emergevano già come particolarmente interessanti e meritevoli di maggiore diffusione le realtà che sin dall'inizio avevano previsto la costituzione di servizi di controllo in comune tra più enti vicini.

Nella relazione precedente erano state descritte sia l'esperienza in atto nel comune di Guastalla (Reggio Emilia), a cui si sono associati per la valutazione e il controllo di gestione undici comuni e altri due hanno chiesto di aderire, sia quella in corso nel comune di Tempio Pausania (Sassari) a cui si sono associati i comuni appartenenti alla comunità montana. La Sezione aveva ritenuto particolarmente utile dare risalto a tali esperienze proprio con l'auspicio che le modalità di attuazione adottate a Guastalla e a Tempio Pausania (ma ne sono in corso anche altre) venissero seguite da quei comuni che per le loro dimensioni dovevano far fronte a maggiori problemi nel reperimento delle risorse umane e finanziarie necessarie ad impostare i nuovi controlli. La costituzione di uffici unici, oltre a risolvere in modo efficace il problema delle risorse, è coerente con la logica del controllo di gestione, che mette sin dall'inizio a confronto esperienze affini stimolandole al dialogo tra loro.

Se si rimane fedeli al contenuto del decreto n.286, nella progettazione dell'assetto dei controlli interni le amministrazioni dovrebbero attenersi ad alcune regole uniformi. In particolare la puntualizzazione dei due principi — operata nel decreto 286 — che richiedono che il controllo di gestione non sia affidato al controllo di regolarità amministrativa e contabile e che l'attività di valutazione dei dirigenti sia svolta da strutture diverse da quelle cui è demandato il controllo di gestione, sembra nascere dall'esigenza di ovviare ad alcuni aspetti problematici che hanno caratterizzato le prime esperienze realizzate e che rendevano il decollo dei nuovi controlli più complesso. In particolare, l'attribuzione di funzioni eterogenee ai servizi di controllo — come avveniva in molte situazioni — rendeva meno trasparenti le finalità che dovevano essere perseguite attraverso il controllo di gestione. Ad esempio l'attribuzione ai servizi di controllo interno della determinazione dei criteri per la valutazione dei dirigenti poteva, di fatto, andare a discapito dell'esercizio del controllo di gestione. Tale timore veniva peraltro confermato anche dall'analisi dei dati rilevati l'anno scorso, dai quali la valutazione appariva privilegiata rispetto al controllo. La stessa concezione di controllo di gestione, diffusasi sino ad oggi, non risponde ad una sola logica, bensì varia da esperienze in cui viene ancora privilegiata una concezione contabilistica/ispettiva ad altre che mirano a fornire un sostegno degli organi amministrativi e/o politici. In particolare, la sovrapposizione di più funzioni eterogenee in capo alla stessa struttura depotenziava l'utilizzo delle specifiche risorse conoscitive che esso doveva produrre a favore dei protagonisti politici ed amministrativi chiamati a governare il cambiamento dell'amministrazione.

Il decreto 286 indica inoltre i destinatari a cui è rivolta la progettazione d'insieme dei controlli di gestione, precisando che i principi e il sistema dei controlli in esso proposti sono da ritenersi obbligatori per i ministeri e derogabili da parte di altre amministrazioni pubbliche (art. 1, comma 2). La relazione che accompagna il decreto precisa che tale derogabilità è prevista in

considerazione delle dimensioni dell'amministrazione. L'art.1, comma 3 non ritenendo sufficiente per gli enti locali la previsione generale di derogabilità prevista dal comma 2, sottolinea che tali enti possono adeguare le normative regolamentari alle disposizioni del decreto nel rispetto dei loro ordinamenti generali e delle norme concernenti l'ordinamento finanziario e contabile.

E' indubbio che con quest'ultima precisazione il legislatore ha ritenuto di privilegiare il riconoscimento formale dell'autonomia organizzativa degli enti locali, subordinando ad esso la piena valorizzazione delle potenzialità dei nuovi controlli. D'altra parte, una diversa scelta poteva prestarsi a una lettura difficilmente conciliabile con l'affermazione della libertà organizzativa che ciascun ente rivendica. Rimane comunque vero che l'impostazione dei controlli interni e in particolare del controllo di gestione presuppone particolare rigore metodologico (proprio per consentire la realizzazione di tutte le finalità che devono essere perseguite) e richiede almeno nella fase iniziale che le amministrazioni che li istituiscono si attengano a regole minime⁹.

Le caratteristiche del controllo di gestione sono tali che, una volta accettato, le tecniche su cui si fonda devono essere utilizzate in modo completo ed esauriente. In questo senso è significativa l'esperienza delle imprese private dove sia il controllo interno (esercitato da strutture aziendali) sia quello esterno (esercitato dalle società di certificazione) si connotano per la loro adesione agli standard come duplice condizione per l'efficacia del supporto ai vertici e per la necessaria garanzia dei soggetti esterni.

E' anche probabile che il legislatore abbia privilegiato la libertà degli enti di strutturarsi in base alle proprie esigenze organizzative, contando sull'effetto indotto dal decreto in una realtà come quella degli enti locali che, anche se in modo molto differenziato, appare abbastanza sensibile al processo di riqualificazione in atto e all'adozione degli strumenti indicati dal legislatore. Ciò appare indirettamente confermato dal fatto che, alla domanda posta nel questionario se e quanto gli enti ritenessero utile il contenuto del decreto n.286, la maggior parte di essi ha risposto positivamente.

Per completezza, pur restando nell'ambito di un'interpretazione fedele al decreto n.286, si deve osservare che l'affermazione che esso riconosce agli enti locali la libertà di adeguarsi al proprio contenuto non tiene conto del rapporto che si viene a creare tra il decreto stesso e la normativa antecedente. In questa prospettiva - puramente conoscitiva - può pertanto essere opportuno richiamare brevemente tale normativa, in particolare quegli articoli in base ai quali gli enti locali erano tenuti anche in precedenza a provvedere all'istituzione dei controlli interni.

Il primo riferimento normativo al controllo interno di gestione per gli enti locali si trova nella legge n.142/1990. In particolare l'art. 57 dedicato alla revisione economico-contabile contempla nell'ultimo comma la possibilità che negli statuti vengano previste forme di controllo economico interno di gestione.

Una specifica e dettagliata disciplina del controllo di gestione viene emanata con il d.lgs. n. 77/95 e precisamente con gli artt. 39, 40 e 41. Con essi vengono precisate le finalità che il controllo di gestione deve perseguire, le modalità di attuazione e i destinatari del referto.

In particolare l'art. 39 precisa che gli enti locali applicano il controllo di gestione anche secondo le modalità stabilite dal d.lgs. n. 29/93 (l'art. 20 di quest'ultimo decreto prevede l'istituzione nell'ambito di tutte le amministrazioni pubbliche di un servizio di controllo interno o di un nucleo di valutazione). Ed è proprio il richiamo operato dall'art. 39 che legittima l'interrogativo in ordine al rapporto che, successivamente all'emanazione del decreto 286 (l'art. 10, comma 2 abroga espressamente l'art. 20 del d.lgs.29), si viene a creare tra l'art. 39 del d.lgs. 77/95 e l'art. 20 del d.lgs. 29. Deve peraltro riconoscersi che, in un'ottica sistemica potrebbe apparire non priva di fondamento quell'interpretazione secondo la quale l'abrogazione dell'art. 20 comporta un richiamo al contenuto del decreto 286: tuttavia, essa non appare tale per gli enti

⁹ Per completezza si deve anche osservare che il testo unico per gli enti locali in corso di approvazione richiama il contenuto del d.lgs. n. 286.

locali per i quali, come si è visto, è stata prevista un'espressa possibilità di derogare al decreto stesso.

A prescindere da questi aspetti, che riguardano problematiche inerenti all'interpretazione delle norme, si deve osservare che per gli enti locali la disciplina dei controlli interni, contenuta nel decreto 286, non sembra in particolare contrasto con le norme precedenti in materia, rappresentandone se mai un'evoluzione coerente con quella seguita dal complessivo disegno di riforma dell'amministrazione nel quale assume un'importanza sempre più significativa l'effettiva distinzione tra ruolo politico e amministrativo. In questa sede è possibile, tenendo presenti le problematiche aperte con le nuove disposizioni, proporre alcune riflessioni sulla base del ruolo che lo stesso legislatore affida alla Corte dei conti in rapporto al sistema dei controlli interni. Si tratta di una valutazione che essa deve esprimere sul funzionamento di tali controlli che in nessun modo è da intendersi come un prolungamento del tradizionale controllo di legittimità ma che, al contrario, si propone di fornire, mediante la ricostruzione del quadro generale e l'analisi dei fenomeni, indicazioni e suggerimenti, in primo luogo al legislatore, ma di fatto anche alle stesse amministrazioni, per le quali a tutt'oggi non esistono elaborazioni generali sull'impatto prodotto nell'ambito degli enti locali dalle norme che hanno introdotto i nuovi controlli.

Nel contesto delle norme vigenti, la Sezione interpreta il proprio ruolo cercando di trarre dalla disciplina che il legislatore ha emanato in più riprese tutto quanto appare utile per valorizzare e realizzare tutte le finalità da perseguire attraverso i controlli interni ed esterni nell'ambito del processo di riqualificazione delle amministrazioni pubbliche.

E' in questa ottica che, accanto ad un'interpretazione fedele alla lettera del testo normativo, se ne può introdurre una più attenta agli aspetti organizzativi della realtà degli enti locali sulla base dei dati analizzati per le precedenti relazioni.

In questa prospettiva non è tanto importante stabilire se il decreto 286 debba o meno ritenersi applicabile agli enti locali, quanto invece conseguire la consapevolezza che con esso questi ultimi sono stati messi nella condizione di trovare un riferimento organico e una risposta ai loro dubbi applicativi. Ad esempio, se si tiene conto della eterogeneità delle esperienze in corso, così come sono emerse nelle analisi svolte dalla Sezione enti locali, appare evidente l'utilità operativa che la distinzione tra le quattro forme di controllo interno rappresenta per tali enti per entrare nella logica dei singoli controlli interni. Sulla base di tali distinzioni gli amministratori e l'amministrazione sono stati messi nella condizione di conoscere con precisione il supporto che essi possono pretendere da ciascun controllo. Questo aspetto è particolarmente importante in quanto in stretta connessione alla funzionalità del ruolo ad essi assegnati e al nuovo sistema delle responsabilità: queste saranno reali e corrisponderanno ad un nuovo tipo di gestione nella misura in cui gli amministratori dovranno effettivamente rispondere della loro attività di indirizzo, così come i dirigenti dovranno rispondere dei risultati conseguiti in relazione agli indirizzi ad essi forniti. Un sistema delle responsabilità funzionante presuppone un'organizzazione amministrativa chiara dove tutti i compiti, e tra questi anche quelli del sistema dei controlli interni, sono ben definiti.

In particolare, l'utilità della prima distinzione tra controllo di gestione e controllo di regolarità amministrativa e contabile nasce anche dall'esigenza di dare visibilità e precisa identità a funzioni tra loro completamente diverse e concepite in favore di destinatari diversi.

In quanto volto a ottimizzare il rapporto tra costi e risultati, il controllo di gestione è concepito in stretto rapporto di compenetrazione con l'amministrazione attiva, tanto da dover esso stesso diventare sempre più una risorsa propria e interna all'amministrazione. Se il controllo di gestione deve interiorizzarsi, diventa facilmente comprensibile la ragione per la quale è opportuno che non vi sia commistione tra questo controllo e quello volto a garantire la legittimità, la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa, che presuppone in quanto tale una dualità tra amministrazione e "controllore".

Anche la distinzione tra controllo di gestione e controllo strategico è utile, almeno a livello conoscitivo per chi deve progettare l'assetto dei controlli (anche se l'utilità può non apparire, o non rivelarsi tale dal punto di vista operativo, per i comuni più piccoli). Infatti, le norme precedenti al decreto n. 286 non specificavano con chiarezza quale dovesse essere il ruolo che il servizio di controllo doveva svolgere a favore degli amministratori e quale a favore dell'amministrazione. La distinzione introdotta tra questi due tipi di controllo, chiarendo che cosa va inteso a sostegno della gestione e che cosa va inteso a sostegno degli organi politici, consente l'elaborazione e l'individuazione di metodologie di misurazione congrue alle finalità che l'amministrazione ravvisa utili per il proprio contesto. Se si ragiona sul breve periodo, non è facilmente immaginabile come i comuni piccoli possano avere bisogno di entrambi i controlli. Ma l'utilità operativa del decreto si rivela non tanto nella necessità di doversi o meno attenere all'intero impianto dei controlli in esso previsto, quanto dal fatto che, a prescindere dalla sua derogabilità, offre delle indicazioni metodologiche di base valide per tutte le amministrazioni.

In realtà gli enti locali, la cui numerosità ed eterogeneità richiede molta cautela e senso della ragionevolezza nell'imporre regole comuni, sono stati messi nella condizione di operare, nel rispetto della loro libertà, una scelta consapevole nell'interesse ultimo di un miglioramento della gestione amministrativa. Questo è il tipo di libertà che si ritiene utile e fondamentale e che deve essere riconosciuto alle autonomie.

Come già ricordato - nell'ottica indicata e in adempimento a quanto previsto nella legge 20/1994 (art. 3 comma 7), la Sezione enti locali adempie il proprio compito, ponendo particolare attenzione a quegli aspetti che man mano appaiono più problematici o meritevoli di considerazione per la loro valenza generale (presenza degli organi politici nella composizione delle strutture di controllo; controllo di gestione affidato al collegio dei revisori; rapporto tra valutazione e controllo di gestione propriamente detto, etc.).

I dati acquisiti attraverso i questionari inviati ai comuni e alle province hanno il vantaggio di rappresentare l'universo degli enti, anche se si limitano a fornire una ricognizione d'insieme e non possono offrire l'approfondimento diretto delle singole esperienze. Per ovviare a questo limite, si è ritenuto utile introdurre la terza parte, la quale riporta le esperienze in corso in alcuni enti.

A partire dall'anno scorso è stato possibile assicurare una certa sistematicità alle esperienze realizzate in materia di nuovi controlli, riconducendo gli stessi ad alcune tipologie, formate tenendo conto di alcuni aspetti dei servizi di controllo e precisamente delle funzioni svolte, della composizione, della collocazione nell'apparato amministrativo, delle riunioni effettuate e dei primi strumenti operativi adottati. La ricostruzione che viene proposta con la relazione di quest'anno si è arricchita di ulteriori dati rispetto a quella precedente, sia perché i dati acquisiti sono più numerosi e distinti per diverso livello di attuazione, sia perché il contenuto del decreto n. 286 (a prescindere dalla problematica inerente alla sua applicabilità agli enti locali), si rivela uno strumento utile per meglio decodificare l'eterogeneità delle realtà emerse nell'ambito degli enti locali.

Infatti, utilizzando le distinzioni operate dal decreto in oggetto è molto più facile approssimarsi alle logiche sottese ai controlli attuati e capire le priorità che gli enti si sono dati; basti pensare ad esempio, come alla luce delle distinzioni introdotte dal decreto n. 286, il numero delle riunioni tenuto dalla struttura preposta al controllo interno possa cambiare significato. La struttura che risponde di riunirsi quotidianamente è stata evidentemente concepita in stretto rapporto di compenetrazione con l'amministrazione di cui è parte, mentre una struttura che si riunisce episodicamente può corrispondere verosimilmente ad un controllo concepito più a favore degli organi politici.

Descrizione dell'indagine

Come già evidenziato, la rilevazione di quest'anno è più articolata rispetto alle precedenti, in quanto si basa sull'analisi dei dati di due diversi questionari.

Con il primo questionario (inviato ai comuni e alle province che al 31 maggio 1999 non avevano ancora istituito una o più strutture per il controllo e/o la valutazione) ci si è proposti di aggiornare il numero di enti che, nel periodo compreso fra quella data e il 31 maggio 2000, si sono attivati in ordine ai controlli interni. Allo stesso tempo si sono verificate le modalità di attuazione che vengono scelte, riproponendo sostanzialmente le stesse domande formulate nel questionario dell'anno scorso.

Ai comuni e alle province che al momento della risposta non avevano ancora istituito una o più strutture per il controllo interno, ovvero dove lo stesso era ancora in corso di predisposizione alla data di compilazione del questionario, si chiedeva di limitarsi a barrare la corrispondente casella.

Ai servizi operanti, invece, si chiedeva di rispondere alle seguenti domande:

- presenza di una struttura unica o di due strutture;
- settore dell'amministrazione in cui la struttura è collocata;
- numero dei componenti con distinzione di quelli interni ed esterni e rispettiva qualifica/professione e importo percepito;
- attribuzione ai membri esterni della struttura di altri incarichi all'interno dell'ente;
- numero delle riunioni della struttura nel 1999;
- predisposizione del piano degli obiettivi ex art. 51 bis l. 142 del 1990;
- definizione del piano esecutivo di gestione;
- predisposizione dei parametri di riferimento e/o indicatori del controllo;
- predisposizione dei criteri a cui deve attenersi il sistema di valutazione.

Nel questionario inoltre sono state inserite alcune domande (da compilare a discrezione della struttura) in ordine alla percezione che l'organo di controllo ha del contesto legislativo ed organizzativo in cui lo stesso matura la propria esperienza operativa.

Il questionario è stato inviato agli 887 comuni e alle 24 province che in base ai dati rilevati in occasione della relazione precedente non risultavano ancora essersi attivati per il controllo interno.

Degli enti a cui è stato inviato il questionario, hanno risposto 781 comuni e 23 province¹⁰.

Dalle risposte ricevute, distribuite uniformemente in rapporto sia alle dimensioni, sia alla ripartizione geografica degli enti locali, al 31 maggio 2000 risulta la seguente situazione¹¹.

Comuni:

226 hanno predisposto il controllo interno di gestione

555 non hanno ancora predisposto il controllo di gestione/hanno in corso di predisposizione

Province

15 hanno predisposto il controllo interno di gestione

8 province non hanno ancora predisposto il controllo interno.

Con il secondo questionario ci si è proposti di approfondire le modalità di funzionamento delle strutture di controllo che nei comuni e nelle province risultavano attivate al 31 maggio 1999.

A questi enti è stato chiesto preliminarmente se, rispetto alla situazione descritta nel questionario del 1999, erano state apportate modifiche al servizio di controllo/nucleo di

¹⁰ Tra le province solo quella di Isernia non ha risposto al questionario.

¹¹ V. oltre, tab. 1.1

valutazione. Inoltre si è inteso verificare quanto era stato realizzato nelle seguenti aree dei controlli interni:

Controllo di gestione

- a) adozione del programma di controllo (generale o selettivo);
- b) idoneità del p.e.g. ad individuare gli obiettivi e le risorse assegnate ai relativi centri di costo;
- c) suggerimenti formulati dal controllo di gestione per migliorare il p.e.g.;
- d) effettuazione verifiche di avanzamento del p.e.g.;
- e) personale utilizzato;
- f) presentazione relazioni, rapporti e avvisi (infrannuali ed annuali);
- g) effettuazione dell'accertamento previsto dall'art. 15, c. 4 del CCNL 1998/2001

Valutazione

- a) utilizzazione della stessa struttura per il controllo di gestione e per la valutazione, ovvero di una struttura separata nel corso del 1999;
- b) valutazione dei risultati dei dirigenti o degli apicali/responsabili di servizio;

Controllo strategico

Rispetto al controllo strategico, introdotto specificamente dal d.lgs. n. 286, è stato chiesto di indicare se tale controllo fosse attivato o in corso di attivazione; oppure non fosse attivato o se l'ente non fosse intenzionato ad attivarlo.

Profili organizzativi

- a) iniziative dei comuni e delle province per l'istituzione di un'unica struttura tra più enti.

Infine si chiedeva, attraverso la proposizione di una domanda aperta, di formulare ogni osservazione atta a conoscere meglio le modalità attuative scelte dall'ente per la realizzazione dei controlli interni.

Questo questionario è stato inviato ai 426 comuni e alle 72 province che al 31 maggio 1999 risultavano in possesso di una o più strutture per il controllo e/o la valutazione: Di essi hanno risposto 283 comuni e 60 province.

Analisi dei dati del primo questionario

Prima di analizzare i dati risultanti dai due questionari, si ritiene opportuno sottolineare il valore in termini di collaborazione e conoscenza fornito dai comuni e dalle province testimoniato dall'alto numero di risposte date ai due questionari. E' infatti grazie al rapporto di collaborazione che si è stabilito tra la Corte dei conti e gli enti locali che è possibile ricostruire una "visione d'insieme" molto vicina in termini di numerosità di risposte e di ricchezza di dati alla situazione reale.

Come già è stato anticipato, questo questionario è stato inviato ai comuni (887) e alle province (24) che al 31 maggio 1999 non avevano ancora istituito alcuna struttura per il controllo interno e/o la valutazione.

Molte delle domande formulate in questo questionario sono analoghe a quelle contenute in quello utilizzato per la relazione dell'anno scorso (denominazione - struttura - funzione - composizione - collocazione - riunioni etc.) allo scopo di aggiornare i dati esposti nella relazione del 1999. I risultati sono esposti nella tab. 1.1

Tab. 1.1 – Comuni e Province. Dati complessivi 1999/2000

Comuni

Area geografica	Comuni di competenza (a)	Comuni che hanno istituito il servizio nel 1999 (b)	Comuni che hanno istituito il servizio nel 2000 (c)	Comuni che hanno istituito il servizio 1999-2000	% (c+b)/a
Nord	570	263	77	340	60%
Centro	260	80	60	140	54%
Sud	499	83	89	172	34%
Totale	1.329	426	226	652	49%

Province

Area geografica	Province di competenza (a)	Province che hanno istituito il servizio nel 1999 (b)	Province che hanno istituito il servizio nel 2000 (c)	Province che hanno istituito il servizio 1999-2000	% (c+b)/a
Nord	43	37	3	40	93%
Centro	21	15	6	21	100%
Sud	36	20	6	26	72%
Totale	100	72	15	87	87%

Comuni - Il primo dato che si evidenzia riguarda il numero delle risposte ricevute: 781 su 887 comuni. Di questi, 226 hanno dichiarato di avere istituito una o più strutture per il controllo e/o la valutazione. L'analisi dei dati pervenuti quest'anno evidenzia la scelta di modalità organizzative analoghe a quelle seguite dagli enti negli anni precedenti.

Aggiungendo ai nuovi comuni che hanno istituito una o più strutture per il controllo e/o la valutazione i 426 che già le avevano istituite nel 1999, al 31 maggio 2000 i comuni che possiedono tali strutture sono 652. Tale numero corrisponde al 49% dei comuni superiori agli 8.000 abitanti (1329); se dall'universo dei comuni vengono tolti i comuni che non hanno risposto o hanno risposto in ritardo rispetto al termine utile indicato, tale percentuale sale al 54%. I dati esposti nella tabella 1.1 consentono di seguire il livello di attuazione secondo l'area geografica di appartenenza. Mentre nel Nord e nel Centro sono più della metà i comuni che hanno istituito le strutture per il controllo e/o la valutazione, nel Sud solo un terzo dei comuni possiede tale tipo di struttura.

Province - Il questionario è stato inoltre inviato alle 24 province che in base ai dati acquisiti per la relazione precedente non avevano ancora istituito una o più strutture per il controllo e/o la valutazione. Di queste 15 hanno risposto di essersi nel frattempo attivate¹². Se si considera il dato emerso l'anno precedente, al 31 maggio 2000 la situazione relativa alle province è la seguente: complessivamente l'87% delle province ha istituito una o più strutture per il controllo e/o la valutazione. Il dato però non è distribuito uniformemente per area geografica. Mentre, infatti, al Nord tale percentuale è del 93% e al Centro è dell'100%, al Sud solo il 72% delle province ha risposto di essersi attivata.

Per gli enti locali, in particolare per i comuni, un'altra variabile importante, oltre a quella relativa all'appartenenza geografica, è rappresentata dalle dimensioni. La considerazione delle variabili, quella territoriale e quella dimensionale, consente di cogliere una logica nella tendenza che gli enti esprimono ad istituire le strutture in esame, su cui possono essere formulate alcune riflessioni. La figura 1 mostra che sono i comuni più grandi (dalla VII classe demografica in poi) quelli più propensi ad istituire al proprio interno le strutture di controllo (v. fig. 1).

Anche i dati di quest'anno confermano le maggiori difficoltà che i comuni minori incontrano nel partecipare al processo di adeguamento imposto dalla riforma in atto. E' evidente

¹² Su 24 province solo quella di Isernia non ha risposto al questionario

che tali difficoltà sono essenzialmente dovute alla scarsità delle risorse umane e finanziarie che caratterizza la condizione dei comuni più piccoli, determinando una difficoltà oggettiva di questi enti ad adattarsi rapidamente alle innovazioni richieste. Basti pensare che solo il 36% dei comuni più piccoli, appartenenti alla V classe demografica (da 8.001 a 9.999 abitanti) hanno istituito le strutture in questione, mentre quelli appartenenti alla VII classe (da 20.000 a 59.999 abitanti) raggiungono circa il 60% (tale percentuale aumenta progressivamente con l'aumentare delle dimensioni dei comuni)¹³. Un altro aspetto da sottolineare riguarda il fatto che, nell'ambito della stessa dimensione, i comuni collocati al Sud manifestano una maggiore difficoltà nell'attivarsi. Infatti, se si considerano ad esempio i comuni appartenenti alla V classe, la percentuale di attuazione tra quelli collocati al Sud 28% è inferiore a quella riscontrata nelle altre aree geografiche, cioè al 33% del Centro e al 43% del Nord. Questa constatazione, come già più volte sottolineato da questa Sezione, induce in via generale a ribadire la necessità di stimolare, anche attraverso la diffusione di esperienze realizzate da altri comuni, iniziative che prevedono forme di azione consorziate tra i comuni più piccoli (ad es. uffici unici espressamente previsti dall'art. 10, c. 5 del d.lgs. n. 286). In particolare, sarebbe forse necessario individuare a livello istituzionale incentivi per i comuni che presentano esperienze più avanzate e meccanismi di sostegno pensati propriamente per i comuni più piccoli e, nel loro ambito per quelli che si collocano in contesti ambientali con una tradizione amministrativa più complessa.

Tab. 2 Comuni che hanno istituito il servizio per area geografica e classe demografica. 1999 - 2000

Demografia: 1999 - 2000						
C L A S S E D E M O G R A F I C A		NORD	CENTRO	SUD	TOTALE	
	5^		143	48	98	289
			61	16	27	104
			43%	33%	28%	36%
	6^	A	261	105	216	582
		B	139	53	66	258
		B/A	53%	50%	31%	44%
	7^	A	126	89	147	362
		B	103	55	57	215
		B/A	82%	62%	39%	59%
	8^	A	17	9	24	50
		B	14	8	13	35
		B/A	82%	89%	54%	70%
	9^	A	17	7	10	34
		B	17	6	6	29
		B/A	100%	86%	60%	85%
	10^	A	3	1	2	6
		B	3	1	2	6
		B/A	100%	100%	100%	100%
	11^	A	3	1	2	6
		B	3	1	1	5
	B/A	100%	100%	50%	83%	
TOT- ALE	A	570	260	499	1329	
	B	340	140	172	652	
	B/A	60%	54%	34%	49%	

Legenda: A-comuni di competenza; B-comuni che hanno istituito il servizio (Classi demografiche: V (8.001 a 9.999), VI (10.000 a 19.999), VII (20.000 a 59.999), VIII (60.000 a 99.999), IX (100.000 a 249.999) X (250.000 a 499.999) e XI (500.000 e oltre)

Il dato aggregato risultante dalle due rilevazioni (1999-2000) consente di aggiornare la situazione complessiva rappresentata dal numero di enti che ha istituito il controllo interno e

¹³ Per quanto riguarda lo scarto che tuttora contraddistingue la XI classe demografica nel mezzogiorno, delle due città che la costituiscono: Napoli risulta avere istituito il controllo di gestione, deliberando inoltre di adeguarsi al contenuto del decreto 286 nella progettazione dei controlli interni; Palermo invece ha dichiarato che il controllo di gestione è in corso di predisposizione.

dalle modalità organizzative scelte e consente inoltre di configurare il contesto generale in cui si inseriscono gli approfondimenti relativi alle modalità di attuazione e di funzionamento dei controlli svolti con il secondo questionario. Tale dato contribuisce anche a soddisfare la crescente domanda di informazioni e conoscenza che gli enti locali esprimono circa quanto di nuovo sta accadendo al loro interno.

La scelta di considerare il livello di attuazione non come mero dato numerico ma in relazione alla classe demografica e/o alla collocazione geografica dei comuni e delle province, consente l'adozione di un criterio sistematico che dà conto della diversità oggettiva delle situazioni locali e della molteplicità dei modelli con cui le innovazioni amministrative vengono realizzate nelle diverse realtà. L'eterogeneità dei modelli scelti dagli enti offre una ricchezza di soluzioni che tiene presente la loro diversità ma comporta anche il rischio di una dispersione delle conoscenze. Pertanto, occorre realizzare le condizioni, almeno in questa prima fase essenzialmente di diffusione delle conoscenze, per promuovere e stimolare confronti e riflessioni comuni sempre più accurati. E' anche da tali confronti che gli enti traggono, al di fuori del proprio ambito, conferma della appropriatezza e della funzionalità delle proprie scelte. Ciò pur nella consapevolezza che l'introduzione del sistema dei controlli interni per rappresentare uno strumento sostanziale attraverso cui veicolare il cambiamento culturale e gestionale delle amministrazioni, non può prescindere dal contesto organizzativo e culturale in cui essi operano. In particolare per la funzionalità sostanziale del controllo di gestione sono da ritenere indispensabili radicali interventi in materia di organizzazione e di gestione del personale¹⁴.

Modalità strutturali

Le modalità organizzative di cui si sono avvalsi gli enti confermano, come era già stato rilevato nella relazione precedente, una realtà eterogenea, che, per motivi analitici, si può ricondurre a quattro tipologie. La prima prevede la costituzione di un organismo unico che svolge sia la funzione del controllo che quella della valutazione (fanno questa scelta organizzativa il 49% dei comuni e il 29% delle province); la seconda comprende organismi che svolgono esclusivamente la funzione del controllo (fanno questa scelta il 9% dei comuni e il 6% delle province); la terza organismi che svolgono la sola funzione di valutazione (così il 18% dei comuni e il 20% delle province); la quarta prevede due distinte strutture, di cui una svolge la funzione del controllo e l'altra quella della valutazione (questa è la scelta del 24% dei comuni e del 46% delle province).

Comuni - Dalla tab.1.2 emerge che la maggioranza dei comuni, in particolare i comuni piccoli, privilegia la costituzione di una struttura unica a cui attribuire entrambe le funzioni (controllo/valutazione); viceversa la scelta di istituire due distinte strutture la si riscontra prevalentemente nei comuni più grandi. Infatti, la maggioranza dei comuni appartenenti alle classi demografiche superiori all'VIII utilizza per il controllo e la valutazione due distinte strutture (il 69% nella classe IX, il 71% nella classe X e il 75% nella classe XI).

Province - Per quanto concerne le province, la maggioranza relativa (46%) di queste si è avvalsa di due distinte strutture (una per il controllo e una per la valutazione), 25 province (pari al 29%) hanno istituito un'unica struttura che svolge entrambe le funzioni, 5 hanno istituito una sola struttura per il controllo e 20 hanno previsto una sola struttura per la valutazione senza controllo. Si sottolinea come, qualora gli enti decidano di attivare solo una struttura, prevalga l'attribuzione ad essa della sola funzione di valutazione alla quale è connessa l'attribuzione di benefici economici (20%).

¹⁴ Il paragrafo della relazione mira ad evidenziare il processo di cambiamento attraverso la ricostruzione sistemica dei vari momenti gestionali da quello programmatico, (ivi compresa la definizione del Peg), a quello gestionale, fino al controllo di gestione

La varietà delle modalità attuative emerse è dovuta non solo all'eterogeneità delle dimensioni e delle specificità dei contesti degli enti locali, ma anche ad una sorta di ambiguità presente nel modello organizzativo prescelto e nelle diverse logiche di controllo seguite dagli enti. In questo senso le distinzioni operate tra i controlli interni dal d.lgs. n. 286 appaiono quanto mai opportune. Infatti, attribuire funzioni eterogenee alla medesima struttura comporta il rischio di privilegiarne alcune a discapito di altre. Questo ad esempio sembra essere avvenuto per la valutazione rispetto al controllo propriamente inteso (come peraltro già riscontrato nelle relazioni precedenti). Prevedere per ciascuna funzione un'apposita struttura, da individuare anche all'interno dell'amministrazione, invece, consente di ovviare a questi rischi e di distinguere fra gli enti che hanno meramente adempiuto ad una disposizione normativa da quelli che hanno realizzato un reale controllo a supporto dell'amministrazione. La libertà di scelta che riconosce il d.lgs. n. 286 agli enti locali dovrebbe essere intesa nel senso di attribuire a questi la possibilità di "istituire" o "non istituire" (per considerazioni proprie dell'ente) piuttosto che adeguarsi confusamente al dettato normativo, creando strutture prive delle reali capacità di fornire l'apporto tecnico/informativo per il quale sono state create.

Tab. 1.3

Modalità strutturale dei servizi di controllo istituiti (Comuni e Province 1999 - 2000)

Comuni

Classe demografica	I= C+V		I=C		I=V		I=C I=V		Comuni che hanno istituito lo SCI	
	n° assoluto	%	n° assoluto	%	n° assoluto	%	N° assoluto	%	n° assoluto	Incidenza %
V	59	57%	12	12%	15	14%	18	17%	104	16%
VI	138	53%	34	13%	44	17%	42	16%	258	40%
VII	98	46%	11	5%	48	22%	58	27%	215	33%
VIII	13	48%	2	6%	9	26%	10	29%	34	5%
IX	7	24%	2	7%	0	0%	20	69%	29	4%
X	1	14%	0	0%	1	14%	5	71%	7	1%
XI	1	20%	0	0%	1	20%	3	60%	5	1%
TOTALE	317	49%	61	9%	118	18%	156	24%	652	100%

Province

Classe demografica	I= C+V		I=C		I=V		I=C I=V		Province che hanno istituito lo SCI	
	n° assoluto	%	n° assoluto	%	n° assoluto	%	N° assoluto	%	n° assoluto	Incidenza %
Nord	7	18%	0	0%	7	18%	26	65%	40	46%
Centro	8	38%	3	14%	3	14%	7	33%	21	24%
Sud	10	38%	2	8%	7	27%	7	27%	26	30%
TOTALE	25	29%	5	6%	17	20%	40	46%	87	100%

Legenda: C = controllo di gestione; V = valutazione dei dirigenti

Collocazione delle strutture di controllo e/o valutazione nell'ambito dell'apparato amministrativo

L'analisi dei dati aggregati (1999 e 2000) relativi alla collocazione delle strutture di controllo confermano le scelte operate dagli enti locali già emerse nella relazione precedente. La maggior parte delle strutture istituite nei comuni e nelle province risulta concepita come di staff al sindaco e al presidente della provincia. Come già si osservava in quella occasione, la differente collocazione della struttura di controllo non rappresenta solo una diversa scelta

organizzativa, ma esprime l'adesione ad una diversa logica del controllo. Tanto più il controllo sarà inteso a supporto degli organi politici, tanto più esso graviterà nello staff dei sindaci e dei presidenti. Al contrario, se il controllo sarà inteso come servizio a supporto dell'amministrazione sarà più incardinato nella struttura organizzativa preesistente. I dati relativi alla collocazione sono esposti nella tab.1.3.

Tab. 1.4 - Collocazione delle strutture di controllo e/o di valutazione (Comuni e Province 1999 - 2000)

Comuni

Area geografica	Comuni che hanno attivato lo SCI	Settore finanziario	Settore personale	Staff Sindaco	Altra collocazione	Totale
Nord	340	83	58	155	121	417
Centro	140	33	17	72	54	176
Sud	172	38	32	73	53	196
Totale	652	154	107	300	228	789

Province

Area geografica	Province che hanno attivato lo SCI	Settore finanziario	Settore personale	Staff Presidente	Altra collocazione	Totale
Nord	40	9	7	29	20	65
Centro	21	3	1	13	10	27
Sud	26	7	6	15	4	32
Totale	87	19	14	57	34	124

*137 comuni hanno istituito due strutture distinte. ** 37 province hanno istituito due strutture distinte

Comuni - Per quanto riguarda i comuni, su 789 strutture di controllo e/o valutazione, 300 (pari al 38%) sono state concepite come di staff ai vertici politici: 228 (pari al 30%) hanno indicato "altra collocazione" (intendendo così la collocazione presso organi quali: segretariato generale, segreteria affari generali, ufficio pianificazione e risorse, etc.) e 259 (153 e 106, pari al 33%) sono state inserite nell'ambito di un servizio preesistente, in particolare di quello finanziario e di quello del personale.

Province - Quanto alla province, anche per questi enti valgono le stesse considerazioni svolte per i comuni. La maggioranza delle strutture istituite (57 su 124, pari al 46%) sono state concepite come organo di staff al presidente della provincia; 34 (pari al 27%) hanno invece indicato un'altra collocazione (intendendo con essa: segretariato generale, pianificazione e controllo, relazioni interne ed esterne, etc.) e 33 (19 e 14, pari al 27%) hanno individuato o inserito tali strutture nell'ambito del settore finanziario o del personale.

Nelle relazioni precedenti la Sezione aveva osservato che la struttura prevista dall'art. 20 del d.lgs. n. 29 del 1993 doveva concepirsi in modo autonomo e distinto dai servizi preesistenti, in quanto era da considerarsi di staff ai vertici politici e amministrativi. Oggi, alla luce del d.lgs. n. 80/98 che accentua la distinzione tra l'organo politico e quello amministrativo, valorizzando le rispettive responsabilità, le specificazioni introdotte nell'ambito dei controlli interni dal d.lgs. n. 286 appaiono funzionali alla distinzione operata tra detti organi. Se si tiene conto dell'ottica sistemica dell'intero processo di riforma, può affermarsi che un controllo che viene collocato nello staff dei vertici politici dovrebbe orientarsi a svolgere un controllo di tipo strategico (questo controllo è stato introdotto specificamente dal citato decreto) a diretto supporto di tali vertici per l'elaborazione dell'indirizzo politico/amministrativo; mentre una struttura di controllo concepita in stretta compenetrazione con un servizio preesistente dovrebbe essere

maggiormente orientata allo svolgimento di un controllo di gestione più a supporto dell'amministrazione attiva, (a proposito di questo controllo, il decreto n. 286 non indica la necessità di un'apposita struttura, ma di una o più unità da individuare all'interno dell'amministrazione, confermando, in questo modo, il carattere interno di questo tipo di controllo). Per gli enti locali l'adozione dei controlli interni secondo le distinzioni operate dal decreto n. 286 non costituisce, come già osservato, un obbligo. Tuttavia, essi rappresentano un'utile indicazione per orientarsi meglio nella progettazione dei controlli interni, e in più servono per decifrare meglio le diverse scelte operate da tali enti in una realtà estremamente variegata e complessa.

Composizione delle strutture

Comuni - Complessivamente le strutture di controllo e/o valutazione istituite nell'ambito dei comuni risultano 789 in 652 comuni (137 comuni hanno istituito due distinte strutture). Tali strutture sono complessivamente costituite, fra membri esterni e interni, da 2.968 persone. Di queste, 1.783 appartengono alle amministrazioni di cui è parte la struttura di controllo e 1.185 invece sono membri esterni (v. tab.1.4).

Province - Complessivamente le strutture di controllo e/o valutazione istituite nell'ambito delle province sono 124 su 87 (37 province hanno istituito due distinte strutture). Anche nelle province il numero dei componenti interni è superiore a quello degli esterni, ma in proporzione minore rispetto ai comuni (la media nazionale dei membri interni delle province è del 54% sul totale dei componenti, mentre nei comuni è del 60%).

Tab. 1.5- Membri interni - esterni/totale (Comuni e Province 1999 - 2000)

Comuni

Area geografica	Membri interni (a)	Membri esterni	Totale (b)	% (a/b)
Nord	1037	584	1.621	64%
Centro	390	272	662	59%
Sud	356	329	685	52%
Totale	1.783	1.185	2.968	60%

Province

Area geografica	Membri interni (a)	Membri esterni	Totale (b)	% (a/b)
Nord	115	90	205	56%
Centro	54	41	95	57%
Sud	52	55	107	49%
Totale	221	186	407	54%