

# Panoramica sui controlli interni degli EE.LL.: il controllo di gestione (parte seconda)

Scritto da Interdata Cuzzola | 07/06/2021

Proseguendo nella disamina generale sul funzionamento dei controlli interni che la Corte dei conti, sez. reg. di controllo per l'Emilia Romagna, ha affrontato nella delib. n. 83/2021/VSGC, in quest'occasione ci occuperemo del controllo di gestione che, come è noto, è volto a rilevare lo scostamento tra obiettivi e risultati, informando i responsabili preposti a decidere, al fine di adottare i conseguenti provvedimenti correttivi. L'attivazione di sistemi di controllo di gestione è quindi finalizzata ad implementare la cultura del risultato e 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. Il processo di controllo in esame si basa dunque:

- sulla determinazione di obiettivi,
- sulla misurazione dei risultati e, quindi,
- in base ad eventuali scostamenti, sull'impostazione delle conseguenti correzioni.

La filosofia gestionale di riferimento è mutuata dal management privato ed è finalizzata a garantire una gestione per obiettivi tramite un insieme di strumenti idonei a verificare l'andamento delle previsioni ed a correggere eventuali scostamenti.

L'attività di controllo di gestione è una funzione trasversale e diffusa all'intera struttura dell'ente.

Diversamente dalle altre forme di controllo interno, il controllo di gestione è compiutamente disciplinato nei suoi principi dagli articoli del T.U.E.L. (d. lgs. n. 267 del 2000) relativamente alla sua funzione (art.196), alle modalità applicative (art.197) ed al contenuto del referto dell'intera attività (art.198).

Come stabilito dall'articolo 197, comma 2, del T.U.E.L., il processo di controllo in esame si articola in tre fasi:

1. predisposizione del piano esecutivo di gestione;
2. rilevazione dei dati relativi ai costi ed ai proventi nonché rilevazione dei risultati raggiunti;
3. 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.

Il controllo di gestione è svolto 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.

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 (consistente nella razionale acquisizione delle risorse umane, come ad esempio il reclutamento del personale

e utilizzazione e materiali acquisto dei beni e i servizi al prezzo giusto, nel momento giusto nel luogo giusto in quantità giusta, in qualità giusta) dell'azione amministrativa 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.

Infine, la Corte evidenzia come il controllo di gestione non può prescindere dall'impiego di strumenti tecnico-contabili quali:

- il budget, che negli enti locali può essere rappresentato dal PEG, ex art. 169 del TUEL, dove alla definizione degli obiettivi, programmi e direttive è collegata la quantificazione e l'assegnazione delle risorse ai responsabili di servizio;
- la contabilità analitica ex art. 197, comma 3, del TUEL, che costituisce un sistema di contabilità economica diretto alla determinazione dei costi e dei proventi dei singoli servizi;
- l'analisi di bilancio, con gli indicatori di efficacia, efficienza ed economicità;
- il benchmarking, tecnica di management basata sul confronto, con riferimento agli enti locali, delle modalità di erogazione dei servizi pubblici e finalizzata a promuovere continui miglioramenti;
- il reporting (cfr. deliberazione 28/SEZAUT/2014/INPR).