

1

AMMINISTRAZIONE LOCALE E CORTE DEI CONTI

CONTROLLI. ADEMPIMENTI

A cura di

ELENA BRANDOLINI

12/05/2008

Le tre “e”

2

I tre concetti di economicità, efficienza ed efficacia costituiscono i principali indicatori cui bisogna rapportarsi per rilevare la funzionalità della P.A.

segue

3

la gestione di determinate risorse può essere considerata economica se gli sprechi risultano contenuti al minimo, ottenendosi in tal modo il massimo dei beni e servizi (output) dalla risorse disponibili (input)

segue

- Per tutte le PP.AA., le finalità della riforma dei controlli devono essere filtrate attraverso il sistema di contabilità che richiede nella fase di programmazione del bilancio, prima strategica e poi esecutiva, la fissazione di obiettivi qualitativi e quantitativi che dovrebbero consentire, anche attraverso il raffronto con i parametri gestionali, la verifica del livello di efficienza, efficacia ed economicità della gestione.

segue

- Ne consegue che il nesso tra programmazione di bilancio/pianificazione operativa/controllo è inscindibile e costituisce un cardine su cui impernare l'azione delle amministrazioni pubbliche. Il corretto funzionamento di questo sistema è essenziale per tenere adeguatamente distinte le funzioni di indirizzo e controllo, proprie del vertice politico, e la gestione affidata alla dirigenza ed agli operatori

segue

- Tuttavia, pur essendo stati chiaramente indicati dal legislatore i compiti assegnati agli organi di controllo interno, sia la loro istituzione che il loro funzionamento non hanno trovato facile e soddisfacente attuazione. Si è riscontrata, infatti, una certa resistenza ad adeguare il sistema alla normativa, da un lato, perché ritenuta lesiva della sfera di autonomia dell'Ente locale e, dall'altro, perché l'universo delle amministrazioni pubbliche ed, in particolare, degli Enti locali, è ampio, diversificato e disparato quanto a caratteristiche e dimensioni

Enti Locali

7

- per quanto concerne gli Enti locali, va ricordato che il D.Lgs. n. 286/1999 è stato trasfuso nel testo Unico delle leggi sull'ordinamento degli Enti locali (D.lgs. n. 267/2000 del 18 agosto 2000) che contiene una disciplina dei controlli interni più ampia di quella prevista dal previgente D.Lgs. n. 77/1995, T.U. che, essendo stato varato in attuazione della delega di cui all'art. 321 della legge n. 265 del 3 agosto 1999, è dotato di una forza normativa propria che gli ha consentito di introdurre – mediante una distinzione tra norme inderogabili dello stesso testo e norme derogabili attraverso una diversa regolamentazione contenuta nei regolamenti di contabilità degli enti - gli opportuni adattamenti della normativa in materia in vista delle peculiarità dei singoli Enti locali

segue

- Considerato che l'intero impianto, in tal modo concepito, trae la sua origine dalla necessità di creare un concreto supporto al corretto e buon funzionamento del sistema pubblico, e, quindi, si pone come base del "buon amministrare", ne consegue che scostamenti dall'impianto base dovrebbero verificarsi solo in presenza di particolari situazioni dell'ente connesse al suo impianto organizzatorio e/o logistico e/o finanziario

segue

9

La rilevanza di quanto ora affermato risulta evidente considerando la circostanza che, in caso contrario, si potrebbe ipotizzare la creazione di **sistemi inidonei alla funzione** ad essi ascritti dal legislatore **quando, addirittura, non corretti**

segue

10

In tal caso essi rappresenterebbero un aggravio in termini di costi a fronte di nessuna utilità ovvero, nei casi più gravi, uno spreco ingiustificato di risorse che anziché creare un valore aggiunto (in termini di utilità conseguite o conseguibili), produce una negatività (disutilità) in termini di perdita di tempo e risultati

segue

L'insieme dei principi sottesi al sistema dei controlli interni e, in particolare, di quello di gestione, convergono in maniera univoca a stabilire un riferimento preciso tra indirizzi programmatici, responsabilità e controllo di gestione in modo da riferire gli esiti del controllo all'organo che ha svolto la programmazione ed ha affidato l'incarico e che è in grado di adottare le misure consequenziali in termini di revisione degli obiettivi, dei programmi e di adozione di strumenti sanzionatori o premiali

Finalità e responsabilità di bilancio

12

- Il bilancio rappresenta lo strumento della comunicazione d'azienda (anche di quella pubblica)
- Da esso si deve evincere la situazione finanziaria, patrimoniale ed economica dell'ente ad una certa data
- I destinatari del bilancio, al fine di poter prendere decisioni ed anche per individuare le responsabilità all'interno dell'entità economica, devono poter fruire di informazioni attendibili concernenti:

segue

13

1. Il fabbisogno finanziario dell'ente
2. La tipologia e l'utilizzo delle fonti di finanziamento e l'allocazione delle risorse
3. La capacità dell'ente di finanziare le proprie attività
4. La capacità dell'ente di adempiere alle proprie passività e impegni (analisi dei flussi finanziari desumibili dal rendiconto finanziario)
5. L'andamento economico della gestione in termini di efficienza, efficacia ed economicità (analisi degli oneri e proventi riportati nel conto economico)

segue

- Le suddette informazioni sono utili per gli utenti che intendono valutare la capacità dell'ente economico di continuare a fornire beni e servizi e l'entità delle risorse necessarie.
- Controllo sugli scostamenti rispetto a quanto programmato in termini di risorse ottenute ed utilizzate e sul rispetto delle disposizioni legali in tema di reperimento ed utilizzo delle risorse finanziarie

precisazioni

15

Poiché l'obiettivo dell'ente pubblico non è quello di produrre un utile, il bilancio da solo potrebbe non essere sufficiente a fornire tutte le informazioni necessarie. Le informazioni supplementari possono essere inserite in calce al bilancio oppure la nota integrativa può contenere il riferimento ai documenti che includono quelle informazioni

regole

16



- Il controllo del sistema è il momento centrale dell'azione amministrativa di un ente locale il quale, essendo responsabile dell'assolvimento del *munus publico* di cui è attributario, è tenuto altresì a rendere il conto della propria gestione e ad assumersene le conseguenze

Nuovo Codice delle Autonomie

- individua, tra i criteri direttivi per l'emanazione dei decreti attuativi in materia di EE.LL, dapprima *“la definizione dei principi del sistema e della struttura del bilancio di previsione e del rendiconto della gestione degli enti locali, in modo da garantire in tutto il territorio la rilevazione delle situazioni economiche e finanziarie ed **il consolidamento dei conti pubblici**, nonché di favorire la redazione di bilanci sociali e partecipati, tenuto conto della necessaria armonizzazione con i sistemi contabili dello Stato e delle Regioni”* e, successivamente, per gli enti più piccoli (popolazione sino a 5.000 abitanti) dispone la semplificazione del sistema contabile, **ferma restando l'esigenza di garantire il consolidamento dei conti pubblici**

Accountability

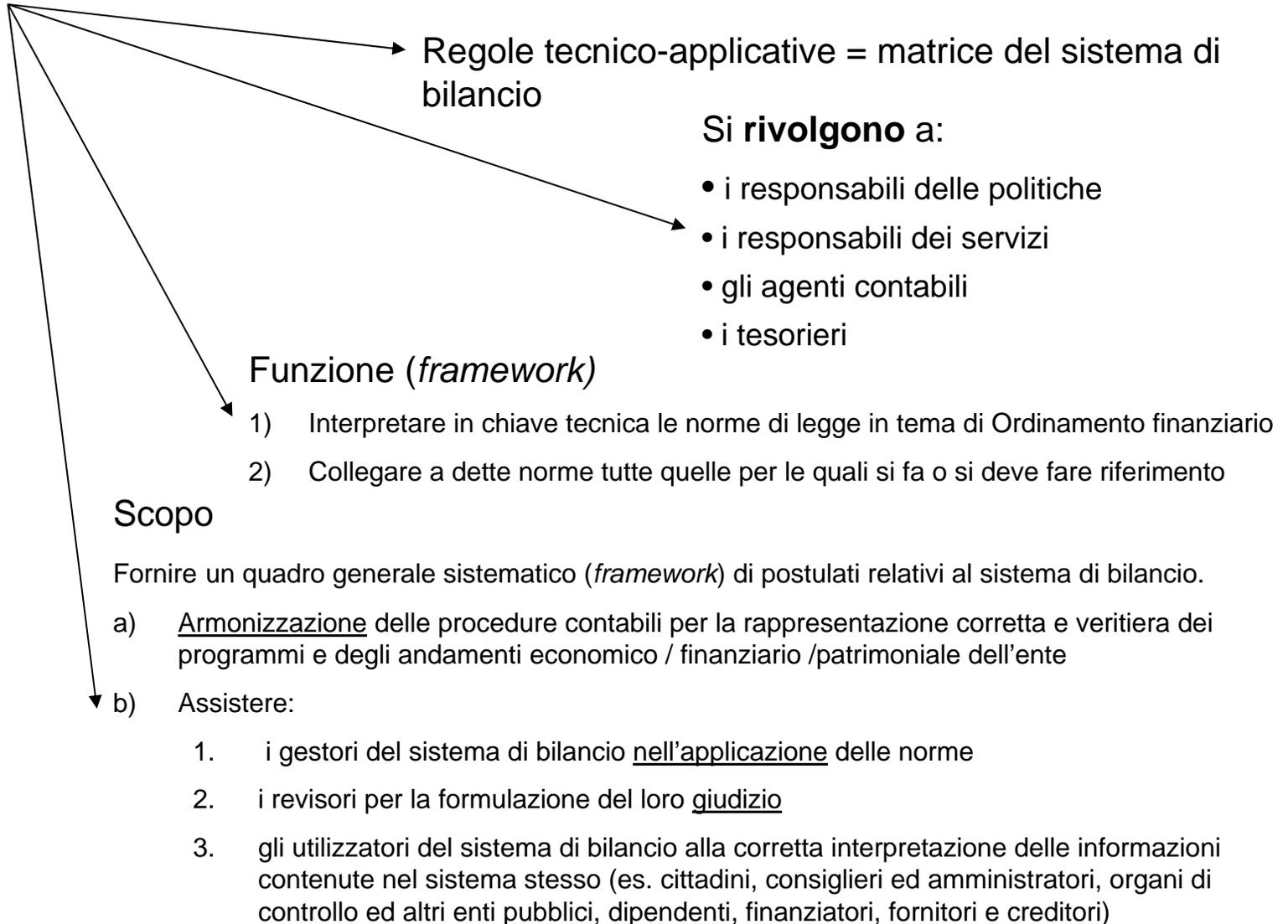
- l'ampliarsi del concetto di “*accountability*” cioè il dover dare dimostrazione alla cittadinanza dei profili economici, finanziari e patrimoniali dell'attività amministrativa svolta, sia dall'ente direttamente che dalle sue società evidenzia la necessità di poter disporre di strumenti nuovi e più sofisticati di informazione contabile

Dinamiche di finanza pubblica

- alle crescenti necessità di riduzione della spesa ed alle accresciute esigenze, per gli EE.LL, di erogare servizi e prestazioni in modo più efficiente ed economico, la risposta data è stata quella di un diffuso fenomeno di esternalizzazione di compiti e servizi, spesso perseguito attraverso la costituzione di apposite società di capitali interamente o prevalentemente partecipate dagli enti locali.

Principi contabili degli Enti Locali

Principi contabili



Sistema di Bilancio

- *Fornisce* informazioni in merito a programmi futuri, a quelli in itinere ed all'andamento finanziario dell'ente
- *Assolve*:
 - Funzione politico-amministrativa = strumento essenziale per esercizio della f.ne di indirizzo e controllo che il Consiglio deve esercitare sulla Giunta;
 - Funzione economico-finanziaria = analisi della destinazione delle risorse a preventivo e verifica della loro corretta utilizzazione;
 - Generale funzione informativa = bilancio pluriennale /relazione previsionale e programmatica

Funzione
politico-amministrativa

- transita per le linee programmatiche
- trova esplicitazione nel piano generale di sviluppo (programma di mandato)
- si sostanzia nei documenti della programmazione, relazione previsionale e programmatica e bilancio pluriennale, previsione di bilancio annuale, nel PEG (strumento di indirizzo gestionale) quando è obbligatorio.

RENDICONTO: rende il conto..

- ☑ Fornisce informazioni in merito al grado di attuazione dei programmi della situazione patrimoniale etc.;
- ☑ Deve evidenziare i risultati socialmente rilevanti prodotti dall'amministrazione.

Art. 162 c. 1,
T.U.E.L

Principi a valenza generale. Riguardano tutto il sistema di bilancio

Unità

Il complesso delle entrate serve per far fronte al complesso delle spese

Annualità

I documenti del sistema di bilancio deve essere a cadenza annuale e si riferisce all'anno

Universalità

Rafforza il principio di unità. Vanno ricondotti al sistema tutte le operazioni riconducibili all'ente

Integrità

Sono vietate le compensazioni di partite

Veridicità

Le informazioni del sistema devono essere attendibili

Pareggio finanziario

Si considerano tutte le entrate e tutte le spese. Si riflette sul risultato di gestione

Pubblicità

Assolve ad una funzione informativa nei confronti degli utilizzatori

Postulati del sistema di bilancio secondo l'ordinamento finanziario (parte 2)

Principi contabili

Si distinguono

generali o postulati

applicati

Sono i fondamenti e le regole di carattere generale a cui devono informarsi i principi contabili applicati alle poste del sistema di bilancio

Principi (inclusi i criteri), **procedure** e **metodi** di applicazione , che stabiliscono:

- ✓ l'individuazione dei fatti da registrare,
- ✓ le modalità di contabilizzazione degli eventi,
- ✓ i criteri di valutazione e quelli di esposizione dei valori nel sistema di bilancio,

FUNZIONALE ALLO SVOLGIMENTO DEI PROCESSI DI PROGRAMMAZIONE E DI CONTROLLO

Postulati detti anche principi contabili generali

Sono i fondamenti e le regole di carattere generale a cui devono informarsi i principi contabili applicati alle singole poste di sistema di bilancio

- a) Comprensività (chiarezza)
- b) Significatività e rilevanza
- c) Informazione attendibile
- d) Coerenza
- e) Attendibilità e congruità
- f) Ragionevole flessibilità
- g) Neutralità (imparzialità)
- h) Prudenza
- i) Comparabilità
- j) Competenza finanziaria
- k) Competenza economica
- l) Conformità del complessivo procedimento di formazione del sistema di bilancio ai corretti principi contabili
- m) Verificabilità dell'informazione

1) PRINCIPIO DELLA COMPRENSIVITÀ

Il sistema di bilancio deve avere una chiara classificazione delle voci finanziarie, economiche e patrimoniali. L'articolazione del sistema di bilancio deve facilitare la comprensione e **PERMETTERE** la lettura per programmi, servizi ed interventi.

Il sistema di bilancio

Chiaro
nella
classificazione

Comprensibile

**Letture per
programmi,
servizi ed
interventi**

Le informazioni supplementari devono essere prontamente comprensibili dagli utilizzatori

CORREDATO DA UNA INFORMATIVA SUPPLEMENTARE ATTA A RENDERE COMPRESIBILE LA SIMBOLOGIA CONTABILE E CHE DEVE ESSERE:

Bilancio previsione

Rendiconto

Accolta nella Relazione Previsionale e Programmatica

Accolta nella Relazione al rendiconto della gestione

Gli utilizzatori devono avere (dovrebbero) una conoscenza ragionevole dell'attività dell'ente, degli aspetti contabili e la volontà di esaminare l'informazione con normale diligenza

Non deve essere eccessiva e superflua

2) PRINCIPIO della significatività e rilevanza

Informazioni utili = informazioni significativa

Significativo => deve essere messo in correlazione con le esigenze informative connesse al processo decisionale degli utilizzatori

Il sistema di bilancio

Correttezza dati riferita alla congruità finanziaria ed economica, alla ragionevolezza e non solo riferita all'esattezza aritmetica

Ciò significa
che

Il risultato attendibile deve essere ottenuto dall'applicazione oculata e corretta dei procedimenti di valutazione adottati nella stesura del bilancio di previsione e del rendiconto

Informazione qualitativamente significativa

Deve essere in grado di influenzare le decisioni degli utilizzatori

Aiuta a valutare gli eventi

- 1) passati
- 2) Presenti
- 3) Futuri

Conferma le valutazioni precedenti.

Corregge le valutazioni precedenti

Errori, semplificazioni, arrotondamenti = tecnicamente inevitabili MA NON DEVONO essere di portata tale da avere un effetto rilevante sui dati del sistema di bilancio e sul loro significato per i destinatari

2) **PRINCIPIO** della significatività e rilevanza (seconda parte)

Informazione rilevante è quella:

Informazione la cui omissione o errata presentazione può influenzare le decisioni degli utilizzatori adottate sulla base del sistema di bilancio

Rilevanza dipende:

Dimensione quantitativa della parte valutata comparativamente con i valori complessivi del sistema di bilancio

Dall'errore giudicato nelle specifiche circostanze di omissione o di errata presentazione

3) PRINCIPIO DELLA INFORMAZIONE ATTENDIBILE

Informazione deve essere scevra da errori e distorsioni rilevanti. Gli utilizzatori devono poter fare affidamento su di essa come rilevazione fedele di ciò che intende rappresentare o di quanto si può ragionevolmente ritenere che essa rappresenti.

Ne discende

che

Tanto più l'informazione è significativa, tanto più si deve evitare che la sua rappresentazione sia potenzialmente ingannevole

Attendibilità': l'informazione deve rappresentare fedelmente le operazioni o gli altri eventi che intende rappresentare o che si può ragionevolmente ritenere che essa rappresenti

Principio della coerenza

Il principio della coerenza deve assicurare un nesso logico tra

programmazione

previsione

Atti di gestione

La coerenza implica che gli stessi siano strumentali al perseguimento degli obiettivi

Principio dell'attendibilità e congruità

Attendibilità delle entrate e congruità della spesa

Corretta gestione dell'ente

Salvaguardia equilibrio di bilancio

Prevenzione dissesto finanziario

Principio della prudenza

Deve trovare applicazione in tutto il sistema di bilancio

Applicato al **bilancio di previsione** comporta che devono essere iscritte solo le entrate che si prevede siano accertabili nel periodo considerato e devono rientrare nelle spese tutti gli oneri che si prevede di dover impegnare

Applicato al **RENDICONTO** comporta che i proventi non realizzati non devono essere contabilizzati. Tutti gli oneri, anche se non definitivamente sostenuti, devono essere riflessi nei documenti contabili

Principio contabili n. 3 – il rendiconto degli Enti Locali

33

- Poggia su:
- Art. 114 Cost. = equiordinazione
- Art. 118 Cost. = funzioni amm.ve
- Art. 119 Cost. = autonomia finanziaria di entrata e di spesa
- **AUTONOMIA = RESPONSABILITA'**

Autonomia finanziaria

- Determina un rapporto tra l'ente locale ed il cittadino/contribuente/utente dei servizi pubblici locali che non può applicarsi a senso unico tra l'ente impositore e il soggetto passivo senza un corrispondente e conseguente rapporto inverso a quello impositivo, rapporto inverso che comporta il diritto di conoscere, partecipare e vigilare sulla destinazione delle entrate pubbliche locali

Rendiconto

35

- Elemento fondamentale del rapporto
- Ente
- Cittadino

Responsabilità

36

- Art. 93 Tuel = responsabilità
- Art. 151 Tuel = risultati di gestione rilevati anche mediante **contabilità economica** e dimostrati nel rendiconto
- Art. 152 Tuel = richiede di assicurare la **conoscenza consolidata dei risultati globali** delle gestioni relative ad enti ed organismi costituiti per l'esercizio di funzioni e servizi

rendiconto

37

Il rendiconto deve

Rappresentare in modo attendibile la situazione finanziaria, economica patrimoniale etc

Dare atto della corretta applicazione dei principi contabili integrati con quelli internazionali per il settore pubblico

Evidenziare i principi applicati

Fornire una informativa significativa, attendibile, neutrale, prudente, complete

12/05/2008

Rendiconto

38

Il rendiconto deve:

Consentire la concreta verifica del grado di raggiungimento degli obiettivi e della realizzazione del programma nel rispetto degli equilibri economici e finanziari

Evidenziare i risultati socialmente rilevanti prodotti dall'ente

Permettere di verificare sia la fase autorizzatoria/ finanziaria attribuita al sistema di bilancio, sia la situazione economica e patrimoniale/finanziaria dell'ente

Obiettivo dell' ente

39

Obiettivo essenziale dell'ente

```
graph TD; A[Obiettivo essenziale dell'ente] --> B[EQUILIBRIO ECONOMICO A VALERE NEL TEMPO]; B --> C[Va verificato costantemente e analizzato in sede di rendicontazione];
```

EQUILIBRIO ECONOMICO A
VALERE NEL TEMPO

Va verificato costantemente e
analizzato in sede di
rendicontazione

Il controllo di gestione

40

il controllo di gestione in senso proprio costituisce un supporto di quello strategico e si estrinseca nella verifica del grado di efficacia, efficienza ed economicità dell'azione amministrativa, che si realizza attraverso il controllo sistematico degli obiettivi attesi e conseguiti e dei relativi costi

segue

Per il suo svolgimento è necessario stabilire una serie di indicatori idonei a rappresentare parametri obiettivi (e predeterminati) di valutazione.

Per quanto concerne gli Enti locali non può non rilevarsi che nella sostanza, ferma restando la separazione dei ruoli tra politica e gestione, la centralità del Consiglio dovrebbe connotare anche il sistema di controllo interno all'unisono con il ruolo rivestito dal Sindaco che, attraverso il programma di mandato, esprime gli indirizzi generali di governo inerenti le scelte strategiche attuative del programma elettorale.

segue

42

Nel sistema che connota il funzionamento degli Enti locali, poi, alla Giunta è demandato il compito di attuare gli indirizzi generali di governo dell'ente mentre, tra gli organi di amministrazione, particolare rilievo, ai fini che qui interessano, assume la figura del direttore generale o dell'organo apicale della struttura tecnico gestionale il quale, tra gli altri compiti, annovera anche quello di rendere possibile l'attuazione degli indirizzi stabiliti dagli organi di governo dell'ente

segue

43

I direttori delle unità organizzative, poi, assumono un ruolo centrale nell'ambito del controllo interno di gestione in quanto attributari di compiti di direzione dell'unità organizzativa, di utilizzo delle risorse umane, di coordinamento di unità subordinate, di verifica delle prestazioni del personale, di impiego del sistema premiante, di monitoraggio dell'attività finanziaria e così via

segue

la predisposizione del sistema stesso all'interno degli apparati pubblici ormai non è più procrastinabile, anche in considerazione del fatto che esso costituisce, unitamente alla corretta costruzione del "sistema di bilancio", lo strumento essenziale per il mutamento della cultura amministrativa, atta a segnare in modo reale il passaggio dall'amministrazione per adempimenti all'amministrazione per obiettivi

segue

45

In questa prospettiva, appare evidente ed ineludibile la necessità che si insista costantemente e si verifichi con continuità l'attuazione dell'azione riformatrice all'interno degli Enti locali in termini non solo di adempimento al disposto normativo bensì in termini di reale sostanza, il che comporta anche la necessità per l'amministrazione di dotarsi di strumenti operativi che consentano una adeguata rilevazione dei fatti gestionali

segue

46

La costruzione della base dei dati, da cui sviluppare il controllo interno di gestione, costituisce, infatti, un primo necessario passaggio.

Le difficoltà maggiori che si frappongono alla piena operatività di detto controllo, infatti, vanno ricercate nel sistema delle rilevazioni contabili ed in particolare nella attuale carenza di un sistema di contabilità analitica

segue

l'amministrazione che si accinge a realizzare un sistema di controllo gestionale interno e' costretta – allo stato attuale– a misurarsi su dati finanziari (e non economici) e, conseguentemente, la rilevazione avrà sempre un certo grado di approssimazione, in relazione a quegli indici di efficienza–efficacia–economicita' che proprio attraverso il “sistema dei controlli” si tende a svelare.

gli obblighi di comunicazione alla corte dei conti

- Il Decreto-Legge n° 168/2004 (cd. Decreto Tagliaspese) , convertito nella L. n° 191/2004 recante interventi urgenti per il contenimento della spesa pubblica, ha introdotto a carico degli enti locali una nuova ipotesi di obbligo di comunicazione alla Corte dei Conti . Essa è contemplata dall'art. 1, comma 5° , che ha inserito nel Testo Unico delle leggi sull'ordinamento degli Enti Locali (D.lgs. 18 agosto 2000, n. 267) l'art. 198 bis, rubricato “Comunicazione del Referto” , in base al quale la struttura operativa alla quale è assegnata la funzione di controllo di gestione fornisce la conclusione del predetto controllo, oltre che agli amministratori ed ai responsabili dei servizi, ai sensi di quanto previsto dall'art. 198, anche alla Corte dei conti

gli obblighi di comunicazione alla corte dei conti

- La nuova disposizione normativa non suscita particolari difficoltà interpretative, atteso che la stessa deve intendersi a completamento di quanto già previsto dall' art. 7, co. 7°, della L. n° 131/2003 con cui veniva demandata alle Sezioni Regionali di controllo della Corte la verifica del funzionamento dei controlli interni degli enti locali

gli obblighi di comunicazione alla corte dei conti

50

- L'obbligo di trasmissione incombe sulla struttura preposta al controllo di gestione interno, intendendosi per tale qualsiasi struttura operativa, anche non preposta in modo specifico a ciò, ma che, comunque, in concreto, effettui il controllo di gestione

gli obblighi di comunicazione alla corte dei conti

51

- L' obbligato invio alla Corte delle relazioni delle strutture addette al controllo di gestione consente alle Sezioni Regionali di avere tempestiva contezza dei risultati del controllo di gestione degli enti locali e di poter disporre di documenti rilevanti per la verifica della " sana gestione finanziaria ".

gli obblighi di comunicazione alla corte dei conti

52

- L' utilizzo delle relazioni da parte delle Sezioni ha, quindi , luogo in conformità di quanto già prescritto dall' art. 3 L. n° 20/1994 (vedasi anche l' art. 148 del T.U.E.L.), dal Regolamento per l' organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei Conti (Del. n° 14/2000 S.R.- come modificato da Del. n° 2/2003 S.R.) e dall'art. 7 della legge n. 131/2003

Art. 7 della legge 131/2003

- le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti *“verificano, nel rispetto della natura collaborativa del controllo sulla gestione, il perseguimento degli obiettivi posti dalle leggi statali o regionali di principio e di programma, secondo la rispettiva competenza, nonché la sana gestione finanziaria degli enti locali ed il funzionamento dei controlli interni e riferiscono sugli esiti delle verifiche esclusivamente ai consigli degli enti controllati”*.

- La lettura coerente del quadro normativo sotteso alla evoluzione dei sistemi di controllo, di cui si dirà più specificatamente in seguito, ed, in particolare, quello conseguente alla riforma del titolo V, parte II, della Costituzione non può prescindere dal rispetto dell'autonomia degli enti locali, costituzionalmente riconosciuta e garantita, e dal necessario coordinamento della finanza pubblica il che porta inevitabilmente l'interprete a pensare, con ragionevolezza, che la volontà del legislatore sia stata quella di non appesantire inutilmente i sistemi organizzativi senza tuttavia far venire meno la sostanziale necessità di forme di controllo atte a vigilare e/o garantire la sana gestione

Corte Costituzionale nella sentenza n. 417/2005

55

- Conferma la legittimità costituzionale dell'art. 198 bis del d.lgs. n. 267/2000 relativo all'obbligo di trasmissione dei referti dei controlli di gestione alla Corte dei conti.
- interpreta tale norma come volta alla realizzazione concreta, per mezzo di un obbligo di informazione, delle finalità di coordinamento finanziario, contenimento della spesa e rispetto del patto di stabilità e, quindi, giudicando l'obbligo stesso perfettamente compatibile con la valorizzazione delle autonomie prevista dal nuovo titolo V della Costituzione

segue

- La lettura normativa data dal giudice costituzionale impone, quindi, un inquadramento del controllo di gestione come strumento di razionalizzazione della spesa utile al perseguimento della sana gestione finanziaria e non, invece, mero adempimento amministrativo finalizzato ad una rappresentazione dei fenomeni gestionali

segue

57

- Del resto in un sistema le cui componenti sono dotate di forti e crescenti prerogative di autonomia, le regole che presiedono alla coesione del sistema amministrativo e finanziario esigono controlli stringenti sul loro rispetto, oltre che per la trasparenza della spesa e l'*accountability* dei poteri pubblici, qualificabili come finalità tradizionali, anche e soprattutto per garantire tutte le componenti circa i comportamenti e per consentire l'attivazione dei meccanismi di correzione degli andamenti o dei comportamenti devianti

segue

58

Trattasi, quindi, dei c.d. “controlli di integrazione o di sistema” aventi la finalità di assicurare la congruenza fra i comportamenti di ciascuna amministrazione e gli obiettivi da conseguire

principio della c.d. “**circolazione organizzata delle informazioni**”

59

- Il sistema di bilancio, deve contemporaneamente assolvere alla funzione politico-amministrativa, alla funzione economico-finanziaria ed alla più generale funzione informativa al fine di soddisfare le esigenze comuni della gran parte degli utilizzatori . E' compito dell'Ente rendere effettiva tale funzione, anche integrando le pubblicazioni obbligatorie e precisando il diritto all'informazione attraverso lo Statuto ed i regolamenti (art. 162, comma 7, T.U.E.L.)

segue

- L'informazione deve essere scevra da errori e distorsioni rilevanti in modo da far sì che gli utilizzatori possano fare affidamento su di essa come rilevazione fedele di ciò che si intende rappresentare o di quanto si può ragionevolmente ritenere che essa rappresenti

Principio dell'articolazione efficace di controlli interni

- La strutturazione dei controlli interni è, in un ordinamento popolato di autonomie, di competenza di queste ultime - (sent. n. 267/2006): in grado di monitorare e migliorare i rapporti tra le risorse e gli obiettivi, tra questi ultimi ed i risultati e tra risultati e risorse in modo da creare l'unità della conoscenza del processo gestionale interno e l'unità della conoscenza dei fatti pubblici nel processo esterno di controllo e valutazione sui fatti pubblici

segue

62

valorizzazione dei controlli interni già intrapresa con la storica sent. n. 29/1995 e della legittimità di misure di controllo esterne fondate sulle rilevazioni dei sistemi di controllo interni

Principio del **controllo integrativo o collaborativo**

63

che deve rimodulare il rapporto tra autonomie e controllo attraverso l'impiego di strumenti essenzialmente di informazione e di avviso, gli unici che si svolgono in armonia con il potenziamento delle Autonomie

Controllo di sistema

64

- il sistema dei controlli interni e di quelli esterni interagiscono nell'ambito di un “**controllo di sistema**” in cui i controlli sono essenzialmente interni e quelli esterni rappresentano l'integrazione fra soggetti diversi che cooperano al raggiungimento di finalità comuni a tutti. Questi ultimi, indipendenti e neutrali, sono di garanzia per tutte le componenti della repubblica, ciascuna delle quali è tenuta a convergere verso un fine unitario e, contestualmente, deve attivare i meccanismi correttivi laddove necessari

ruolo della corte dei conti

- L'art. 3, quarto comma, della legge 14 gennaio 1994, n. 20, nell'attribuire alla Corte dei conti il controllo successivo sulla gestione del bilancio e del patrimonio delle amministrazioni pubbliche, dispone che tale controllo si svolge verificando la legittimità e la regolarità delle gestioni, nonché il funzionamento dei controlli interni.
- Quest'ultimo inciso normativo se posto essenzialmente in relazione alla normativa sostanziale di riferimento all'epoca vigente - ovvero l'art. 20 del d.lgs n. 29/1993 e l'art. 39 del d.lgs. n. 77/95- che, tra l'altro, contrapponeva il controllo sulla gestione a quello di gestione e non già al controllo interno, non fornisce alcun elemento significativo di specificazione circa l'effettiva portata del controllo interno oggetto di verifica da parte dell'organo di controllo esterno.

- è innegabile che la stessa normativa presenta ampie zone grigie, peraltro non colmate né dalla dottrina né dalla giurisprudenza, in materia di framework del controllo (quadro d'insieme, costruito in modo condiviso, degli elementi fondamentali di ogni sistema di controllo), e di modalità e criteri di verifica del funzionamento dei controlli interni, nonché in relazione agli stessi motivi estrinseci della previsione normativa ed alle conseguenze della verifica esterna. Ciò ha comportato che, di fatto, almeno fino al 1999 ci si è dedicati quasi esclusivamente ad approfondire le differenze tra controllo di gestione e controllo sulla gestione, proponendone modelli d'implementazione, modalità di costituzione, attività e risultati

- Circa le attribuzioni della Corte dei conti in materia si è, al più, ritenuto sulla scorta dell'ulteriore inciso normativo del comma 4° dell'art. 3 l. n. 20/94, secondo il quale la Corte “accerta (...) la rispondenza dei risultati dell'attività amministrativa agli obiettivi stabiliti dalla legge, anche in base all'esito di altri controlli”, che l'attribuzione di che trattasi consista essenzialmente nella verifica della funzionalità dei controlli interni, nella valutazione del loro funzionamento anche al fine di evidenziarne la idoneità alla funzione agli stessi attribuita attraverso la rilevazione di eventuali punti critici ed il suggerimento dei correttivi ritenuti, all'uopo, necessari.

segue

- Detto controllo, che deve ascriversi alla tipologia di quelli esercitati in forma “collaborativa”, non si pone in termini di contrapposizione e/o duplicazione con quello interno bensì in quelli di sinergia e complementarità tanto è che il dialogo voluto dal legislatore tra le due tipologie di controllo presuppone lo sviluppo di forti interazioni tra il controllore interno e quello esterno avente lo scopo di stimolare progressivi arricchimenti e perfezionamenti dei sistemi di valutazione, validazione e misurazione idonei a garantirne la congruità tecnica e la possibilità di consentire la confrontabilità dei dati tra sistemi di amministrazioni diverse (benchmark)

- Nuove esigenze di controllo sono in seguito emerse nei confronti degli enti di autonomia territoriale che hanno trovato normazione attraverso la legge 5 giugno 2003, n. 131 la quale, all'art. 7, ha, tra gli altri, affrontato la problematica del controllo nei confronti degli enti locali, ponendo a fondamento della relativa disciplina il principio del coordinamento della finanza pubblica, principio che se pur presente nel precedente testo costituzionale risultava di scarsa incisività nell'ambito di un sistema basato sulla finanza derivata

segue

70

- Successivamente alla riforma del Titolo V, parte II, della Costituzione, il controllo è rivolto a rimuovere le disfunzioni ed a privilegiare modelli realmente efficienti ed efficaci dell'azione amministrativa, stimolando iniziative di autocorrezione e coerenti indirizzi di autocorrezione da parte degli organi di direzione politica

- Ne risulta meglio delineato il ruolo della Corte dei conti attraverso una più compiuta ripartizione delle funzioni tra sede centrale e Sezioni regionali di controllo. A queste ultime, in particolare, si demanda il controllo sulla sana gestione finanziaria che inevitabilmente porta ad un raccordo del controllo esterno della Corte con quelli interni attuati dagli enti

segue

- l'accentuarsi delle autonomie territoriali e gli stringenti obblighi assunti nei confronti della Unione Europea, hanno imposto un ripensamento del sistema dei controlli esterni in termini di maggiore incisività e sinergia con quelli interni alle amministrazioni, che si qualificano, principalmente, come strumenti di autoregolazione e di controllo in grado di supportare l'attività gestionale, rilevando e decodificando le informazioni utili a rendere possibile la percezione degli stimoli esterni con conseguenziale formulazione della risposta adeguata e, se del caso, di ripensare gli obiettivi programmati

- In sostanza, il sistema dei controlli (interni ed esterni) dovrebbe assolvere la funzione di verificare le modalità di perseguimento degli obiettivi dello Stato-Comunità attraverso la articolazione dello Stato-Apparato, all'interno non solo del circuito di contabilità nazionale, quale coordinamento della finanza pubblica, ma anche nei confronti del circuito europeo il quale determina, per gli Stati Membri, non solo l'obbligo di rispettare, i vincoli posti dal Trattato e dal Patto ma anche di garantire all'Unione le risorse finanziarie che, mediante appositi meccanismi di redistribuzione, consentono il perseguimento delle c.d. politiche di coesione atte al riequilibrio economico, sociale e territoriale della Comunità Europea

segue

74

Il che porta inevitabilmente alla indispensabilità sia della utilizzazione di *accounting standards* ovvero di linee guida comuni all'attività di controllo, sia della individuazione di una *framerwork* del controllo

segue

75

- E' in tale contesto che si colloca, quindi, l'obbligo di comunicazione alla Corte dei conti, Sezione regionale di controllo, del referto del controllo di gestione ex art. 168 – bis del T.U.E.L. introdotto dal D.L. n. 168/2003 convertito in L. n. 191/2004 posto che al controllo interno di gestione va riconosciuto il ruolo di strumento fondamentale della sana gestione finanziaria finalizzato, oltre che a garantire il raggiungimento degli obiettivi, anche, tra gli altri, all'effettiva razionalizzazione e contenimento della spesa di funzionamento

Comma 166 art. 1 L.F. 2006

76

- *“Ai fini della unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza pubblica, gli organi degli enti locali di revisione economico-finanziaria trasmettono alle competenti Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti una relazione sul bilancio di previsione dell’esercizio di competenza e sul rendiconto dell’esercizio medesimo” (art. 1, comma 166);*

- *“La Corte dei conti definisce unitariamente criteri e linee guida cui debbono attenersi gli organi degli enti locali di revisione economico –finanziaria nella predisposizione della relazione di cui al comma 166, che, in ogni caso, deve dare conto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dall’osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall’articolo 119, ultimo comma, della Costituzione, e di ogni altra grave irregolarità contabile e finanziaria in ordine alle quali l’amministrazione non abbia adottato le misure correttive segnalate dall’organo di revisione “ (art. 1, comma 167);*

- *“Le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, qualora accertino, anche sulla base delle relazioni di cui al comma 166, comportamenti difformi dalla sana gestione finanziaria o il mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto, adottano specifica pronuncia e vigilano sull’adozione da parte dell’ente locale delle necessarie misure correttive e sul rispetto dei vincoli e limitazioni posti in caso di mancato rispetto delle regole del patto di stabilità interno” (art. 1, comma 168)”*.

segue

79

- I punti focali delle leggi finanziarie, di norma, si indirizzano su quelle aree tematiche che hanno una forte impattazione sulla finanza pubblica e sul suo coordinamento e, quindi: a) spesa e bilancio; b) personale; c) tributi locali; d) lavori pubblici/edilizia/patrimonio.
- Proprio all'interno delle disposizioni in materia di spesa e bilancio della legge finanziaria per il 2006 hanno trovato allocazione le innovazioni che rendono più stretto il rapporto tra le Sezioni regionali di controllo e gli organi di revisione degli enti locali, consentendo una diffusione generalizzata delle verifiche sul ciclo di bilancio

- Occorre ad ogni modo precisare che tutte le disposizioni inerenti le politiche di contenimento perseguono due ineludibili ed inscindibili finalità: **la razionalizzazione della spesa ed il coordinamento della finanza pubblica.**
- Ma razionalizzazione della spesa e coordinamento della finanza pubblica impongono una programmazione di politiche di contenimento, sia a livello centrale che periferico-territoriale, con inevitabile potenziamento delle attività di coordinamento, di monitoraggio, verifica e controllo

- Ed è in questo contesto che si collocano, appunto, le disposizioni poste dalla legge 23 dicembre 2005, n. 266 (finanziaria 2006) relative ai commi 166, 167 e 168 dell'articolato unico, in adempimento delle quali la Sezione delle Autonomie della Corte dei conti annualmente approva le linee guida e i relativi questionari, per la relazione sui bilanci di previsione e sul rendiconto di ciascuno degli anni considerati, che gli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali devono inviare alle competenti Sezioni regionali di controllo ai sensi del comma 166.

segue

- La Corte stessa ha precisato che dette disposizioni devono intendersi quali strumenti di concreta attuazione di quanto previsto dalla legge n. 131/2003, le relative funzioni di controllo, quindi, si affiancano ai controlli previsti dall'art. 7, comma 7 della legge n. 131 senza, peraltro, sostituirli e che, pertanto, ambedue le funzioni appartengono al genere dei **controlli collaborativi**

segue

- Le innovazioni introdotte dai Commi 166 e seguenti della legge finanziaria, infatti, rispondono ad una linea coerente di evoluzione del controllo, consentendo una diffusione generalizzata delle verifiche sul ciclo di bilancio attraverso un più stretto rapporto tra le Sezioni regionali ed il Collegio dei revisori

- “Controllo di tipo collaborativo” implica l’assenza, in esso, di finalità di tipo interdittivo, sanzionatorio o repressivo tipiche, invece, del controllo di legittimità su atti. **Tuttavia la natura collaborativa non deve far pensare ad una commistione di ruoli tra la controllori e controllati né tantomeno ad un controllo privo di sanzione di perciò stesso destinato a rimanere privo di effetti**

- Il controllo esercitato dalla Corte, è un controllo esterno all'ente controllato, caratterizzato da una posizione di alterità, terzietà e neutralità, il cui esito si sostanzia in una decisione che, al pari del "referto" in cui, di norma, sfocia il controllo sulla gestione, ha lo scopo di evidenziare gli elementi di criticità ovvero di difformità rispetto alla corretta applicazione dei postulati - rispetto ineludibile ai fini della corretta e sana gestione- per i quali si profila necessaria l'adozione di apposite azioni correttive o di miglioramento gestionale da parte delle amministrazioni controllate

segue

- Allo svolgimento di tale tipo di controllo, sul cui esito si riferisce all'organo politico, deve far seguito (art.3, comma 6°, legge n. 20/94) chiaramente l'esternazione delle misure consequenzialmente adottate dalle amministrazioni controllate

- Il controllo della Corte va chiaramente ricondotto alla più ampia finalità di coordinamento della finanza pubblica che poggia sull'art. 119, secondo comma, Cost. che sancisce il passaggio da un sistema di finanza essenzialmente derivata ad uno basato sull'autonomia impositiva degli enti territoriali con assunzione di maggiori responsabilità da parte dei tutti i soggetti che compongono il sistema dei conti pubblici

- Tutto ciò, tradotto in termini di correttezza contabile, porta inevitabilmente alla affermazione che la costruzione del “ciclo di bilancio” –che in tanto può definirsi *ciclo* in quanto ogni elemento del sistema sia, ad un tempo, il presupposto dell’elemento successivo e la conseguenza di quello precedente – deve necessariamente rispettare, in senso sostanziale e non meramente formale, i principi generali di redazione del bilancio dettati dall’ordinamento finanziario e contabile

- Principi contabili, criteri, procedure e metodi di applicazione, infatti, stabiliscono l'individuazione dei fatti da registrare, le modalità di contabilizzazione degli eventi, i criteri di valutazione e quelli di esposizione dei valori del sistema di bilancio, funzionali allo svolgimento dei processi di programmazione e di controllo.
- **La corretta applicazione dei principi contabili determina l'affidabilità e la credibilità dell'amministrazione e ne costituisce la prova**

- La riforma costituzionale ha delineato nuovi equilibri tra unitarietà dei diritti, che si radicano nei principi della parte I Cost., autonomia, attraverso lo spostamento del baricentro legislativo in capo alle Regioni e di quello amministrativo in capo agli Enti locali, coordinamento, soprattutto in ambito di finanza pubblica

segue

- Al Sistema delle Autonomie viene riconosciuta **autonomia finanziaria** di entrata e di spesa, risorse autonome, tributi propri e quote di tributi erariali (art. 118 Cost.). Naturale corollario di detta autonomia è la conseguenziale **responsabilizzazione** degli enti in questione sia sotto il profilo del prelievo che sotto quello dell'impiego delle risorse

segue

92

Essi assurgono al rango di soggetti attivi, veri e propri operatori di mercato, aventi il potere dovere di impegnarsi per il reperimento dei fondi necessari all'espletamento delle proprie funzioni

- la riduzione dei trasferimenti dallo Stato agli EE.LL. ed il passaggio da una logica in cui le dinamiche di sviluppo erano essenzialmente governate dal controllo dei flussi e dei trasferimenti di risorse dal centro al territorio locale impone il conseguente passaggio ad una logica in cui sviluppo economico e coesione sociale procedono congiuntamente e, quindi, il ruolo delle amministrazioni locali viene inevitabilmente esaltato ed ampliato dal nuovo paradigma dello sviluppo locale che, a sua volta, impone che la domanda sociale sia convertita in progetti di sviluppo socialmente condivisi

- E' questo il punto da cui bisogna partire per l'analisi dei nuovi strumenti posti a disposizione degli organi politici di una collettività organizzata perché, di norma, **gli strumenti non possono che essere neutri e la responsabilità può discendere solo da un uso degli stessi non conforme ovvero non legittimo.** Il *discrimen* tra attività esente da censure ed attività censurabile è dato dalle metodologie di ponderazione comparativa degli interessi in gioco che viene effettuata e dall'analisi dei costi e dei benefici che viene rappresentata

- Il controllo sulla sana gestione finanziaria, porta in sé gli ulteriori aspetti dell'Audit finanziario/contabile, del controllo gestionale, della “sana” gestione e della “buona” gestione. L'accertamento **della sana gestione finanziaria**, dovrebbe verificare se ed in quale misura ed a che prezzo gli obiettivi sono stati raggiunti e dovrebbe riferirsi essenzialmente alla gestione legittima e regolare, ovvero quella che non contrasta con alcuna norma; l'accertamento sulla **buona gestione**, invece, dovrebbe verificare l'efficacia, l'economicità e l'efficienza della gestione stessa

segue

- Il primo tipo di controllo può identificarsi con quello economico/finanziario (Auditing finanziario-contabile) avente funzione referente mentre l'altro può definirsi come il vero e proprio e proprio controllo gestionale, poiché volto ad accertare la rispondenza dei risultati dell'attività amministrativa agli obiettivi stabiliti dalla legge valutando comparativamente costi, modi e tempi dello svolgimento dell'azione amministrativa

segue

97

- Bisogna, all'uopo, considerare che, accanto ai tradizionali principi di bilancio, sottesi a tutto il complesso normativo atto a rendere il bilancio dello Stato e delle altre amministrazioni pubbliche un efficace strumento di indirizzo e di controllo dell'intervento pubblico in un migliorato quadro di leggibilità e trasparenza nei confronti delle assemblee elettive, dei mercati e in definitiva degli stessi cittadini, ineludibile appare il rispetto anche degli ulteriori principi di **confrontabilità** e **trasparenza** dei documenti contabili

segue

- Come abbiamo già evidenziato, i commi 166 e seguenti della legge finanziaria per il 2006 introducono innovazioni che rispondono ad una linea coerente di evoluzione del controllo e rendono più stretto il rapporto tra le Sezioni regionali di controllo e gli organi di revisione degli enti locali, consentendo una diffusione generalizzata delle verifiche sul ciclo di bilancio.

- Le disposizioni della legge finanziaria sono espressamente motivate da esigenze di tutela dell'unità economica della Repubblica e di coordinamento della finanza pubblica. In tale contesto, le pronunce delle Sezioni regionali di controllo della Corte non possono che essere finalizzate alla evidenziazione di aspetti strettamente finanziari e contabili e di rilievo tale da mettere in dubbio l'equilibrio di bilancio e non consentire all'Ente di concorrere alla realizzazione degli obiettivi generali della finanza pubblica; conseguentemente dette pronunce non riguardano l'inefficienza o inefficacia dell'azione amministrativa

segue

100

- I fondamentali parametri di riferimento per l'esercizio di questa specifica attività di controllo sono dunque costituiti dal rispetto del quadro delle compatibilità generali di finanza pubblica poste dall'Unione europea e presupposto della manovra statale di bilancio

segue

101

- Il meccanismo individuato dalle disposizioni dall' art. 1, commi 166 e seguenti, della legge finanziaria 2006, pur inserendosi nella prospettiva di un rafforzamento dello spirito collaborativo, al comma 168, tuttavia, impone alla competente Sezione regionale di controllo, l'adozione di specifica pronuncia in caso di accertamento del mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto con conseguente dovere di vigilanza sull'adozione, da parte dell'ente locale, delle necessarie misure correttive e sul rispetto dei conseguenti vincoli e limitazioni imposti in caso di non rispetto

- Limitatamente al suddetto profilo di regolarità, l'adozione di specifica pronuncia, da parte delle Sezioni regionali, diviene necessaria. Ne consegue che il documento che cristallizza il dato contabile oggetto del controllo è il bilancio di previsione da intendersi quale momento conclusivo della fase di programmazione e previsione dell'ente locale, deputato ad assolvere contemporaneamente le funzioni di tipo politico-amministrativo, economico-finanziario ed informativo, il quale deve esprimere con chiarezza e precisione gli obiettivi, l'impegno finanziario e la sostenibilità del processo previsionale

- Ulteriori momenti fondamentali del ciclo del bilancio sono, poi, individuabili nella delibera con cui l'organo consiliare, almeno una volta entro il 30 settembre di ciascun anno, provvede alla ricognizione sullo stato di attuazione dei programmi (art. 193 TUEL), nella delibera di variazione di assestamento generale, adottata dall'organo consiliare entro il 30 novembre di ciascun anno (art. 175 TUEL) ed, infine, in quella di approvazione del rendiconto della gestione ossia del documento che consente l'esercizio del controllo che il Consiglio dell'ente esercita sulla Giunta (quale organo esecutivo) nell'esercizio delle prerogative di indirizzo e controllo politico-amministrativo ad esso attribuite dall'ordinamento

- E' proprio quest'ultimo il documento che permette la concreta verifica del grado di raggiungimento degli obiettivi e della realizzazione dei programmi nel rispetto degli equilibri economici e finanziari. Di conseguenza, la specifica pronuncia che, ai sensi del comma 168 dell'articolato unico delle legge finanziaria per il 2006, l'organo di controllo deve emettere in caso di riscontrato mancato rispetto del Patto di stabilità interno, deve necessariamente fondarsi sui dati contabili di bilancio, forniti dall'organo di revisione dell'ente locale e non contestati in fase istruttoria dall'ente stesso

- L'impianto così normativamente delineato ha fatto sì che l'organo di revisione economico-finanziaria di ciascun ente locale si è trovato a predisporre ed inoltrare alla Sezione regionale di controllo della Corte dei conti, competente per territorio, una relazione sul bilancio di previsione e sul rendiconto per le quali, fermo restando il contenuto minimo essenziale normativamente stabilito, essi devono ad ogni modo dare contezza anche di ogni altra grave irregolarità contabile e finanziaria in ordine alle quali l'amministrazione non abbia adottato le misure correttive segnalate dall'organo di revisione medesimo

- la gravità della irregolarità contabile, della quale la legge pretende la segnalazione, non è tanto da valutare alla stregua delle modalità e/o del grado di scostamento dalla norma, quanto e soprattutto, tenendo conto del rischio di ripercussioni sugli equilibri di bilancio. E' evidente, dunque, che nella nozione di gravi irregolarità sono ascrivibili le questioni strettamente finanziarie e contabili di rilievo tale da mettere in dubbio (o, in pericolo) l'equilibrio di bilancio e non consentire all'ente di concorrere alla realizzazione degli obiettivi generali di finanza pubblica.

- Appare chiaro come la norma che riguarda i rapporti con il Collegio dei revisori dei conti rivesta un rilievo centrale rispetto alle esigenze di stabilire con gli organi di controllo interno un rapporto diretto, finalizzato ad accertamenti generalizzati in ordine al rispetto delle norme contabili che garantiscono gli equilibri di bilancio

- Ne risultano, chiaramente, accresciuti i compiti degli organi di revisione che hanno l'obbligo di trasmettere alle competenti Sezioni regionali di controllo, una relazione sul bilancio ed una sul rendiconto le avranno, come diretta conseguenza, nel caso in cui le Sezioni regionali di controllo accertino, anche unitamente ad altri elementi, che l'ente ha assunto comportamenti difformi dalla sana gestione finanziaria ovvero il mancato rispetto degli obiettivi posti dal Patto, delle Sezioni adotteranno specifica pronuncia e vigilleranno sull'adozione, da parte dell'ente locale, delle necessarie misure correttive

segue

109

- Ne consegue che il legislatore ha affidato alle Sezioni regionali di controllo due compiti distinti ed al tempo stesso complementari:
- l'adozione di specifica pronuncia qualora esse accertino, **anche** sulla base delle relazioni dei revisori dei conti, che l'Ente ha adottato **comportamenti** difformi dalla sana gestione finanziaria o il mancato rispetto degli obiettivi posti dal Patto di stabilità interno;
- la vigilanza sull'adozione da parte dell'ente locale delle necessarie misure correttive e sul rispetto dei vincoli e limitazioni posti in caso di mancato rispetto delle regole del patto.

- Il termine “comportamenti” è da intendersi riferito all’attività gestionale nella sua oggettività, la quale pur concretizzandosi o potendosi concretizzare a monte o a valle in provvedimenti amministrativi, viene in rilievo per la sua difformità dalle regole della sana gestione finanziaria, restando fuori dall’accertamento e dalla conseguente pronuncia della Corte l’analisi dei profili psicologici dei singoli operatori -questi ultimi rilevano ai fini dell’illecito contabile di cui non si occupa la funzione di controllo – e la valutazione della idoneità degli atti illegittimi a produrre o meno effetti.

- il rispetto dell'ordinamento finanziario e contabile, nella redazione dei bilanci, deve essere **sostanziale**, e non meramente formale, così come sostanziale deve essere il rispetto dei vincoli posti a tutela della finanza pubblica, le linee guida emanate dalla Corte dei conti rafforzano il principio del rispetto sostanziale e non formale precisando ulteriormente che la minaccia al conseguimento o alla tenuta degli equilibri può derivare dalla **errata collocazione contabile** di alcune poste strategicamente rilevanti, dalla **quantificazione** di entrate in misura reiteratamente **esuberante**, dalla **conservazione** di **residui attivi** di dubbia esigibilità, dal decisivo ricorso a **poste** di non **ripetibile** utilizzazione e così via

- In tali casi la tenuta degli equilibri può essere minacciata anche se formalmente tutti i vincoli di bilancio appaiono rispettati. Le conseguenze in caso di riscontrato comportamento difforme dalla sana gestione finanziaria o del mancato rispetto degli obiettivi del patto, hanno come risultato obbligato la specifica decisione che le Sezioni regionali inviano esclusivamente ai Consigli comunali e/o provinciali previa istruttoria in contraddittorio, attraverso la quale si contestano le irregolarità rilevate affinché gli stessi consigli provvedano all'adozione delle misure correttive necessarie

- il controllo della Corte, esercitato attraverso il collegamento con i revisori dei conti, in materia di rispetto dei vincoli della finanza pubblica, si obiettivizza attraverso il riscontro sui bilanci, senza estendersi al sindacato di merito sui fatti gestori collegati e sulla loro imputabilità a soggetti eventualmente responsabili di illeciti. Come è noto, del resto, nessuna azione di responsabilità può essere intrapresa in assenza dell'elemento soggettivo della colpa grave e di quello obiettivo del danno economicamente quantificabile

conclusioni

- A conclusione, quindi, possiamo affermare che le norme della L. n. 266/05, art. 1, comma 166 ess., richiamano la tutela dell'unità economica della Repubblica ed il coordinamento della finanza pubblica con modalità che non escludono autonomia nella distribuzione delle risorse fra i diversi ambiti di spesa, ma presuppongono il rispetto delle regole contabili nella loro rappresentazione in bilancio: esse, sostanzialmente, sono poste a garanzia dell'ordinamento ed a presidio del buon andamento della finanza pubblica individuando, quale presidio strategico per garantire l'affidabilità dei bilanci e delle pratiche gestorie ad essi sottesi, la revisione contabile.

115

DISSESTO FINANZIARIO

RESPONSABILITA'

Il dissesto

116

- Introdotto per la prima volta dall'art. 25 del D.L. 2 marzo 1989, n. 66, convertito, con modificazioni, dalla legge 24 aprile 1989, n. 144.

Ipotesi normativamente prevista

117

- Enti impossibilitati a far fronte ai debiti con l'autofinanziamento.
- In origine si prevedeva un intervento straordinario dello Stato purchè l'ente locale contribuisse al risanamento con l'adozione di misure eccezionali.
- La dichiarazione dello stato di dissesto era un atto dovuto ed i presupposti erano:

presupposti

118

- Incapacità di assicurare i servizi essenziali
- Sussistenza di un tale volume di indebitamento da non poter essere sanato senza l'adozione dei provvedimenti eccezionali previsti dalla norma e consistenti in rilevanti aiuti statali.

Segue evoluzione

119

- Art. 21 d.l. 18 gennaio 1993, n. 8, convertito con modificazioni dalla legge 19 marzo 1993, n. 68.
- Si accosta la procedura del dissesto a quelle del fallimento privatistico.
- Si introduce una temporizzazione degli adempimenti e si prevede la figura di un organo della liquidazione per il pagamento dell'indebitamento pregresso.

segue

120

- D.lgs. N. 77/1995.
- Introduzione di cause di prelazione per i pagamenti
- Si consente agli enti di deliberare misure di riduzione e di agevolazione all'interno della manovra tributaria,
- Si riduce la durata del dissesto da 10 a 5 anni

segue

121

- Decreti legislativi n. 342 del 15 settembre 1997 e n. 410 del 23 ottobre 1998.
- Introducono la procedura semplificata ed un nuovo sistema per la definizione della massa passiva della liquidazione.

oggi

122

- Titolo VIII parte II Ordinamento finanziario e contabile del T.U.E.L.
- Artt. 252, 253, 254, 256 e 257 = procedura ordinaria
- Art. 258 = procedura semplificata

Danno da dissesto

123

- La responsabilità da dissesto finanziario, a causa della struttura complessa della relativa fattispecie dannosa, non consiste in una singola ipotesi di danno finanziario ma è rapportabile o riconducibile ad una pluralità di situazioni o fattispecie dannose autonome.

segue

124

- Nasce e si sostanzia a seguito del riconoscimento dei debiti fuori bilancio e dell'accertamento di un massiccio disavanzo di amministrazione.
- INPUT per l'azione di responsabilità = dichiarazione di dissesto = autodenuncia dell'ente in relazione alla quale è doveroso agire per responsabilità

Esigenze da tutelare

125

- Creditori dell'ente
- Continuità dell'esercizio dell'attività dell'ente

conseguenze

126

- Ci sono conseguenze sulla gestione dell'ente: riequilibrio dell'ente e liquidazione della massa debitoria,
- Ci sono conseguenze per gli amministratori:
- Art. 248 TUEL: gli amministratori locali che la Corte dei conti ha riconosciuto responsabili, anche in primo grado, di aver prodotto danni all'ente con dolo o colpa grave nei cinque anni precedenti al verificarsi del dissesto finanziario, non possono ricoprire per un periodo di anni cinque incarichi di assessore, revisore dei conti e rappresentante degli enti locali presso altri enti, istituzioni ed organismi pubblici o privati.

Segue art. 248

127

- Condizione per l'applicazione della preclusione di cui all'art. 248 è che la Corte dei conti abbia accertato che le cause determinanti il dissesto sia la diretta conseguenza delle azioni o delle omissioni della cui responsabilità è colpevole l'amministratore.
- La sanzione si aggiunge alle condanne provocate dall'ordinaria azione di danno.

Dissesto finanziario e debiti fuori bilancio

128

- Il debito fuori bilancio è:
- “il debito costituito da obbligazioni pecuniarie, relative al conseguimento di un fine pubblico, valide giuridicamente ma non perfezionate contabilmente, per cui il riconoscimento della sua legittimità da parte del Consiglio dell’ente fa coincidere i due aspetti giuridico e contabile in capo al soggetto che l’ha riconosciuto “

segue

129

- Si sostanzia in una obbligazione dell'ente locale, valida sul piano giuridico, ma assunta in violazione del procedimento giuscontabile di spesa normativamente previsto.
- Nel caso di procedura di dissesto, i debiti fuori bilancio sono posti a carico dell'ente locale solo quando siano riconosciuti necessari per l'esercizio delle funzioni e dei servizi pubblici di competenza dell'ente.

segue

130

- Diversamente sono posti a carico dei soggetti che ne hanno disposto l'esecuzione, senza oneri per l'ente.
- In presenza di spese irregolarmente disposte ed in seguito sostenute con il privato fornitore, risponde del danno causato dalla corresponsione di oneri aggiuntivi, colui che ha ordinato in modo irregolare la spesa.

segue

131

- La violazione dell'obbligo della copertura finanziaria della spesa costituisce una inosservanza correlata ad una condotta improntata a grave superficialità e noncuranza.
- Procedimento di spesa = art. 182 TUEL
- Art 183 = impegno amministrativo
- Art. 191 = impegno contabile

Impegno amministrativo

132

- L'impegno amministrativo si concretizza nel momento in cui sorge l'obbligazione tra l'ente locale ed il terzo, costituisce vincolo di bilancio, il responsabile dell'atto di impegno deve farsi carico di verificarne la legittimità in punto di diritto.
- Non può sorgere in assenza di impegno contabile (occorre al copertura finanziaria)

Debiti fuori bilancio

133

- Il riconoscimento di legittimità è regolato dall'art. 194 TUEL.
- L'elencazioni ivi contenuta è tassativa.

Impegno contabile

134

- L'impegno contabile consiste nella apposizione, da parte del responsabile finanziario, del visto di regolarità contabile attestante la copertura finanziaria.