Presidenza del Consiglio dei Ministri
Scuola Nazionale dell'Amministrazione

IRPA
ISTITUTO DI RICERCHE
SULLA PUBBLICA AMMINISTRAZIONE

"LO STATO DEI CONTROLLI DELLE PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI"

a cura di Elisa D'Alterio

Giugno 2013

INDICE

INTRODUZIONE 3

I CONTROLLI INTERNI GESTIONALI *di Elisa D'Alterio* 4

I CONTROLLI INTERNI DI REGOLARITÀ AMMINISTRATIVO-CONTABILE *di Giustino Lo Conte* 114

I CONTROLLI PREVENTIVI DI LEGITTIMITÀ SULLE AMMINISTRAZIONI CENTRALI *di Andrea Altieri* 139

I CONTROLLI ESTERNI DI LEGITTIMITÀ SU AUTONOMIE TERRITORIALI E FUNZIONALI *di Andrea Altieri* 155

I CONTROLLI ESTERNI DELLA CORTE DEI CONTI SULLE GESTIONI DELLE PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI *di Marco Pacini* 178

Introduzione

La presente ricerca è volta ad esaminare lo stato di attuazione dei controlli delle pubbliche amministrazioni nell'arco degli ultimi venti anni. Si tratta di un tema su cui, come noto, esistono numerosi documenti e monitoraggi di specifici organismi, qualche ricerca più dettagliata svolta a livello universitario, molta c.d. "letteratura grigia"; pochi sono, tuttavia, i tentativi di ricostruzione e analisi della materia nella prospettiva temporale degli ultimi due decenni.

Questo lavoro ha, quindi, come obiettivo principale quello di analizzare e valutare il livello di attuazione dei controlli delle pubbliche amministrazioni attraverso un esame completo delle varie tipologie di controllo, tendando, inoltre, di formulare alcune indicazioni su possibili interventi da parte delle istituzioni. A tal fine, i singoli contributi presentano una struttura similare, articolandosi: *a)* nella ricostruzione delle principali linee evolutive sulla base della normativa e documentazione di riferimento, con lo scopo, da un lato, di individuare e sistematizzare il materiale spesso frammentato e, dall'altro, di tracciare il disegno teorico generale; *b)* nella verifica dello stato di attuazione del sistema dei controlli, sui piani sia dell'organizzazione, sia del funzionamento, sia degli effetti (con riguardo alle misure assunte e ai risultati conseguiti); *c)* nella valutazione dello stato presente dei controlli, individuando le principali disfunzioni e criticità; *d)* nella proposta di possibili soluzioni, soprattutto con riferimento alle pratiche.

In particolare, il primo capitolo esamina lo sviluppo e l'attuazione dei sistemi di controllo interno gestionale nelle pubbliche amministrazioni; il secondo capitolo, invece, affronta i caratteri del controllo di regolarità amministrativo-contabile. Il terzo e quarto capitolo sono dedicati ai controlli di legittimità, rispettivamente, sulle amministrazioni centrali e su quelle territoriali e funzionali. Infine, l'ultimo capitolo ha ad oggetto il controllo esterno sulla gestione.

Il lavoro è parte di un più ampio progetto elaborato dal Professor Sabino Cassese nell'ambito dell'accordo di collaborazione tra la Scuola Superiore della Pubblica Amministrazione – SSPA e l'Istituto di ricerche sulla pubblica amministrazione – IRPA.

I risultati della ricerca sono stati presentati in data 10 giugno 2013 nell'ambito del seminario dal titolo "I controlli delle pubbliche amministrazioni. Una ricerca SSPA-IRPA", presso la Scuola Superiore della Pubblica Amministrazione, Roma.

Il gruppo di ricerca è composto da: Elisa D'Alterio (Ricercatore di Diritto amministrativo, Università degli studi di Catania) con incarico di coordinatore responsabile; Giustino Lo Conte (Funzionario del Ministero dell'economia e delle finanze); Marta D'Auria (Dirigente del Ministero dell'economia e delle finanze); Andrea Altieri (Dottorando di ricerca, Università degli studi di Siena); Marco Pacini (Funzionario della Banca d'Italia).

Si ringraziano, in particolare, la Prof.ssa Rita Perez e il dott. Alessandro Tonetti per le preziose indicazioni fornite nello svolgimento del lavoro.

I controlli interni gestionali

di Elisa D'Alterio

SOMMARIO: 1. Premessa. – **PARTE I** "Il quadro teorico: finalità e contenuti" – 2. I controlli interni: caratteri generali. – 3. L'evoluzione della disciplina normativa. – 4. I contenuti: le premesse teoriche. – 4.1. Il perimetro dei controlli interni gestionali. – 4.2. Gli obiettivi generali. – 4.3. I controllori. – 4.4. I controllati. – 4.5. Gli strumenti. – **PARTE II** "La pratica: dati e profili attuativi" – 5. Quanto la pratica ha corrisposto alla teoria? Metodo dell'analisi dei dati. – 5.1. La stagione del 1999. – 5.1.1. Analisi dei dati sugli indirizzi rivolti alle amministrazioni. – *a) Amministrazioni centrali.* – *b) Amministrazioni locali*. – 5.1.2. Analisi dei dati sullo svolgimento dei controlli e sui risultati. – *a) Amministrazioni centrali.* – *b) Amministrazioni locali.* – 5.2. La stagione del 2009. – 5.2.1. Analisi dei dati sugli indirizzi rivolti alle amministrazioni. – *a) Amministrazioni centrali.* – *b) Amministrazioni locali*. – 5.2.2. Analisi dei dati sullo svolgimento dei controlli e sui risultati. – *a) Amministrazioni centrali.* – *b) Amministrazioni locali.* – **PARTE III** "Bilancio dello stato dei controlli interni gestionali. *Quid agendum?*" – 6. Impatti e disfunzioni del sistema alla luce dell'analisi dei dati. – 6.1. Dalle norme ai fatti. – 6.2. L'adeguatezza del controllo. – 6.3. L'interesse al controllo.

1. Premessa

«*Quello dei controlli amministrativi è uno dei maggiori problemi italiani*»[1]. Così Sabino Cassese nel 1993 introduceva i contenuti di un libro, da lui curato, dal titolo "i controlli nella pubblica amministrazione". Si tratta di un problema con radici ben impiantate e che Massimo Severo Giannini, qualche tempo prima, aveva sintetizzato nell'espressione «*Babilonia organizzata*». Che i controlli amministrativi agli inizi degli anni Novanta costituissero un problema non colpisce particolarmente: all'epoca i principali controlli erano quelli svolti dalla Corte dei conti e dalla Ragioneria generale dello Stato e riguardavano prevalentemente la legittimità e la regolarità amministrativo-contabile dell'azione amministrativa. Si trattava, quindi, di un sistema elementare, che lasciava scoperti molti profili dell'azione amministrativa e che creava, al contempo, varie disfunzioni della macchina burocratica, per via della natura preventiva delle attività di verifica (tanto che si riteneva che molti controlli fossero ormai «*fuori controllo*»)[2].

A venti anni di distanza, il panorama dei controlli delle pubbliche amministrazioni è cambiato: sono stati ridotti i controlli preventivi di legittimità della Corte dei conti, è stato sviluppato il controllo successivo di gestione, è stato rafforzato il controllo di regolarità amministrativo-contabile, sono state introdotte varie forme di controllo a livello territoriale, sono stati previsti controlli interni gestionali in ogni amministrazione. Eppure, ancora più che nel 1993, «*quello dei controlli amministrativi è uno dei maggiori problemi italiani*». E siamo nel 2013.

Il presente capitolo analizza il sistema dei controlli interni gestionali, prestando particolare attenzione al loro stato di attuazione, delineatosi negli ultimi venti anni. Tenendo conto degli obiettivi generali dell'indagine riportati nell'Introduzione, all'obiettivo *a)* (*ricostruzione delle principali linee evolutive sulla base della normativa e documentazione di riferimento, con lo scopo, da un lato, di individuare e sistematizzare il materiale spesso frammentato e, dall'altro, di tracciare il disegno teorico generale*) è dedicata la PARTE I relativa al quadro teorico. All'obiettivo *b)* (*verifica dello stato di attuazione del sistema dei controlli, sui piani sia dell'organizzazione, sia del funzionamento, sia degli effetti (con riguardo alle misure assunte e ai risultati conseguiti*) è dedicata la PARTE II, in cui sono analizzati i dati e i profili attuativi dei controlli interni gestionali nelle amministrazioni statali e locali. Agli obiettivi *c)* e *d)* (*valutazione*

[1] S. Cassese (a cura di), *I controlli nella Pubblica Amministrazione*, Bologna, Il Mulino, 1993, p. 14.
[2] Così, G. D'Auria, *Modelli di controllo nel settore pubblico: organi, parametri, misure*, in *I controlli nella Pubblica Amministrazione*, a cura di S. Cassese, cit., p. 201.

dello stato presente dei controlli, individuando le principali disfunzioni e criticità e *proposta di possibili soluzioni, soprattutto con riferimento alle pratiche*) è dedicata, invece, la PARTE III, ove è riportato un bilancio generale dei dati emersi nella precedente parte, prestando particolare attenzione all'individuazione delle principali criticità e disfunzioni e formulando alcune indicazioni.

In particolare, la PARTE I è, dunque, dedicata alla ricostruzione del disegno teorico-normativo in materia di controlli interni gestionali, ripercorrendo le origini nell'ambito dell'economia aziendale (par. 2), l'evoluzione della disciplina normativa nell'ordinamento italiano (par. 3), i contenuti essenziali dell'attuazione del sistema (par. 4, 4.1., 4.2., 4.3., 4.4., 4.5.). La PARTE II contiene, invece, l'analisi della pratica, attraverso lo studio di una vasta documentazione prodotta a livello istituzionale e di cui si tenta un esame qualitativo e interpretativo (par. 5). La dimensione pluriennale dell'indagine richiede di identificare periodi-chiave ai fini dell'analisi dello stato di attuazione della disciplina, riconoscendo nell'adozione del d.lgs. n. 286/1999 e del successivo d.lgs. n. 150/2009 due momenti fondamentali (par. 5.1. e 5.2.). Queste normative hanno, infatti, segnato due importanti "stagioni" nello stato di attuazione dei controlli interni gestionali, a cui si legano differenti modelli, organismi, disposizioni, atti. Nell'ambito di queste stagioni, l'analisi tiene conto dei dati relativi tanto all'attuazione delle misure di programmazione (par. 5.1.1. e 5.1.2.), quanto allo svolgimento dei controlli e ai relativi risultati (par. 5.1.2. e 5.2.2.). Per ogni paragrafo l'esame considera dati relativi sia alle amministrazioni centrali, sia alle amministrazioni degli enti locali, ritenendo queste due categorie di amministrazioni le più significative ai fini dell'indagine[3]. Nel testo sono poi inseriti appositi *focus* dedicati a esperienze di singole amministrazioni. La PARTE III della trattazione è dedicata a un riepilogo in chiave critica dei dati, che costituisce un "bilancio" in materia di controlli interni gestionali, individuando le principali disfunzioni e articolando alcune indicazioni in vista di un migliore sviluppo del sistema (par. 6, 6.1., 6.2., 6.3.).

PARTE I "Il quadro teorico: finalità e contenuti"

2. I controlli interni: caratteri generali

I controlli interni sono attività nate nel settore privato-aziendale e sviluppatesi nell'ambito dei sistemi manageriali di pianificazione e controllo della gestione adottati dalle imprese[4]. I momenti logici che caratterizzano tali sistemi si articolano nella pianificazione strategica e operativa e nel controllo. Pianificazione e controllo sono considerati – anche in chiave aziendale – "vere e proprie attività amministrative", peraltro strettamente collegate tra loro: «*nei sistemi di controllo tradizionali, la pianificazione operativa rappresentava l'essenza del controllo di gestione, oggi*

[3] Controlli interni gestionali sono stati attuati anche nelle regioni, ove però la disciplina non ha sempre seguito uno schema unitario e omogeneo, differenziandosi a seconda di quanto disposto dalle singole leggi regionali. Regimi speciali e molto differenziati sono poi previsti per le università, le camere di commercio, gli enti del Servizio sanitario nazionale. Questi sistemi richiederebbero ulteriori analisi *ad hoc*.

[4] Nell'ordinamento italiano, le origini dell'espressione "controllo" sono state primariamente studiate nei lavori di ragioneria (si pensi in particolare a G. Rossi, *Trattato di ragioneria scientifica*, vol. I, Reggio Emilia, Cooperativa fra i lavoranti tipografici, 1921, pp. 160 ss., a F. Besta, *La ragioneria*, vol. I, Milano, Vallardi, 1922, pp. 26 ss. o a G. Zappa, *Tendenze nuove negli studi di ragioneria*, Milano, Istituto editoriale scientifico, 1927). Per una classificazione generale degli studi sul controllo si v. S. Gallinaro, *Teorie del controllo*, Milano, Franco Angeli, 1990. Nella letteratura internazionale, invece, sono state individuate circa 57 accezioni dell'espressione controllo (A.W. Rathe, *Management* Controls *in Business. In Management Control Systems*, a cura di D. G. Malcolm and A. J. Rowe, New York, Wiley, 1960).

copre solo una parte del processo poiché l'attenzione del controllo non può limitarsi alla guida delle operazioni della gestione corrente, esso deve monitorare la realizzazione delle linee strategiche di cui le operazioni costituiscono l'espressione finale»[5]; in altri termini, al controllo di gestione deve sempre accompagnarsi un controllo strategico [6]. Queste attività hanno, complessivamente, il fine di consentire una "diagnosi permanente e interattiva del sistema aziendale", identificando eventuali disfunzioni, aree di miglioramento, le leve di azione più efficaci[7]. Nei sistemi anglosassoni, ove sono state "concepite" queste tipologie di controllo, tali attività sono associate alla scopo di trasmissione di informazioni (trasparenza), nonché di supporto fondamentale alle decisioni dei *manager*: i controlli di gestione e strategico «*sono progettati specificamente per essere usati dai manager*»; «*i manager utilizzano i sistemi [...] per mantenere o modificare le modalità di comportamento dell'organizzazione nello svolgimento delle attività*»[8].

È interessante evidenziare che nel settore aziendale il controllo di gestione e il controllo strategico non esauriscono il panorama dei controlli interni, che include, difatti, una ben più ampia varietà di tipologie di controllo: controlli operativi, direzionali, strategici, amministrativo-contabili, di conformità alle norme, organizzativi, relazionali. In questo quadro, ad esempio, il controllo di gestione risulta distinto dall'*internal auditing*: quest'ultimo corrisponde alla revisione svolta da organi interni e finalizzata ad assicurare il rispetto delle procedure di controllo stabilite dall'azienda stessa[9]; in altre parole, è un controllo sugli atti e sui comportamenti. Il controllo di gestione, invece, presuppone la definizione di obiettivi e ha ad oggetto i risultati[10]. Il controllo strategico, a sua volta, nasce come «*attività che segue la fase di formulazione della strategia e mira a verificare che la realizzazione avvenga coerentemente con quanto è stato deliberato*», ma è un controllo che va molto oltre la verifica di conformità, perché finalizzato a valutare l'efficacia della strategia e il suo impatto all'esterno, in vista dell'adozione di migliori scelte future[11].

Al contempo, alcune definizioni di controllo elaborate in letteratura tendono a sovrapporsi, come quella di controllo strategico con quella di pianificazione strategica o quella di controllo di gestione con quella di controllo direzionale e operativo[12].

Nella seguente tabella sono sintetizzate alcune delle più accreditate definizioni di controllo interno nell'ambito dell'economia aziendale:

Anthony (1967) distingue tra pianificazione strategica, controllo direzionale e controllo operativo	Il controllo direzionale è un *processo mediante il quale i dirigenti si assicurano che le risorse siano ottenute ed usate efficacemente per il raggiungimento degli obiettivi dell'organizzazione;* quello operativo è un *processo con il quale viene assicurata l'efficienza e l'efficacia nel portare avanti compiti specifici.*
Rugiadini (1979); Airoldi	*Meccanismo operativo di supporto all'attività direzionale*

[5] R. Ferraris Franceschi (a cura di), *Sistemi di pianificazione e controllo*, Torino, Giappichelli, 2010, p. 7.

[6] Il controllo strategico in chiave economico-aziendale non si limita soltanto alla verifica della coerenza della prassi a quanto è stato deliberato. Tale controllo include molte fasi, che interessano, ad esempio, anche il monitoraggio dell'ambiente e dello scenario competitivo in cui l'azienda è inserita. Possono essere adottati differenti sistemi di controllo strategico, più o meno avanzati, basati su varie leve di controllo da azionare contemporaneamente. Per una ricostruzione dei principali profili si v. G. D'Onza, *Il sistema di controllo interno nella prospettiva del risk management*, Milano, Giuffrè, 2008, pp. 50 ss.

[7] R. Ferraris Franceschi (a cura di), *Sistemi di pianificazione e controllo*, cit., pp. 11 ss.

[8] R. Simons, *Sistemi di controllo e misure di performance*, Milano, Egea, 2004, p. 5.

[9] C. Ricciuti, *I controlli nella realtà aziendale moderna*, in *I controlli nella Pubblica Amministrazione*, a cura di S. Cassese, cit., p. 133.

[10] Al contempo, i controlli sono comunque legati tra loro: le componenti del controllo interno infatti sono il controllo gestionale, il controllo amministrativo-contabile e di conformità. Per approfondimenti, si v. G. Airoldi, *Aspetti organizzativi dei sistemi di controllo d'impresa*, in Scritti in onore di Ugo Capara, Milano, Vallardi, 1975.

[11] G. D'Onza, *Il sistema di controllo interno nella prospettiva del risk management*, cit., p. 51.

[12] Si v. R.N. Anthony, *Management and Control Systems. A scheme of analysis*, Harvard University, 1965 (trad. it. *Sistema di pianificazione e controllo*, Milano, Etas, 1967).

(1979)	
Ouchi (1979) evidenzia l'aspetto organizzativo	*Processo teso ad influenzare il comportamento dei manager e dei dipendenti attraverso meccanismi quali lo scambio, la gerarchia, la condivisione dei valori (rapporto di clan)*
Ferrero (1980)	*Risultante di azioni coordinate che scaturisce dalle funzioni e volto al supporto dell'attività direzionale*
Saita (1980)	*Tentativo di una organizzazione di ottenere comportamenti coerenti con gli obiettivi che si è data*
Bergamin Barbato (1991)	*Verifica del grado di validità delle scelte operate, sia nel breve che nel medio lungo andare, e del raggiungimento degli obiettivi, secondo i criteri di efficienza e di efficacia*
Paolini (1993); Riccaboni (1993)	*Attività di tipo ispettivo*

Tabella 1. *Elaborazione propria.*

Nel complesso, è dunque possibile affermare che l'attività di controllo nel settore aziendale è nata e si è sviluppata principalmente nelle forme di controllo interno (controllo aziendale), inteso come verifica degli andamenti aziendali volta al corretto svolgimento dei processi gestionali in vista del buon funzionamento (e profitto) dell'azienda. Si tratta, dunque, non solo di una funzione chiave e strutturale della gestione aziendale, ma anche – conseguentemente – di una funzione composita, articolata, come evidenziato, in tante tipologie di attività specifiche e molto variegate.

Questi brevi cenni aiuteranno a comprendere le differenze del sistema dei controlli interni nella pubblica amministrazione, prodotte dalla declinazione di tali forme di controllo in un contesto assai diverso da quello delle aziende private[13].

3. L'evoluzione della disciplina normativa

La materia dei controlli e, più esattamente, dei controlli interni nella pubblica amministrazione si è sviluppata soprattutto negli ultimi venti anni[14]. È stato osservato che «*sino a circa due decenni fa […] i controlli amministrativi erano costituiti in modo monolitico ed omogeneo per tutte le amministrazioni pubbliche, erano svincolati da qualsiasi logica aziendale ed economica e si limitavano ad inefficaci verifiche preventive di regolarità formale sui singoli atti, svolte da soggetti esterni come la Corte dei conti per lo Stato e i Comitati regionali di controllo (Co.re.co.) per gli enti locali […]*»[15].

All'evoluzione diacronica della disciplina, segnata dall'adozione delle varie normative nel corso del tempo, non è tuttavia corrisposta, come vedremo, una evoluzione sostanziale. Nonostante siano abbastanza numerosi i provvedimenti adottati in tale settore, molto scarsi o inadeguati sono stati invece i programmi di attuazione ed *enforcement* della disciplina e gli sforzi per una riuscita positiva. In questo senso, la materia dei controlli interni nelle pubbliche amministrazioni è stata segnata da tanti – e ambiziosi – "punti di partenza", ma da pochi "punti di arrivo".

Nella seguente tabella sono riassunti i principali provvedimenti normativi adottati in questo ambito:

Legge 9 maggio 1989, n. 168, art. 7 (*controlli interni nelle università*)
Legge 8 giugno 1990, n. 142, art. 57, co. 9 (*controllo economico interno della gestione negli enti locali*)

[13] Sul punto, E. Borgonovi, *Pubblica amministrazione prospettive aziendali*, Milano, Giuffrè, 1984.
[14] Ci sono stati provvedimenti anche negli anni Settanta e Ottanta, ma avevano un carattere molto settoriale.
[15] L. Torchia (a cura di), *Il sistema amministrativo italiano*, Bologna, Il Mulino, 2009, p. 363.

Decreto legislativo 3 febbraio 1993, n. 29, art. 3, co. 1 (art. 2, legge 23 ottobre 1992, n. 421) e art. 20 (*controlli interni e servizi di controllo interno nelle amministrazioni pubbliche*) - norma modificata dall'art. 3 del decreto legislativo 31 marzo 1998, n, 80.
Decreto legislativo 18 novembre 1993, n. 470, art. 6 (*modifiche e integrazioni all'art. 20 del d.lgs. n. 29/1993*)
Decreto legislativo 12 febbraio 1993, n. 39, art. 10 (*controlli interni e sistemi informativi*)
Legge 14 gennaio 1994, n. 20, art. 3, co. 4 e 8 (*controllo della Corte dei conti sul funzionamento dei controlli interni*)
Decreto legislativo 25 febbraio 1995, n. 77, artt. 39, 40 e 41 (*controlli interni negli enti locali*)
Legge 3 aprile 1997, n. 94, art. 1, co. 4 quater; artt. 4, 5 (*note preliminari, funzioni-obiettivo, analisi dei risultati*)
Legge 11 luglio 1995, n. 273 di conversione del decreto legge 12 maggio 1995, n. 263 (*compiti degli uffici di controllo interno*)
Decreto legislativo 7 agosto 1997, n. 279, artt. 10, 11 e 12 (*sistema di contabilità economica delle pubbliche amministrazioni*)
Decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 286 (*riordino e potenziamento dei controlli interni nelle amministrazioni*)
Decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, art. 147 (*controlli interni negli enti locali*)
Decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, art. 4 (*revisione delle previsioni del d.lgs. n. 29/1993 in materia di controlli interni*)
Legge 5 giugno 2003, n. 131, art. 7, co. 7-9 (*controllo della Corte dei conti sul funzionamento dei controlli interni*) – il co. 9 è stato abrogato dal co. 61, art. 3, della legge 24 dicembre 2007, n. 244.
Legge 24 dicembre 2007, n. 244, art. 3, co. 68-69 (*rapporto di performance*)
Decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150, titoli I, II, III (*nuova disciplina dei controlli interni nelle amministrazioni pubbliche*)
Legge 31 dicembre 2009, n. 196, artt. 21, 35, 39, 41 (*note integrative, risultanze della gestione, analisi e valutazione della spesa, rapporto sulla spesa*)
Decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 91, artt. 19-23 (*note integrative e piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio*)
Decreto legislativo 30 giugno 2011, n. 123, artt. 25-29 (*analisi e valutazione della spesa*)
Legge 6 novembre 2012, n. 190, art. 1, co. 7, 8, 9 (*misure di controllo interno finalizzate all'anticorruzione*)
Legge 7 dicembre 2012, n. 213, di conversione del decreto legge 10 ottobre 2012, n. 174, artt. 1, 3, 6 (*controllo sulla regolarità ed efficacia del sistema dei controlli interni della Regione da parte della Corte dei conti – revisione delle previsioni sui controlli interni contenute nel Tuel*)

Tabella n. 2. *Elaborazione propria.*

Complessivamente, si tratta di ventuno atti legislativi (a cui andrebbero sommati i numerosi provvedimenti normativi di minore rilievo, concernenti modifiche o abrogazioni di specifiche disposizioni)[16], distribuiti in un arco temporale di ventidue anni. Quattro di questi provvedimenti riguardano la disciplina degli enti territoriali; peraltro, è proprio con riferimento a tali amministrazioni (enti locali) che è stato previsto per la prima volta a livello legislativo il controllo di gestione. Circa sei provvedimenti hanno introdotto discipline o misure "nuove": la legge 168/1989 ha stabilito forme di controllo interno sull'efficienza e sui risultati di gestione complessiva delle università; il d.lgs. n. 29/1993 ha introdotto il sistema dei controlli interni nelle amministrazioni centrali; la legge n. 20/1994 ha previsto il controllo successivo sulla gestione della Corte dei conti (che include il controllo sul funzionamento dei controlli interni nelle

[16] Per una ricostruzione degli ulteriori provvedimenti adottati negli anni novanta si rinvia a F. Battini, *Amministrazione e controlli*, in *Giornale di diritto amministrativo*, n. 1, 1996, p. 85.

amministrazioni); la legge n. 94/1997 ha riformato l'intero sistema di contabilità generale dello Stato in materia di bilancio, legando l'allocazione delle risorse a un sistema di pianificazione e successivo controllo gestionale; la legge n. 190/2012 ha previsto per la prima volta l'adozione di piani gestionali e controlli interni in materia di integrità delle pubbliche amministrazioni (c.d. "anticorruzione"). Quindici provvedimenti hanno invece apportato modifiche a discipline preesistenti (d.lgs. n. 470/1993, d.lgs. n. 267/2000, d.lgs. n. 165/2001, d.lgs. n. 131/2003), o integrazioni (d.lgs. n. 39/1993, d.lgs. n. 77/1995, l. n. 273/1995, d.lgs. n. 279/1997, l. n. 244/2007, d.lgs. n. 91/2011), o riformulazioni e sistematizzazioni (d.lgs. n. 286/1999; d.lgs. n. 150/2009, l. n. 196/2009, d.lgs. n. 123/2011, l. n. 213/2012). Tendenzialmente, la disciplina normativa dei controlli interni si è, dunque, via via arricchita ed estesa con ulteriori previsioni e strumenti, secondo un rapporto raffigurabile in cerchi concentrici tra i vari provvedimenti (in particolare relativi ai controlli gestionali), come mostra la seguente figura:

Figura n. 1. *Elaborazione propria.*

Alla normazione di rango primario si aggiunge, inoltre, il lungo elenco di atti e provvedimenti di natura esecutiva, corrispondenti a direttive, delibere, linee guida, circolari, ecc. della Presidenza del Consiglio, del Comitato tecnico-scientifico (CTS), della Corte dei conti, della Ragioneria generale dello Stato (RGS), della Commissione indipendente per la valutazione la trasparenza e l'integrità delle amministrazioni pubbliche (CiVIT) [17]. Con riferimento, ad esempio, all'attività di indirizzo della Presidenza del Consiglio (e del relativo CTS) in materia di controllo strategico – dal 2000 al 2012 – si contano circa una quindicina di provvedimenti[18]; l'attività di indirizzo della CiVIT si è tradotta – in soli tre anni (2010-2012) – in oltre duecento delibere[19].

In giurisprudenza, infine, esistono varie pronunce della Corte costituzionale, relative soprattutto al controllo sulla gestione della Corte dei conti in rapporto al funzionamento dei controlli interni nelle regioni[20], nonché numerose sentenze dei giudici amministrativi e dei giudici contabili soprattutto in materia di controlli di regolarità amministrativo-contabile.

[17] Si rinvia ai par. 5 e ss.
[18] Per l'analisi di tali documenti si rinvia al par. 5.1.1.
[19] Si rinvia al par. 5.2.1.
[20] Si v. le sentenze 29/1995, 64/2005, 204/2006, 231/2008. Sul punto, si v. G. D'Auria, *Principi di giurisprudenza costituzionale in materia di controlli (1958-2006)*, Relazione Varenna settembre 2006.

4. I contenuti: le premesse teoriche

Nei successivi paragrafi, si procede, in modo molto schematico e con qualche supporto grafico, a riassumere gli aspetti più importanti dell'impianto teorico in materia di controlli interni gestionali, alla luce dell'evoluzione della disciplina. Tali aspetti riguardano, in modo particolare, il perimetro dei controlli (in altre parole, l'oggetto e l'articolazione dei meccanismi di controllo), gli obiettivi generali, i soggetti che svolgono i controlli interni gestionali (c.d. controllori), l'ambito soggettivo di applicazione di tali controlli (c.d. controllati), gli strumenti di attuazione operativa del controllo (strumenti). Il fine principale è quello di rendere chiari finalità e contenuti del disegno teorico-normativo, allo scopo di poter poi raffrontare un tale assetto con i dati empirici, relativi alla sua attuazione (paragrafi 5 e ss.). Un tale raffronto consente di rispondere alle domande principali di questa parte dell'indagine, individuando alcune variabili di maggiore interesse.

Esistono due "stagioni" principali dell'evoluzione del sistema dei controlli interni gestionali, che corrispondono, rispettivamente, alla riforma del d.lgs. n. 286 del 1999 e a quella del d.lgs. n. 150 del 2009. Queste riforme, che hanno inciso primariamente sull'assetto dei controlli delle amministrazioni centrali, hanno prodotto a catena forme di adeguamento o rimodellamento dei controlli interni anche negli enti territoriali, sebbene nell'ambito di differenti interventi normativi: per la stagione del 1999 rilevano certamente le previsioni introdotte con il Tuel del 2000 (che, a loro volta, si ponevano in linea di continuità con quelle del d.lgs. n. 77/1995); per la stagione del 2009, hanno continuato a valere le stesse previsioni del Tuel, fino alle più recenti disposizioni introdotte nel 2012.

4.1. Il perimetro dei controlli interni gestionali

Il perimetro dei controlli interni ha, dunque, una differente configurazione a seconda della "stagione" considerata. Il modello del 1999 – mutuato anche dal Tuel del 2000 e da numerose leggi regionali – presenta una struttura abbastanza frammentaria, rappresentata dalla seguente figura:

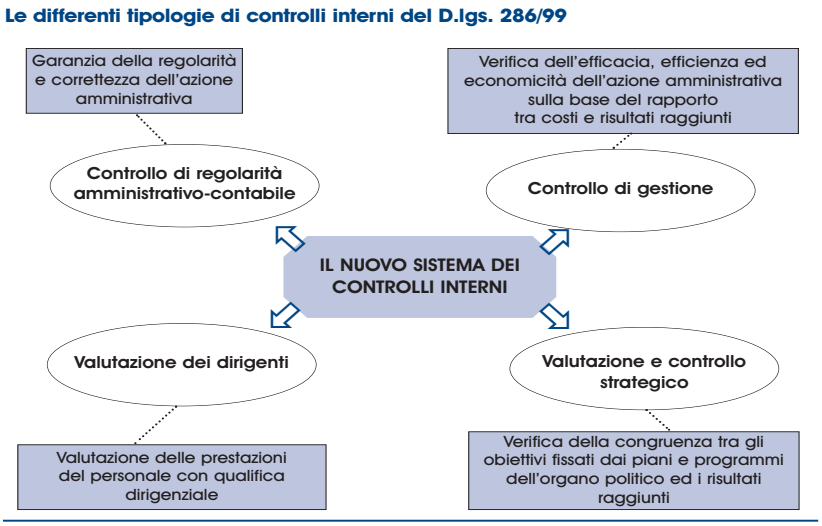


Figura n. 2. Tratta da *Quaderno Formez n. 40*, *Nuovi profili di accountability nelle p.a.: teoria e strumenti*.

Al contrario, il sistema dei controlli interni ridisegnato dal d.lgs. n. 150/2009 riunisce le attività nell'ambito di un solo meccanismo – c.d. "ciclo di gestione delle *performance*" –, che include il controllo di gestione, la valutazione dirigenziale (a cui si aggiunge quella del personale), il controllo strategico (a cui fa poi specifico riferimento l'art. 14 del d.lgs. n. 150/2009 in materia di OIV). Rimane fuori dal circuito il controllo di regolarità amministrativo-contabile, segnando in

questo modo una netta demarcazione tra controlli gestionali e controlli di conformità. Il nuovo sistema è rappresentato nella seguente figura:

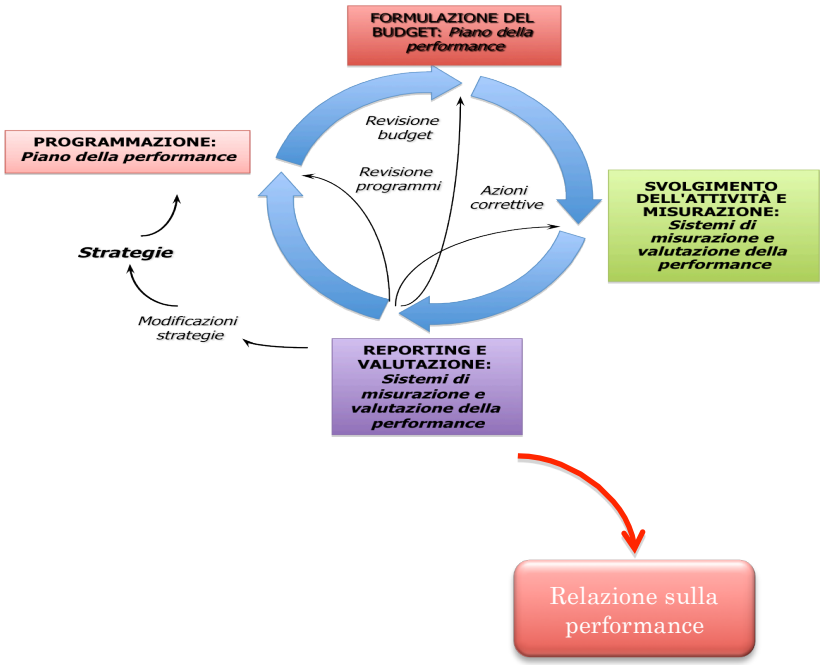


Figura n. 3. *Elaborazione propria.*

Questo nuovo assetto dei controlli interni ha, inoltre, un oggetto più esteso del modello delineato nel d.lgs. n. 286/1999, posto che la misurazione e valutazione della *performance* interessa anche gli ambiti della trasparenza e della qualità dei servizi. In questo senso, si stratta di settori che, ai fini dell'efficace funzionamento del ciclo di gestione della *performance*, devono essere strettamente collegati tra loro, similmente agli ingranaggi di una macchina, come dimostra la seguente figura:

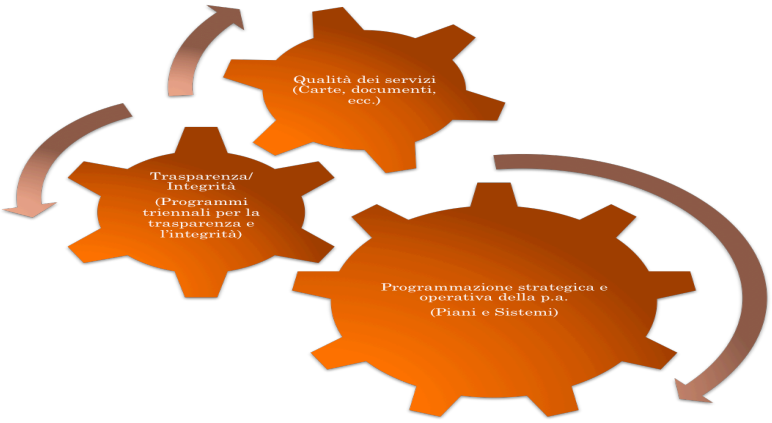


Figura n. 4. *Elaborazione propria.*

4.2. Gli obiettivi generali

Gli obiettivi generali delle attività di controllo interno gestionale nelle amministrazioni pubbliche hanno, complessivamente, la stessa portata nelle varie normative di riferimento. Da questo punto di vista, la distinzione tra la stagione del 1999 (includendo in questa fase anche il Tuel

del 2000) e quella del 2009 ha, dunque, scarsa rilevanza. Tali obiettivi possono essere riassunti nei seguenti punti:

- maggiore efficienza ed efficacia della pubblica amministrazione, soprattutto nei termini di innalzamento della produttività e qualità delle attività amministrative;

- promozione di forme di *accountability* interna ed esterna;

- rafforzamento dell'autonomia e, al contempo, della responsabilità della dirigenza pubblica nei rapporti con il vertice politico;

- trasparenza e integrità nelle amministrazioni pubbliche.

Certamente, a seconda del modello considerato, prevalgono o meno determinate componenti: ad esempio, nel d.lgs. n. 286/1999 è data particolare attenzione alla promozione dell'*accountability* interna nei rapporti tra organo di vertice politico e alta amministrazione, mentre è molto sacrificata l'*accountability* esterna con riferimento ai rapporti tra amministrazione e cittadini (tanto che non si fa alcun riferimento alla materia della trasparenza, ma si utilizzano, al contrario, espressioni come "riservatezza" relativamente alla gestione dei dati sui controlli); diversamente, nel d.lgs. n. 150/2009 l'interesse è orientato soprattutto alle relazioni tra pubbliche amministrazioni e *stakeholder*, di cui è richiesto il coinvolgimento persino nella fase della programmazione strategica e operativa e promosso il ruolo attraverso la previsione della "accessibilità totale" e altre forme di *accountability* esterna[21]. Inoltre, nel d.lgs. n. 286/1999 non vi sono espressi riferimenti all'integrità e all'anticorruzione, che invece compaiono nel d.lgs. n. 150/2009. Complessivamente, le disposizioni di ambo i decreti legislativi sono, comunque, finalizzate all'obiettivo principale dell'affermazione di un'"amministrazione di risultato"[22].

4.3. I controllori

Il quadro dei soggetti controllori nei modelli del 1999 (a cui si ispirano le previsioni del Tuel del 2000 e numerose leggi regionali) e del 2009 presenta alcune differenze. Dalla ricostruzione dell'evoluzione normativa, illustrata nei precedenti paragrafi, appaiono già alcuni importanti cambiamenti. Nelle seguenti tabelle è riportato un breve raffronto:

D.lgs. n. 286/1999
- Controllo di regolarità amministrativo contabile: - Ragioneria generale dello Stato (ispettorati, uffici centrali del bilancio, ragionerie centrali dello Stato); - revisori dei conti – collegi sindacali. **- Controllo di gestione:** - unità all'interno dell'amministrazione (uffici del controllo di gestione).

[21] Per approfondimenti, si rinvia a E. D'Alterio, *Il Programma triennale per la trasparenza e l'integrità*, in *Giornale di diritto amministrativo*, n. 4, 2011, pp. 440-454.
[22] Si v. M. Immordino e A. Police, *Principio di legalità e amministrazione di risultati. Atti di convegno Palermo febbraio 2003*, collana *Nuovi problemi di amministrazione pubblica*, diretta da F.G. Scoca, Torino, Giappichelli, 2003.

- Valutazione dirigenziale: - sistema "a cascata" a seconda del livello dirigenziale. **- Controllo strategico:** - organo di vertice politico: servizi di controllo interno (Secin) – nuclei di valutazione, consigli di indirizzo e vigilanza; - Presidenza del Consiglio (Comitato tecnico scientifico).

Tabella n. 3. *Elaborazione propria.*

D.lgs. n. 150/2009
- Ciclo di gestione della *performance*: - organismi indipendenti di valutazione delle *performance* - OIV; - struttura tecnica permanente; - sistema "a cascata" (*performance* individuale); - CiVIT (in collaborazione con l'Ispettorato della funzione pubblica e, a livello territoriale, con la Conferenza Stato-Regioni, Upi, Anci). **- Controllo di regolarità amministrativo contabile:** - Ragioneria generale dello Stato (ispettorati, uffici centrali del bilancio, ragionerie centrali dello Stato); - revisori dei conti – collegi sindacali.

Tabella n. 4. *Elaborazione propria.*

4.4. I controllati

Per quanto attiene, invece, ai soggetti sottoposti ai sistemi di controllo interno, i modelli del 1999 e del 2009 non presentano rilevanti differenze. Entrambe le normative trovano diretta applicazione nei confronti delle amministrazioni centrali (ministeri, agenzie ed enti pubblici nazionali), escludendo autorità amministrative indipendenti, società partecipate, soggetti privati in funzione dell'amministrazione. In particolare, il sistema del d.lgs. n. 286/1999 è definito obbligatorio per i ministeri, applicabile dalle regioni nell'ambito della propria autonomia organizzativa e legislativa e derogabile da parte di altre amministrazioni pubbliche in ragione del loro regime speciale. Gli enti locali e le camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura possono adeguare le normative regolamentari alle disposizioni del presente decreto, secondo quanto indicato poi nel Tuel del 2000; mentre tale sistema non si applica certamente alla valutazione dell'attività didattica e di ricerca dei professori e ricercatori delle università, all'attività didattica del personale della scuola, all'attività di ricerca dei ricercatori e tecnologi degli enti di ricerca.

Con riferimento al d.lgs. n. 150/2009, l'ambito di applicazione è limitato alle «*amministrazioni pubbliche il cui rapporto di lavoro è disciplinato dall'articolo 2, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165*» (ossia «*tutte le amministrazioni dello Stato, ivi compresi gli istituti e scuole di ogni ordine e grado e le istituzioni educative, le aziende ed amministrazioni dello Stato ad ordinamento autonomo, le Regioni, le Province, i Comuni, le Comunità montane e*

loro consorzi e associazioni, le istituzioni universitarie, gli Istituti autonomi case popolari, le Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura e loro associazioni, tutti gli enti pubblici non economici nazionali, regionali e locali, le amministrazioni, le aziende e gli enti del Servizio sanitario nazionale», art. 1, co. 2, d.lgs. n. 165/2001), nonostante siano ammesse forme di "adeguamento" per regioni, enti locali e enti del Servizio sanitario nazionale (articoli 16 e 31)[23] e l'adozione di regimi speciali e derogatori da parte della Presidenza del Consiglio e per il personale docente della scuola e delle istituzioni di alta formazione artistica e musicale, nonché per i tecnologi e i ricercatori degli enti di ricerca (art. 74)[24].

4.5. Gli strumenti

Gli strumenti attraverso i quali sono svolti i controlli interni costituiscono un insieme molto complesso e variegato[25], soprattutto se si tiene conto anche delle misure e dei sistemi adottati nelle amministrazioni regionali e locali e delle misure relative ai settori della trasparenza, della qualità dei servizi pubblici, dell'integrità, che risultano strettamente correlati. Come già evidenziato nei precedenti paragrafi, il superamento soltanto parziale del modello del 1999 ha determinato la sopravvivenza di alcuni atti e misure (ad esempio, la direttiva annuale dei ministri), a cui si sono sommati gli atti e gli adempimenti introdotti non soltanto dal d.lgs. n. 150/2009, ma anche da altre normative di rilievo economico-finanziario, con l'effetto di incrementare l'ammontare degli oneri sussistenti in capo alle amministrazioni (si pensi al già citato esempio dell'introduzione della nota integrativa e del piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio).

Un differente regime è poi previsto per gli enti locali, ove le attività di pianificazione e di controllo interno gestionale sono svolte attraverso l'adozione di misure e atti diversi da quelli adottati dalle amministrazioni centrali, anche se con possibilità di adeguamento[26]. A tal riguardo, le amministrazioni locali hanno, più esattamente, tre possibilità: possono o mantenere gli strumenti "tradizionali" (principalmente basati sull'impianto dei d.lgs. n. 77/1995 e n. 286/1999, poi assorbito dal Tuel del 2000); o adeguare – ma senza sostituire – tali strumenti tradizionali al nuovo sistema del ciclo di gestione della *performance*, lasciando quindi inalterata la forma degli atti e

[23] Art. 16: «*negli ordinamenti delle regioni, anche per quanto concerne i propri enti e le amministrazioni del Servizio sanitario nazionale, e degli enti locali trovano diretta applicazione le disposizioni dell'articolo 11, commi 1 e 3. 2. Le regioni e gli enti locali adeguano i propri ordinamenti ai principi contenuti negli articoli 3, 4, 5, comma 2, 7, 9 e 15, comma 1. 3. Nelle more dell'adeguamento di cui al comma 2, da attuarsi entro il 31 dicembre 2010, negli ordinamenti delle regioni e degli enti locali si applicano le disposizioni vigenti; decorso il termine fissato per l'adeguamento si applicano le disposizioni previste nel presente Titolo fino all'emanazione della disciplina regionale e locale*»; art. 31: « *Le regioni, anche per quanto concerne i propri enti e le amministrazioni del Servizio sanitario nazionale, e gli enti locali adeguano i propri ordinamenti ai principi contenuti negli articoli 17, comma 2, 18, 23, commi 1 e 2, 24, commi 1 e 2, 25, 26 e 27, comma 1. 2. Le regioni, anche per quanto concerne i propri enti e le amministrazioni del Servizio sanitario nazionale, e gli enti locali, nell'esercizio delle rispettive potestà normative, prevedono che una quota prevalente delle risorse destinate al trattamento economico accessorio collegato alla performance individuale venga attribuita al personale dipendente e dirigente che si colloca nella fascia di merito alta e che le fasce di merito siano comunque non inferiori a tre* […]».

[24] Nel co. 4 si aggiunge che «*resta comunque esclusa la costituzione degli Organismi di cui all'articolo 14 nell'ambito del sistema scolastico e delle istituzioni di alta formazione artistica e musicale*».

[25] Per "strumenti" si intende, in modo generale, atti e misure relativi sia alla programmazione, sia al funzionamento del controllo, sia ai risultati dello stesso adottati nelle singole amministrazioni. Si v. i par. 5 e ss.

[26] Per quanto riguarda le regioni, la regolazione dei controlli interni – e quindi dei relativi strumenti – è molto frammentata, poiché basata sulle singole leggi regionali. Sia nel 1999, sia nel 2009, le regioni sono state chiamate ad un adeguamento, che per molte è avvenuto adottando il modello del d.lgs. n. 286/1999 (istituendo, ad esempio, uffici per il controllo di gestione, nuclei di valutazione); poche regioni – allo stato attuale – hanno, invece, adeguato effettivamente il proprio sistema al d.lgs. n. 150/2009 (per approfondimenti, si v. il documento prodotto dalla CiVIT e disponibile su http://www.civit.it/?p=4244).

intervenendo sui contenuti; o aderire in modo completo al modello del 2009, adottando direttamente piani, sistemi, programmi, relazioni, similmente alle amministrazioni centrali[27].

Si tratta dunque di un sistema di strumenti altamente composito e oneroso, che genera confusione innanzi tutto alle stesse amministrazioni, che interpretano l'adozione di queste misure come meri – e sempre più eccessivi – compiti formali e non come momenti costruttivi e produttivi[28]. Ai fini esemplificativi, si riportano due tabelle – relative, rispettivamente, alle amministrazioni centrali e a quelle locali – ove sono indicati gli strumenti che le amministrazioni sono tenute attualmente ad adottare in materia di programmazione e controlli interni gestionali e i relativi riferimenti normativi:

Amministrazioni centrali
- *Direttiva annuale del Ministro* (art. 8, d.lgs. n. 286/1999); - *Referti del controllo di gestione* (art. 4, d.lgs. n. 286/1999); - *Nota integrativa al preventivo e al consuntivo – ex nota preliminare* (art. 21, l. n. 196/2009); - *Piano della performance* (art. 10, co. 1, lett.a, dlg. n. 150/2009); - *Relazione sulla performance* (art. 10, co. 1, lett. b, dlg. n. 150/2009); - *Sistema di misurazione e valutazione delle performance* (art. 7, dlg. n. 150/2009); - *Programma triennale per la trasparenza e l'integrità* (art. 11, d.lgs. n. 150/2009); - *Carte dei servizi e standard di qualità* (oggi art. 28 d.lgs. n. 150/2009 – si v. anche il d.P.C.M. 27 gennaio 1994); - *Piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio negli enti pubblici* (artt. 19-23, d.lgs. n. 91/2011); - *Piano anticorruzione* (art. 1, l. n. 190/2012).

Tabella n. 5. *Elaborazione propria.*

Amministrazioni locali
- *Linee programmatiche – Piano generale di sviluppo* (art. 46 e 165, d.lgs. n. 267/2000); - *Piano esecutivo di gestione* (PEG) (art. 169, d.lgs. n. 267/2000); - *Relazione previsionale e programmatica* (RPP) (e bilancio pluriennale) (artt. 170-171, d.lgs. n. 267/2000); - *Piano dettagliato degli obiettivi* (PDO) (art. 197, co. 2, d.lgs. n. 267/2000); - *Rendiconto della gestione* (art. 227, d.lgs. n. 267/2000); - *Referti del controllo di gestione* (artt. 198 e 198 *bis*, d.lgs. n. 267/2000); - *Piano della performance* (art. 10, co. 1, lett.a, d.lgs. n. 150/2009); - *Relazione sulla performance* (art. 10, co. 1, lett. b, d.lgs. n. 150/2009); - *Sistema di misurazione e valutazione delle performance* (art. 7, d.lgs. n. 150/2009)[29];

[27] Sul punto si rinvia al par. 5.2.1.

[28] Su questo profilo, si rinvia al par. 6.3.

[29] Nei RPP, PEG, PDO, Piano devono essere indicati, in estrema sintesi, obiettivi strategici (pluriennali e annuali), obiettivi operativi, processi e azioni di miglioramento del ciclo di gestione della *performance*, la gestione degli impatti (*outcome*), l'esplicitazione delle azioni volte al miglioramento continuo dei servizi pubblici (che dovrebbero basarsi, di anno in anno, sui risultati della misurazione e valutazione). Lo schema ottimale di tali documenti deve consentire l'individuazione – per ciascun livello di pianificazione – degli obiettivi, *outcome*, responsabili, risorse impiegate, *costing* per ogni unità di prodotto, e dei livelli di servizio attesi in correlazione con quanto definito nelle carte di servizi (o documenti similari) e con gli *standard* di qualità. Nei sistemi è descritta la metodologia per la misurazione e valutazione delle *performance*, in stretto collegamento con quanto definito nei documenti di programmazione (obiettivi). Con riferimento alla dimensione organizzativa, si devono considerare gli ambiti dell'art. 8 del d.lgs. n. 150/2009, rispetto ai quali già dovrebbero risultare definiti i relativi obiettivi nei piani (delibera Civit n. 89/2010 e succ.

- *Programma triennale per la trasparenza e l'integrità* (art. 11, d.lgs. n. 150/2009); - *Carte dei servizi e standard di qualità* (oggi art. 28 d.lgs. n. 150/2009 – si v. anche il d.P.C.M. 27 gennaio 1994); - *Piano anticorruzione* (art. 1, l. n. 190/2012).

Tabella n. 6. *Elaborazione propria.*

PARTE II "La pratica: dati e profili attuativi"

5. Quanto la pratica ha corrisposto alla teoria? Metodo dell'analisi dei dati

La ricostruzione dell'impianto teorico e normativo del sistema dei controlli interni gestionali, elaborata nella prima parte dell'indagine, ha posto in evidenza almeno tre elementi significativi.

In primo luogo, il complesso assetto che caratterizza la materia è articolato su differenti piani, corrispondenti ai vari regimi adottati: in sintesi, il modello del 1999 e quello del 2009 per le amministrazioni centrali; quello regolato dal Tuel del 2000, ispirato al modello del 1999, o quello del 2009 – ancorché nei limiti dell'adeguamento – per le amministrazioni locali; quello del 1999 o quello del 2009 adattati dalle singole leggi regionali; i regimi speciali previsti per le università, gli enti di ricerca, le camere di commercio, ecc. Come evidenziato, tali regimi sono molteplici, malleabili e sovrapponibili (come nel caso degli enti locali)[30]. Nonostante vi siano questa molteplicità di regimi e differenti modalità di adattamento e applicazione, i "modelli base" – almeno dal punto di vista teorico-concettuale – sono comunque apparsi due: quello disegnato dal d.lgs. n. 286/1999, fondato sulla centralità delle strutture, sulla dissociazione delle modalità di svolgimento delle tipologie di controllo gestionale (controllo di gestione, valutazione, controllo strategico) e sulla promozione di una mera *accountability* interna; quello introdotto dal d.lgs. n. 150/2009, fondato, invece, sulla centralità delle funzioni-processi, su un meccanismo sistematico e accentrato delle modalità di svolgimento dei controlli (ciclo di gestione della *performance*) e sulla promozione di una *accountability* piena (sia interna, sia esterna)[31].

In secondo luogo, la ricostruzione teorica ha mostrato come l'esame dello stato dei controlli interni gestionali non possa prescindere dall'analisi della disciplina e della documentazione relative alle fasi della programmazione e pianificazione e della preparazione tecnica al controllo. Lo svolgimento di controlli gestionali richiede, difatti, alle amministrazioni la formulazione a monte di linee programmatiche, priorità politiche, obiettivi strategici e operativi, indicatori, metodologie di misurazione, *target*, valori programmati, e così via. A loro volta, l'elaborazione e l'adozione di questi elementi richiedono, ancora più a monte, indicazioni generali a livello sia politico, sia metodologico, che si esprimono sotto forma di linee guida, raccomandazioni, principi, pareri, ecc. Questo "armamentario" di misure e atti prodromici rispetto all'espletamento dei controlli interni gestionali costituisce – come ampiamento evidenziato – una importante differenza rispetto allo svolgimento dei tradizionali controlli di legittimità o conformità amministrativa, basati sul più

mod.). Ai fini del completamento del sistema degli indicatori (nei piani e nei sistemi) è opportuno considerare l'adozione di correlate carte di servizi (qualità effettiva) e di strumenti di *customer satisfaction* (qualità percepita).

[30] Si rinvia al par. 4.5.

[31] Si rinvia a E. D'Alterio, *La misurazione delle attività amministrative: un sistema senza qualità?*, in *Munus – Rivista giuridica dei servizi pubblici*, n. 2, 2012, pp. 381-415.

elementare – ma nondimeno delicato – meccanismo della *compliance* degli atti adottati dall'amministrazione con i parametri normativi e tecnici.

Infine, dall'analisi dell'impianto teorico-normativo sono emersi numerosi profili critici relativi ad alcuni contenuti delle normative esaminate. Si tratta di lacune, a volte di sovrapposizioni e duplicazioni di adempimenti e oneri, altre volte ancora di ambiguità e scarsa chiarezza del dettato normativo. Questi "vizi", presenti già a livello teorico-normativo, rappresentano le premesse per un probabile mal funzionamento dei sistemi di controllo sul piano attuativo.

Questi tre elementi costituiscono importanti punti di partenza per l'analisi dei dati relativi all'applicazione dei sistemi di controllo interno gestionale. L'analisi empirica considera, dunque, i modelli principali, identificando due "stagioni" (quella segnata dall'applicazione del modello del d.lgs. n. 286/1999, a cui si collegano le previsioni del Tuel del 2000 e altre normative precedenti e quella relativa, invece, all'attuazione del modello introdotto dal d.lgs. n. 150/2009)[32]. Nell'analisi dei dati sulle due stagioni, sono considerati sia misure e atti relativi agli indirizzi generali (impartiti dal CTS, dal Ministero dell'interno, da Civit, ecc.) e conseguenti strumenti di programmazione, pianificazione e preparazione tecnica al controllo applicati nelle amministrazioni, sia atti relativi allo svolgimento e, ove possibile, ai risultati dei controlli. Infine, nell'esame dei contenuti dei predetti atti e misure, sono individuate alcune "variabili-chiave", che corrispondono a profili di maggiore interesse presenti in modo tendenzialmente ricorrente all'interno di una certa categoria di documentazione e che consentono di cogliere le questioni principali emerse in sede di attuazione. Complessivamente, l'analisi dei dati è orientata allo scopo di formulare un bilancio sullo stato di attuazione dei controlli interni gestionali.

Sul piano metodologico, devono essere considerati i seguenti aspetti:

- i dati sono esaminati secondo un approccio di tipo interpretativo, con l'utilizzo di tecniche di analisi qualitative e, in particolare, dell'analisi documentale – si tratta di documentazione istituzionale[33] –, basata sull'individuazione di profili di maggiore interesse (c.d. "variabili chiave") per ogni categoria di documentazione esaminata[34]; alcuni colloqui-interviste con addetti allo svolgimento dei controlli interni gestionali in determinate amministrazioni hanno aiutato ad integrare l'esame dei documenti[35];
- si considerano, per le ragioni già indicate, due stagioni (quella del 1999 – par. 5.1. – e quella del 2009 – par. 5.2.), rispettivamente caratterizzate da due differenti modelli teorici di controllo interno gestionale, ritenendo, dunque, assorbite nella stagione del 1999 le previsioni adottate con il d.lgs, n. 29/1993 (questo vale anche per le amministrazioni locali con riferimento al d.lgs. n. 77/1995, assorbito dal Tuel del 2000);
- si analizzano in parallelo i sistemi delle amministrazioni centrali e locali: in entrambi i casi – a differenza di quanto avvenuto relativamente alle regioni, che hanno adottato proprie leggi *ad hoc*, o ad altri enti territoriali, sottoposti a regimi speciali – l'applicazione dei sistemi di controllo interno gestionale ha seguito modelli normativi abbastanza uniformi e non territorialmente

[32] Si utilizza l'espressione "stagioni" sia per indicare ampie fasi temporali (e non specifici anni o momenti), sia per far riferimento ai vari regimi riconducibili all'uno o all'altro modello.

[33] Sono stati, quindi, esclusi studi, lavori, manuali, ecc. prodotti al di fuori dell'esercizio delle funzioni istituzionali di indirizzo, coordinamento, programmazione, controllo.

[34] Sull'uso delle tecniche di analisi qualitativa, P. Corbetta, *Metodologia e tecnica della ricerca sociale*, Bologna, Il Mulino, 1999.

[35] I colloqui sono stati indispensabili soprattutto per l'analisi della documentazione relativa alla c.d. stagione del 1999. Gli interlocutori hanno preferito mantenere l'anonimato e utilizzare canali informali, ad eccezione del Ministero dell'economia e delle finanze, ove è stato direttamente intervistato il dirigente responsabile della Struttura tecnica di supporto dell'OIV. Per quanto riguarda, invece, la stagione del 2009, la raccolta di documenti e informazioni è stata molto più semplice, in virtù innanzi tutto dell'applicazione della disciplina della c.d. trasparenza totale. L'analisi ha potuto inoltre beneficiare dell'esperienza personale maturata in due anni di lavoro alla CiVIT (2010-2011), in qualità di primo assistente di uno dei commissari e di un anno di lavoro al Ministero per la pubblica amministrazione e la semplificazione in qualità di consigliere giuridico del Ministro (2012).

differenziati (ancorché con alcuni adattamenti nel caso degli enti locali); la scelta di queste due categorie di amministrazione consente, dunque, un più agevole confronto dei dati[36];

- l'analisi dei dati è svolta, innanzi tutto, a livello "macro", prendendo in considerazione, per ambo le stagioni, dapprima indirizzi e linee guida generali rivolti alle amministrazioni (par. 5.1.1. e par. 5.2.1.) e rapporti, referti, monitoraggi altrettanto generali sull'applicazione dei controlli e, ove rilevati, loro risultati (par. 5.1.2. e par. 5.2.2.). In questo modo, è possibile accertare quale è il complessivo stato di attuazione dei sistemi di controllo. In secondo luogo, nei singoli paragrafi – per ambo le stagioni – vi sono anche alcuni *focus* (graficamente realizzati in appositi riquadri con sfondo celeste) su documenti e misure di programmazione (par. 5.1.1. e par. 5.2.1.), nonché su documenti contenenti i risultati dei controlli (par. 5.1.2. e par. 5.2.2.), adottati in specifiche amministrazioni sia centrali, sia locali (per alcune delle quali è stato garantito l'anonimato). Questi *focus* – c.d. analisi "micro" – sono volti a evidenziare come funzionano realmente i controlli interni gestionali nelle specifiche amministrazioni, con esempi selezionati sulla base della rilevanza del caso e della disponibilità dei dati.

5.1. La stagione del 1999

Nella c.d. "stagione del 1999" sono presi in considerazione misure e documenti relativi all'attuazione dei sistemi di controllo interno gestionale secondo il modello del d.lgs. n. 286/1999 (a cui sono, come evidenziato, riconducibili anche le previsioni del d.lgs. n. 77/1995, poi confluite nel Tuel del 2000). Nel successivo par. 5.1.1. sono esaminati, dapprima, gli indirizzi generali rivolti alle amministrazioni centrali, contenuti nei documenti adottati dalla Presidenza del Consiglio - Comitato tecnico scientifico (CTS) (lett. a); in secondo luogo, sono analizzati indirizzi e indicazioni generali rivolti alle amministrazioni locali, elaborati dal Ministero dell'interno (lett. b). Sia nell'uno che nell'altro caso, sono riportati alcuni *focus* su specifiche esperienze di applicazione della documentazione di programmazione. Nel par. 5.1.2. sono analizzati, invece, misure e documenti relativi all'espletamento e ai risultati dei controlli, tenendo conto dei rapporti del CTS e dei referti della Corte dei conti con riferimento alle amministrazioni centrali (lett. a) e della documentazione dell'Osservatorio per la finanza e la contabilità locale del Ministero dell'interno per quanto attiene alle amministrazioni locali (lett. b). Anche in questo paragrafo, ci sono *focus* dedicati all'attuazione e ai risultati dei controlli in specifiche realtà amministrative centrali e locali.

5.1.1. Analisi dei dati sugli indirizzi rivolti alle amministrazioni

a) Amministrazioni centrali

Ai sensi del co. 2 dell'art. 7 del d.lgs. n. 286/1999, «*per il coordinamento in materia di valutazione e controllo strategico nelle amministrazioni dello Stato, la Presidenza del Consiglio dei Ministri si avvale di un apposito comitato tecnico scientifico e dell'osservatorio di cui al comma 3*»; oltre a questi strumenti, «[…] *è costituita una banca dati, accessibile in via telematica e pienamente integrata nella rete unitaria della pubblica amministrazione, alimentata dalle amministrazioni dello Stato, alla quale affluiscono, in ogni caso, le direttive annuali dei Ministri e gli indicatori di*

[36] Si tenga presente che per la stagione del 1999 le amministrazioni centrali considerate sono principalmente ministeri, poiché la documentazione di indirizzo, coordinamento e monitoraggio, prodotta dal CTS, riguardava esclusivamente tali amministrazioni. Nella stagione del 2009, le amministrazioni centrali considerate sono sia i ministeri, sia gli enti pubblici nazionali.

efficacia, efficienza, economicità relativi ai centri di responsabilità e alle funzioni obiettivo del bilancio dello Stato» (co. 1).

Il CTS è stato istituito nel 2000 (decreto del Ministro della funzione pubblica del 19 maggio 2000); alcune modifiche sono state apportate nel 2006[37]. Con d.P.C.M. 4 agosto 2000, articolo 33, è stato istituito l'Ufficio per il coordinamento in materia di valutazione e controllo strategico nelle amministrazioni dello Stato con compiti, tra l'altro, di supporto al Comitato. All'interno di detto Ufficio opera la Banca dati e avrebbe inoltre dovuto operare l'Osservatorio dei controlli, che però non è stato mai costituito[38]. La Banca dati è attualmente pubblicata sul sito del governo e si limita a raccogliere – in modo, peraltro, non sempre completo – le direttive annuali dei ministeri.

Complessivamente, il Comitato ha rinnovato la sua composizione 5 volte. Gli atti di indirizzo e coordinamento prodotti da tale organismo – e precedentemente dalla Presidenza del Consiglio – in 11 anni ammontano (tra direttive e linee guida) a circa 15 documenti. Si tratta di atti rivolti principalmente ai ministeri; la seguente tabella ne contiene la raccolta.

Direttiva del Presidente del Consiglio dei Ministri del 12 dicembre 2000.
Linee guida per la redazione della direttiva annuale sull'azione amministrativa (2000).
Direttiva del Presidente del Consiglio dei Ministri del 15 novembre 2001.
Linee guida – anno 2001.
Direttiva del Presidente del Consiglio dei Ministri dell'8 novembre 2002.
Linee guida – anno 2002.
Direttiva del Presidente del Consiglio dei Ministri del 27 dicembre 2004.
Linee guida – anno 2004 - sull'attivazione del sistema dei controlli di gestione nelle Amministrazioni dello Stato.
Direttiva del Presidente del Consiglio dei Ministri del 12 marzo 2007.
Linee guida – anno 2007 - del Comitato tecnico scientifico per il controllo strategico nelle Amministrazioni dello Stato[39].
Direttiva del Presidente del Consiglio dei Ministri del 25 febbraio 2009
Linee guida – anno 2009 - del Comitato tecnico scientifico per il controllo strategico nelle Amministrazioni dello Stato.
Direttiva del Presidente del Consiglio dei Ministri del 16 aprile 2010.
Linee guida – anno 2010 - del Comitato tecnico scientifico per il controllo strategico nelle Amministrazioni dello Stato.
Linee guida – anno 2011 - per gli organismi indipendenti di valutazione ai fini dell'attività istruttoria di cui alla legge finanziaria 2008 (legge 24 dicembre 2007, n. 244, articolo 3, comma 69) del 22 marzo 2011.

Tabella n. 7. *Elaborazione propria.*

Dalla lettura di questa categoria di documenti (direttive e linee guida) sono emerse almeno sette variabili-chiave (separazione tra politica e amministrazione; il ruolo dei controllori; definizione della programmazione: fasi, obiettivi, indicatori (…); valutazione individuale; controllo

[37] L'articolo 2 del decreto del Presidente della Repubblica 12 dicembre 2006, n. 315, emanato in attuazione dell'articolo 29, comma 2, del decreto legge 4 luglio 2006, n. 223, convertito in legge, con modificazioni, dall'articolo 1 della legge 4 agosto 2006, n. 248, ha modificato l'articolo 7 del citato decreto legislativo n. 286 del 1999, concernente l'istituzione del "Comitato tecnico scientifico per il coordinamento in materia di valutazione e controllo strategico" (divenuto "Comitato tecnico scientifico per il controllo strategico nelle amministrazioni dello Stato").

[38] Il citato d.P.R. n. 315 del 2006 ha stabilito la permanenza della banca dati, in quanto utile anche nella nuova configurazione dei controlli, mentre ha abrogato la disposizione che aveva previsto l'Osservatorio.

[39] Si ricordano, inoltre, le Linee guida per l'attività istruttoria dei Servizi di controllo interno ai fini della relazione al Parlamento sui risultati del controllo strategico, come previsto dall'art. 3, comma 68, della legge finanziaria 2008 (legge 244/2007).

di gestione; integrazione tra pianificazione strategica e pianificazione finanziaria; trasparenza), in corrispondenza delle quali emergono numerosi dati e informazioni.

In generale, si tratta di documenti con uno stile prevalentemente discorsivo e, in alcuni casi, le indicazioni contenute appaiono eccessivamente generiche e poco attente alle differenze tra le varie amministrazioni.

i) Separazione tra politica e amministrazione

Il riferimento al principio della separazione tra politica e amministrazione appare il tema principale delle prime direttive e linee guida (2000-2001), mentre, invece, nelle direttive e linee guida degli anni successivi non vi viene più fatto cenno (2002-2011). In particolare, la direttiva e le linee guida del 2000 prendono le mosse dall'impianto teorico-normativo del d.lgs. n. 29/1993, spiegando l'introduzione dei sistemi di controllo interno gestionale in relazione all'esigenza di demarcazione netta tra politica e amministrazione: il controllo interno gestionale deve verificare «*il rispetto dei confini assegnati all'azione amministrativa*». L'assegnazione delle risorse deve avvenire sulla base delle priorità politiche indicate e i centri di responsabilità amministrativa (CRA) devono usare le risorse in stretta osservanza di tali priorità. È prestata particolare attenzione, poi, al ruolo degli uffici di diretta collaborazione del Ministro e al loro supporto nello svolgimento delle attività di controllo strategico. A tal riguardo, è evidenziata la necessità che i servizi di controllo interno siano collocati in tali uffici, al fine di assicurare un rapporto fiduciario con il Ministro; al contempo, è importante che al loro interno siano comunque assicurate alte professionalità, tanto da auspicare – in modo evidentemente contraddittorio rispetto all'impostazione generale – il ricorso a personale esterno (scelto soprattutto tra *manager* del settore privato) per evitare i rischi di «*autoreferenzialità*».

In questi primi documenti, il controllo interno gestionale è, dunque, interpretato prevalentemente come strumento di verifica a disposizione del Ministro e come garanzia della separazione tra politica e amministrazione. Si parla, infatti, esclusivamente di controllo strategico, peraltro interpretandolo in chiave molto restrittiva (ossia come controllo di mera conformità dell'operato amministrativo agli indirizzi impartiti dal governo e, a cascata, dai ministri). Non compaiono riferimenti e indicazioni, almeno fino al 2002, in materia di controllo di gestione.

ii) Il ruolo dei controllori

In tutti i documenti esaminati, è sempre prestata una particolare attenzione al ruolo dei servizi di controllo interno (c.d. Secin), a cui – come raccomandato nelle varie linee guida succedutesi negli anni – deve essere dedicata un'apposita sezione nelle direttive annuali dei singoli ministeri. Nelle prime direttive e linee guida (2000 - 2002), le amministrazioni sono invitate a precisare le funzioni dei Secin, a valorizzare il rapporto fiduciario con il vertice politico al loro interno, a promuovere competenze specialistiche (di cui è più volte evidenziata l'importanza), ad assicurare una certa "familiarità" con l'amministrazione (magari garantendo la presenza all'interno dei servizi di membri sia vicini al governo, sia radicati nell'amministrazione). Nella documentazione del 2001-2002, è indicato che i Secin debbano concentrarsi anche sull'attività di valutazione dei dirigenti, promuovendo l'adozione di appositi sistemi, originariamente in via sperimentale.

Dal 2002 è altresì richiesto che i Secin svolgano attività di rendicontazione sullo stato di attuazione delle direttive dei ministri, dovendo produrre rapporti quadrimestrali (adempimento poi definitivamente abolito nel 2011, poiché scarsamente osservato dalle amministrazioni); lo svolgimento di un tale monitoraggio – intermedio e finale – deve avvenire in stretta collaborazione con i CRA, ai fini della trasmissione delle informazioni sul controllo di gestione (svolto da singole unità organizzative dipendenti dai vari CRA), a loro volta funzionali per lo svolgimento del controllo strategico. I Secin devono, inoltre, prestare supporto metodologico nella redazione delle direttive annuali.

A partire dalle linee guida del 2007, è richiesto che i rapporti sul monitoraggio siano utilizzati ai fini della redazione di un rapporto di *performance* da adottare, inizialmente, entro il mese di marzo. L'adozione di questo rapporto – con contenuti più articolati e termini differenti – diviene poi un adempimento espressamente regolato dalla legge n. 244/2007, art. 3, co. 68-69. Ruolo e compiti dei Secin crescono, dunque, nel tempo (come attestato in particolare nelle linee guida del 2007), anche se sono ricorrenti le critiche al loro funzionamento, soprattutto in merito alla scarsa incisività del monitoraggio (fatto poco e male), alla determinazione degli obiettivi strategici (troppo numerosi), alla formulazione degli indicatori (insufficienti e poco significativi, soprattutto con riferimento ai risultati e all'impatto).

I predetti dati suggeriscono – come risulta nella documentazione successiva (2009-2010) –, di puntare su un rafforzamento dei Secin (e contestuale potenziamento del controllo strategico), attribuendo agli stessi maggiori risorse e soprattutto maggiore «*autonomia*». Questo profilo è molto interessante, perché segna una chiara trasformazione della natura e – inevitabilmente – della *ratio* di tali organismi: originariamente configurati come garanti della separazione tra politica e amministrazione (e, soprattutto, come mezzi di controllo della politica sull'amministrazione) sono poi considerati «*organismi di audit interno*». Su questa linea si pone il successivo d.lgs. n. 150/2009, che prevede la sostituzione dei Secin con "organismi indipendenti di valutazione – OIV", ai quali, tuttavia, la direttiva e linee guida del 2010 non fanno riferimento. Nelle più recenti linee guida del 2011, è previsto semplicemente che gli OIV devono adottare entro giugno un "rapporto sull'attività strategica" (che sembra prendere il posto del precedente rapporto di *performance*); la loro attività rimarrebbe comunque quella di riferire "in via riservata" al Ministro in materia di controllo strategico (anche se questo riferimento alla riservatezza è in assoluto contrasto con le nuove previsioni del d.lgs. n. 150/2009, che abrogano la precedente disposizione normativa ed estendono la trasparenza all'intera rete dei controlli interni gestionali)[40].

Direttive e linee guida considerano quindi come soggetti controllori in primo luogo i Secin e, in veste ausiliare, le unità per il controllo di gestione operanti nei CRA: i primi organismi sono, comunque, i principali interlocutori e destinatari di pareri e raccomandazioni. Nella documentazione del 2010 e 2011 si presta, per la prima volta, particolare attenzione anche al ruolo e ai compiti del CTS (autore delle stesse linee guida), soprattutto in ragione dell'esigenza di definire gli ambiti di competenza rispetto alla CiVIT. Secondo queste indicazioni, il CTS mantiene il compito di valutare il grado di conseguimento degli obiettivi strategici definiti dal programma di governo; tutte le attività relative ai controlli sull'efficienza ed efficacia dell'azione amministrativa (che vengono correlate al controllo di gestione) spettano alla CiVIT. Si tratta, tuttavia, di una ripartizione – visibilmente – condizionata (o meglio, forzata) dall'esigenza per il CTS di giustificare la sopravvivenza del proprio ruolo nel nuovo sistema disegnato dal d.lgs. n. 150/2009.

iii) Definizione della programmazione: fasi, obiettivi, indicatori (...)

Le prime direttive e linee guida (fino al 2007) sono molto brevi (da 2 a massimo 8 pagine) e si limitano, soprattutto, a promuovere chiarezza e brevità delle direttive annuali ministeriali, secondo un criterio generale di "coerenza" (interna ed esterna). In questi primi documenti, si parla nei termini di "obiettivi generali dell'azione amministrativa" (ad esempio, riqualificazione del personale, riduzione dei costi, informatizzazione, semplificazioni) e gli indicatori sono genericamente suddivisi tra indicatori su servizi, su funzioni amministrative e su miglioramenti qualitativi. Nel 2001 è introdotto il riferimento a "obiettivi delle politiche pubbliche" da elaborare in coerenza con la documentazione finanziaria (oltre a quelli dell'azione amministrativa assegnati ai CRA) e a programmi di azione e relativi sistemi di monitoraggio in corrispondenza di ciascun obiettivo, a cui si devono aggiungere i sistemi di valutazione dei dirigenti. Il fine generale – che

[40] Sul punto, si rinvia al par. 5.2.1., lett. a).

viene quindi considerato oltre a quello del controllo della conformità dell'azione amministrativa agli indirizzi politici – è quello di misurare i risultati delle politiche pubbliche e della qualità dei servizi.

Il processo di programmazione – tra il 2002 e il 2007 – è descritto sulla base di tre fasi principali: quella discendente (definizione delle priorità politiche da parte del vertice); quella ascendente (proposta degli obiettivi strategici da parte dei CRA); quella di consolidamento degli obiettivi strategici con l'adozione della direttiva annuale del Ministro. Ciascuna direttiva deve avere un indice prestabilito (priorità politiche; obiettivi dell'azione amministrativa; sistema di monitoraggio del Secin; sperimentazione di sistemi di valutazione dirigenziale; iniziative di formazione).

Tra il 2007 e il 2010, invece, le direttive hanno come esclusivo contenuto l'elencazione e descrizione delle priorità politiche del periodo di riferimento (la direttiva del 2007, ad esempio, spende 26 pagine descrivendo i "grandi indirizzi" in materia di competitività e sviluppo, *welfare*, sicurezza, controllo e qualità dell'azione di governo, sintetizzati nell'"albero del programma"; la direttiva del 2009 dedica oltre trenta pagine per descrivere le sette priorità politiche del governo e le azioni da portare avanti per fronteggiare la crisi). A partire da questa fase, muta l'approccio alla programmazione: precedentemente, direttive e linee guida contenevano indicazioni molto generali, demandando, nella sostanza, alle singole amministrazioni la definizione delle priorità politiche – sulle quali calibrare gli obiettivi strategici e operativi/programmi di azione –, raccomandando una generale coerenza rispetto alla documentazione economico-finanziaria; dal 2007 direttive e linee guida indicano in modo specifico gli indirizzi generali, da cui le amministrazioni devono trarre, sulla base dei settori di competenza, le priorità politiche, vincolando in questo modo il loro margine di discrezionalità in fase di programmazione. Questo mutamento può essere interpretato come espressione della volontà di correggere la tendenza delle amministrazioni ad elaborare numerosi – e in certi casi poco significativi – obiettivi strategici, a volte completamente disancorati dal programma di governo e dalla programmazione finanziaria. L'approccio muta anche in ordine agli indicatori, sulla cui formulazione sono dati maggiori dettagli (anche dalla RGS), limitando la libertà delle amministrazioni, tradottasi sovente in scarsa capacità di costruzione degli stessi[41]. Questa nuova tendenza comporta, tuttavia, un'attenzione esclusiva al controllo strategico, rispetto al quale il controllo di gestione è considerato in modo del tutto accessorio e marginale (si v. *infra*).

Il processo di pianificazione strategica si assesta, dunque, su uno schema abbastanza elementare, rappresentato dalla seguente figura:

Figura n. 5. *Tratta dalle Linee guida Anno 2007.*

[41] Già dal 2004 è raccomandato che gli indicatori siano o quantitativi (di realizzazione finanziaria, di realizzazione fisica, di risultato, di impatto) o qualitativi (binari, qualitativi, *proxy*).

Le indicazioni fornite, invece, dalla Ragioneria generale dello Stato sono riassunte nella seguente tabella:

Tipo di indicatore	Oggetto della misurazione	Efficacia/efficienza	A quali obiettivi sono associati	Esempi
Indicatori quantitativi				
Indicatori di realizzazione finanziaria	L'avanzamento della spesa prevista per la realizzazione dell'obiettivo	Efficacia finanziaria	Obiettivi strategici e obiettivi operativi	% di avanzamento della spesa prevista
Indicatori di realizzazione fisica	Il grado di avanzamento fisico dell'obiettivo o dell'azione	Efficacia fisica	Obiettivi strategici e obiettivi operativi	% di avanzamento dell'obiettivo rispetto ai risultati finali attesi
Indicatori di risultato	Il risultato raggiunto in termini fisici	Efficacia fisica	In prevalenza agli obiettivi strategici	N. di nuovi computer installati, n. di pratiche licenziate
Indicatori di risultato unitario	Il risultato raggiunto in termini fisici rapportato alle risorse umane, strumentali o finanziarie impiegate per raggiungerlo	Efficienza	Solo agli obiettivi operativi	N. di pratiche per impiegato, spese di manutenzione degli immobili per m^2, ecc…
Indicatori di impatto	L'impatto in termini socio-economici dell'obiettivo sui destinatari finali (PA, collettività)	Efficacia complessiva e "sociale"	Solo agli obiettivi strategici	N. di cittadini raggiunti dal nuovo servizio; riduzione % dei disservizi lamentati dalla cittadinanza; % di riduzione dei reati sul territorio; ecc…
Indicatori qualitativi				
Indicatori binari (si/no)	Il raggiungimento o meno di risultati non misurabili in modo quantitativo		Obiettivi strategici e obiettivi operativi	Evasione delle pratiche arretrate entro l'anno; apertura di nuovi sportelli al cittadino; ecc…
Indicatori qualitativi (alto, medio, basso)	Il raggiungimento di risultati non misurabili in modo quantitativo ma sui quali si può esprimere un generico giudizio qualitativo		Obiettivi strategici e obiettivi operativi	Grado di soddisfazione dell'utenza
Fonte: Circolare MEF-Dipartimento RGS del 28 aprile 2006, n. 18.				

Tabella n. 8. *Tratta dalla Linee guida Anno 2007.*

Negli ultimi anni (2008-2010), l'attività del CTS si riduce alla definizione dei parametri generali del controllo strategico e alla indicazione dei contenuti della relazione del Ministro per l'attuazione del programma di governo e dei rapporti di *performance* da adottare entro giugno[42]. Questa riduzione dell'attività del CTS è, in parte, il riflesso delle previsioni del regolamento n. 315 del 2006, che cambia la denominazione ufficiale dell'organismo in "Comitato tecnico - scientifico per il controllo strategico nelle amministrazioni dello Stato", non soltanto limitando in questo modo il suo raggio di azione all'ambito del controllo strategico, ma anche eliminando la funzione di monitoraggio e controllo sullo stato di attuazione dei controlli interni nelle amministrazioni ministeriali[43]. Questo intervento rappresenta un chiaro limite all'*accountability* esterna dell'intero assetto dei controlli interni gestionali, su i cui risultati viene definitamente disteso un velo di forte opacità[44].

[42] Le linee guida forniscono gli schemi-modelli per la redazione delle direttive annuali e dei rapporti di *performance*.

[43] Ai sensi dell'art. 2 del regolamento, il Comitato «*a) svolge attività di supporto al Presidente del Consiglio dei Ministri o al Ministro da lui delegato, al fine di assicurare la coerenza tra il programma di Governo e la pianificazione strategica; b) promuove l'utilizzo di metodologie e strumenti comuni per la pianificazione strategica delle amministrazioni dello Stato, la circolazione di informazioni e documenti ed il confronto di buone prassi; c) elabora metodologie e strumenti per assicurare e migliorare il collegamento fra gli obiettivi strategici e l'allocazione e l'uso delle risorse finanziarie; d) elabora proposte per la progressiva integrazione tra il processo di formazione del bilancio ed il processo di pianificazione strategica nelle amministrazioni dello Stato; e) formula, anche su richiesta del Presidente del Consiglio dei Ministri, valutazioni specifiche di politiche pubbliche o programmi operativi plurisettoriali*».

[44] Come emergerà nei successivi paragrafi dedicati all'analisi della documentazione sullo svolgimento dei controlli e sui relativi risultati, i rapporti del CTS fino al 2008 contenevano dati anche sull'attuazione dei controlli, menzionando lo stato dell'arte in relazione a ogni singolo ministero. Con la nuova configurazione del CTS, la funzione di monitoraggio e analisi dei dati relativi allo stato di attuazione dei controlli e ai relativi risultati viene, invece, eliminata. Questa modificazione delle attività del CTS rappresenta una scelta negativa, nella misura in cui i monitoraggi di tale organismo costituivano nella stagione del 1999 l'unico strumento pubblico e accessibile sullo stato di attuazione dei controlli interni gestionali nelle pubbliche amministrazioni.

I rapporti di *performance*, introdotti come già detto dalla legge n. 244/2007, sono articolati in 5 tavole relative, rispettivamente, alla ripartizione per missioni e programmi della spesa, all'esame delle priorità politiche e relativi stanziamenti, alla valutazione della dotazione personale, agli obiettivi programmati e risultati perseguiti, all'analisi dell'impatto socio-economico. La previsione di questi rapporti – e l'attenzione prestata agli stessi nelle direttive e linee guida – dimostra come in quest'ultima fase non soltanto muti l'attività di indirizzo e coordinamento del CTS, ormai ritagliata alla definizione di indici e parametri per la redazione di tali documenti, ma anche la configurazione del controllo strategico, che torna a considerare elementi del controllo di gestione attraverso i rapporti di *performance*. Nel 2011, scompaiono tuttavia i riferimenti a tali rapporti, sostituiti dalla documentazione del "ciclo di gestione della *performance*". In questo senso, il CTS perde anche questo compito, poiché ormai assorbito dalla funzioni della CiVIT[45].

iv) Valutazione individuale

I primi riferimenti all'adozione di sistemi di valutazione individuale dei dirigenti risalgono alla direttiva e alle linee guida del 2001, ove è prescritta, entro il primo semestre del 2002, l'applicazione di un sistema di valutazione dirigenziale ai fini dell'attribuzione della retribuzione di risultato. Le direttive annuali devono quindi riportare, in un'apposita sezione, sistema, metodo, obiettivi, rilevazione dei risultati, correlazione tra risultati e quota di retribuzione, tempi, procedure, ecc., di una tale attività di valutazione. Ai Secin è affidata la responsabilità di attivare in via sperimentale i primi sistemi. Nelle linee guida del 2002 la valutazione dirigenziale è indicata come specifica sezione della direttiva annuale. Tuttavia, le successive direttive e linee guida – a partire dal 2004 – non prestano più attenzione all'adozione di tali sistemi, la cui regolazione viene nei fatti lasciata alle singole amministrazioni e, soprattutto, alla contrattazione collettiva. Lo scarso rilievo attribuito a questa forma di controllo in tale documentazione contribuisce all'atteggiamento di superficialità e negligenza delle amministrazioni nell'applicazione dei sistemi di valutazione che, anche quando attuati, non sono sempre in grado di assicurare la differenziazione nella ripartizione delle quote di retribuzione accessoria. L'orientamento sembra quello di considerare la valutazione dirigenziale una forma di controllo a sé stante e dissociata rispetto al controllo strategico – oggetto principale di attenzione da parte del CTS –, nonostante le tendenze originarie sembravano orientate alla promozione dell'integrazione.

v) Controllo di gestione

Nella direttiva del 2002 si raccomanda, semplicemente, a tutte le amministrazioni di dotarsi al più presto di sistemi di valutazione dirigenziale e di controllo di gestione, anche attraverso meccanismi sperimentali. Al controllo di gestione è prestata particolare attenzione nella direttiva e nelle linee guida del 2004, ove, per la prima volta, è dedicata a questo tipo di controllo una specifica voce. In questa sede, il controllo di gestione è considerato come un'attività volta ad alimentare il controllo strategico, in una funzione quasi servente. Entro il 31 marzo 2005, le amministrazioni sono invitate a comunicare al CTS le modalità operative del controllo di gestione, in conformità a quanto disposto nelle linee guida. Differentemente dai precedenti anni – e anche dagli anni successivi –, le linee guida del 2004 sono interamente dedicate al controllo di gestione: sono definiti alcuni "requisiti minimi" (individuazione delle unità organizzative responsabili del controllo, determinazione delle modalità di rilevazione e ripartizione dei costi, regolazione della frequenza delle rilevazioni, ecc.) e fornite alcune indicazioni più specifiche.

Nella documentazione successiva, il controllo di gestione non è più oggetto di particolare interesse, se non per il problema del raccordo con il controllo strategico: nelle linee guida del 2007, è rimarcata la funzione servente del controllo di gestione rispetto al controllo strategico, di cui sono

[45] Nel 2012 non risulta l'adozione di alcun documento di indirizzo e coordinamento da parte del CTS.

titolari apposite unità organizzative alle dipendenze dei CRA, tenute a trasmettere i risultati del controllo ai Secin. Questa scarsa attenzione prestata al controllo di gestione – soprattutto dal punto di vista metodologico – costituisce un grande limite dell'attività di indirizzo e coordinamento del CTS[46] che, pur avendo compreso lo stretto rapporto funzionale intercorrente tra le due tipologie di controllo, non fornisce indicazioni metodologiche sufficientemente dettagliate ai fini del corretto svolgimento di tale attività, rimasta difatti inattuata – o attuata male – in molte realtà amministrative, come indicato in alcune delle direttive e linee guida menzionate (dove, ad esempio, si lamentano la cattiva formulazione degli indicatori o lo svolgimento del monitoraggio nelle mere forme di controllo della spesa e non di analisi dei risultati, 2008).

vi) Integrazione tra pianificazione strategica e pianificazione finanziaria

Il problema dell'integrazione tra pianificazione strategica e pianificazione finanziaria è segnalato, per la prima volta, soltanto nel 2007. Nel 2006, la RGS adotta una circolare sulla definizione e sui contenuti delle note preliminari, ove è raccomandato che nella nota preliminare siano indicati priorità politiche e obiettivi strategici rappresentativi delle politiche pubbliche di settore. Nelle linee guida del 2007 elaborate dal CTS è proposto un "ciclo integrato", che consente la definizione delle priorità politiche in una fase precedente alla partecipazione alla formazione del bilancio, in modo da orientare l'allocazione delle risorse secondo precisi obiettivi, poi consolidati nell'adozione della direttiva annuale, dieci giorni dopo l'approvazione del bilancio di previsione. Questo meccanismo è volto anche a favorire l'introduzione di procedure di analisi e valutazione dei programmi di spesa delle amministrazioni, in una logica di *spending review*. Nel seguente schema sono riportate le fasi del ciclo integrato, così come elaborato dalla RGS e ripreso dal CTS:

Diagramma: Il quadro di sviluppo temporale del ciclo integrato di pianificazione strategica e programmazione finanziaria

	PROGRAMMAZIONE												ATTUAZIONE												RENDICONTAZIONE					
Fasi Ciclo Integrato	**1**	**2**	**3**	**4**	**5**	**6**	**7**	**8**	**9**	**10**	**11**	**12**	**1**	**2**	**3**	**4**	**5**	**6**	**7**	**8**	**9**	**10**	**11**	**12**	**1**	**2**	**3**	**4**	**5**	**6**
1) Definizione delle priorità politiche			■																											
2) Definizione della prima proposta di:																														
▪ *obiettivi strategici*					■																									
▪ *nota preliminare*					■																									
▪ *schede capitolo*							■																							
3) Aggiornamento della proposta di obiettivi strategici e della nota preliminare																														
▪ *Primo aggiornamento (a seguito dell'elaborazione del bilancio annuale e pluriennale).*									■																					
▪ *Secondo aggiornamento (a seguito della presentazione della finanziaria).*										■																				
4) Determinazione definitiva degli obiettivi strategici e dei relativi piani d'azione ed emanazione della direttiva annuale (entro 10 giorni dall'approvazione della Legge di bilancio)													■																	
5) Il monitoraggio dell'attuazione della direttiva																														
▪ *monitoraggio periodico*																	■				■				■					
▪ *monitoraggio finale*																									■					

Tabella n. 9. *Tratta dalle Linee guida Anno 2007.*

Il raccordo tra documentazione strategico-gestionale e documentazione finanziaria è indicato come uno dei principali punti critici in materia di attuazione dei controlli interni gestionali. Anche nelle direttive e linee guida successive – meno accurate su questo profilo – è comunque evidenziata l'importanza della nuova struttura del bilancio in programmi e in missioni e l'esigenza di correlarla al processo di pianificazione strategica, a sua volta basata su numerosi obiettivi di politica economica (2009). A tal fine, sono orientate le note preliminari previsive e quelle a consuntivo, nonché la relazione finale sullo stato della spesa, che include il rapporto di *performance*: questi documenti consentono di correlare profili strategici con dati economico-finanziari. Tuttavia, nelle

[46] Questo "disinteresse" si spiega con la nuova missione del CTS, che, a partire dal 2006, ha per oggetto soltanto l'attività di controllo strategico. Si v. *supra*.

linee guida del 2010 la questione dell'integrazione tra fase strategica e fase finanziaria non è considerata tra le criticità relative all'attuazione dei sistemi di controllo interno gestionale (nonostante nelle amministrazioni i due piani siano trattati ancora in modo disgiunto); le principali criticità corrisponderebbero, infatti, a una cattiva formulazione degli obiettivi strategici, alla scarsa chiarezza sui dati finanziari trasmessi dalle amministrazioni, all'incompatibilità con le indicazioni contenute in circolari e leggi.

vii) Trasparenza

Il profilo della trasparenza è considerato soltanto nelle prime direttive e linee guida adottate dal CTS (2000 - 2002). La realizzazione della banca dati, ad esempio, è definita come uno strumento fondamentale di promozione della trasparenza e della comunicazione verso l'esterno dei contenuti della pianificazione strategica (ma non dei risultati del controllo). É prescritto un vincolo di «*misurabilità*» dell'attività amministrativa, al fine di poter comunicare all'esterno come agiscono le amministrazioni. Tuttavia, nella documentazione successiva i riferimenti alla trasparenza e alla comunicazione verso l'esterno scompaiono e l'attenzione è incentrata sui rapporti interni all'amministrazione (tra vertice politico, Secin, CRA, Ministero per l'attuazione del programma di governo, CTS, CiVIT) e non invece sui rapporti tra amministrazione e cittadini.

***Focus*: la pianificazione strategica secondo il modello del d.lgs. n. 286/1999 nel Ministero dell'economia e delle finanze (2002-2004), estratto da *Quaderni n. 2* del Secin.**

«***Direttiva generale 2002***

La Direttiva generale per l'anno 2002, aderendo a quanto stabilito, tra l'altro, dal D.lgs 300/99, ha dato avvio alla collaborazione tra i Servizi di Controllo Interno degli ex Ministeri delle Finanze e del Tesoro, del Bilancio e della Programmazione Economica.

Il documento era articolato in due parti distinte, riferite ognuna alle proprie unità dirigenziali di primo livello, e i criteri di analisi degli obiettivi risultavano metodologicamente diversi, anche in conseguenza di differenti tempi di avvio dei sistemi di controllo di gestione, che per il settore Finanze del Ministero era già avvenuta nel 2001, a seguito di un processo di diffusione a tutti i livelli dell'Amministrazione dei principi di efficacia, efficienza ed economicità.

Direttiva generale 2003

L'esperienza dell'anno precedente ha determinato, già nel 2003, una impostazione integrata del processo di pianificazione, ricondotto ad unità attraverso la declinazione delle politiche pubbliche di settore all'interno delle strutture organizzative del Ministero. In particolare, anche in ossequio alle indicazioni metodologiche impartite con la Direttiva del Presidente del Consiglio dei Ministri dell'8 novembre 2002, "Indirizzi metodologici per la programmazione strategica", si è consolidata la proficua collaborazione - attraverso la condivisione delle esperienze maturate nei due ambiti - culminata nella Direttiva generale per l'anno 2003 che, pur presentando ancora disomogeneità di impostazione, ha cercato di dare una visione unitaria degli obiettivi del Ministero dell'Economia e delle Finanze. Infatti, per quanto riguarda il settore Finanze, l'individuazione di indicatori di tipo numerico-quantitativo si è rivelata più agevole, sia per la tipologia dell'attività svolta a rilevanza esterna o "diretta" (Amministrazione Autonoma dei Monopoli di Stato e Scuola Superiore dell'Economia e delle Finanze), sia per la puntuale parametrizzazione delle attività strategiche effettuata per il Dipartimento per le Politiche Fiscali, mediante l'attribuzione di un peso alle attività operative componenti l'obiettivo strategico.

Direttiva generale 2004: attuazione del processo di innovazione

Per l'anno 2004, l'ormai intervenuta integrazione dei due Servizi di controllo interno, a seguito dell'attuazione del D.P.R. 227/2003, ha definitivamente comportato l'adozione di metodi, di procedure e di sistemi di pianificazione unitari che hanno condotto alla elaborazione

dell'attuale Direttiva generale. Sintomatica della completa unificazione, avvenuta con l'emanazione della Direttiva generale per l'anno 2004, è la "riorganizzazione" delle partizioni del documento, che attribuisce al Dipartimento dell'Amministrazione generale, del Personale e dei Servizi del Tesoro, il compito della gestione complessiva del personale e dei servizi generali (V Dipartimento). Rispetto ai documenti di pianificazione degli anni precedenti, si evidenziano alcune novità riferite principalmente a:

- *Sistematicità dell'utilizzo di indicatori numerico-quantitativi per il monitoraggio dei risultati degli obiettivi;*
- *Pianificazione più dettagliata delle attività, di cui si compongono gli obiettivi, utilizzando le attività cardine per la pianificazione e successivamente approfondendo queste ultime con i relativi piani di azione;*
- *Informatizzazione della raccolta dei dati riferiti agli obiettivi, sia in fase di elaborazione che di rilevazione degli stessi.*

Indicatori numerico-quantitativi

L'utilizzo degli indicatori numerico-quantitativi, adottati nel settore Finanze già nel 2003, è stato "istituzionalizzato" nel corso del processo di pianificazione per l'anno 2004, attraverso la redazione delle "Istruzioni tecnico-metodologiche per l'elaborazione dei piani di azione dei Centri di Responsabilità Amministrativa" e della correlata "Nota metodologica per la valutazione del conseguimento degli obiettivi strategici ed operativi". In particolare, gli obiettivi strategici sono stati esplicitati attraverso un numero contenuto di obiettivi operativi, caratterizzati da:

- *misurabilità, ovvero possibilità di essere espressi in termini quantitativi o comunque misurabili, attraverso indicatori di realizzazione fisica, finanziaria, di risultato e di qualità;*
- *controllabilità diretta dell'obiettivo da parte del centro di responsabilità amministrativa;*
- *significatività degli obiettivi prescelti.*

Pertanto, il raggiungimento degli obiettivi strategici, è stato collegato alla realizzazione degli obiettivi operativi, che, in ragione della loro rilevanza, costituiscono il metro di valutazione dell'attuazione dell'obiettivo strategico.

Pianificazione di dettaglio delle attività

Al fine di avere una visione più dettagliata delle "attività cardine" che caratterizzano gli obiettivi operativi, è stato "sistematizzato" l'utilizzo dei "piani di azione", che descrivono analiticamente le attività elementari che concorrono alla realizzazione di ogni obiettivo operativo.

Novità informatiche del processo di pianificazione e controllo

Il Servizio, già nel corso del 2003 ai fini della redazione della Direttiva generale per il 2004, si è avvalso di una procedura informatizzata ottenuta con software finalizzato con il quale si creano e gestiscono dati. La procedura in esame, che tende a semplificare le modalità di rilevazione, anche attraverso la futura diffusione e compilazione via web, sarà estesa a regime nel 2004 anche per il monitoraggio dei risultati e consentirà di disporre di un "Archivio informatizzato delle Direttive" dal quale attingere importanti elementi per la pianificazione ed il controllo.

Alla luce di quanto espresso, la Direttiva generale si pone, nell'ambito del processo di pianificazione, come documento centrale focalizzato sugli obiettivi che esprimono la strategia perseguita dalle unità dirigenziali di primo livello e che risultano fondamentali per la verifica dei risultati e, conseguentemente, la valutazione dei dirigenti apicali».

Scheda di sintesi degli obiettivi strategici ed operativi

	Obiettivi Strategici	Obiettivi operativi	
Direttiva generale 2003	56	130	
		Prodotto	Progetto
		42	88

		133	
Direttiva generale 2004	43	**Prodotto**	**Progetto**
		36	97

La riduzione degli obiettivi strategici – ancorché compensata dall'aumento degli obiettivi operativi – dimostra l'adeguamento del Ministero alle indicazioni contenute nelle direttive generali e nelle linee guida, ove è raccomandata una semplificazione degli obiettivi strategici (si v. *supra*).

Con riferimento, invece, alla valutazione dirigenziale (2002-2004),

«Il processo di valutazione si articola in più fasi, che sono state raggruppate in quattro sotto-processi principali:

1. *definizione ed assegnazione degli obiettivi;*
2. *monitoraggio e valutazione dei risultati;*
3. *valutazione delle competenze organizzative;*
4. *attribuzione del punteggio e delle fasce di risultato.*

[...]

Gli elementi del sistema di valutazione

La struttura complessiva del sistema di valutazione [...] si articola in quattro punti fondamentali:

- *valutazione dei risultati ottenuti ed attribuzione di un punteggio (75 punti)*
- *valutazione delle competenze organizzative ed attribuzione di un punteggio (25 punti)*
- *calcolo del punteggio complessivo ed attribuzione al valutato di una fascia di rendimento*
- *attribuzione della retribuzione di risultato in funzione della fascia di rendimento conseguita».*

Le direttive 2002-2003 e 2004 seguono, dunque, solo parzialmente le indicazioni fornite dal CTS, poiché nella struttura non tengono conto espressamente della valutazione dirigenziale – applicata soltanto in via sperimentale e in modo separato – e della formazione.
Le successive direttive annuali del 2005, 2006 e 2007 hanno una struttura simile a quella del 2004, ossia articolata in quattro sezioni relative alla definizione, rispettivamente, delle priorità politiche di settore e linee strategiche dei CRA, dei piani strategici (riportati in apposite schede accompagnate dall'indicazione delle risorse umane, finanziarie, e del *budget* economico), dei piani operativi (per ogni obiettivo operativo), del monitoraggio. Queste direttive introducono, inoltre, un sistema informatico e automatizzato "Processo di pianificazione e controllo della direttiva generale".
A partire dal 2008, emerge un'inversione di tendenza: l'articolazione della direttiva è semplificata e ridotta a tre sezioni; più esattamente, è eliminata la sezione dedicata ai piani operativi, rendendo un po' più dettagliati i piani strategici.
Questo aspetto si pone in linea con il mutamento segnalato in ordine alle direttive e linee guida del CTS: dal 2007-2008 in poi, il coordinamento di tale organismo ha per oggetto esclusivo il controllo strategico, evidenziando una prevalente attenzione a questa forma di attività.
Elemento di particolare interesse è l'inserimento, a partire dal 2006, di un "allegato B" in ogni direttiva annuale adottata dal Ministero, contenente dati sullo "stato di realizzazione degli obiettivi strategici e operativi" dell'anno precedente. In questo senso, è garantita una forma di pubblicità e trasparenza dei dati sui risultati dei controlli interni gestionali, ancorché limitata a indicazioni molto elementari (si rinvia al par. 5.1.2.). I rapporti trasmessi al Ministro da parte del Secin non sono, comunque, oggetto di pubblicazione.

b) Amministrazioni locali

Come esaminato nei precedenti paragrafi, il sistema dei controlli interni gestionali – con riferimento alla stagione del 1999 – è regolato da una serie di disposizioni del d.lgs. n. 77/1995, poi confluite nel d.lgs. 267/2000 (Tuel), che ha disposto, peraltro, l'abrogazione dell'intero decreto. In particolare, è utile ricordare l'art. 147, ove sono individuati i quattro tipi di controllo secondo il modello del d.lgs. n. 286/1999 e gli articoli 169 (piano esecutivo di gestione), 170 (relazione previsionale e programmatica), 197 (modalità del controllo di gestione – piano dettagliato degli obiettivi)[47]. Linee programmatiche, piano esecutivo di gestione, relazione previsionale e programmatica (e bilancio pluriennale) e piano dettagliato degli obiettivi sono i principali strumenti di programmazione strategica e operativa adottati nelle amministrazioni locali. Questi documenti costituiscono una parte molto rilevante del "sistema di bilancio"[48].

A differenza delle amministrazioni centrali, non è previsto, a livello istituzionale, uno specifico organismo deputato a fornire alle amministrazioni locali indicazioni, raccomandazioni e linee guida comuni sulla formulazione dei predetti documenti. In alcuni casi, gli schemi-modelli per la compilazione di tali documenti sono contenuti in appositi d.P.R. (come, ad esempio, il d.P.R. 3 agosto 1998, n. 326, che indica il modello per la redazione della relazione previsionale e programmatica). L'inesistenza di un organismo *ad hoc* di coordinamento e monitoraggio sull'attuazione dei controlli interni gestionali negli enti locali rappresenta un significativo limite della disciplina, in parte giustificato dalla natura eterogenea e territorialmente differenziata delle realtà amministrative locali, nei confronti delle quali è più difficile elaborare principi uniformi.

Tuttavia, presso il Ministero dell'interno, opera – dal 1998 – un "Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali" (art. 154 Tuel), che nel tempo ha elaborato principi e raccomandazioni importanti in materia di finanza e contabilità locale, relativi anche allo svolgimento dei controlli interni gestionali. L'esame di questa documentazione istituzionale – similmente a quanto fatto con la documentazione del CTS per le amministrazioni centrali – può essere, dunque, utile per comprendere caratteri e peculiarità della pianificazione strategica e operativa nelle amministrazioni locali. Nella seguente tabella sono riportati alcuni documenti principali:

Principi contabili per gli enti locali – luglio 2002
Principi contabili per gli enti locali - marzo 2004
Principi contabili per gli enti locali - ottobre 2006
Principi contabili per gli enti locali – marzo 2008

Tabella n. 10. *Elaborazione propria.*

Dalla lettura di questa categoria di documenti istituzionali[49] sono emerse almeno tre variabili-chiave (separazione tra politica e amministrazione; definizione della programmazione: fasi,

[47] Questi articoli sono stati poi in parte modificati con il dl. n. 174/2012, convertito in l. n. 213/2012.

[48] Uno dei principali elementi innovativi dell'ordinamento finanziario e contabile introdotti dal decreto legislativo n. 77 del 1995 è il nuovo sistema complessivo di bilancio. Nel precedente sistema, regolato dal d.P.R. n. 421 del 1979, i documenti di bilancio ruotavano attorno al bilancio di previsione annuale, considerato il fulcro dell'impianto normativo, sia per l'aspetto programmatorio, sia per l'aspetto gestionale. La nuova disciplina normativa, introdotta dal citato decreto legislativo n. 77 del 1995 e dal d.P.R. n. 194 del 1996, considera i documenti di programmazione unitamente ai documenti di gestione, delineando un sistema unitario di bilancio. Successive disposizioni integrative sono state: la legge 23 dicembre 1996, n. 662; il decreto-legge 31 dicembre 1996, n. 669, convertito dalla legge 28 febbraio 1997, n. 30; la legge 15 maggio 1997, n. 127; il decreto legislativo 15 settembre 1997, n. 342; la legge 27 dicembre 1997, n. 449; il decreto legislativo 23 ottobre 1998, n. 410; la legge 23 dicembre 1998, n. 448. legge 18 febbraio 1999, n. 28.

[49] Esistono anche varie guide operative, manuali, studi, elaborati da vari organismi (in particolare, ordini professionali), ma che non hanno rilevo generale-istituzionale. Si v. ad esempio i lavori della Commissione Enti Pubblici del Consiglio Nazionale dei Dottori Commercialisti e dei Ragionieri - con la collaborazione dell'ANCREL - *«al fine di fornire ai*

obiettivi, indicatori (…); trasparenza), in corrispondenza delle quali possono essere analizzati dati e informazioni.

In generale, tali documenti contengono indicazioni molte dettagliate e aventi una natura prevalentemente tecnico-operativa. Le indicazioni riguardano il funzionamento dell'intero sistema di bilancio.

i) Separazione tra politica e amministrazione

Il principio della separazione tra politica e amministrazione interessa anche le amministrazioni locali: queste, ancor prima delle amministrazioni centrali, sono state sottoposte alla logica della demarcazione tra indirizzo politico e gestione con l'art. 51, co. 2, del Tuel del 1990. Tale principio, ribadito successivamente nell'art. 107 del Tuel del 2000, è considerato anche nei principi contabili formulati dall'Osservatorio del Ministero dell'interno, ove, oltre a ribadire che tra gli "utilizzatori" del sistema di bilancio vi sono amministratori e consiglieri del vertice politico, è evidenziato che tra le funzioni del sistema vi è innanzi tutto quella "politico-amministrativa". Nella documentazione di programmazione, è indicata la distinzione tra strumenti di programmazione di mandato (linee programmatiche e piano generale di sviluppo) e strumenti di previsione di natura più strettamente tecnica (relazione previsionale e programmatica, bilancio annuale di previsione, bilancio pluriennale, piano esecutivo di gestione). Complessivamente, si tratta di documenti che sono espressione del potere di indirizzo del vertice politico, ove si realizza, tuttavia, un equilibrio con la fase della gestione. Con riferimento alla relazione previsionale e programmatica, che tra i vari aspetti contiene l'individuazione di progetti e programmi, i principi contabili del 2004 evidenziano che «*la corretta definizione dei programmi e degli eventuali progetti è un momento essenziale per la "distinzione" tra indirizzo politico e amministrazione. In un quadro in cui la politica stabilisce gli obiettivi, le scelte e le mediazioni di fondo, gli indirizzi operativi, la distribuzione delle macro-risorse, lasciando, entro questi confini, autonomia alle amministrazioni per quanto riguarda le scelte di carattere gestionale. Spetta poi agli organi politici il controllo sui risultati della gestione affidata ai responsabili dei servizi*».

Un aspetto di particolare interesse può essere ricavato dal confronto con i dati relativi alle amministrazioni centrali, ove il principio di separazione tra politica e amministrazione risulta garantito, in modo particolare, dall'attuazione del controllo strategico, interpretato nelle direttive e nelle linee guida del CTS come strumento di controllo della politica sull'amministrazione[50]. A livello locale, invece, il principio di separazione tra politica e amministrazione incide esclusivamente nel senso della demarcazione netta tra indirizzo (vertice politico) e attuazione (responsabili dei servizi), senza giustificare specifiche forme di controllo della politica sull'amministrazione. Nei principi contabili esaminati dal 2002 al 2008 non appaiono, infatti, riferimenti al controllo strategico, nonostante l'articolo 147 del Tuel ricalchi la quadripartizione dei controlli prevista dal d.lgs. n. 286/1999. La forma di controllo principalmente considerata è il controllo di gestione, considerato lo strumento più funzionale al corretto monitoraggio del funzionamento del sistema di bilancio (si v. *infra*).

ii) Definizione della programmazione: fasi, obiettivi, indicatori (...)

La principale peculiarità della definizione della programmazione strategica e operativa nelle amministrazioni locali è la sua stretta correlazione con la pianificazione economico-finanziaria. A

colleghi che ricoprono incarichi negli Enti Locali uno strumento operativo per la redazione del parere sulla proposta di bilancio di previsione 2003 e sui documenti allegati».

[50] Si rinvia alla lett. a).

differenza delle amministrazioni centrali ove i due piani sono disgiunti – come evidenziato anche dalle linee guida del CTS del 2007 –, a livello locale la programmazione strategica è un tassello del più ampio "sistema di bilancio". Questo legame è evidenziato in tutti i documenti contenenti i principi contabili esaminati. Il sistema di bilancio include, infatti, tutte le fasi, da quella della programmazione di mandato a quella del rendiconto della gestione. Anche gli atti di controllo interno sono espressamente considerati elementi del sistema di bilancio: «*la serie di documenti che costituisce il sistema di bilancio include, a livello di controllo interno: (a) la ricognizione sullo stato di attuazione dei programmi e la salvaguardia degli equilibri di bilancio; (b) i pareri dei responsabili dei servizi e del responsabile del servizio finanziario; (c) il visto di regolarità contabile attestante la copertura finanziaria sui provvedimenti dei responsabili dei servizi che comportano impegni di spesa, ecc.*» (2002).

A livello programmatico e previsionale, il sistema di bilancio include – come evidenziato in tutti i documenti esaminati – linee programmatiche, piano generale di sviluppo, relazione previsionale e programmatica, bilancio annuale di previsione, bilancio pluriennale, piano esecutivo di gestione, allegati al bilancio di previsione[51]. L'intero sistema di bilancio, a partire dunque dalla documentazione di programmazione, deve rispettare una serie di principi fondamentali e postulati più specifici[52], a loro volta fortemente ispirati a modelli e parametri internazionali[53]. Questo riferimento a modelli e parametri di rilevo globale mostra una forte vicinanza del sistema di programmazione e controllo degli enti locali a quelli promossi a livello internazionale; riferimento totalmente assente, invece, nella documentazione di indirizzo e coordinamento esaminata in rapporto alle amministrazioni centrali. Inoltre, l'intero sistema, rispetto al quale è raccomandata l'adozione di una contabilità patrimoniale ed economica al fine di rendere più agevole il processo di valutazione economica dei costi e dei risultati (2002), è caratterizzato da un'ottica fortemente aziendalistica, in cui la programmazione è interpretata in modo del tutto funzionale alla fase finale della rendicontazione (nei termini di valutazione dei risultati).

I principi contabili del 2004 e del 2008 contengono indicazioni molto analitiche sullo svolgimento del sistema di bilancio e sui contenuti dei singoli atti e misure. Non sono, invece, presenti indicazioni su compiti e funzioni delle strutture di controllo (a differenza della documentazione esaminata in materia di amministrazioni centrali). Le linee programmatiche sono il primo atto della programmazione e devono essere presentate dal sindaco/presidente della provincia al Consiglio (comunale/provinciale). Il piano generale di sviluppo confronta le linee programmatiche con le reali possibilità di realizzazione, raccogliendo una serie di dati. La relazione previsionale e programmatica racchiude l'intero programma, è articolata in cinque fasi e fa riferimento sia al bilancio annuale di previsione, sia al bilancio pluriennale. Il piano esecutivo di gestione – obbligatorio soltanto per i centri con più di 15000 abitanti – indica i piani operativi di conseguimento delle risorse, nonché di impiego e combinazione degli interventi, distinguendoli dalla pianificazione strategica e dalla programmazione. Questo documento deve essere elaborato dalla Giunta ed è inquadrato – come è evidenziato dai principi contabili – tra i poteri di indirizzo e controllo degli organi di governo, anche se la sua attuazione è rimessa agli organi tecnici[54]. In questa sede, sono individuati gli "obiettivi gestionali" (annuali) assegnati ai responsabili dei vari servizi: a tal riguardo, è interessante evidenziare un'ennesima differenza con il sistema applicato alle amministrazioni centrali, ove è presente la distinzione tra obiettivi strategici e obiettivi operativi (che non è invece particolarmente enfatizzata dai principi contabili per gli enti locali, ancorché in genere presente nei piani esecutivi di gestione). Questo conferma, ancora una volta, lo

[51] A tali documenti vanno aggiunti anche il programma triennale dei lavori pubblici e il programma triennale del fabbisogno di personale.

[52] I principi sono quelli di unità, annualità, universalità, integrità, veridicità ed attendibilità, pareggio finanziario, pubblicità

[53] In particolare, è citato il documento *Preface to International Public Sector Accounting Standard*.

[54] Successivamente all'approvazione del PEG e all'assegnazione delle risorse necessarie alla realizzazione degli obiettivi, la Giunta approva la pianificazione predisposta dai dirigenti e dai responsabili dei servizi.

scarso rilievo attribuito al controllo strategico e la maggiore rilevanza assegnata, invece, al controllo di gestione. I principi contabili non riportano, tuttavia, indicazioni sulla costruzione degli indicatori (non sono nemmeno enunciati criteri generali).

Rilevante è, infine, la completa assenza di riferimenti e indicazioni in materia di valutazione individuale.

iii) Trasparenza

La trasparenza ricopre un ruolo molto importante nel sistema di bilancio, secondo le indicazioni presenti nei principi contabili esaminati. Ad esempio, tra i sette principi fondamentali è menzionato quello di pubblicità (inteso come intellegibilità, e quindi trasparenza); inoltre, tra gli "utilizzatori" del sistema di bilancio sono indicati anche i cittadini (che, addirittura, vengono messi al primo posto); infine, tra le funzioni del sistema è indicata una funzione «*informativa*».

Il sistema così configurato dovrebbe, inoltre, essere in grado, in sede di valutazione dei risultati della gestione, di registrare gli impatti di rilievo sociale (c.d. rendicontazione sociale)[55]. Con riferimento specifico poi alla programmazione, la stessa viene definita nei termini di «*contratto tra amministrazione e cittadini*» (2004), evidenziando dunque come il sistema di programmazione e controllo sia uno strumento di *accountability* innanzi tutto esterna (e meno interna, posta l'assenza di riferimenti al controllo strategico). Questo è un profilo molto importante, che costituisce una delle principali differenze con il sistema applicato alle amministrazioni centrali.

Focus. **Documentazione di programmazione del Comune X. La relazione previsionale e programmatica 2007-2009.**

La relazione previsionale e programmatica 2007-2009 del Comune X conta 460 pagine e si articola in sei sezioni. La prima sezione contiene una dettagliata descrizione delle caratteristiche generali della popolazione, del territorio, dell'economia insediata e dei servizi dell'ente. Si tratta di una sezione estremamente ricca di dati numerici e qualitativi sulle singole voci. La seconda sezione è dedicata all'analisi delle risorse, articolata in quadri riassuntivi contenenti dati e valutazioni e illustrazioni discorsive sulle varie entrate. La terza sezione riporta i programmi e i progetti, evidenziando le spese e le risorse a disposizione. Per ogni programma sono fornite informazioni molte dettagliate su responsabili, contenuti, motivazioni, finalità, risorse. Si tratta della sezione centrale e più estesa della relazione. La quarta sezione, invece, riguarda lo stato di attuazione dei programmi deliberati negli anni precedenti e le considerazioni sullo stato di attuazione. I contenuti di questa sezione sono principalmente economici. Per l'anno 2006 sono riportate specifiche attestazioni sullo stato di attuazione dei singoli progetti e programmi. Nella quinta sezione sono riportati i dati analitici di cassa dell'ultimo consuntivo deliberato dal Consiglio per l'anno 2005. Nella sezione sesta vi sono, infine, le considerazioni finali sulla coerenza dei programmi rispetto ai piani regionali di sviluppo, ai piani regionali di settore, agli atti programmatici della regione.

[55] In varie amministrazioni locali, soprattutto del centro-nord, sono state avviate importanti esperienze in materia di bilancio sociale. Sul punto, A. Tanese (a cura di), *Rendere conto ai cittadini. Il bilancio sociale nelle amministrazioni pubbliche*, manuale Cantieri, Roma, Edizioni scientifiche italiane, 2004.

5.1.2. Analisi dei dati sullo svolgimento dei controlli e sui risultati

a) Amministrazioni centrali

Questo paragrafo riguarda i dati relativi all'attuazione degli indirizzi e, più in generale, all'applicazione dei sistemi di controllo interno gestionale nelle pubbliche amministrazioni centrali (in particolare, Presidenza del Consiglio e ministeri). Come già indicato nella descrizione del metodo di analisi, si tratta di un esame svolto a livello "macro", che consente di cogliere gli andamenti generali dei controlli e dei risultati prodotti dagli stessi. Per quanto attiene alle amministrazioni centrali, la documentazione istituzionale di riferimento è costituita principalmente dalle relazioni del CTS e dai referti della Corte dei conti prodotti nell'esercizio del controllo sulla gestione relativo al funzionamento dei controlli interni (c.d. "controllo di secondo grado"). Nella seguente tabella sono raccolti i documenti oggetto di esame:

Comitato tecnico scientifico – CTS
I Rapporto I controlli interni nei ministeri (maggio 2001)
II Rapporto Processi di programmazione strategica e controlli interni nei ministeri: stato e prospettive (gennaio 2003)
III Rapporto Processi di programmazione strategica e controlli interni nei ministeri: stato e prospettive (aprile 2004)
IV Rapporto Processi di programmazione strategica e controlli interni nei ministeri: stato e prospettive (marzo 2006)
V Rapporto dell'attività svolta settembre 2006 – aprile 2008, *La pianificazione strategica nei ministeri* (aprile 2008)
Corte dei conti
Sezione centrale di controllo sulla gestione delle amministrazioni dello Stato, Delibera 30/2001/G, *Relazione riguardante l'indagine intersettoriale sui servizi di controllo interno e lo stato di attuazione nelle amministrazioni dello Stato*, 3 luglio 2001
Sezione centrale di controllo sulla gestione delle amministrazioni dello Stato, Delibera 19/2002/G, *Relazione riguardante il funzionamento dei servizi di controllo interno e lo stato di attuazione del D.L.vo 30 luglio 1999, n. 286 nelle amministrazioni dello Stato con riferimento all'anno 2001*, 17 maggio 2002
Sezione centrale di controllo sulla gestione delle amministrazioni dello Stato, Delibera 11/2010/G, *Relazione concernente l'indagine su "Il funzionamento dei servizi di controllo interno istituiti nell'ambito degli uffici di diretta collaborazione dei Ministri nel biennio 2008-2009"*, 18 maggio 2010[56]

Tabella n. 11. *Elaborazione propria.*

Dalla lettura di questa categoria di documenti sono emerse, complessivamente, almeno tre variabili-chiave (*compliance*; qualità del controllo; domanda e offerta di controllo), rinvenibili nell'attività di monitoraggio sia del CTS, sia della Corte dei conti.

In via generale, è possibile evidenziare che i documenti elaborati dal CTS dal 2001 al 2008 sono abbastanza dettagliati, riportano dati quantitativi e qualitativi, riguardano sia il livello di *compliance* delle amministrazioni, sia la qualità dei controlli. Non si soffermano, invece, sui risultati prodotti dai controlli, poiché non effettuano alcuna valutazione dei dati prodotti dai

[56] Alcune integrazioni all'analisi dei dati tratti dai referti espressamente dedicati allo stato di attuazione dei controlli interni possono essere ricavate dai referti relativi all'esercizio degli incarichi dirigenziali: si v. Sezione centrale di controllo sulla gestione delle amministrazioni dello Stato, Delibera n. 10/2006/G, *Relazione sul risultato dell'indagine concernente "La gestione degli incarichi dirigenziali nello Stato dopo la legge n. 145/2002"*, 21 giugno 2006 e *Relazione concernente l'Indagine sulla gestione di incarichi dirigenziali di II fascia ai sensi dell'art. 19, commi 5 bis e 6 del d.lgs. n. 165 del 2001 da parte delle Amministrazioni dello Stato*, 10 giugno 2010.

controlli svolti all'interno delle singole amministrazioni. A seguito della riforma del CTS nel 2006 – che riduce l'ambito di intervento al solo controllo strategico e privato il Comitato della propria funzione di monitoraggio –, i rapporti adottati dal Comitato sono molto più generici e non particolarmente ricchi di dati sullo stato di attuazione dei controlli nelle amministrazioni. La nuova documentazione (come ad esempio il rapporto del 2008) ha più la natura di supporto metodologico e di integrazione della documentazione di indirizzo e coordinamento, riportando infatti suggerimenti sulla formulazione degli indicatori e fornendo i format per la redazione sia della direttiva annuale, sia del rapporto di *performance*. In questo nuovo assetto, appare evidente la formazione di un vuoto sul piano del monitoraggio, che avrebbe dovuto essere colmato dalla previsione dei c.d. rapporti di *performance* – introdotti dalla legge finanziaria per il 2008 e che le amministrazioni hanno adottato negli anni 2008-2009, fino all'entrata in vigore del nuovo sistema del ciclo di gestione della *performance* –, che avrebbero dovuto, a loro volta, consentire un controllo da parte innanzi tutto del Parlamento – e auspicabilmente anche dei cittadini – sull'operato dell'amministrazione. Tuttavia, i rapporti di *performance* – similmente a relazioni e referti del controllo strategico elaborati dai Secin e ai rapporti degli uffici dei controlli di gestione[57] – sono stati oggetto di una forte riservatezza da parte delle amministrazioni, non consentendo una vera forma di *accountability* esterna[58]. Per queste ragioni, i dati sui risultati dei controlli svolti dalle amministrazioni nella stagione del 1999 non sono accessibili, c'è un forte timore sulla loro circolazione e la stessa documentazione prodotta dal CTS non contiene queste informazioni, neanche in forma aggregata, limitandosi a fotografare e valutare lo stato di attuazione dei controlli, come detto, in termini di *compliance* e di qualità delle misure, almeno fino al 2008.

Dall'altro canto, anche l'attività di controllo della Corte dei conti, in sede di controllo sulla gestione, appare del tutto insufficiente. La natura e i contenuti dei referti esaminati sono eccessivamente generici, contengono dati meno dettagliati di quelli prodotti dal CTS, non costituiscono un efficiente e accurato strumento di controllo sullo stato di attuazione dei controlli interni gestionali nelle amministrazioni. La sporadicità degli interventi e l'eccessivo spazio dedicato alle ricostruzioni normative e al contesto politico-economico rendono questi documenti ancora più inadeguati.

i) "Compliance"

Il livello di *compliance* considerato sia dal CTS, sia dalla Corte dei conti, riguarda la coerenza delle misure di programmazione e di controllo adottate dalle singole amministrazioni rispetto alle indicazioni contenute nelle direttive e linee guida della Presidenza del Consiglio – CTS, nonché a quelle più in generale riportate dalle disposizioni di legge.

Nei primi documenti (soprattutto tra il 2001 e il 2002), il livello di *compliance* da parte delle amministrazioni in materia di controlli interni gestionali risulta abbastanza basso («*poche luci e molte ombre*»), caratterizzandosi per poche punte di eccellenza (Ministero delle finanze) e un generale immobilismo, aggravato da situazioni di particolare criticità (Ministero dell'ambiente e Ministero dell'istruzione). I primi rapporti del CTS sono più o meno tutti articolati in parti dedicate al calendario delle attività del Comitato, alla documentazione di programmazione, ai Secin, alla valutazione dirigenziale, al controllo di gestione (quest'ultimo non è considerato soltanto nel primo rapporto del 2001, ove è, invece, analizzato lo stato di attuazione del controllo di regolarità amministrativo-contabile, poi non più incluso nei rapporti successivi).

[57] Si ricorda il vincolo di riservatezza previsto dall'art. 1, co. 5, del d.lgs. n. 286/1999.

[58] Ci sono alcune eccezioni come quella del Ministero del lavoro, che ha pubblicato sul proprio sito istituzionale i propri rapporti di *performance*. I rapporti degli altri ministeri sono, comunque, accessibili sull'archivio *on line* della Camera dei deputati.

Per quanto riguarda la documentazione di programmazione – in particolare le direttive annuali – i maggiori rilievi critici interessano la qualità delle direttive (si v. *infra*); a livello di *compliance*, tutte le amministrazioni hanno proceduto nel tempo alla loro adozione. In alcuni casi, sono però registrati ritardi, in molti altri la direttiva non è adottata in tempo utile al fine della formazione del bilancio, non permettendo così una distribuzione e allocazione delle risorse sulla base delle priorità politiche e degli obiettivi strategici; le uniche eccezioni positive sono rappresentate dalle esperienze del Ministero della difesa e del Ministero delle infrastrutture (2004-2006). Inizialmente (2001-2002), le direttive annuali non danno particolare rilevanza alle priorità politiche e abbondano di obiettivi strategici; successivamente, c'è un'inversione di tendenza verso il miglioramento e la maggiore conformità dei documenti alle indicazioni del CTS (2004).

Alcuni ministeri (tra i quali, ad esempio, il Ministero dell'istruzione e il Ministero per le politiche agricole e forestali), tuttavia, formulano ancora gli obiettivi strategici su base annuale e non riportano gli obiettivi operativi (2006). Risultano però assenti o, quando riportati, particolarmente scarsi gli indicatori adottati dalle amministrazioni, nonché i *target*. Quasi tutte le amministrazioni svolgono – attraverso i Secin – un'attività di monitoraggio periodico sull'attuazione delle direttive annuali (2004); tuttavia, come segnalato soprattutto dalla Corte dei conti, i referti del controllo sono in genere adottati in ritardo rispetto alla preparazione da parte del vertice politico della documentazione di programmazione e non riguardano le attività esternalizzate (2010). I referti sono, comunque, trasmessi sistematicamente alla Corte dei conti, con cui i Secin avrebbero instaurato rapporti di «*fiduciosa trasparenza*» (2010). Insufficienti sono, invece, i rapporti tra i Secin e gli uffici centrali di bilancio - Ucb (2010).

In merito alla istituzione dei Secin, tutti i ministeri hanno costituito presso gli uffici di diretta collaborazione del ministro un servizio di controllo interno, in alcuni casi in via del tutto formale, attraverso la nomina di un solo componente (ad esempio, Ministero dell'ambiente e Ministero delle politiche agricole e forestali, 2001). Soprattutto alle origini, la documentazione di programmazione prodotta dalle amministrazioni non è caratterizzata da un adeguato coinvolgimento di tali strutture, che in vari casi ha un personale veramente molto limitato (circa 5-7 unità, come in sei ministeri) e una ripartizione dei compiti molto eterogenea. Tuttavia, nel giro di un paio di anni (2003), le dotazioni di risorse umane sono aumentate in modo significativo: si arriva a 230 unità complessive, che si attestano poi a 204 nel 2004, come riportato dalla seguente tabella:

MINISTERI / SECIN (**)	Affari esteri	Interno	Gius	Difesa	Econ.	Att. Prod.	Com	Pol. Agr (*)	Amb e tut.terr	Infr e Trasp.	Lav e Pol. Soc.	Salute	Istr univ e ric	Beni Att. cult	Totali
Organo di direzione	3	2	1	3	4	3	3	3	3	6	3	3	3	3	**43**
Struttura	4	12	11	8	30	8	8	3	10	11	16	9	23	7	**160**
Dirigenti di I fascia	/	/	/	1	1	/	/	/	/	/	2	/	6	/	10
Dirigenti di II fascia	/	3 viceprefetti 1	/	2	3	3	2	/	2	1	/	3	/	/	20
Personale amministrativo	4	8	11	5	26	5	6	3	8	10	14	6	17	7	130
Consulenti esterni	/	/	/	/	/		/	1 (***)	/	/	/	/	/	/	**1**
TOTALE	**7**	**14**	**12**	**11**	**34**	**12**	**11**	**6**	**13**	**17**	**19**	**12**	**26**	**10**	**204**
Variazioni rispetto all'anno precedente	-1	-1	=	+1	-13	=	=	-4	-2	-2	+1	-4	-2	+1	-26

(*) Istituito a marzo 2004
(**) Dati aggiornati inizio 2004
(***) Professore universitario

Tabella n. 12. *Tratta dal Rapporto 2004.*

La seguente tabella mostra, invece, la situazione al 2008:

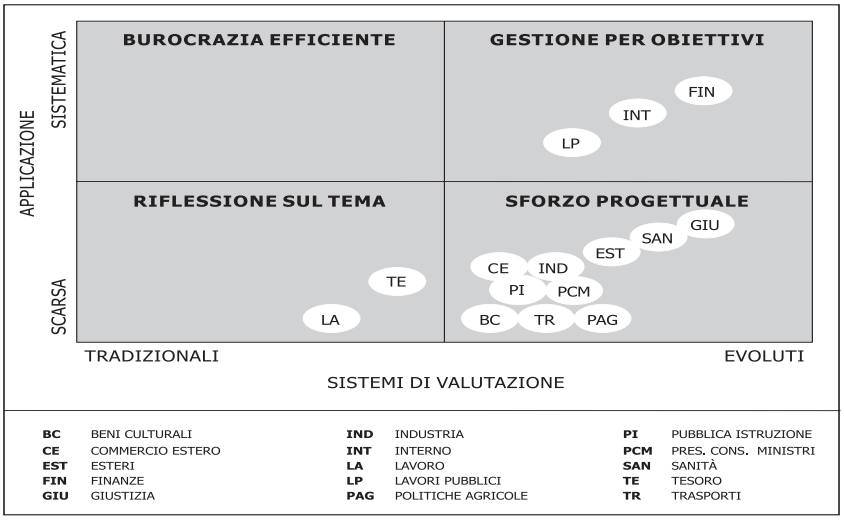
	Regolamenti		Situazione attuale	
Ministeri	**Collegio**	**Ufficio**	**Organo**	**Ufficio**
Esteri	Monocratico/Collegiale	Max 12 unità	Monocratico	5 unità
Interno	Non specificato	Max 20 unità di cui 4 della carriera prefettizia e 2 dir. II fascia	Collegiale	14 unità di cui 5 dir. II fascia
Giustizia	Non specificato	Non specificato	Monocratico	12 unità
Difesa	Collegiale	Dir. Generale con max 20 unità di cui 2 dir. II fascia e 2 generali di brigata o colonnelli		
Economia	Collegiale (5 unità)	Dir. Generale con max 45 unità più 10 dir. II fascia	Collegiale	18 unità di cui 1 dir. Gen. 2 dir. II fascia
Sviluppo economico	Monocratico	Max 12 unità di cui max 2 dir. II fascia	In attesa di nomina	6 unità di cui 1 dir. II fascia
Commercio internazionale	Monocratico/Collegiale	Max 6 unità		
Comunicazioni	Non specificato	Max 8 unità	Monocratico	8 unità di cui 1 dir. II fascia
Politiche agricole	Non specificato	Max 8 unità	Collegiale	3 unità di cui dir. II fascia
Ambiente	Non specificato	Max 14 unità più 3 dir. II fascia	Monocratico	13 unità di cui 3 dir. II fascia
Infrastrutture				
Trasporti		Max 13 unità di cui 1 dir. II fascia	Monocratico	9 unità di cui 1 dir. II fascia

	Regolamenti		Situazione attuale	
Ministeri	**Collegio**	**Ufficio**	**Organo**	**Ufficio**
Lavoro	Monocratico	Max 65% di 20 unità più 2 dir. II fascia	Monocratico	9 unità di cui 2 dir. II fascia
Salute	Collegiale	Max 20 unità di cui 3 dir. II fascia	Collegiale	10 unità di cui 3 dir. II fascia
Istruzione	Monocratico/Collegiale	Non specificato	Monocratico	10 unità di cui 2 dir. II fascia
Università	Monocratico/Collegiale	Non specificato		
Beni culturali	Collegiale	Non specificato	Collegiale	6 unità di cui 1 dir. II fascia
Solidarietà sociale	Monocratico	Max 35% di 20 unità più 2 dir. II fascia		

Tabella n. 13. *Tratta dal Rapporto 2008.*

Sul piano della valutazione dirigenziale, tutti i rapporti registrano una situazione mediamente negativa. Nei primi anni (2001-2003), anche nei casi in cui esistevano alcuni sistemi di valutazione in via sperimentale, gli aumenti retributivi erano comunque erogati a pioggia e i premi a rotazione. Gli «*alibi*» forniti nelle varie interviste riguardano l'arretratezza dei sistemi, la scarsità di risorse, i pochi incentivi, il ruolo dei sindacati. Alcune amministrazioni hanno adottato studi e sperimentazioni, ma nessuna struttura applica in via sistematica e cogente meccanismi di valutazione. La seguente tabella mostra lo stato di attuazione nel 2001:

L'APPLICAZIONE DEI SISTEMI DI VALUTAZIONE DELLA DIRIGENZA



Informazioni non disponibili dai seguenti Ministeri:Ambiente, Comunicazioni, Difesa, Università e Ricerca scientifica

Tabella n. 14. *Tratta dal Rapporto 2001.*

L'esperienza più avanzata è quella del Ministero delle finanze con il sistema SI.VA.D. e in parte quella del Ministero dell'interno (anche se relativa ai soli dirigenti contrattualizzati). Complessivamente, la valutazione è attuata – in modo sperimentale – in 3 ministeri su 18, riguardando soltanto il 26% dei dirigenti. Nel Ministero della giustizia opera, invece, fin dal 1998 una commissione per la verifica dei risultati conseguiti dalla dirigenza (senza però alcun sistema di controllo strategico e di controllo di gestione).

Negli anni successivi, la situazione non presenta significativi miglioramenti (2004-2006), ancorché i sistemi risultino adeguati rispetto agli *standard* internazionali; nei casi del Ministero dell'interno e del Ministero della giustizia alla valutazione conseguono risultati abbastanza differenziati, il che è indice di un loro buon funzionamento. Le seguenti tabelle indicano l'evoluzione dei sistemi, rispettivamente nel 2004 e nel 2006:

	Fase di sviluppo		
	Progetto	*Sperimentazione*	*Funzionamento*
Solo I fascia		Difesa	Ambiente
Solo II fascia		Interno	Giustizia
Tutti	Affari esteri, Infrastrutture, Attività produttive, Lavoro	Comunicazioni, Economia e finanze, Salute, Beni e attività culturali	

Tabella n. 15. *Tratta dal Rapporto 2004.*

Soggetti coinvolti	**Fase di sviluppo**		
	Progetto approvato	***Sperimentazione***	***Funzionamento***
Solo I fascia	Attività produttive		Ambiente, Difesa, Economia e finanze
Solo II fascia	Difesa	Economia e finanze	
Tutti	Affari esteri, Infrastrutture, Lavoro, Interno, Istruzione	Comunicazioni, Salute, Beni e attività culturali	Giustizia

Tabella n. 16. *Tratta dal Rapporto 2006.*

Il controllo di gestione, invece, è oggetto di attenzione soltanto a partire dal 2003 (fino poi al 2008); a tal fine, il CTS si avvale soprattutto dei dati prodotti dal Dipartimento della funzione pubblica nell'ambito del progetto "Governance". I dati registrano una situazione di forte e diffusa arretratezza, con l'unica eccezione rappresentata dal Ministero delle finanze (2003). La seguente tabella sintetizza bene il quadro:

Ministeri/Dipartimenti		Unità organizzative dedicate al CdG	Sistemi consolidati di controllo di gestione	Iniziative/Progetti in corso o in avvio
PCM	Segretariato generale	◐	◐	◐
	Dip. Funzione Pubblica Dip. Innovazione e tecnologie Dip. Affari Regionali	◐	○	◐
	Altri Dipartimenti	○	○	○
Economia e Finanze	ex Tesoro	●	◐	●
	ex Finanze	●	●	○
Difesa		◐	○	○
Comunicazioni		◐	○	◐
Istruzione, Università e Ricerca		◐	○	○
Interno		◐	○	◐
Infrastrutture e Trasporti		◐	○	◐
Politiche agricole e forestali		◐	○	◐
Attività produttive		◐	○	◐
Salute		◐	○	◐
Beni e Attività Culturali		○	○	◐
Lavoro e Politiche sociali		◐	○	◐
Affari esteri		◐	○	◐
Giustizia		○	○	◐
Ambiente		n.d.	n.d.	n.d.

Legenda: **Unità Organizzative dedicate e Sistemi consolidati di controllo di gestione direzionale**

n.d. dati non disponibili ○ non presente ◐ parzialmente ● in fase avanzata

Legenda: **Iniziative/Progetti in corso o in fase di avvio**

n.d. dati non disponibili ○ nessuna iniziativa o non rilevanti ◐ rilevanti, ma non risolutive è strutturate ● progetti strutturati

Tabella n. 17. *Tratta dal Rapporto 2003.*

Nel 2004, sono attivati vari sistemi di controllo di gestione in alcune amministrazioni, segnando un lieve miglioramento rispetto alla situazione degli anni precedenti (si aggiunge, ad esempio, l'esperienza positiva del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti), come indicato nelle seguenti tabelle, relative rispettivamente agli anni 2004 e 2006:

Stato di avanzamento	Ministeri
Esiste un sistema di controllo di gestione funzionante	Infrastrutture, Economia e Finanze
E' stato sviluppato il modello logico e si sta mettendo a punto il sistema informativo di supporto	Difesa, Attività produttive, Beni e attività culturali
E' stato sviluppato il modello logico	Affari esteri, Giustizia, Comunicazioni
E' in fase di sviluppo il modello logico	Interno, Salute
Non vi sono progetti in corso	Politiche agricole, Ambiente, Istruzione

Tabella n. 18. *Tratta dal Rapporto 2004.*

	Livello di sviluppo			
Grado di copertura	*Studio*	*Progetto approvato*	*Sperimentazione*	*Funzionamento*
Parziale			Beni culturali, Difesa, Interno	
Totale	Istruzione	Comunicazioni, Affari esteri, Salute	Attività produttive	Infrastrutture, Economia e finanze, Giustizia
n.d.	Politiche agricole, Ambiente	Lavoro e politiche sociali		

Tabella n. 19. *Tratta dal Rapporto 2006.*

Alcune amministrazioni affidano a società esterne la realizzazione di sistemi informativi in materia di controllo di gestione, che in alcuni casi però producono risultati deludenti (Ministero per i beni e le attività culturali e il Ministero per le attività produttive), volendo riprodurre (con scarso grado di adeguamento) nelle amministrazioni meccanismi uguali a quelli delle imprese. In determinate ipotesi, poi, i sistemi adottati appaiono particolarmente complessi (Ministero della salute, Ministero per i beni e le attività culturali). Infine, non tutte le amministrazioni procedono alla costituzione degli uffici del controllo di gestione presso i CRA, individuando contestualmente un apposito referente nel Secin: a tal riguardo, si segnalano soltanto le buone pratiche del il Ministero dell'economia e delle finanze, del Ministero della giustizia e del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti.

Nella seguente tabella, è riportata una sintesi generale dello stato di attuazione dei controlli interni gestionali al 2006:

Ministero	Controllo Strategico	Controllo Gestione	Valutazione dirigenti
Giustizia	a regime	Funzionamento	Funzionamento (I e II fascia)
Economia e Finanze	a regime	Funzionamento	Funzionamento (I fascia); Sperimentazione (II fascia)
Infrastrutture	a regime	Funzionamento	Progetto Approvato (I e II fascia)
Interno	a regime	Sperimentazione	Progetto Approvato (I e II fascia)
Difesa	a regime	Sperimentazione	Funzionamento (I fascia) Progetto approvato (II fascia)
Ambiente	n.d	Studio	Funzionamento (solo I fascia)
Comunicazioni	parziale	Progetto Approvato	Sperimentazione (I e II fascia)
Lavoro	parziale	Progetto Approvato	Progetto Approvato (I e II fascia)
Salute	parziale	Progetto Approvato	Sperimentazione (I e II fascia)
Istruzione	n.d	Studio	Progetto Approvato (I e II fascia)
Politiche agricole	n.d	Studio	n.d.
Attività Produttive	n.d	Sperimentazione	Progetto Approvato (solo I fascia)
Affari Esteri	n.d	Progetto Approvato	Progetto Approvato (I e II fascia)
Beni Culturali	n.d	Sperimentazione	Sperimentazione (I e II fascia)

Tabella n. 20. *Tratta da B. Dente e N. Piraino, La parabola dei controlli interni nelle amministrazioni dello Stato, paper Astrid.*

ii) Qualità del controllo

I rilievi critici sulla qualità degli atti e delle misure di controllo sono numerosi e possono essere esaminati seguendo la ripartizione utilizzata per l'analisi della *compliance*.

Per quanto attiene alla documentazione di programmazione, gli strumenti impiegati dai dirigenti di vertice in fase di negoziazione con i vertici politici corrispondono soprattutto al bilancio di previsione e alle direttive annuali, ma non sono utilizzati diffusamente e adeguatamente obiettivi e indicatori, come mostra la seguente tabella (2001):

STRUMENTI	Li utilizza correntemente (%)	Li vorrebbe utilizzare (%)	Non li ritiene utili (%)	Non risponde (%)	TOTALE (%)
Bilancio dello Stato	86,6	2,7	–	10,7	100,0
Budget economico	67,9	13,4	–	18,7	100,0
Monitoraggio della direttiva dell'azione amministrativa	55,4	22,3	–	22,3	100,0
PERT e sistemi di project management	8,0	33,0	11,6	47,4	100,0
Indicatori relativi ai tempi di attuazione	24,1	34,8	4,5	36,6	100,0
Indicatori di efficacia	19,6	53,6	–	26,8	100,0
Indicatori di efficienza	19,6	49,1	3,6	27,7	100,0
Piante organiche e carichi di lavoro	52,7	22,3	–	25,0	100,0
Benchmarking	7,1	25,0	14,3	53,6	100,0

Tabella n. 21. *Tratta dal Rapporto 2001.*

Esiste tuttavia un rapporto positivo (ossia una buona corrispondenza) tra gli strumenti usati in fase di negoziazione e quelli impiegati poi nella verifica dell'attuazione della programmazione, come indicato nella seguente tabella (2001):

STRUMENTI	% di utilizzo in fase di assegnazione degli obiettivi	% di utilizzo in fase di monitoraggio
Bilancio dello Stato	82,4	69,4
Budget economico e contabilità analitica	62,0	48,1
Monitoraggio della direttiva dell'azione amministrativa	51,8	66,7
PERT e sistemi di project management	5,6	5,6
Indicatori relativi ai tempi di attuazione	20,4	31,5
Indicatori di efficacia	15,7	19,4
Indicatori di efficienza	15,7	17,6

Tabella n. 22. *Tratta dal Rapporto 2001.*

La qualità delle direttive, almeno nei primi anni, non è particolarmente elevata sul piano della coerenza sia interna, sia esterna (2003), anche se successivamente è rilevata una loro maggiore standardizzazione (2004). In genere, le direttive sembrano recepire automaticamente le proposte dell'amministrazione, senza definire in modo preciso le priorità politiche. Questo dato (in particolare, la mancanza di coerenza interna) è collegato alla carenza di professionalità adeguate all'interno delle amministrazioni e allo scarso coinvolgimento del Ministro e dei Secin nella realizzazione di tali documenti (si v. *infra*). Solo raramente gli obiettivi strategici sono tratti dalle priorità politiche; risultano, invece, pressoché assenti obiettivi trasversali e comuni a più ministeri, la cui formulazione è invece incentivata dalle linee guida del CTS. Gli indicatori – come già evidenziato in merito al livello di *compliance* – non sono quasi mai riportati e, se ci sono, non sono ben formulati (nella maggioranza dei casi, si tratta di indicatori di completamento dei programmi di azione; molto raramente vi sono indicatori di efficienza ed efficacia). Nel primo grafico è sintetizzato il livello di qualità dei processi di programmazione strategica nei ministeri, mentre nel successivo il livello di coerenza interna ed esterna delle direttive (2003):

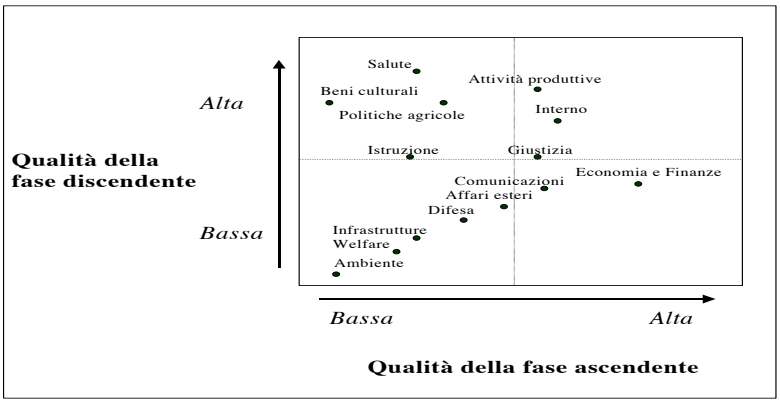


Figura n. 6. *Tratta dal Rapporto 2003.*

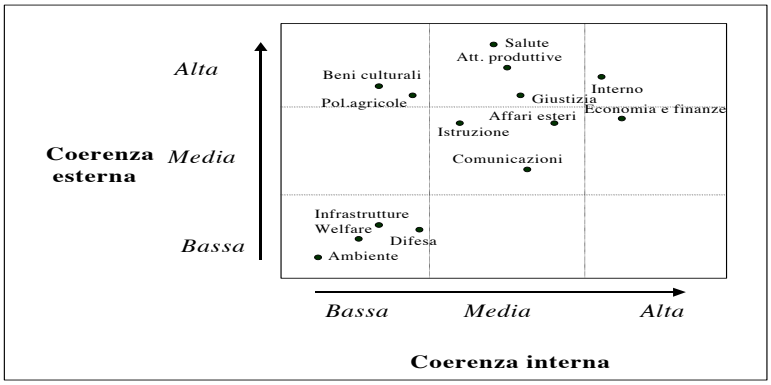


Figura n. 7. *Tratta dal Rapporto 2003.*

La qualità del monitoraggio sull'attuazione dei documenti di programmazione non è particolarmente elevata: in vari casi, si tratta infatti di monitoraggi basati su valutazioni soggettive, sulla produzione di materiale cartaceo e su metodologie non molto attendibili. In generale, questi aspetti producono una complessiva lentezza delle verifiche. Nella seguente tabella sono riportate le modalità principali di monitoraggio (2004):

Ministeri	a) Cartaceo	b) Informatizzato (Schede/Tabelle via e-mail)	c) Sistema informatico/data base
Affari Esteri			X
Interno		X	
Giustizia		X	
Difesa		X	
Economia e finanze			X
Attività produttive	X (sistema misto)	X (sistema misto)	
Comunicazioni		X	
Politiche agricole e forestali	X		
Ambiente e tutela del territorio	X		
Infrastrutture e trasporti			X
Lavoro e politiche sociali		X	
Salute		X	
Istruzione,Università e ricerca	X (sistema misto)	X (sistema misto)	
Beni e attività culturali		X	

Tabella n. 23. *Tratta dal Rapporto 2004.*

L'integrazione tra pianificazione strategica e pianificazione finanziaria risulta pressoché assente ed è frequente – come già evidenziato – che la definizione delle priorità politiche e degli obiettivi strategici avvenga dopo la formazione e l'approvazione del bilancio. Questo dato dimostra l'impatto molto ridotto delle direttive sul processo di distribuzione e allocazione delle risorse tra i

ministeri. Nel tempo (2006), alcuni ministeri hanno invertito tale tendenza (Ministero della difesa, Ministero delle infrastrutture e dei trasporti), ma sono vari ancora i ministeri che presentano difficoltà in rapporto all'avvio della programmazione (Ministero per i beni e le attività culturali, Ministero dell'istruzione, Ministero delle politiche agricole e forestali, Ministero dell'ambiente).

Anche la qualità dei Secin non registra, soprattutto in una prima fase, buoni risultati: la composizione è caratterizzata dalla presenza soprattutto di personale interno (dirigenti di seconda fascia), il che, come evidenziato dalla Corte dei conti, non garantisce adeguatamente la separazione tra politica e amministrazione. Prevalgono le competenze giuridiche e amministrative (il 67%); soltanto una percentuale molto bassa possiede competenze in materia economico-gestionale (4 su 73). Questo rappresenta una nota dolente in rapporto non soltanto al funzionamento dei Secin, ma anche all'efficienza dei sistemi di controllo. Inoltre, con la previsione delle nuove competenze in merito alla elaborazione dei rapporti di *performance*, introdotti con la legge n. 244/2007, è segnalata l'esigenza di nuove professionalità in grado di adempiere a un tale compito (2008). Le numerose riorganizzazioni dei ministeri succedutesi negli anni avrebbero creato alcune disfunzioni in rapporto alle attività dei Secin, obbligandoli, varie volte, a dover ricorrere alle amministrazioni; tuttavia, la qualità della loro attività non è particolarmente alta, mostrando anche una certa negligenza nell'uso del sistema informativo statistico e nella promozione dei controlli di gestione (2010). L'esperienza del Ministero del lavoro rappresenta un'eccezione, essendo caratterizzata dall'adozione di un sistema informatico di rilevazione dei dati sullo stato di attuazione degli obiettivi strategici e della valutazione della dirigenza ("Sistema informatico di rilevazione della *performance*") (2010). Anche l'ufficio del controllo interno (UCI) della Presidenza del Consiglio è segnalato dalla Corte dei conti come una esperienza positiva: questo organismo accentra tutte le attività di controllo interno (controllo strategico, di gestione e valutazione), operando in funzione di supporto al Segretario generale; tuttavia, questo sistema, che a parere della Corte si caratterizzerebbe per una buona qualità, non soddisfa i requisiti di *compliance*, ponendosi in contrasto non soltanto con le linee guida del CTS, ma anche con il consolidato impianto teorico-normativo dei controlli interni gestionali. Nelle seguenti tabelle, relative rispettivamente ai titoli di studio e ai profili professionali sviluppati, è descritto bene un tale scenario (2003):

MINISTERI/ DISCIPLINE	AFFARI ESTERI	INTER.	GIUST.	DIFESA	ECON. E FINAN.	ATTIV. PROD.	COMUN	POL. AGR. E FOR.	AMB. E TUT. TERR.	INFR. E TRASP.	LAV. E POL. SOC.	SALUTE	ISTRUZ. UNIV. E RIC.	BENI E ATT. CUL.	TOTALI
Giuridiche e sociologiche (giurisprudenza + scienze politiche + sociologia)	2	5	-	3	6	4	2	3	3	4	3	4	8	2	**49**
Economiche (economia e commercio + statistica)	-	1	1	2	3	3	-	-	-	1	1	1	1	1	**15**
Tecnico-scientifiche (ingegneria + fisica + medicina)	1	-	-	1	1	-	1	-	-	2	-	1	-	-	**7**
Umanistiche (lettere)	-	1	-	-	-	-	1	-	-	-	-	-	-	-	**2**
Totali	**3**	**7**	**1**	**6**	**10**	**7**	**4**	**3**	**3**	**7**	**4**	**6**	**9**	**3**	**73**

Tabella n. 24. *Tratta dal Rapporto 2003.*

Profili professionali	Membri organi di direzione	Dirigenti	Consulenti esterni	Totale
Giuridico- amm.vo-contabile	25 *	24	1	50
Tecnico	3	2	1	6
Economico-finanziario-statistico	5**	7	1	13
Economico-organizzativo	2***	-	2^	4
Totali	**35**	**33**	**5**	**73**

* di cui 6 magistrati e avvocati dello Stato, 3 professori universitari in materie gius-pubblicistiche
** di cui 1 prof.essere universitario in materia economico-finanziaria
^ di cui 1 professore universitario in materia economico organizzativa
*** 1 consulente aziendale esperto in analisi organizzativa, strategia, marketing e qualità ed 1 professore universitario in materia economico-organizzativa

Tabella n. 25. *Tratta dal Rapporto 2003.*

La seguente tabella descrive, invece, i livelli di professionalità nei Secin dei vari ministeri (2004):

	Consistenza numerica	
	<10	≥10
Professionalità specifiche ≥50%	Difesa, Salute	Giustizia, Lavoro
<50%	Affari esteri, Attività produttive, Comunicazioni, Politiche agricole, Beni e attività culturali	Interno, Economia, Ambiente, Infrastrutture, Istruzione,

Tabella n. 26. *Tratta dal Rapporto 2004.*

Particolarmente interessante è il rapporto tra i livelli di professionalità dei Secin e il grado di interazione tra tali strutture e il Ministro: le due variabili registrano contemporaneamente risultati positivi in un solo ministero (Ministero della giustizia). In altri termini, dove il livello di professionalità è alto, l'interazione con il Ministro è o alta – in un solo ministero (Ministero della giustizia) – o è media – sempre in un solo Ministero (Ministero del lavoro) –; non esistono ministeri con Secin composti da elevate professionalità e in cui l'interazione con il Ministro sia bassa. Questo dimostrerebbe come l'elevata professionalità dei componenti dei Secin agevoli tendenzialmente i rapporti con il vertice politico. Tuttavia, soltanto due ministeri hanno Secin composti da professionalità specifiche e adeguate. La seguente tabella riproduce in modo completo un tale scenario (2004):

		Livello di consistenza e professionalità presenti nei Secin		
		Basso	*Medio*	*Alto*
Livello di interazione dei Secin con i Ministri	*Alto*	Affari esteri, Comunicazioni	Difesa, Infrastrutture	Giustizia
	Medio	Attività produttive,Beni culturali	Salute, Economia, Interno	Lavoro
	Basso	Politiche agricole	Istruzione, Ambiente	

Tabella n. 27. *Tratta dal Rapporto 2004.*

Con riferimento, invece, alla valutazione dirigenziale, al basso livello di *compliance* – esaminato nella parte precedente – si somma la scarsa qualità degli obiettivi formulati ai fini della misurazione e valutazione delle *performance* dirigenziali: nelle direttive annuali gli obiettivi riferibili alla valutazione dei dirigenti sono assenti o molto scarsi; si tratta – quando ci sono – di obiettivi molto generici o con un esclusivo valore teorico (e poco pratico), come mostra la seguente tabella (2001):

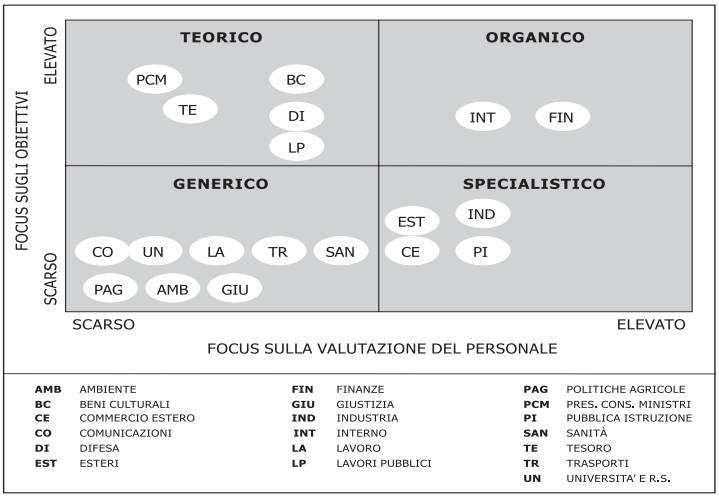


Tabella n. 28. *Tratta dal Rapporto 2001.*

I contenuti degli obiettivi assegnati ai dirigenti riguardano principalmente le priorità politiche e gli obiettivi strategici indicati nella direttiva; più raramente hanno ad oggetto l'apporto migliorativo dell'attività dirigenziale. Le procedure di valutazione si basano principalmente su schede di valutazione e si fa un esteso ricorso al metodo dell'autovalutazione; meno sviluppato appare il monitoraggio intermedio degli obiettivi, che rappresenterebbe invece un buon metodo di controllo e valutazione dell'operato dei dirigenti. Le seguenti tabelle elencano rispettivamente gli obiettivi più utilizzati e le tipologie di procedure di valutazione dirigenziale maggiormente sviluppate (2006):

Tipologia di obiettivo	Percentuale di ministeri che lo utilizza*
Obiettivi derivanti dalla direttiva ministeriale	100%
Obiettivi istituzionali derivanti dall'atto di conferimento dell'incarico	75%
Obiettivi di miglioramento relativi all'attività ordinaria	37,5%

*** Le percentuali fanno riferimento al totale dei rispondenti**

Tabella n. 29. *Tratta dal Rapporto 2006.*

Elemento del processo di valutazione	Percentuale di Ministeri
Presenza di un manuale operativo	25%
Presenza di schede di valutazione	100%
Negoziazione degli obiettivi	83%
Monitoraggio intermedio degli obiettivi	67%
Possibilità di ridefinizione degli obiettivi	100%
Autovalutazione del valutato	75%
Colloquio finale	50%

*** Le percentuali fanno riferimento al totale dei rispondenti**

Tabella n. 30. *Tratta dal Rapporto 2006.*

Per quanto attiene, infine, al controllo di gestione, è stato evidenziato – già in rapporto al livello di *compliance* (si v. *supra*) – che questa forma di controllo è quella che più difficilmente è

riuscita ad affermarsi e a produrre risultati positivi. Poche amministrazioni si sono impegnate nel tempo ad adottare validi sistemi di controllo di gestione e ancora meno sono le amministrazioni che vantano un'elevata qualità dei meccanismi di controllo adottati. Una eccezione «*esemplare*» – così come definita dal CTS –, oltre a quella del Ministero dell'economia e delle finanze (di più datata formazione), è quella del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti (2004): il modello di controllo di gestione adottato da tale Ministero si basa sul principio della competenza economica[59] e sull'interazione tra il modello dei costi, il sistema dei centri di costo, il modello delle attività/prodotti e il sistema degli indicatori (di prodotto, di efficienza tecnica e produttività, di efficienza economica, di efficacia).

Un ridotto numero di amministrazioni hanno sistemi completi che rilevano tutte le aggregazioni di costi sulla base dei piani dei centri di costo (i centri corrispondono, in genere, alle articolazioni organizzative dei ministeri – due o tre livelli – ed è a questi che sono associati i consumi); l'esistenza di questi sistemi è, invece, molto importante per il buon funzionamento dei controlli di gestione. Gli indicatori usati nei sistemi di controllo di gestione sono prevalentemente di efficienza ed efficacia e molto meno di impatto, come riportato dalla seguente tabella (2006):

Tipologia di indicatori	**Percentuale di ministeri che prevedono l'indicatore nel proprio sistema di controllo di gestione**
Efficienza	100%
Efficacia	90%
Tempo	30%
Impatto	40%

Tabella n. 31. *Tratta dal Rapporto 2006.*

iii) Domanda e offerta di controllo

Per domanda di controllo si vuole far riferimento all'interesse e utilità dichiarati dal vertice politico e dall'amministrazione rispetto all'adozione degli atti e delle misure di controllo e allo svolgimento delle relative attività; l'offerta è, chiaramente, riferita al livello di attuazione dei predetti atti e misure. Una variabile importante è, dunque, quella relativa al rapporto tra l'uno e l'altro aspetto, su cui è possibile raccogliere una serie di dati.

Complessivamente, dalla documentazione esaminata emerge che il rapporto tra domanda e offerta di controllo registra negli anni un significativo squilibrio: l'offerta è maggiore rispetto alla domanda. In generale, «*molti operatori nelle Amministrazioni avvertono una scarsa utilità*» dei controlli (2002). Questo dato è frutto di un evidente "circolo vizioso", che spiegherebbe, anche se solo parzialmente, la scarsa qualità dei sistemi di controllo interno gestionale adottati dalle amministrazioni: quando l'offerta è maggiore della domanda, il prezzo dei prodotti – *mutatis mutandis*, la qualità dei controlli – è destinato a scendere. La bassa domanda di controlli non favorisce, certamente, lo sviluppo e la promozione degli strumenti e delle attività di controllo, considerate, nella maggioranza dei casi, pesanti e costosi adempimenti formali a cui dover sottostare per legge. La Corte dei conti collega alla scarsa domanda di controllo il ruolo marginale delle proposte dei Secin, i ritardi registrati – soprattutto nelle prime fasi – nell'adozione dei relativi decreti di costituzione da parte dei ministri, la scarsa attenzione da parte del Ministro a quello che fanno tali servizi, la poca stabilità assicurata alle strutture, le c.d. "difficoltà ambientali" riscontrate dagli organismi di controllo nello svolgimento delle attività, la mancata ricaduta dei risultati del

[59] Ad ogni fatto amministrativo deve essere associato il relativo costo (definito come valore delle risorse impiegate per realizzarlo) indipendentemente dalla spesa (definita come esborso sostenuto per l'acquisizione delle risorse stesse).

controllo a livello organizzativo, la tendenza diffusa a interpretare il controllo come «*intralcio*» e a vederlo con «*sospetto*» (2002).

Il basso livello della domanda è dimostrato dai dati sullo scarso coinvolgimento e interesse da parte del ministro nei confronti delle attività dei Secin, originariamente riflesso anche nella scarsa qualità della documentazione di programmazione. Sul punto, le seguenti tabelle rappresentano lo scenario in rapporto ai singoli ministeri negli anni 2003 e 2004:

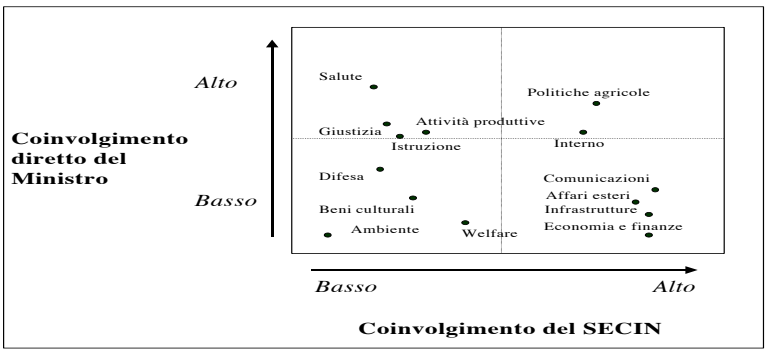


Tabella n. 32. *Tratta dal Rapporto 2003.*

Alto *(Interazione diretta)*	Affari esteri, Giustizia, Difesa, Comunicazioni, Infrastrutture e trasporti
Medio *(Interazione indiretta)*	Attività produttive, Interno, Economia e finanze, Lavoro e politiche sociali, Salute, Beni e attività culturali
Basso *(Interazione occasionale)*	Politiche agricole e forestali, Ambiente, Istruzione Università e Ricerca

Tabella n. 33. *Tratta dal Rapporto 2004.*

Soprattutto con riferimento ai controlli di gestione, l'interesse manifestato dal vertice politico allo svolgimento e ai risultati di questa forma di controllo è sempre molto basso; non è un caso che in tutti i rapporti esaminati (sia del CTS, sia della Corte dei conti), la raccomandazione più frequente è quella di un maggiore coinvolgimento del ministro alle attività di controllo, posto che tale soggetto dovrebbe essere – nella logica del d.lgs. n. 286/1999 – il primo utilizzatore. Soltanto in alcuni ministeri si registra nel tempo (2006) un lieve miglioramento in questa direzione (Ministero della difesa, Ministero dell'interno, Ministero della giustizia, Ministero delle infrastrutture e dei trasporti, Ministero del lavoro, Ministero delle comunicazioni). Leggermente più diffuso appare l'interesse allo svolgimento e ai risultati del controllo da parte, invece, dei titolari dei CRA. La seguente tabella rivela il livello di interesse dichiarato da tali soggetti per il controllo di gestione nei vari ministeri (2006):

Ministeri con interesse diffuso	**Ministeri con interesse parziale**
Beni e Attività Culturali	
	Comunicazioni
	Lavoro e Politiche Sociali
Salute	
	Politiche Agricole e Forestali
	Infrastrutture e Trasporti
Affari Esteri	
	Parziale Attività Produttive
Difesa	
Interno	
Giustizia	
Istruzione, università e ricerca	
Economia e Finanze	
	Ambiente

Tabella n. 34. *Tratta dal Rapporto 2006.*

Non esiste, tuttavia, una perfetta correlazione tra grado di sviluppo del sistema di controllo di gestione (qualità) e domanda di controllo da parte dei titolari dei CRA: certamente, la domanda di controllo incide molto poco sul livello di *compliance* – posto che l'adozione dei controlli interni gestionali è imposta dalla legge – e incide solo in alcuni casi sul livello di qualità. Ad esempio, nel Ministero dell'istruzione i titolari dei CRA dichiarano un interesse diffuso al controllo, eppure lo stadio dei controlli di gestione è ancora alla fase di studio; nel Ministero dei trasporti e delle infrastrutture, ove i sistemi di controllo di gestione funzionano e sono abbastanza sofisticati, l'interesse dichiarato dai titolari dei CRA è soltanto parziale. Tuttavia, il collegamento, ancorché non perfetto, esiste e si manifesta in 9 ministeri su 15, come dimostra il seguente grafico (2006):

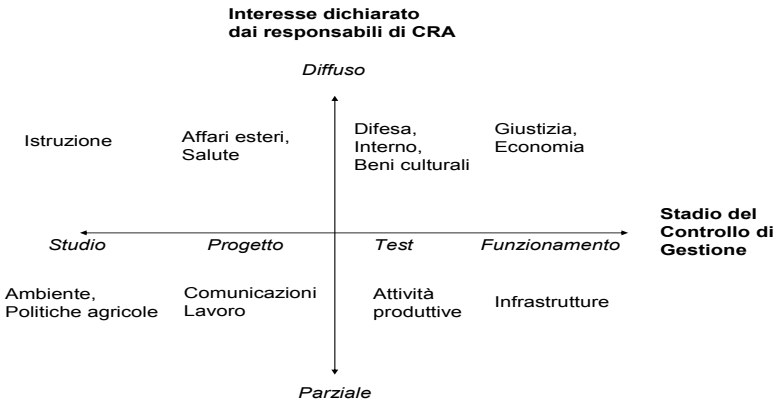


Figura n. 8. *Tratta dal Rapporto 2006.*

Focus. Stato di realizzazione degli obiettivi strategici e operativi del Ministero dell'economia e delle finanze (2005-2007). Dati tratti dagli "allegati B" delle direttive annuali 2006, 2007 e 2008.

Nell'analisi "macro" sullo stato di attuazione dei controlli interni gestionali (si v. *supra*), il Ministero dell'economia e delle finanze, come più volte evidenziato, ha registrato risultati mediamente positivi e superiori rispetto alle altre amministrazioni centrali. In questo approfondimento, sono analizzati modalità e risultati specifici del controllo strategico, pubblicizzati soltanto in alcune direttive annuali, in rapporto all'attuazione degli obiettivi. La misurazione del conseguimento degli obiettivi è stato effettuato secondo la seguente legenda:

Obiettivi strategici

Il grado di realizzazione degli obiettivi è misurato mediante:

- media ponderata del grado di conseguimento degli obiettivi operativi di cui si compone l'obiettivo strategico;
- indicatori di efficienza/efficacia

Obiettivi operativi

R = Obiettivo raggiunto **PR = Obiettivo parzialmente raggiunto**	
NR = Obiettivo non raggiunto (*)	**S = Sospeso / Superato**
	RI = Riproposto
(*) (FE – il non raggiungimento è imputabile a fattori non dipendenti direttamente dal CRA)	**RM = Rimodulato**

Con riferimento specifico, ad esempio, al Dipartimento del tesoro, nel 2005 su 18 obiettivi operativi risultano pienamente raggiunti 13 e nessun obiettivo non raggiunto; nel 2006 su 22 obiettivi operativi risultano pienamente raggiunti 20 e gli altri due sono stati parzialmente raggiunti (uno perché pluriennale, l'altro per cause esogene); nel 2007 su 21 obiettivi operativi risultano pienamente raggiunti 17 e nessun obiettivo non raggiunto.
Il livello di raggiungimento degli obiettivi è quindi molto elevato e fa pensare a una particolare "virtuosità" del Dipartimento del tesoro. Tuttavia, la documentazione si limita a riportare soltanto le sigle indicate nella legenda in corrispondenza di ciascun obiettivo, senza alcuna precisazione sulle modalità e sui tempi, sui responsabili e partecipanti, sulle eventuali criticità riscontrate, ecc. Si presuppone che tali dati siano riportati nei referti trasmessi al vertice politico dagli uffici di controllo, ma queste informazioni non sono pubblicate e, più in generale, non risultano accessibili. Altre perplessità potrebbero riguardare la natura degli obiettivi (sono abbastanza sfidanti?) e l'uso degli strumenti di misurazione (quanto sono efficaci gli indicatori adottati?). Inoltre, non vi sono riferimenti a *target* e valori programmati. Di seguito è riportato un esempio di scheda, tratta dalla direttiva del 2007:

DIPARTIMENTO DEL TESORO

OBIETTIVO STRATEGICO	Stato di realizzazione	OBIETTIVI OPERATIVI (Progetto = Pg / Prodotto = Pd)	Tipo	RISULTATO
Aggiustamento strutturale dei conti pubblici ed efficiente gestione del debito	**R** Indicatore sintetico	Monitoraggio della prima applicazione del rinnovato Patto di stabilità e del relativo codice di condotta	Pg	R
		Affinamento dei metodi di preparazione del dossier Ecofin, attraverso un maggiore coordinamento con le altre Direzioni del Dipartimento interessate	Pg	R
		Rafforzamento delle tecniche di analisi degli sviluppi di finanza pubblica negli altri Paesi dell'UE	Pg	R
		Predisposizione di uno studio volto ad individuare e valutare la possibilità di emettere sui mercati internazionali strumenti finanziari in valute alternative a quelle attualmente utilizzate	Pg	R
		Ottimizzazione della gestione del Conto di disponibilità e scambio informativo sui flussi di cassa	Pg	R
		Monitoraggio e gestione delle società, nonché delle iniziative industriali da esse assunte, nel rispetto del ruolo dell'azionista	Pg	R
		Predisposizione regolamento sui bilanci delle Fondazioni	Pg	R
		Vendita immobili trasferiti alla SCIP (società di cartolarizzazione immobili pubblici)	Pg	R
Sviluppo dell'economia (SEGUE)	**PR** Indicatore sintetico	Predisposizione atti per attuazione del regolamento della legge 17 agosto 2005, n. 166 recante "Istituzione di un sistema di prevenzione delle frodi sulle carte di pagamento"	Pd	R
		Predisposizione schema di regolamento complessivo e nuovo su requisiti di professionalità, onorabilità e indipendenza degli esponenti delle imprese bancarie e finanziarie	Pd	PR - FE[1]
		Predisposizione di schemi di atti normativi per il recepimento della direttiva 2003/41/CE in materia di fondi pensione	Pd	R
		Predisposizione schema di regolamento in materia di obbligazioni bancarie garantite	Pd	R

[1] La bozza del regolamento è stata predisposta ma non può essere varata finché non sarà emanato un preventivo regolamento sulle "situazioni impeditive".

b) Amministrazioni locali

Con riferimento alle amministrazioni locali, l'analisi dei dati sullo svolgimento dei controlli e sui relativi risultati è ancora più complessa rispetto a quella svolta per le amministrazioni centrali. La ragione principale di una tale complessità è data dall'inesistenza di un organo deputato a svolgere un'opera di monitoraggio generale e sistematica, come quella che era svolta originariamente dal CTS rispetto all'attuazione dei controlli interni gestionali nei ministeri. Le uniche verifiche di rilievo istituzionale sono quelle svolte dalla Corte dei conti ai sensi dell'art. 7, co. 7, della l. n. 131/2003 (controllo sulla sana gestione finanziaria e sul funzionamento dei controlli interni degli enti locali). Queste verifiche, tuttavia, non hanno carattere sistematico, sono abbastanza frammentarie (poiché considerano singole realtà comunali e singoli esercizi annuali) e hanno un valore accessorio e integrativo (ad eccezione di alcune rare relazioni riguardanti più enti locali e che assumono come parametro interi territori regionali)[60].

Più completa appare, dunque, l'opera di monitoraggio svolta dall'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali del Ministero dell'interno, confluita in un rapporto, curato insieme all'Università di Cagliari, risalente al 2007[61]. Questo documento tiene conto dello stato di attuazione dei controlli interni gestionali nella stagione del 1999, utilizzando un campione statisticamente rappresentativo di comuni con più di 5.000 abitanti: più esattamente, la ricerca è stata condotta su un campione di 508 comuni con popolazione superiore ai 5.000 abitanti. Ai questionari hanno risposto direttori generali o responsabili del servizio finanziario. Per queste ragioni, si tiene conto principalmente delle informazioni contenute in questo documento[62].

Sulla base dell'analisi dei dati, anche per le amministrazioni locali possono essere considerate le stesse tre variabili-chiave rilevate nell'analisi dei dati sui controlli nelle amministrazioni centrali (*compliance*; qualità del controllo; domanda e offerta di controllo). In generale, la documentazione è molto dettagliata e riporta informazioni di carattere prevalentemente statistico-quantitativo.

i) Compliance

Il livello di *compliance* delle amministrazioni locali può essere considerato in rapporto sia alle linee guida (principi contabili) formulati dall'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali del Ministero dell'interno, sia alle disposizioni normative del Tuel. I punti principali riguardano l'adozione dei sistemi di contabilità, la documentazione di programmazione, il controllo di gestione, il controllo strategico.

Per quanto riguarda i sistemi di contabilità, nelle amministrazioni locali – a differenza di quelle centrali – esiste un buon livello di integrazione tra pianificazione strategica e pianificazione finanziaria, agevolato, come già evidenziato, dal collegamento stretto tra la programmazione di mandato, il bilancio di previsione e la documentazione strategica (relazione previsionale e programmatica e piano esecutivo di gestione). Il TUEL prevede per gli enti l'obbligo di redigere documenti di sintesi tipici della contabilità economico/patrimoniale, quali il conto del patrimonio e il conto economico, ma li lascia liberi di adottare il modello contabile che ritengono più idoneo (art. 232), consentendo più opzioni («*un sistema di contabilità finanziaria estesa che attua la dimensione economico/patrimoniale per procedure inventariali e di derivazione dello stato patrimoniale e del conto economico dal conto del bilancio, attraverso l'elaborazione del prospetto di conciliazione; un sistema integrato in cui i dati della contabilità finanziaria alimentano quelli*

[60] Inserendo la parola chiave "controlli interni" nella banca dati della Corte dei conti – che raccoglie documenti soltanto dal 2007 ad oggi – sono risultati 53 documenti, dei quali la maggioranza prodotti dalla Sezione Regione Umbria.

[61] Ministero dell'interno, Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali, *La contabilità dei comuni italiani alla vigilia della riforma federale. Indagine sul grado di attuazione del modello informativo/contabile e di controllo previsto dal TUEL*, 2007, a cura di A. Pavan, E. Reginato, C. Conversano, I. Fadda.

[62] Esistono poi numerosi referti su singoli comuni per singoli esercizi annuali - accessibili attraverso la banca dati della Corte dei conti. Si tratta principalmente dei comuni delle regioni Umbria e Toscana.

della contabilità economica; un sistema di contabilità parallele, in cui i due tipi di rilevazioni – finanziarie ed economiche – sono autonomi e privi di collegamenti formali. In quest'ultimo caso la contabilità economico/patrimoniale viene tenuta attraverso il metodo della partita doppia»). Il 77.6% degli enti ricorre al meccanismo di derivazione dalla contabilità finanziaria; il 67.3% utilizza il prospetto di conciliazione standard previsto dal d.P.R. n. 194/1996; il 10.3% impiega il sistema modificato dall'Osservatorio. Soltanto l'11.6% dei comuni adotta un sistema integrato. Quelli che maggiormente adottano il metodo della partita doppia – considerato a livello teorico il sistema migliore per il funzionamento dei controlli di gestione – corrispondono al 12.1% dei casi. Infine, il 6.8% dei rispondenti non ha ancora realizzato la contabilità economica. Peraltro, colpisce che il 76% degli enti del Nord est non adotta la contabilità analitica, pur essendo questa area quella che presenta la maggiore concentrazione di comuni che adottano un sistema contabile integrato o parallelo. Questo dato è abbastanza negativo, posto che la contabilità analitica è uno strumento molto importante per il buon funzionamento dei controlli di gestione: si tratta di soltanto 35 casi "virtuosi" su 493 casi esaminati, come dimostra la seguente tabella:

	Nord ovest		Nord est		Centro		Sud		Isole		Tot. Risp.	
Modalità di risposta	Freq. ass.	Freq. %	Freq. ass.	Freq %	Freq ass.	Freq. %	Freq. ass.	Freq. %	Freq ass.	Freq. %	Freq. ass.	Freq. %
Si, ed è alimentata dalla contabilità economico/patrimoniale	11	7.6	5	3.7	9	11.3	7	7.5	3	7.0	35	7.1
Si, ed è alimentata dalla contabilità finanziaria	27	18.8	27	20.3	16	20.0	21	22.6	7	16.3	98	19.9
No	92	63.9	88	66.2	51	63.7	49	52.7	22	51.1	302	61.3
No, ma ne è prevista l'implementazione	14	9.7	13	9.8	4	5.0	16	17.2	11	25.6	58	11.7
Totale rispondenti	144	100	133	100	80	100	93	100	43	100	493	100

Tabella n. 35. *Tratta da Osservatorio 2007.*

Per quanto attiene, invece, alla documentazione di programmazione strategico-gestionale (linee programmatiche e piano generale di sviluppo), il 76.96% dei comuni facenti parte del campione predispone le linee programmatiche; soltanto il 15.35% redige il piano generale di sviluppo. Il 16.35% non utilizza nessuno dei due documenti. Non molti comuni, poi, adottano rapporti sullo stato di attuazione della documentazione di programmazione di mandato. Nella seguente tabella sono sintetizzati i dati:

	Nord ovest		Nord est		Centro		Sud		Isole		Tot. Risp.	
Modalità di risposta	Freq. ass.	Freq. %	Freq. ass.	Freq. %	Freq. ass.	Freq. %	Freq. ass.	Freq. %	Freq. ass.	Freq. %	Freq. ass.	Freq. %
Le linee programmatiche ex art. 46, comma 3 TUEL	124	84.93	109	81.34	63	76.83	71	72.45	24	50.00	391	76.96
Il piano generale di sviluppo dell'ente	26	17.81	17	12.69	14	17.07	15	15.31	6	12.50	78	15.35
Nessuno dei due documenti	19	13.01	18	13.43	13	15.85	16	16.33	17	35.42	83	16.34

Tabella n. 36. *Tratta da Osservatorio 2007.*

Per quanto riguarda la documentazione di programmazione generale, la maggior parte degli enti locali adotta sia la relazione previsionale e programmatica, sia il piano esecutivo di gestione. Quest'ultimo documento, in realtà, non è obbligatorio per i comuni con una popolazione inferiore a 15 000 abitanti; tuttavia, numerose realtà comunali con dimensioni inferiori alla predetta soglia adottano tale documento per differenti finalità. La seguente tabella ne riporta un riassunto:

Modalità di risposta	**Freq. ass.**	**Freq. %**
Articolare il bilancio in capitoli	145	41.79
Assegnare le risorse ai dirigenti	170	48.99
Assegnare obiettivi quantificati ai dirigenti	119	34.29

Tabella n. 37. *Tratta da Osservatorio 2007.*

Il piano esecutivo di gestione è lo strumento utilizzato in via principale ai fini dello svolgimento del controllo di gestione, insieme a specifici indicatori e al bilancio di previsione. Peraltro, 238 su 388 comuni adottano anche rapporti sullo stato di attuazione degli obiettivi indicati nel piano. Nella seguente tabella è riportato un quadro generale degli strumenti impiegati dagli enti locali ai fini dello svolgimento di un tale controllo:

Modalità di risposta	Freq. ass	Freq. %
Bilancio di previsione (annuale e pluriennale)	176	43.67
PEG	303	75.18
Conto del bilancio	183	45.40
Conto economico	38	9.43
Conto del patrimonio	34	8.45
Indicatori	206	51.12
Dati della contabilità analitica	50	12.41
Dati extra-contabli	173	42.92

Tabella n. 38. *Tratta da Osservatorio 2007.*

Con riferimento, infine, al controllo strategico, è interessante evidenziare che nelle amministrazioni locali, a differenza delle amministrazioni centrali, questa forma di controllo è molto meno attuata rispetto al controllo di gestione. Come già in parte emerso nell'analisi della documentazione di indirizzo e coordinamento, il controllo strategico ricopre un ruolo di secondo piano rispetto al controllo di gestione. In questa tendenza rientra, ad esempio, la scarsa adozione di rapporti sullo stato di attuazione della documentazione di programmazione di mandato (si v. *supra*). Questo scenario è dimostrato in modo abbastanza completo dai dati riportati dalle seguenti tabelle: nella prima, gli enti locali rispondono alla domanda "*nel vostro ente viene attuato il controllo di gestione?*"; nella seconda, la domanda è invece "*nel vostro ente viene attuato il controllo di strategico?*". I "no" nel primo caso sono 105 su 494 (21.26%); nel secondo caso, 222 su 384 (57.81%).

	5-15 mila		15-50 mila		> 50 mila		Tot. risp.	
Modalità di risposta	Freq. ass.	Freq. %	Freq. ass.	Freq. %	Freq. ass.	Freq. %	Freq. ass.	Freq. %
No	81	23.62	20	16.81	4	12.12	105	21.26
Si e consiste nella verifica del grado di raggiungimento degli obiettivi e nel controllo dei costi delle risorse utilizzate	58	16.91	28	23.53	10	30.30	96	19.43
Si e consiste nel grado di raggiungimento degli obiettivi e nel controllo finanziario delle risorse	94	27.41	40	33.61	9	27.27	143	28.95
Si, ma consiste solo nella verifica del grado di raggiungimento degli obiettivi	58	16.91	20	16.81	8	24.24	86	17.41
Si, ma consiste solo in un controllo finanziario delle risorse assegnate ai responsabili	51	14.87	11	9.24	2	6.06	64	12.96
Totale rispondenti	342	100	119	100	33	100	494	100

Tabella n. 39. *Tratta da Osservatorio 2007.*

	5-15 mila		15-50 mila		> 50 mila		Tot. risp.	
Modalità di risposta	Freq. ass.	Freq. %	Freq. ass.	Freq. %	Freq. ass.	Freq. %	Freq. ass.	Freq. %
Si	43	16.73	21	21.43	14	48.28	78	20.32
No	170	66.15	46	46.94	6	20.69	222	57.81
No, ma intendiamo adottarlo a breve	44	17.12	31	31.63	9	31.03	84	21.87
Totale rispondenti	257	100	98	100	29	100	384	100

Tabella n. 40. *Tratta da Osservatorio 2007.*

ii) Qualità del controllo

Per quanto riguarda la qualità degli atti e delle misure di programmazione e controllo, è possibile fare riferimento ai caratteri della documentazione di programmazione di mandato, nonché alla qualità delle misure di programmazione gestionale ai fini dello svolgimento del controllo di gestione.

In relazione al primo tipo di documentazione, la qualità degli atti non appare particolarmente elevata: in pochi casi, infatti, i piani generali di sviluppo riprendono quello che è indicato nelle linee programmatiche; mentre è più frequente che le linee programmatiche fungano da base per la relazione previsionale e programmatica, come dimostra la seguente tabella:

Modalità di risposta	Freq. ass.	Freq. %
Sono riprese nel Piano generale di sviluppo dell'ente	46	10.82
Sono interamente riprese e articolate per programmi nella Relazione previsionale e programmatica	231	54.35
Sono solo parzialmente riprese e articolate per programmi nella Relazione previsionale e programmatica	102	23.30
Nessuna delle precedenti	52	12.23

Tabella n. 41. *Tratta da Osservatorio 2007.*

Anche la relazione previsionale e programmatica non è elaborata con molta accuratezza: il 68.88% dei comuni definisce gli obiettivi nella RPP in maniera generica, mentre solo il 21.01% li definisce anche in termini di risultati da conseguire. Nella seguente tabella sono riportati alcuni dati in merito a tale profilo:

Modalità di risposta	Freq. ass.	Freq. %
Definisce in maniera generica i programmi e gli obiettivi dell'ente	341	68.88
Definisce programmi e obiettivi, indicando le unità di misura degli obiettivi	50	10.10
Definisce programmi e obiettivi quantificati	104	21.01
Totale rispondenti	495	100

Tabella n. 42. *Tratta da Osservatorio 2007.*

Al contrario, il piano esecutivo di gestione è elaborato, in genere, con maggiore attenzione e precisione, per cui la relativa documentazione risulta di maggiore qualità. In particolare, il 55.11% dei comuni utilizza il piano esecutivo di gestione conformemente ai principi contabili, mentre il 36.42% definisce nel proprio piano esecutivo di gestione obiettivi che costituiscono una semplice elencazione di attività istituzionali. Significative appaiono le differenze tra i diversi comuni rispetto alla dimensione: i comuni di dimensioni maggiori, infatti, operano meglio rispetto a quelli più piccoli, come dimostra la seguente tabella, in cui gli enti rispondono alla domanda "*il PEG contiene gli obiettivi da assegnare ai dirigenti?*":

	5-15 mila		15-50 mila		> 50 mila		Tot. risp	
Modalità di risposta	Freq. ass.	Freq. %	Freq. ass.	Freq. %	Freq. ass.	Freq. %	Freq. ass.	Freq. %
si, ma contiene solamente obiettivi che costituiscono una semplice elencazione delle attività istituzionali	102	41.13	36	30.00	8	24.24	146	36.42
si, contiene obiettivi dei quali si stabiliscono le unità di misura e i target desiderati (quantificati)	122	49.19	75	62.50	24	72.73	221	55.11
no, non contiene l'indicazione degli obiettivi da assegnare ai dirigenti	24	9,.68	9	7.50	1	3,.3	34	8.48
Totale rispondenti	248	100	120	100	33	100	401	100.0

Tabella n. 43. *Tratta da Osservatorio 2007.*

A supporto del controllo di gestione l'utilizzo di strumenti per la misurazione dei costi come la contabilità analitica e il conto economico è assai limitato – rispettivamente il 28.12% e il 17.71% degli appartenenti alla categoria.

In merito, infine, al controllo strategico, i dati sulla qualità delle misure per lo svolgimento di questo tipo di controllo sono in linea con i dati negativi relativi al suo livello di *compliance*. Gli enti che predispongono un *report* sullo stato di attuazione delle linee programmatiche sono il 54.80% di quelli che attuano il controllo strategico; tra essi, il 39.73% predispone un solo *report* sullo stato di attuazione delle linee per tutti i destinatari, mentre il 15.07% predispone diversi tipi di *report*, come dimostra la seguente tabella:

Tipo di report sulle LLPP	Freq. ass.	Freq. %
Predispongono un solo report sullo stato di attuazione delle LLPP per tutte le classi di destinatari	29	39.73
Predispongono diversi tipi di report sullo stato di attuazione delle LLPP per diverse classi di destinatari	11	15.07
Non predispongono alcun report	33	45.20
Totale	73	100

Tabella n. 44. *Tratta da Osservatorio 2007.*

iii) Domanda e offerta di controllo

Con riferimento al rapporto tra domanda e offerta di controllo, anche in questo caso viene preso in considerazione il livello di interesse manifestato – in particolare dal vertice politico – allo svolgimento dei controlli interni gestionali. Nelle amministrazioni locali, il grado di attenzione prestato verso l'attuazione dei controlli appare maggiore rispetto a quello evidenziato nelle amministrazioni centrali. Nel 72% circa dei comuni si ritiene che i vertici politici considerino il sistema contabile e dei controlli proposti dal TUEL utili, ma non prioritari. Più del 13% considerano i controlli inutili; soltanto l'11,3% ritengono i controlli utili e prioritari. I dati sono quindi solo apparentemente più confortanti rispetto a quelli esaminati in rapporto alle amministrazioni centrali, come dimostra la seguente tabella:

	Nord ovest		**Nord est**		**Centro**		**Sud**		**Isole**		**Totale**	
Modalità di risposta	Freq. ass.	Freq. %	Freq. ass.	Freq. %	Freq. ass.	Freq. %	Freq. ass.	Freq. %	Freq. ass.	Freq. %	Freq. ass.	Freq. %
Li ritengono pericolosi	3	2.1	2	1.5	2	2.5	2	2.2	5	11.9	14	2.9
Li ritengono inutili	16	11.2	24	18.2	12	15.2	10	11.0	6	14.3	68	13.9
Li ritengono utili ma non prioritari	107	74.8	98	74.2	53	67.1	65	71.4	27	64.3	350	71.9
Li ritengono utili e prioritari	17	11.9	8	6.1	12	15.2	14	15.4	4	9.5	55	11.3
Totale rispondenti	143	100	132	100	79	100	91	100	42	100	487	100

Tabella n. 45. *Tratta da Osservatorio 2007.*

Più interessati al controllo di gestione sono invece i cittadini, soprattutto per quanto riguarda le informazioni relative ai servizi pubblici, come indicato nella seguente tabella:

	Elevato		**Contenuto**		**Nessuno**	
Modalità di risposta	Freq. ass.	Freq. %	Freq. ass.	Freq. %	Freq. ass.	Freq. %
Indebitamento dell'ente	119	24.5	238	49.1	128	26.4
Quantità e qualità dei servizi erogati	432	88.9	50	10.3	4	0.8
Costi di produzione dei servizi	109	22.6	271	56.1	103	21.3
Tariffe dei servizi	463	95.1	22	4.5	2	0.4
Confronti con altri enti analoghi	74	15.3	298	61.7	111	23.0
Efficacia dei controlli	31	6.5	220	45.8	229	47.7

Tabella n. 46. *Tratta da Osservatorio 2007.*

Al contrario, i cittadini non mostrano particolare attenzione allo svolgimento del controllo strategico, che interessa principalmente i vertici politici, come riportato dalla seguente tabella:

Classi di destinatari	Freq. ass.	% sui comuni che predispongono diversi tipi di report. N = 11	% sui comuni che predispongono almeno un report. N = 40
Cittadini	3	27.27%	7.50%
Organi politici	10	90.91%	25.00%
Dirigenti	8	72.73%	20.00%
Organi interni all'ente	4	36.36%	10.00%
Investitori e fornitori	0	0.00%	0.00%
Organismi di controllo	6	54.55%	15.00%

Tabella n. 47. *Tratta da Osservatorio 2007.*

Il modello contabile e di controllo avrebbe influito in modo piuttosto rilevante sulla più puntuale definizione degli impegni, degli accertamenti, sulla gestione dei residui, rivelandosi quindi – a livello oggettivo – particolarmente utile. La seguente tabella riporta alcuni dati in merito a questo profilo: è stato chiesto agli enti di esprimere un giudizio in una scala da 1 a 5 su come il Tuel ha influito sui diversi aspetti delle loro prassi. I punteggi più alti riguardano proprio la materia della programmazione e dei controlli:

Aspetti	5-15mila	15-50mila	>50 mila	Tot. risp.
Programmazione	3.67	3.74	3.41	3.67
Controlli	3.27	3.34	3.09	3.27
Conoscenza del patrimonio	2.74	2.77	2.29	2.72
Conoscenza dei costi di produzione dei servizi	3.00	2.71	2.25	2.88
Definizione di impegni e accertamenti e gestione dei residui	4.06	4.31	4.07	4.12
Attenzione sui servizi al cittadino	3.28	2.97	2.36	3.14

Tabella n. 48. *Tratta da Osservatorio 2007.*

Interessanti sono, infine, i dati generali relativi ai benefici collegati al sistema dei controlli interni gestionali introdotto dal Tuel. Nella maggioranza dei casi – come rivelato dai punteggi più alti indicati nella seguente tabella – i controlli sono considerati come uno strumento che può produrre importanti benefici, soprattutto per i dirigenti e per i vertici politici:

Modalità di risposta	5-15mila	15-50mila	>50 mila	Tot. risp.
Qualità delle informazioni ai dirigenti	3.51	3.61	3.30	3.52
Comunicazione ai cittadini	2.25	2.25	2.03	2.24
Possibilità per i politici di assumere decisioni in modo più consapevole	3.35	3.42	3.27	3.36
Possibilità di effettuare confronti tra i diversi enti	2.65	2.87	3.26	2.74
Efficienza nell'utilizzo delle risorse	3.38	3.26	3.00	3.32

Tabella n. 49. *Tratta da Osservatorio 2007.*

***Focus.* Relazione sull'evoluzione del sistema dei controlli interni gestionali e dell'attività svolta dal Nucleo di valutazione del Comune X (1998-2009).**

Nel Comune X, il Nucleo di valutazione è stato istituto nel 1998; allo stesso anno risalgono le prime forme di attuazione dei controlli interni gestionali previsti dal d.lgs. n. 77/1995, la cui disciplina è poi confluita nel Tuel del 2000.

In particolare, negli anni Novanta, veniva evidenziato che l'introduzione di strumenti e metodologie di programmazione sia strategica che operativa, per quanto considerata dai dirigenti come un elemento positivo, richiedeva un miglioramento dell'approccio organizzativo e metodologico, ponendo l'attenzione su alcune priorità che ad avviso del Nucleo dovevano essere garantite in tale processo di revisione organizzativa, come ad esempio: la progettazione di modi e tempi per realizzare una cultura della direzione per obiettivi orientata al risultato e collegata alla gestione responsabile delle risorse, non solo in termini di spesa, ma anche di entrata; l'analisi dell'organizzazione e in particolare del sistema di comunicazione interno per realizzare scelte chiare e attuabili in ordine al sistema informativo e informatico del Comune. Tali scelte avrebbero dovuto essere accompagnate e supportate da: un'accurata analisi delle procedure gestionali e di controllo dell'ente; analisi dei sistemi di controllo interno con particolare riferimento alle funzioni dell'ufficio interno di controllo economico di gestione, del servizio finanziario e del nucleo di valutazione, anche alla luce dei princìpi e della disciplina di cui al D.Lgs. 286/1999; superamento delle sovrapposizioni, duplicazioni e procedure che non responsabilizzavano la dirigenza dei settori nella valutazione delle operazioni gestionali e quindi nell'attuazione del controllo interno da parte di ogni dirigente; progettazione del sistema delle responsabilità dirigenziali di vertice e di quelle di servizio e di unità organizzativa, avendo come obiettivo prioritario quello di superare le rigidità e le assenze di coordinamento della struttura.

Nel 2001, è stato sottoscritto il protocollo di concertazione il quale, affinando notevolmente il sistema di valutazione preesistente, ha delineato un sistema "misto", basato cioè sia sull'assegnazione e valutazione degli obiettivi, sia sulla valutazione delle "prestazioni" e delle "competenze organizzative". E' stato inoltre previsto che nell'ambito della valutazione dei risultati fosse assegnato ad ogni obiettivo un peso percentuale, opportunamente indicato nel PEG, che indicasse il grado di rilevanza e strategicità dell'obiettivo stesso. E' in questa fase che il Nucleo ha iniziato a svolgere una vera e propria attività valutativa, incontrando tuttavia notevoli difficoltà dovute, in parte, alle poco corrette modalità di formulazione degli obiettivi di Peg, il cui raggiungimento era spesso legato ad eventi esterni non influenzabili dal dirigente, oppure privi di indicatori di risultato; la fase di *reporting* poi, in diversi casi, non veniva svolta adeguatamente, in quanto non tutti i responsabili fornivano completamente e correttamente i dati relativi al risultato ottenuto. Il Peg presentava un numero estremamente elevato di obiettivi, molti dei quali routinari se non assimilabili ad attività, cosa che ha reso particolarmente complessa la fase valutativa.

A partire dal 2002, il Nucleo di Valutazione ha quindi avviato un'importante attività consistente, anzitutto, nella programmazione di incontri con tutti i dirigenti di Settore da svolgere prima dell'approvazione del Peg e finalizzati ad offrire consulenza ed assistenza nella redazione degli obiettivi e nell'identificazione dei relativi indicatori. La procedura prevedeva due valutazioni intermedie sullo stato di attuazione degli obiettivi, svolte a giugno e a settembre, mediante incontri con i dirigenti di Settore, alla presenza del Nucleo di Valutazione e finalizzata a seguire l'andamento dei lavori, ma anche a suggerire eventuali modifiche al Peg da proporre alla Giunta, in caso di sopravvenienza di circostanze o eventi non prevedibili sin dall'inizio. A partire dal 2002 è stato quindi introdotto il metodo che vedeva il dirigente di Settore in veste di referente nei confronti della Direzione Generale e del Nucleo; l'autovalutazione si limitava alla valutazione descrittiva dei risultati raggiunti ed al giudizio, espresso informalmente dal dirigente di settore, nel corso dei colloqui.

Nel corso degli anni, l'attività svolta del Nucleo ha influenzato positivamente l'andamento delle attività di programmazione affidate ai dirigenti, stimolando la chiara distinzione tra attività ed obiettivi, l'enucleazione di obiettivi di effettivo miglioramento, l'individuazione di indicatori concretamente misurabili e la trasmissione "a consuntivo" dei dati concreti, necessari alla valutazione. Tali risultati sono stati raggiunti anche grazie all'atteggiamento collaborativo dei dirigenti. Una volta consolidato il metodo valutativo, è stato possibile il

proficuo confronto tra i risultati ottenuti nei diversi anni e la riflessione sul trend rilevabile. Nel 2004, il Sindaco ha rappresentato la necessità di semplificare e affinare il sistema di valutazione, al fine di renderlo più adeguato a dare conto delle reali prestazioni espresse da ciascun dirigente. Sono state quindi semplificate le schede di valutazione e ridefinito il ruolo dei diversi dirigenti nel processo di valutazione. E' stato inoltre sostituito il giudizio riservato precedentemente alla Giunta comunale, con un giudizio espresso dal Sindaco in base ad appositi fattori.

Le attività di gestione annuali del Nucleo di Valutazione nella stagione del 1999 (1999-2009) possono essere riepilogate come segue: incontri con tutti i dirigenti per l'esame degli obiettivi da inserire nel Piano Esecutivo di gestione; presa d'atto di tutte le modifiche agli obiettivi; incontri con tutti i Dirigenti per la valutazione finale sullo stato di attuazione degli obiettivi; incontri con i dirigenti che hanno chiesto chiarimenti in merito alla valutazione assegnata; trasmissione al Direttore Generale di un *report* con indicate per ogni dirigente le relative valutazioni espresse da Nucleo; incontri infrannuali con i dirigenti sullo stato di attuazione degli obiettivi alle date del 30 giugno e 31 agosto; proposte di modifica al nuovo sistema di valutazione per criticità emerse in sede di sua applicazione; incontri con le rappresentanze sindacali per illustrare le modifiche da apportare alle schede di valutazione; condivisione del Controllo Strategico; condivisione del Piano Generale di Sviluppo; collaborazione nella predisposizione del nuovo Piano Generale di Sviluppo 2010-2014; elaborazione Linee direttive per la predisposizione degli Obiettivi; report sullo stato di attuazione degli obiettivi alla fine di ogni anno.

Con riferimento ai risultati del controllo, fino al 2005, il Nucleo di valutazione ha prodotto documenti di sintesi dei risultati del controllo di gestione e delle valutazioni individuali obiettivo per obiettivo, secondo il seguente schema (obiettivi 2001):

STRUTTURA ORGANIZZATIVA VIGILANZA

Obiettivi	**Grado di raggiungimento degli obiettivi al 31.12.2001**	*Autovalutazione*	**Valutazione espressa dal Nucleo**
1 **Peso 40%** **Progetto Città Sicura. Razionalizzazione del servizio per il controllo della sicurezza della Città in modo da diminuire il costo totale del servizio notturno e diurno festivo del 2% (salvo richiesta di servizi per eventi che comportano impiego di personale in numero superiore a quanto stabilito negli accordi del 10 e 28 gennaio 2000).**	INDICATORI Valore: Previsto Effettivo - n° personale a settimana 81 110 - n° ore controllo (31.678 anno 2000) 28.543 n° medio Km giornalieri (650 anno 2000) (riferito all'intero servizio) 1.578 tasso riduzione costo totale servizio notturno e diurno festivo rispetto anno 2000 533.397.720 tempi di realizzazione: intero anno	**5**	**2**

	Con delibera G.C n° 373 è stato recepito l'accordo Sindacale del 11/6/2001, che prevedeva ulteriori servizi rispetto ai precedenti accordi dell'anno 2000, con la ulteriore spesa di £ 54.180.000= (per compenso aggiuntivo su competenze). Rispetto agli oneri preventivati nel PEG 2001 si è ottenuta una economia pari all'8,5%. Gli ulteriori servizi voluti dall'Amm. Comunale per l'anno 2001, rispetto a quelli effettuati nell'anno 2000, hanno comunque comportato un'economia 2001 su 2000 pari all'1% anziché del 2% prevista nell'obiettivo n° 1 del PEG così preventivata salvo richieste di servizi ulteriori rispetto all'anno 2000. (anno 2000 £ 539.165.205= anno 2001 533.397.720=).		
Direttore Generale: in considerazione del maggior numero di servizi non preventivati richiesti alla struttura dall'Amministrazione comunale, in assenza dei quali sarebbe stata conseguita un'economia pari all'8,5%, è da ritenere che la riduzione dei costi realmente realizzata, pari all'1% rispetto al 2% richiesto, sia da ritenere soddisfacente. Valutazione 3			

2 **peso 30%** Potenziare del 5% le attività di controllo delle infrazioni al titolo V° del Codice della Strada (norme di comportamento). Velocità, semafori, precedenza, ecc.	INDICATORI Valore: Previsto Effettivo - n° accertamenti 6.034 6.479 - tasso incremento attività di controllo anno 2000/anno2001 5% 12,5% Tempi di realizzazione: intero anno	**5**	**4**
Direttore Generale: Si conferma la valutazione espressa dal Nucleo. Valutazione 4			

A partire dal 2006 fino ad oggi, i risultati del controllo di gestione e delle valutazioni sono riportati in documenti di "avanzamento sintetico" (si rinvia al par. 5.2.2.).

5.2. La stagione del 2009

Come ampiamente esaminato nella prima parte della ricerca, la stagione del 2009 è segnata dall'adozione di una nuova disciplina in materia di controlli interni gestionali (d.lgs. n. 150/2009) e dall'istituzione di nuovo organismo di indirizzo e coordinamento: la Commissione indipendente per la valutazione la trasparenza e l'integrità delle amministrazioni pubbliche - CiVIT. A differenza del CTS – che continua comunque a operare –, la CiVIT è un organismo indipendente, esterno dunque alla Presidenza del Consiglio dei ministri. Le sue funzioni sono riassunte nell'art. 13 del d.lgs. n. 150/2009; ultimamente, la CiVIT è riconosciuta, altresì, quale "Autorità nazionale anticorruzione", deputata a garantire l'attuazione della legge n. 190/2012 in materia di prevenzione della corruzione.

Si tratta di una naturale evoluzione dei compiti della Commissione, già chiamata dal 2009 a occuparsi – oltre che di *performance* – di trasparenza e integrità. Questo dimostra – come già evidenziato nella prima parte dell'indagine – che gli ambiti di intervento della Commissione (*performance*, trasparenza, integrità/prevenzione della corruzione, qualità dei servizi) sono settori strettamente collegati tra loro, la cui regolazione e controllo devono avvenire in modo correlato. Pertanto, il nuovo sistema dei controlli interni gestionali include tutti i predetti ambiti, in quanto espressioni della *performance* delle pubbliche amministrazioni.

La CiVIT si è insediata il 22 dicembre 2009. Da allora ha adottato complessivamente 203 delibere[63], a cui devono essere aggiunti rapporti di monitoraggio, relazioni, materiali tecnici, ecc. I destinatari di queste delibere sono le amministrazioni sia centrali, sia locali, anche se con alcune differenze: le amministrazioni centrali sono direttamente sottoposte alla disciplina del d.lgs. n. 150/2009 e all'attività di indirizzo e controllo della CiVIT; le amministrazioni locali (e regionali) sono sottoposte alla disciplina del d.lgs. n. 150/2009 nei limiti indicati dagli articoli 16 e 31, che identificano alcune diposizioni applicabili direttamente (come quelle ad esempio in materia di trasparenza) e altre soggette ad adeguamento (come quelle sul ciclo di gestione della *performance* e quelle sui sistemi di misurazione e valutazione) e seguono gli indirizzi della CiVIT secondo le modalità concordate con la Conferenza delle regioni e delle province autonome, l'Upi e l'Anci in appositi protocolli di collaborazione (art. 13, co. 2).

Nei paragrafi successivi sono prese in considerazione, dapprima, delibere e linee guida della Civit di carattere generale e applicabili direttamente alle amministrazioni centrali (par. 5.2.1., lett a). Una limitata attività di coordinamento è svolta anche dal Dipartimento della funzione pubblica, che ha adottato nel tempo alcune direttive sull'interpretazione di determinate disposizioni normative del d.lgs. n. 150/2009[64]. E' poi esaminata la documentazione di indirizzo e coordinamento prodotta dalla CiVIT con specifico riferimento alle amministrazioni locali, nonché le linee guida e gli indirizzi formulati dall'Anci e dall'Upi alla luce del d.lgs. n. 150/2009 (par. 5.2.1., lett b). Sono inseriti, inoltre, appositi *focus* sull'applicazione della documentazione di programmazione in specifiche amministrazioni centrali e locali. Nel par. 5.1.2. sono analizzati, invece, misure e documenti relativi all'espletamento e ai risultati dei controlli, tenendo conto dei rapporti della CiVIT e di alcuni referti della Corte dei conti con riferimento alle amministrazioni centrali (lett. a) e della documentazione prodotta dalla Corte dei conti in materia di controllo sulla sana gestione finanziaria e il funzionamento dei controlli interni per quanto attiene alle amministrazioni locali (lett. b). Anche in questo paragrafo, sono presenti *focus* sullo stato di attuazione dei controlli e relativi risultati in specifiche amministrazioni centrali e locali.

5.2.1. Analisi dei dati sugli indirizzi rivolti alle amministrazioni

a) Amministrazioni centrali

Per quanto riguarda le amministrazioni centrali, sono prese in considerazione le delibere della CiVIT contenenti linee guida e altri indirizzi in materia di controlli interni gestionali[65]. Nella seguente tabella, sono riportate le delibere di maggiore interesse[66]:

[63] Nel 2009 1 delibera, nel 2010 128 delibere, nel 2011 26 delibere, nel 2012 36 delibere, nel 2013 12 delibere (agg. al 13 marzo 2013). Il più elevato ammontare delle delibere registrato nel 2010 è dovuto alla produzione dei numerosi pareri espressi sulla costituzione degli OIV delle varie amministrazioni centrali.

[64] Si tratta di una serie di circolari adottate nel corso del 2010 (http://www.funzionepubblica.gov.it/la-struttura/funzione-pubblica/documentazione/circolari-e-direttive/circolari-e-direttive/2010.aspx).

[65] In merito a struttura, ambito, funzionamento, soggetti, obiettivi del nuovo sistema di controlli interni gestionali si rinvia ai par. 4 e ss.

[66] Dati aggiornati a marzo 2013.

- delibera n. 04/2010: *Definizione dei requisiti per la nomina dei componenti dell'Organismo indipendente di valutazione (artt. 13, comma 6, lett. g e 14 decreto legislativo n. 150/2009)*;
- delibera n. 09/2010: *In tema di applicabilità del decreto legislativo n. 150/2009 alle Università*;
- delibera n. 08/2010: *In tema di nomina degli Organismi indipendenti di valutazione negli Enti previdenziali*;
- delibera n. 37/2010: *In tema di applicabilità dell'articolo 14 del decreto legislativo n. 150/2009 agli Enti di ricerca*;
- delibera n. 45/2010: *In tema di applicabilità dell'articolo 14 del decreto legislativo n. 150/2009 agli Ordini professionali*;
- delibera n. 75/2010: *In tema di applicabilità dell'articolo 14 del decreto legislativo n. 150/2009 alle Agenzie fiscali e all'Amministrazione autonoma dei Monopoli di Stato*;
- delibera n. 88/2010: *"Linee guida per la definizione degli standard di qualità (articolo 1, comma 1, del decreto legislativo 20 dicembre 2009, n. 198)" e Tabelle esemplificative degli standard di qualità di alcuni servizi pubblici (gestione dei rifiuti ordinari, trasporto pubblico urbano, sportello-anagrafe)*;
- delibera n. 89/2010: *Indirizzi in materia di parametri e modelli di riferimento del Sistema di misurazione e valutazione della performance (articoli 13, comma 6, lett. d) e 30, del decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150)*;
- delibera n. 104/2010: *Definizione dei sistemi di misurazione e valutazione della performance entro il 30 settembre 2010*;
- delibera n. 105/2010: *Linee guida per la predisposizione del Programma triennale per la trasparenza e l'integrità (articolo 13, comma 6, lettera e, del decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150)*;
- delibera n. 111/2010: *In tema di valutazione individuale in relazione agli artt. 19 e 65 del decreto legislativo n. 150 del 2009 e all'art. 9 del decreto legge n. 78 del 2010, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 122 del 2010*;
- delibera n. 112/2010: *"Struttura e modalità di redazione del Piano della performance" (articolo 10, comma 1, lettera a), del decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150)*;
- delibera n. 114/2010: *Indicazioni applicative ai fini della adozione del Sistema di misurazione e valutazione della performance (articolo 30, comma 3, del decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150)*;
- delibera n. 122/2010: *In tema di misurazione e valutazione della performance nelle amministrazioni con personale contrattualizzato e non contrattualizzato;*
- delibera n. 123/2010: *In tema di valutazione della dirigenza*;
- delibera n. 124/2010: *Sistema di misurazione e valutazione della performance: procedure di conciliazione (articolo 7, comma 3, decreto legislativo n. 150/2009)*;
- delibera n. 22/2011: *Indicazioni relative allo sviluppo dell'ambito delle pari opportunità nel ciclo di gestione della performance – Testo Definitivo*;
- delibera n. 1/2012: *Linee guida relative al miglioramento dei sistemi di misurazione e valutazione della performance e dei piani della performance*;
- delibera n. 2/2012: *Linee guida per il miglioramento della predisposizione e dell'aggiornamento del Programma triennale per la trasparenza e l'integrità*;
- delibera n. 3/2012: *Linee guida per il miglioramento degli strumenti per la qualità dei servizi pubblici*;
- delibera n. 4/2012: *Linee guida relative alla redazione della Relazione degli OIV sul funzionamento complessivo del sistema di valutazione, trasparenza e integrità dei controlli interni e sull'Attestazione degli obblighi relativi alla trasparenza e all'integrità (art. 14, comma 4, lettera a e lettera g del D. Lgs. n. 150/2009)*;
- delibera n. 5/2012: *Linee guida ai sensi dell'art. 13, comma 6, lettera b), del D. Lgs. n.*

150/2009, relative alla struttura e alla modalità di redazione della Relazione sulla performance di cui all'art. 10, comma 1, lettera b), dello stesso decreto; - delibera n. 6/2012: *Linee guida per la validazione da parte degli OIV della Relazione sulla performance (art. 14, comma 4, lettera c, del D. Lgs. n. 150/2009)*; - delibera n. 6/2013: *Linee guida relative al ciclo di gestione della performance per l'annualità 2013*; - delibera n. 12/2013: *Requisiti e procedimento per la nomina dei componenti degli Organismi indipendenti di valutazione (OIV)*.

Tabella n. 50. *Elaborazione propria.*

Dalla lettura di questa categoria di documenti sono emerse almeno sei variabili-chiave (separazione tra politica e amministrazione; il ruolo dei controllori; definizione della programmazione: fasi, obiettivi, indicatori (…); misurazione e valutazione delle *performance*; integrazione tra pianificazione strategica e pianificazione finanziaria; trasparenza e integrità), in corrispondenza delle quali possono essere esaminati dati e informazioni.

In generale, si tratta di documenti con contenuto tecnico e con un elevato livello di complessità.

i) Separazione tra politica e amministrazione

Nessuna delibera esaminata contiene un espresso riferimento al principio della separazione tra politica e amministrazione; tuttavia, le delibere che riguardano l'istituzione e la composizione degli organismi indipendenti di valutazione (OIV) interessano profondamente tale profilo (in particolare, delibere n. 4/2010 e n. 12/2013). Come già esaminato nella parte dedicata alla ricostruzione del disegno teorico-normativo, gli OIV – destinati a sostituire i Secin – hanno una natura e funzioni molto diverse da quelle dei precedenti organismi, nonostante già nelle linee guida del CTS si auspicasse la trasformazione dei Secin in strutture con maggiore autonomia, al fine di svolgere funzioni di "*audit* interno"[67]. Si tratta, tuttavia, di raccomandazioni molto più *soft* rispetto alla portata dei successivi mutamenti dell'assetto normativo.

La principale peculiarità dei nuovi organismi di controllo attiene, dunque, all'indipendenza: gli OIV – a differenza dei Secin – devono essere collocati al di fuori degli uffici di diretta collaborazione del ministro (e negli enti pubblici in posizione indipendente dagli organi di vertice). Sul punto, la Commissione evidenzia che «*la collocazione, sul piano sistematico, deve essere tale da poter garantire autonomia ed imparzialità di giudizio e, al tempo stesso, assicurare l'effettività e l'autorevolezza istituzionale dell'esercizio delle funzioni. Ciò induce a ritenere, in linea generale e ferma ogni autonoma determinazione rimessa alla potestà organizzatoria dell'amministrazione, che gli Organismi siano posti al di fuori dell'apparato amministrativo in senso stretto, rispetto al quale essi sono chiamati a svolgere i propri compiti in posizione di "indipendenza". Al tempo stesso, effettività e autorevolezza dell'esercizio delle funzioni richiedono una collocazione degli Organismi in stretto collegamento con l'organo di indirizzo politico, ancorché al di fuori degli uffici di diretta collaborazione (come è comprovato dalla durata degli Organismi svincolata da quella del vertice politico)*» (2010).

Gli OIV, dunque, devono svolgere attività di supporto all'organo di vertice politico nella definizione degli obiettivi strategici, accentrando tutte le funzioni di controllo interno gestionale (ora assorbite dall'attività di misurazione e valutazione delle *performance*, si v. *infra*); al contempo, si avvalgono di una struttura tecnica permanente all'interno dell'amministrazione (2010). Questa

[67] Si rinvia al par. 5.1.1.

documentazione – e ancor prima il d.lgs. n. 150/2009 – disegna quindi l'OIV come un organismo terzo e separato rispetto sia alla politica, sia all'amministrazione (tanto che la sua composizione, qualora sia collegiale, deve essere mista; se si tratta invece di un organismo monocratico, è preferibile che si tratti di un soggetto esterno, 2010).

E' evidente come il nuovo assetto non sia più un riflesso del principio della separazione tra politica e amministrazione e, soprattutto, l'organismo di controllo non sia più uno strumento direttamente "al servizio" della politica per monitorare l'amministrazione. Questa evoluzione – evidenziata dalle delibere della Commissione – è il segnale dell'introduzione di un terzo polo nel binomio politica-amministrazione, rappresentato dai c.d. *stakeholder* o, più in generale, dai cittadini-contribuenti[68]. Questo aspetto è ricavabile non soltanto dalla nuova natura dell'organismo di controllo (indipendente dalla politica e dall'amministrazione), ma anche dai requisiti di trasparenza e integrità che i componenti devono assicurare (2013) e dalla più generale garanzia di *accountability* esterna a cui è sottoposto l'intero assetto (si v. *infra*), a partire dalle stesse nomine dei componenti degli uffici di controllo, il cui parere sulla candidatura (formulato dalla CiVIT) e i relativi *cv* devono essere resi pubblici e accessibili a tutti (2010, 2013).

ii) Il ruolo dei controllori

Numerose sono le delibere dedicate all'istituzione, composizione, disciplina e attività degli OIV: tra quelle di maggiore interesse, se ne contano circa una decina aventi carattere generale e oltre 130 contenenti il parere della Commissione sull'ammissibilità delle candidature a componente dell'organismo. Ruolo e attività degli OIV costituiscono, quindi, uno degli oggetti principali dell'attività di regolazione e indirizzo della CiVIT.

Con riferimento alle delibere di carattere generale, un paio di queste riguardano i requisiti e il procedimento per la nomina dei componenti degli OIV, le restanti otto, invece, sono dedicate principalmente a fornire un'interpretazione circa l'applicabilità dell'art. 14 del d.lgs. n. 150/2009 (sulla costituzione degli OIV) a varie realtà amministrative (come gli enti di ricerca, gli enti previdenziali, le università, ordini professionali, ecc.). In relazione ai requisiti e al procedimento di nomina dei componenti dell'OIV, gli obiettivi principali sono quelli di garantire l'indipendenza, la presenza di professionalità specifiche, la tendenza all'innovazione, l'equilibrio di genere, l'esclusività della funzione, l'esperienza e le conoscenze linguistiche e informatiche.

In merito, invece, all'applicazione dell'art. 14, la tendenza generale è quella di riconoscere la prevalenza del regime speciale applicabile alle particolari categorie di amministrazione (ad esempio, nelle università continua ad applicarsi un regime separato basato sul funzionamento dei nuclei di valutazione – delibera n. 9/2010; negli enti previdenziali, continua ad operare il Consiglio di indirizzo e vigilanza in qualità di organo appartenente al vertice politico – delibera n. 8/2010), ammettendo – e favorendo – la possibilità per le stesse di adeguarsi al d.lgs. n. 150/2009, attraverso l'istituzione dell'OIV. Tuttavia, se l'amministrazione – non sottoposta alla diretta applicazione del d.lgs. n. 150/2009 – decide spontaneamente di adeguarsi, deve assolutamente garantire l'indipendenza dell'organismo di controllo, che deve assumere la denominazione di OIV (e non può conservare quella di nucleo di valutazione).

All'organo di vertice politico-amministrativo non sono assegnate attività di controllo, sebbene allo stesso spetti l'adozione formale dei vari documenti di programmazione e di controllo (inclusi i

[68] Questa nuova impostazione risente l'influenza di alcuni modelli stranieri (in particolare di quelli anglosassoni), ove i controlli gestionali, nei termini di misurazione e valutazione delle *performance*, sono svolti da un soggetto esterno, assimilabile alla Corte dei conti italiana (si pensi al GAO statunitense o al *National Audit Office* - *NAO* inglese). Nel modello del d.lgs. n. 150/2009 è stata adottata una "via di mezzo", per cui gli organismi di controllo gestionale sono indipendenti ma interni alle amministrazioni. Si tratta di una soluzione che, pur prendendo le distanze dal modello dei Secin di cui al d.lgs. n. 286/1999, presenta tuttavia problematiche similari a quelle del precedente assetto. La collocazione interna alle amministrazioni non garantisce, infatti, agli OIV una vera indipendenza e autorevolezza nell'esercizio delle proprie funzioni (come si legge nel referto della Corte dei conti del 2012, si v. il par. 5.2.2.).

sistemi di misurazione e valutazione). Su questo aspetto è bene notare una differenza molto significativa rispetto al precedente assetto del 1999: in quel sistema, all'organo di indirizzo era riconosciuto il ruolo di "garante" e di "controllore finale" dei sistemi di controllo interno nell'amministrazione; con il d.lgs. n. 150/2009, invece, queste dinamiche cambiano radicalmente con l'introduzione nelle amministrazioni di un organismo di *audit* indipendente e, al contempo, interno, garante del funzionamento del ciclo di gestione della *performance*. Pertanto, l'organo di indirizzo politico-amministrativo da controllore "ab-soluto" diviene anch'esso, in qualche misura, controllato. Piano, Relazione e Programma, ancorché definiti dal vertice, devono, infatti, superare il vaglio finale dell'OIV. Questo aspetto rappresenta uno dei profili maggiormente innovativi della riforma del 2009 e tende a porre politica e amministrazione sullo stesso piano, sottoponendo entrambe le dimensioni a forme di controllo.

Non sono, infine, fatti particolari riferimenti al ruolo degli uffici di controllo di gestione istituiti nei CRA: questo dato dipende dal nuovo assetto dei controlli interni gestionali, costituito dal ciclo di gestione della *performance*, ove, non esistendo più la distinzione specifica tra controllo strategico, controllo di gestione, valutazione, non è data più rilevanza neanche alla differenziazione delle strutture competenti. Questi uffici – laddove continuino a sopravvivere – devono quindi svolgere un ruolo accessorio e di supporto al funzionamento del ciclo di gestione delle *performance* (si v. *infra*).

iii) Definizione della programmazione: fasi, obiettivi, indicatori (...)

Sono circa una dozzina le delibere che regolano i profili principali del nuovo assetto dei controlli interni gestionali: la delibera n. 88/2010, poi aggiornata dalla delibera n. 3/2012, descrive il percorso metodologico che le amministrazioni devono seguire ai fini dell'elaborazione dei documenti contenenti gli *standard* di qualità dei servizi pubblici; le delibere n. 89, 104, 114, 124 del 2010 e n. 1/2012 contengono linee guida in materia di elaborazione dei sistemi di misurazione e valutazione delle *performance*; le delibere n. 111 e 123 del 2010 contengono indicazioni in materia di valutazione individuale; la delibera n. 112/2010 riporta le linee guida sulla redazione del piano della *performance*; le delibere n. 4, 5 e 6 del 2012 riguardano la relazione sulla *performance*; la delibera n. 105/2010, aggiornata dalla delibera n. 2/2012, contiene le linee guida per la redazione del programma triennale per la trasparenza e l'integrità. Nell'ultimo anno, la Commissione ha sentito l'esigenza di semplificare l'apparato di indicazioni e linee guida, redigendo un unico documento generale contenente raccomandazioni relative all'intero ciclo di gestione della *performance* (delibera n. 6/2013).

Si tratta, complessivamente, di documenti che contengono indicazioni molto dettagliate su come formulare gli obiettivi (distinti in strategici e operativi), costruire gli indicatori, individuare *target* e valori programmati, prevedere pratiche di miglioramento continuo e così via. Sono documenti molto più analitici di quelli prodotti dal CTS, che sembrano rispondere all'esigenza di fornire il numero più ampio possibile di indicazioni e suggerimenti alle amministrazioni ai fini della elaborazione dei documenti di programmazione e controllo nell'ambito del ciclo di gestione della *performance*.

Sul piano della documentazione di programmazione strategica, i documenti più rilevanti sono il piano della *performance* e il programma triennale per la trasparenza e l'integrità. Con riferimento al piano, che per disposizione legislativa deve includere nei ministeri la direttiva annuale del ministro (ormai ridotta a una pagina di presentazione delle priorità generali), la delibera n. 112/2010 indica quello che deve essere l'indice di tale documento: presentazione, sintesi delle informazioni di interesse per i cittadini, identità, analisi del contesto, obiettivi strategici, il passaggio dagli obiettivi strategici agli obiettivi operativi, processo e azioni di miglioramento, coerenza con la programmazione economico-finanziaria. Sono poi allegati numerosi materiali di supporto tecnico (si v. la seguente tabella).

Il programma per la trasparenza è, come il piano, un documento di programmazione espressamente dedicato alla trasparenza: in altre parole tale documento deve contenere gli obiettivi e i piani operativi che l'amministrazione intende perseguire in materia di trasparenza (intesa principalmente come pubblicazione *on line* di una lunga serie di dati). Entrambi i documenti hanno una valenza triennale.

I sistemi di misurazione e valutazione delle *performance,* invece, – come in parte già anticipato – sono strumenti che consentono lo svolgimento materiale del controllo: nel sistema sono indicati obiettivi (correlati al piano), indicatori, *target*, struttura, processi, metodi volti alla misurazione e valutazione della *performance* sia organizzativa, sia individuale. In particolare, la delibera n. 89/2010 contiene indicazioni sull'individuazione degli indicatori e dei *target* desiderati con riferimento agli obiettivi, sull'infrastruttura di supporto e processo (con relativi responsabili), proposte di tabelle e test per la fattibilità informativa e la qualità di indicatori e *target*, l'identificazione di requisiti minimi e maturità dei sistemi di misurazione della *performance*, raccomandazioni sul raccordo con i cicli esistenti, il confronto tra casi internazionali. La delibera n. 114/2010 riporta le criticità nella definizione dei sistemi di misurazione e valutazione della *performance* organizzativa e individuale, l'individuazione e richiamo dei requisiti minimi del sistema di misurazione e valutazione della *performance* organizzativa e individuale, l'individuazione dei criteri di integrazione tra *performance* organizzativa e individuale, le indicazioni finali per la corretta definizione del sistema.

Infine, la relazione sulla *performance* contiene l'analisi del conseguimento degli obiettivi indicati dal piano e, dunque, i risultati dell'attività di misurazione e valutazione. Non si tratta di un documento di programmazione, ma di rendicontazione, che prende il posto del rapporto di *performance*, introdotto dalle legge n. 244/2007. Secondo le indicazioni della Commissione, l'indice di tale documento deve avere una struttura parallela a quella del piano, dovendo riportare le informazioni rilevanti, gli obiettivi nei termini di risultati raggiunti e scostamenti, risorse efficienza ed economicità, pari opportunità e bilancio di genere, il processo di redazione (delibera n. 5/2012).

***Focus.* Direttiva annuale (2005), Nota preliminare (2009) e Piano della *performance* (2011-2013) del Ministero della salute: modelli di programmazione a confronto.**

La Direttiva conta 56 pagine e si articola in soltanto tre sezioni, dedicate all'elenco rispettivamente delle priorità politiche (sez. I), degli obiettivi (sez. II), dei meccanismi di monitoraggio (sez. III), con schede descrittive articolate in obiettivi del programma di governo, obiettivi strategici, obiettivi operativi, dettaglio del relativo piano di azione.

La Nota preliminare al bilancio di previsione contiene – in rapporto alle 8 missioni a cui fanno capo 18 programmi – 34 obiettivi, di cui 26 sono di tipo strategico e 8 di tipo strutturale. Non sono, tuttavia, indicate le risorse corrispondenti ai singoli obiettivi – profilo che costituirebbe, invece, un carattere essenziale della nota preliminare – e non sono stati definiti indicatori per misurare gli obiettivi, né fissati valori-obiettivo. Mancano, inoltre, strumenti di misurazione e monitoraggio degli *output* di competenza. Di seguito si riporta la tabella contenuta nella nota preliminare del Ministero:

MISSIONE	PROGRAMMA	Obiettivi strategici	Obiettivi strutturali	Totale Obiettivi
017 - Ricerca e innovazione	019 - Ricerca in materia di politiche del lavoro, previdenziali e sociali	1	1	2
	020 - Ricerca per il settore della sanità pubblica e zooprofilattico		2	2
020 - Tutela della salute	001 - Prevenzione, assistenza, indirizzo e coordinamento internazionale in materia sanitaria umana	4	1	5
	002 - Prevenzione e assistenza sanitaria veterinaria	1		1
	003 - Programmazione sanitaria e livelli essenziali di assistenza	1		1
	004 - Regolamentazione e vigilanza in materia di prodotti farmaceutici ed altri prodotti sanitari ad uso umano		1	1
	005 - Vigilanza, prevenzione e repressione nel settore sanitario		1	1
024 - Diritti sociali, solidarietà sociale e famiglia	002 - Associazionismo, volontariato e formazioni sociali	1		1
	009 - Programmazione sociale, trasferimenti assistenziali e finanziamento nazionale della spesa sociale	1		1
	010 - Promozione dei diritti sociali, politiche di inclusione sociale e misure di sostegno delle persone in condizioni di bisogno	1		1
025 - Politiche previdenziali	002 - Previdenza obbligatoria e complementare, sicurezza sociale - trasferimenti agli enti ed organismi interessati	2		2
026 - Politiche per il lavoro	001 - Regolamentazione e vigilanza del lavoro	4		4
	005 - Servizi per lo sviluppo del mercato del lavoro	1		1
	006 - Reinserimento lavorativo e sostegno all'occupazione ed al reddito	4		4
027 - Immigrazione, accoglienza e garanzia dei diritti	006 - Flussi migratori per motivi di lavoro e politiche di integrazione sociale delle persone immigrate	1		1
032 - Servizi istituzionali e generali delle amministrazioni pubbliche	002 - Indirizzo politico		1	1
	003 - Servizi e affari generali per le Amministrazioni di competenza	4		4
033 - Fondi da ripartire	001 - Fondi da assegnare		1	1
Totale complessivo		**26**	**8**	**34**

Il Piano della *performance*, invece, conta 44 pagine e si articola secondo l'indice stabilito dalla delibera n. 112/2010 della CiVIT (si v. *supra*). Si tratta di un documento molto più completo e ricco di informazioni rispetto sia alla direttiva, sia alla nota preliminare, in quanto include informazioni di contesto di carattere generale, dati in cifre sull'assetto organizzativo e sulle attività svolte dal Ministero, dati sul processo e sulle azioni volte al miglioramento, descrizione degli obiettivi e indicatori. Con specifico riferimento a questi ultimi, sono riportate le direttive di ogni livello e le relative schede. Complessivamente, tali schede hanno un grado di dettaglio superiore alle schede che venivano pubblicate nell'ambito della direttiva annuale, poiché, come detto, tengono conto dei vari livelli (CRA) e riportano indicazioni importanti sui tempi, modi, strumenti, risorse, referenti e responsabili, indicatori, *target*. Di seguito è illustrato un esempio di scheda-obiettivi assegnati a livello dipartimentale:

Denominazione obiettivo strategico			
Codice:			
Lettera	**Numero**		
Obiettivo operativo			
Codice:			
Dipartimento/Direzione generale	Dipartimento xxxx / Direzione generale yyyy		
Responsabile	Capo del Dipartimento xxxx / Direttore della Direzione generale yyyy		
Referente	Direttore dell'Ufficio zzzz		
Data di inizio		**Data di completamento**	
Indicatore dell'obiettivo operativo		**Valore indicatore dell'obiettivo operativo**	

Fasi di attuazione dell'obiettivo operativo									
Codice	**Attività**	**Peso delle attività sull'obiettivo**	**Data inizio prevista**	**Data termine prevista**	**Indicatore/risultato di fase**	**Valore atteso indicatore/ risultato**	**Eventuali criticità inclusi vincoli normativi**	**Vincoli di FASE**	**Altre strutture interessate**
	Totale	**0%**							

Descrizione sintetica delle finalità e delle modalità di realizzazione dell'obiettivo operativo

Note

iv) Misurazione e valutazione delle performance

In merito al nuovo assetto dei controlli interni gestionali, così come configurato nella documentazione di indirizzo e coordinamento della CiVIT, due aspetti, più di altri, meritano una particolare attenzione. In primo luogo, l'adozione dei documenti del ciclo di gestione della *performance* sottrae le modalità di svolgimento dell'attività di controllo a spazi totalmente discrezionali dell'amministrazione: le amministrazioni sono, in questo modo, chiamate a definire in modo preventivo e stabile quali strumenti e misure intendono adottare per il controllo, cosa controllare, come farlo (indicatori, valori programmati), entro quando svolgere le varie attività, chi sono i responsabili, quali sono le fasi, quali sono le procedure di eventuale contestazione dei risultati del controllo (c.d. procedure di conciliazione). L'attività di controllo è, dunque, sottoposta a una maggiore procedimentalizzazione e, soprattutto, "oggettivizzazione". In altri termini, la previa e obbligatoria definizione di un certo tipo di indicatori, di valori programmati e di un preciso metodo di misurazione (la delibera n. 89/2010 ne suggerisce vari) consentono che la valutazione avvenga in modo oggettivo e quantitativo. In questa maniera, non si rimette più alla documentazione di programmazione la definizione delle misure e degli strumenti di controllo (compito che, sulla base del precedente assetto, era stato difatti svolto – molto male – dalle direttive annuali).

In secondo luogo, l'attività di misurazione e valutazione ha per oggetto sia la *performance* organizzativa dell'amministrazione, sia la *performance* individuale. Si tratta di un importante ampliamento dell'oggetto dei controlli interni gestionali, che presuppone l'abbandono della tripartizione tra controllo strategico, controllo di gestione e valutazione. Mentre la misurazione e valutazione delle *performance* individuali può, in qualche modo, ricordare la c.d. valutazione dirigenziale (ancorché il nuovo sistema includa la valutazione anche del personale dipendente), la misurazione e valutazione della *performance* organizzativa supera i concetti sia di controllo strategico, sia di controllo di gestione. La *performance* «*è il contributo (risultato e modalità di raggiungimento del risultato) che un'entità (individuo, gruppo di individui, unità organizzativa,*

organizzazione, programma o politica pubblica) apporta attraverso la propria azione al raggiungimento delle finalità e degli obiettivi ed, in ultima istanza, alla soddisfazione dei bisogni per i quali l'organizzazione è stata costituita. Pertanto il suo significato si lega strettamente all'esecuzione di un'azione, ai risultati della stessa e alle modalità di rappresentazione» (all. alla delibera n. 112/2010). Questo concetto costituisce un sublimato delle definizioni di controllo di gestione e di controllo strategico, nella misura in cui è volto a misurare e valutare l'*output* e soprattutto l'*outcome* dell'azione amministrativa (delibera n. 89/2010).

Alla luce di questa nuova configurazione dei controlli interni gestionali, non poche perplessità desta la scelta del legislatore del 2009 di lasciare sopravvivere alcune disposizioni del d.lgs. n. 286/1999 (in particolare quelle sul controllo strategico e sul controllo di gestione), posto il loro naturale assorbimento da questo nuovo assetto. Peraltro, il co. 2 dell'art. 14 del d.lgs. n. 150/2009 prevede che l'OIV «*esercita, altresì, le attività di controllo strategico di cui all'articolo 6, comma 1, del citato decreto legislativo n. 286 del 1999, e riferisce, in proposito, direttamente all'organo di indirizzo politico-amministrativo*», facendo pensare che questa attività sia in qualche modo separata dalla misurazione e valutazione delle *performance*. In conformità con tale disposizione, la delibera n. 89/2010 dedica un breve passaggio a precisare che questa attività di controllo strategico sarà svolta dagli OIV secondo gli indirizzi impartiti dal CTS.

La precisazione legislativa del co. 2 dell'art. 14 nasce dal tipo di interpretazione che al controllo strategico era dato nel d.lgs. n. 286/1999 ed è stato dato per molto tempo dal CTS, ossia quello di un controllo di conformità dell'operato dell'amministrazione all'indirizzo politico. Tuttavia, il controllo strategico, come evidenziato nella prima parte dell'indagine, non può essere ridotto a un mero controllo di conformità politica, ma dovrebbe corrispondere – secondo gli insegnamenti dell'economia aziendale – a una forma di controllo in grado sia di consentire una valutazione delle politiche pubbliche (in termini appunto strategici), sia di fornire al vertice politico preziose informazioni per l'adozione delle decisioni future. Questi fini, insieme a quelli del controllo dei risultati in termini di efficacia ed efficienza amministrativa, sembrano animare la misurazione e valutazione delle *performance*, superando così i limiti del d.lgs. n. 286/1999. Il controllo strategico "vecchia maniera", a cui fa riferimento il citato co. 2 dell'art. 14, è, dunque, in questo nuovo quadro, destinato a divenire una scatola vuota e ad essere assorbito dal ciclo di gestione della *performance*.

v) Integrazione tra pianificazione strategica e pianificazione finanziaria

Sull'integrazione tra pianificazione strategica e pianificazione finanziaria, la CiVIT non ha fornito indicazioni sistematiche: pur riconoscendo l'importanza di un tale raccordo e indicandolo come elemento essenziale sia del piano, sia dei sistemi, non ha mai adottato linee guida espressamente dedicate a tale profilo. Nella delibera n. 89/2010, ci si limita a dire che «*il sistema deve prevedere le modalità di raccordo e integrazione con i documenti di programmazione finanziaria e di bilancio, ai fini del recepimento nell'ambito del Piano della performance degli indicatori contenuti delle note integrative al bilancio di previsione, che, ai sensi dell'articolo 21 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, sostituiscono le note preliminari agli stati di previsione. Le note integrative, infatti, nella parte relativa alla spesa, contengono una sezione concernente il piano degli obiettivi correlati a ciascun programma e i relativi indicatori di risultato (articolo 21, comma 11, lett. a, della L. n. 196 del 2009) […]*».

In merito, poi, all'attività di analisi e valutazione della spesa svolta dai nuclei istituti dalla Ragioneria generale dello Stato, sempre la delibera n. 89/2010 raccomanda che «*il sistema, infine, deve considerare la necessità di un raccordo tra le attività degli OIV e quelle svolte dai Nuclei di analisi e valutazione della spesa, cui l'articolo 39 della L. n. 196 del 2009 attribuisce il compito di effettuare il monitoraggio delle misure rivolte al conseguimento degli obiettivi di finanza pubblica e promuovere livelli di maggiore efficienza della spesa. I Nuclei di analisi e valutazione della spesa, ai sensi dell'articolo 1, comma 2, lettera f, del decreto del Ministro dell'Economia e delle Finanze*

del 22 marzo 2010, possono inoltre effettuare proposte per l'adozione di indicatori misurabili appropriati a rappresentare gli obiettivi intermedi o finali dei programmi di spesa da associare alle previsioni di bilancio in collegamento con la nota integrativa di cui all'articolo 21 della L. n. 196 del 2009 e del corrispondente rapporto sui risultati che accompagna il rendiconto di cui all'articolo 35 della medesima legge. È comunque opportuno che siano intensificati i rapporti tra gli OIV e l'Ufficio centrale di bilancio presso ciascun ministero e la Ragioneria generale dello Stato […]».

Maggiori dettagli sono contenuti nella delibera n. 6/2013, ove in merito al problema del raccordo con la programmazione economico-finanziaria e di bilancio, la Commissione ribadisce che «*il Piano della performance deve fare riferimento a tutte le risorse gestite dall'amministrazione e deve esplicitare il collegamento tra gli obiettivi (strategici e operativi) e le risorse finanziarie, umane e strumentali, anche nella prospettiva di definire il costo unitario per prodotto/servizio (come previsto dall'art. 1, comma 15 della L. n. 190/2012); b) gli obiettivi, gli indicatori e i target contenuti nel Piano della performance devono essere coerenti con quanto previsto dai documenti contabili e, in particolare, con quanto disposto dal D. Lgs. n. 91/2011 e dal D.P.C.M. del 18 settembre 2012; c) il sistema minimo di indicatori di risultato che ciascuna amministrazione vigilata ed unità locale deve inserire nel proprio Piano degli indicatori e risultati attesi di bilancio, al fine di assicurare il consolidamento e la confrontabilità degli indicatori (come previsto dall'articolo 19, comma 4 D. Lgs. n. 91/2011), costituisce parte integrante del Piano della performance. Con riferimento a quest'ultimo aspetto, pur avendo i due documenti differenti finalità e una diversa struttura, è evidente la necessità di garantire una coerenza tra i contenuti del Piano della performance e quelli del Piano degli indicatori e risultati attesi di bilancio*». Apprezzabili – anche se minime – sono le indicazioni circa il rapporto tra il piano della *performance* e il piano degli indicatori e risultati attesi di bilancio (nei ministeri, note integrative al bilancio), che rimandano – in sostanza – alle indicazioni della RGS.

vi) Trasparenza e integrità

La trasparenza costituisce un oggetto molto importante nell'attività di indirizzo e coordinamento della Commissione (art. 11 del d.lgs. n. 150/2009). Le prime linee guida risalgono al 2010 (delibera n. 105/2010) – aggiornate poi nel 2012 e nel 2013[69] – e stabiliscono che la struttura del Programma deve articolarsi in almeno otto sezioni dedicate, rispettivamente, all'individuazione e regolazione dei dati da pubblicare, alla descrizione delle modalità di pubblicazione *on line* dei dati, alla descrizione delle iniziative, alla definizione dei requisiti di forma, alla disciplina dei collegamenti con il Piano della *performance*, alla descrizione del processo di coinvolgimento degli *stakeholder*, alla posta elettronica certificata, alle giornate della trasparenza. Con riferimento ai requisiti di forma, il Programma deve, innanzi tutto, contenere indicazioni in ordine alla struttura della sezione del sito istituzionale dedicata alla pubblicazione dei dati, osservando i parametri dettati dalle linee guida della CiVIT, che a loro volta rinviano, con riferimento specifico agli accorgimenti tecnico-informatici, a quanto descritto nelle linee guida adottate da DigitPA.

L'adozione del Programma deve avvenire entro il 31 gennaio di ogni anno, contestualmente alla redazione del Piano della *performance*. Il collegamento tra i due documenti risiede nel legame tra la disciplina della trasparenza e l'attività di misurazione e valutazione della *performance.* Tra gli obiettivi strategici vi devono essere, difatti, anche quelli di trasparenza.

Il principale strumento regolato dal Programma triennale è la pubblicazione dei dati sui siti istituzionali delle amministrazioni. La delibera n. 105/2010 contiene un elenco piuttosto dettagliato di obblighi di pubblicazione, che le amministrazioni pubbliche sono tenute a prendere in

[69] Gli ultimi testi tengono conto delle novità apportate dal d.lgs. 14 marzo 2013, n. 33 (*Riordino della disciplina riguardante gli obblighi di pubblicità, trasparenza e diffusione di informazioni da parte delle pubbliche amministrazioni*).

considerazione nella redazione del proprio Programma triennale e, conseguentemente, nella predisposizione del sito istituzionale. Più generale è, invece, la previsione dell'adozione di apposite "iniziative" volte a garantire "un adeguato livello di trasparenza", nonché "la legalità e lo sviluppo della cultura dell'integrità". Il Programma triennale deve, pertanto, contemplare anche la disciplina di queste ulteriori misure, nonostante sia evidente il loro valore accessorio rispetto allo strumento principale della pubblicazione *on line*.

Pur essendo una Commissione "per l'integrità" – ed essendo recentemente diventata "Autorità nazionale anticorruzione" (2012) –, tale organismo non hai mai adottato tra il 2010 e il 2012 delibere in questo specifico settore. Ciò costituisce una vistosa lacuna nell'attività di indirizzo e coordinamento della CiVIT. Con l'adozione della legge n. 190/2012, la Commissione dovrà ora spartire con il Dipartimento della funzione pubblica le funzioni di indirizzo e coordinamento in materia di prevenzione della corruzione[70].

***Focus*. Il ciclo di gestione della *performance* nell'Istituto nazionale assicurazione per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro – INAIL. La documentazione di programmazione: il piano della *performance* 2011-2013.**

Nel vasto panorama degli enti pubblici nazionali, la realtà degli enti previdenziali è quella più interessante sia per la struttura interna dell'ente (ove, sul piano della programmazione e del controllo, si intrecciano i ruoli del Consiglio di indirizzo e vigilanza - CIV e dell'OIV), sia per il tipo di attività svolte (servizi finali direttamente rivolti ai cittadini-utenti). Si tratta, inoltre, degli enti con l'esperienza più significativa in materia di controlli interni gestionali.
In particolare, l'INAIL è un ente pubblico non economico, erogatore di servizi a carattere nazionale, con personalità giuridica e autonomia di gestione. Le sue missioni principali sono: ridurre il fenomeno infortunistico e assicurare i lavoratori che svolgono attività a rischio; garantire interventi di prevenzione nei luoghi di lavoro, prestazioni sanitarie ed economiche, cure, riabilitazione e reinserimento nella vita sociale e lavorativa della persona lavoratore. A livello organizzativo, l'ente ha sia uffici centrali, sia uffici territoriali in ogni regione d'Italia. Dal 2010, l'INAIL ha assorbito le funzioni dei soppressi enti ISPESL (Istituto Superiore per la Prevenzione e la Sicurezza sul Lavoro) e IPSEMA (Istituto di Previdenza per il Settore Marittimo).
Strategie e obiettivi strategici dell'Istituto sono definiti dal CIV, organo di vertice politico-amministrativo con funzioni di indirizzo e vigilanza, e sono riportati nella Deliberazione n. 5 del 14 aprile 2010 "Relazione programmatica 2011-2013" e nella Deliberazione n. 11 del 4 agosto 2010 "Acquisizione delle funzioni ex IPSEMA - ex ISPESL - Linee di indirizzo per gli aspetti ordinamentali, contabili e di bilancio". Sulla base di detti obiettivi vengono declinati gli obiettivi operativi del piano pluriennale. Contemporaneamente, individuate le linee guida in stretta aderenza con gli obiettivi strategici del CIV, viene emanata dal Direttore Generale la Circolare con la quale sono forniti i criteri per la programmazione degli obiettivi, dei piani di produzione e delle risorse economico-finanziarie per l'esercizio successivo. Da tale processo previsionale scaturiscono gli elementi del bilancio di previsione. Le fasi del processo in questione si collocano tra i mesi di maggio e luglio di ciascun anno e sono funzionali alla elaborazione del progetto di bilancio entro i termini di legge (approvazione entro il 31 ottobre). In relazione ad ogni obiettivo e per ogni CDR, vengono individuati piani di attività e/o di produzione, specificando i tempi, gli indicatori di misurazione e le risorse umane e finanziarie ad essi assegnati, risultato di un processo di negoziazione ai vari livelli della

[70] Sul profilo dei codici di comportamento, si rinvia a E. D'Alterio, *I codici di comportamento e la responsabilità disciplinare*, in *La legge anticorruzione. Prevenzione e repressione della corruzione*, a cura di B.G. Mattarella e M. Pelissero, Torino, Giappichelli, 2013, pp. 211-234.

struttura organizzativa.
L'Istituto si avvale in via sperimentale di un nuovo sistema di "Pianificazione, Bilancio e Controllo (PBC)", a supporto di tutte le fasi del processo previsionale per l'esercizio 2011, mediante i nuovi sistemi le cui funzionalità risiedono in tre applicazioni informatiche, strettamente correlate tra loro, dedicate, rispettivamente alla formulazione e al monitoraggio degli obiettivi gestiti a livello centrale, alla negoziazione e alla rendicontazione dei piani di produzione gestiti a livello territoriale, alla formulazione delle previsioni delle risorse economico-finanziarie necessarie alla realizzazione dei piani e degli obiettivi, da parte di ciascun centro di responsabilità, a livello centrale e territoriale. Nell'ambito di detto sistema è quindi definita la programmazione su base annuale e coinvolge tutti i centri di responsabilità dell'Istituto e permette l'individuazione dei singoli centri di costo chiamati a svolgere le attività per il conseguimento degli obiettivi medesimi.
Sulla base dell'"Albero della *performance*" riportato nel piano 2011-2013, la programmazione si articola in:

«***missioni*** *(macro-ambiti di azione) indicate dal CIV nella richiamata Deliberazione n. 5, che costituiscono il primo livello dell'albero della performance dell'Istituto, sono le seguenti: previdenza - premi previdenza - costi previdenza - prestazioni istituzionali assistenza sanitaria tutela contro con gli infortuni sul lavoro servizi generali e istituzionali. La citata deliberazione n. 11 ha inoltre individuato un ulteriore macro ambito, relativo alla: acquisizione delle funzioni ex IPSEMA ed ex ISPESL.*
Gli obiettivi strategici. *Le missioni sono declinate dallo stesso Organo nei seguenti* ***obiettivi strategici****, che costituiscono dunque il secondo livello dell'albero della performance: Missione Previdenza – premi Ridurre il montante dei crediti contributivi del: 2% nel 2011, 4% nel 2012, 6% nel 2013; Prevedere un gettito da recupero dell'evasione ed elusione contributiva maggiorato, rispetto agli obiettivi 2010, del: 30 per cento nel 2011, 40 per cento nel 2012, 50 per cento nel 2013. Missione Previdenza – costi. Prevedere una riduzione delle spese di postalizzazione del: 50 per cento nel 2011, 60 per cento nel 2012, 70 per cento nel 2013. Missione Previdenza - prestazioni istituzionali. Prevedere, se completato l'iter normativo relativo alla rivalutazione automatica del danno biologico, un incremento della spesa per rendite pari al 15 per mille nel 2011, incrementabile nel triennio fino alla copertura degli indici Istat. Prevedere, successivamente, un ulteriore incremento degli oneri derivanti dagli altri provvedimenti proposti al legislatore. Missione assistenza sanitaria. Prevedere uno stanziamento in rapporto al gettito di una annualità pari a: 15 per mille nel 2011, 20 per mille nel 2012, 25 per mille nel 2013. Missione tutela contro con gli infortuni sul lavoro. Prevedere un apposito stanziamento per finanziare le iniziative in materia di tutela dei lavoratori esposti all'amianto, alimentato nel 2011 dallo 0,2 per mille del gettito, incrementato negli anni successivi per un importo dello stesso valore Prevedere per iniziative di prevenzione e di promozione della cultura della sicurezza, uno stanziamento in rapporto al gettito di una annualità pari a: 20 per mille nel 2011, 25 per mille nel 2012 e 30 per mille nel 2013. Prevedere un incremento delle risorse per prestazioni dirette al reinserimento sociale e lavorativo del 50 per cento nel 2011, 75 per cento nel 2012, 100 per cento nel 2013. Missione servizi generali ed istituzionali. Mettere a disposizione del Consiglio di Indirizzo e Vigilanza, in tempo utile per le attività di valutazione del bilancio di previsione 2011, un primo rilascio del modello di Bilancio per missioni e programmi e una prima versione del motore di ricerca statistica e del "cruscotto strategico". Nell'esercizio 2011, implementare il sistema di contabilità analitica, definire una nuova versione del Modello econometrico Inail, consolidare il motore di ricerca statistica e il "cruscotto strategico". Assicurare per gli esercizi 2012 e 2013, sulla base delle esigenze del Consiglio di Indirizzo e Vigilanza, la puntuale e tempestiva azione di manutenzione e sviluppo degli strumenti del Sistema contabile, previsionale e per la rendicontazione. Garantire nel triennio 2011 - 2013 gli obiettivi di contenimento della spesa pubblica secondo i valori e le modalità indicati dal Ministero dell'Economia e delle Finanze […].*

Gli obiettivi operativi. *Gli obiettivi strategici sono stati declinati dalle strutture in* ***obiettivi operativi,*** *che rappresentano il terzo livello dell'albero della performance, mediante l'individuazione, in prima istanza, delle strutture responsabili del conseguimento dei singoli obiettivi, ed in parallelo delle altre strutture coinvolte nel raggiungimento dei medesimi.*
Detta individuazione, unitamente alle logiche innovative introdotte con il richiamato sistema di Pianificazione Bilancio e Controllo, ha favorito lo svolgimento di un vero e proprio processo negoziale teso all'individuazione di una programmazione "sostenibile", ossia compatibile con le risorse, umane ed economiche, disponibili per il perseguimento degli obiettivi individuati dal CIV. In alcuni casi, alla luce delle disposizioni contenute nella L. n. 122/2010 e delle conseguenti attività tese all'integrazione organizzativa e funzionale degli Enti accorpati, si è reso inoltre necessario attualizzare i livelli di perseguimento delle linee programmatiche contenute nella deliberazione n. 5, che, essendo stata adottata nel mese di aprile 2010, non poteva tenere conto del carico di lavoro connesso al processo di integrazione attivato, a seguito della più volte richiamata incorporazione dell'IPSEMA e dell'ISPESL, a partire dal mese di giugno 2010. In coerenza con il sistema di pianificazione dell'Istituto, gli obiettivi strategici declinati dal CIV sono stati tradotti in obiettivi operativi per ciascun anno del triennio 2011-2013 e costituiscono, nel loro insieme, il Piano pluriennale dell'istituto per il medesimo triennio. Detto Piano è rappresentato da un documento composto da schede obiettivo, che si allegano integralmente (cfr. allegati n. 6.1 "Obiettivi operativi ex delibera CIV n. 5/2010"e 6.2 "Obiettivi operativi ex delibera CIV n. 11/2010")».

Esempio di scheda con obiettivi:

OBIETTIVI OPERATIVI 2011-2013		
Missione 1 – Previdenza. Premi		
OBIETTIVO STRATEGICO	Ridurre il montante dei crediti contributivi del: 2% nel 2011, 4% nel 2012, 6% nel 2013.	
LINEE GUIDA 2011 Cod. PBC TR.11.A.01.a.01	Monitorare costantemente le entrate per premi ed il puntuale governo dei crediti, garantire la massima efficienza delle azioni di recupero.	
OBIETTIVI OPERATIVI Struttura di riferimento: DC RISCHI Altre Strutture coinvolte DC SIT Strutture ex IPSEMA	2011	TARGET
	Realizzazione delle attività sul sistema informativo finalizzate al miglioramento delle attività propedeutiche all'esazione coattiva dei procedimenti di iscrizione a ruolo esattoriale e degli strumenti di monitoraggio riguardanti il recupero crediti.	2% degli importi da iscrivere a ruolo entro dicembre 2011 relativi a premi da autoliquidazione 902010 e a premi contenuti negli avvisi bonari
	2012	
	Realizzazione delle attività sul sistema informativo finalizzate al completamento delle attività propedeutiche all'esazione coattiva dei procedimenti di iscrizione a ruolo esattoriale e degli strumenti di monitoraggio riguardanti il recupero crediti.	4% degli importi da iscrivere a ruolo entro dicembre 2011 relativi a premi da autoliquidazione 902010 e a premi contenuti negli avvisi bonari
	2013	
	Realizzazione delle attività sul sistema informativo finalizzate all'ottimizzazione delle attività propedeutiche all'esazione coattiva dei procedimenti di iscrizione a ruolo esattoriale e degli strumenti di monitoraggio riguardanti il recupero crediti.	6% degli importi da iscrivere a ruolo entro dicembre 2011 relativi a premi da autoliquidazione 902010 e a premi contenuti negli avvisi bonari

b) Amministrazioni locali

La documentazione di indirizzo e coordinamento in materia di controlli interni gestionali negli enti locali – in virtù dell'adeguamento previsto dal d.lgs. n. 150/2009 – è, innanzi tutto, costituita dalle delibere di carattere generale della CiVIT, esaminate nella lett. a). Vi sono poi delibere più specifiche dedicate a regioni ed enti locali, a cui deve aggiungersi la documentazione

adottata dall'Anci e dall'Upi, nell'ambito dei protocolli di collaborazione siglati con la Commissione (art. 13, co. 2, d.lgs. n. 150/2009). Recentemente, la Corte dei conti ha inoltre adottato alcune linee guida, rivolte ai vertici politici di regioni ed enti locali, relative alla predisposizione da parte di questi soggetti della relazione sui controlli interni. La seguente tabella raccoglie la documentazione di maggiore interesse:

- L'applicazione del decreto legislativo n.150/2009 negli Enti Locali: le prime Linee guida dell'ANCI (2009-2010);
- Delibera CiVIT n. 76/2010: Deliberazione della proposta di Protocollo d'intesa, ai sensi dell'articolo 13, comma 2, del D. Lgs. n. 150/2009, tra l'ANCI e la Commissione per la Valutazione, la Trasparenza e l'Integrità delle amministrazioni pubbliche;
- Delibera n. 81/2010: Deliberazione della proposta di Protocollo d'intesa, ai sensi dell'articolo 13, comma 2, del D. Lgs. n. 150/2009, tra l'UPI e la Commissione per la Valutazione, la Trasparenza e l'Integrità delle amministrazioni pubbliche;
- L'applicazione del dlg. n. 150/2009 negli enti locali: le linee guida bis dell'Anci in materia di ciclo della performance (2010);
- L'applicazione del decreto Legislativo n. 150/2009 agli Enti Locali: le Linee Guida ANCI in materia di Revisione dei Regolamenti Comunali (2010);
- Delibera CiVIT n. 121/2010 – Osservazioni in ordine al documento avente ad oggetto "L'applicazione del Decreto legislativo n.150/2009 negli Enti Locali: le Linee guida dell'ANCI in materia di Ciclo della Performance";
- Linee guida dell'ANCI in materia di ciclo di gestione della performance – lo stato di attuazione del dlg. n. 150/2009 negli enti locali: adeguamento dei regolamenti e ciclo di performance. Gli effetti del dl 78/2010 (marzo 2011);
- Linee guida dell'UPI in materia di performance, trasparenza e integrità nelle Province italiane (giugno 2011);
- Linee guida ANCI in materia di trasparenza (novembre 2012);
- Delibera CiVIT n. 23/2012 in tema di nomina degli Organismi indipendenti di valutazione presso le regioni, gli enti regionali, le amministrazioni del servizio sanitario nazionale e gli enti locali;
- Delibera CiVIT n. 21/2012 in tema di organo competente a nominare l'Organismo indipendente di valutazione nei Comuni;
- Corte dei conti, Linee guida per il referto semestrale del sindaco per i comuni con popolazione superiore ai 15.000 abitanti e del presidente della provincia sulla regolarità della gestione e sull'adeguatezza ed efficacia del sistema dei controlli interni (art. 148 TUEL), delibera 11 febbraio 2013, n. 4.

Tabella n. 51. *Elaborazione propria.*

Dalla lettura di questa categoria di documenti sono emerse variabili-chiave più o meno coincidenti con quelle esaminate nella parte relativa alle amministrazioni centrali. Per alcuni punti

(separazione tra politica e amministrazione; misurazione e valutazione delle *performance*; trasparenza e integrità) si rinvia quindi alla lettera precedente. Una specifica attenzione meritano, invece, i profili relativi al ruolo dei controllori e alla definizione della programmazione: fasi, obiettivi, indicatori (…). Nel caso delle amministrazioni locali – come già evidenziato nel modello del 1999 – non esistono, al contrario, particolari problemi sul piano dell'l'integrazione tra pianificazione strategica e pianificazione finanziaria, trattandosi di fasi strettamente correlate tra loro già sulla base di quanto previsto dal Tuel.

i) Il ruolo dei controllori

Secondo quanto chiarito dalle relative Linee Guida dell'Anci (2010), le disposizioni in materia di ciclo di *performance* – ivi compresa la disciplina degli OIV– devono essere adottate entro la data di approvazione del bilancio 2011, in maniera tale da garantire la piena implementazione delle singole fasi del ciclo di gestione della *performance*. Tuttavia, non esiste per le amministrazioni locali l'obbligo di istituire l'OIV: l'art. 14 del d.lgs. n. 150/2009 non si applica direttamente agli enti locali e può essere semplicemente oggetto di adeguamento nel caso in cui l'ente opti per l'applicazione di una tale disciplina. Sulla base del Tuel, l'ente locale gode di ampia autonomia nella configurazione dell'organo di controllo. Nell prime linee guida (2009), l'Anci infatti ribadisce la possibilità per gli enti di mantenere il nucleo di valutazione, purché siano rispettati i requisiti dell'art. 7 (e quindi sia adottato il sistema di misurazione e valutazione). L'organismo – anche quando assume la forma di OIV – deve essere nominato dal sindaco (o dal presidente della provincia). E' ammessa la presenza, in qualità di membro interno, del segretario/direttore generale dell'ente (2009-2010), nonostante questa scelta si ponga in contrasto con le indicazioni della Commissione. Nella delibera n. 121/2010, la CiVIT precisa che «*occorre, tuttavia, precisare che, nell'ipotesi in cui il Comune opti per la costituzione dell'OIV, trova diretta applicazione l'articolo 14 del decreto legislativo n. 150 del 2009; ne consegue che: non possono essere nominati, quali componenti dell'OIV, soggetti legati all'organo di indirizzo politico amministrativo (come i segretari comunali e direttori generali), come previsto nella delibera CiVIT n. 4/2010 e nelle risposte a quesiti pubblicate sul sito istituzionale www.civit.it; le nomine dei componenti devo essere conferite tenendo conto di quanto previsto dal comma 8 del citato articolo 14 in tema di incompatibilità*».

A livello generale, l'Anci e l'Upi devono «*indirizzare, coordinare, assistere*» gli OIV, secondo le linee guida impartire dalla CiVIT e le indicazioni formulate in sede di tavolo tecnico, a cui siedono i rappresentanti di tali istituzioni. Nel nuovo quadro disegnato dal recente d.l. n. 174/2012, convertito in legge n. 213/2012, un ruolo molto importante di controllo sul funzionamento dei controlli interni nelle amministrazioni locali sarà svolto dalla Corte dei conti, che a tale fine ha predisposto apposite linee guida relative alla redazione della relazione dell'organo di vertice politico sulla regolarità della gestione amministrativa e contabile, nonché sull'adeguatezza ed efficacia dei controlli interni (2013). Sulla base delle linee guida, la relazione dovrà essere articolata in due sezioni: una relativa allo svolgimento dei controlli di regolarità amministrativo-contabile, l'altra relativa ai controlli interni gestionali. In merito ai contenuti della seconda sezione, la Corte richiede semplicemente che la relazione abbia «*un'impostazione a valenza essenzialmente ricognitiva, in quanto diretta a registrare la presenza di eventuali criticità di fondo nel sistema organizzativo-contabile. Nelle relazioni successive sarà sufficiente delineare l'evoluzione del quadro di riferimento e l'aggiornamento dei principali indicatori di funzionalità gestoria*». L'applicazione di tali controlli è graduale: si applicano agli enti locali con popolazione superiore ai 100.000 abitanti dall'anno 2013; agli enti con popolazione superiore ai 50.000 abitanti a decorrere dal 2014 e agli enti con popolazione superiore ai 15.000 abitanti a decorrere dal 2015[71].

[71] Su questo tipo di controllo non esistono ancora dati specifici, poiché ancora inattuato (dati aggiornati a marzo 2013).

ii) Definizione della programmazione: fasi, obiettivi, indicatori (...)

Il d.lgs. n. 150/2009 incide soltanto su alcuni aspetti del sistema di controllo interno gestionale degli enti locali. La tendenza generale che emerge dalla documentazione di indirizzo e coordinamento – soprattutto dell'Anci – è quella di un adeguamento degli strumenti esistenti al ciclo di gestione della *performance*. In particolare, «*tre documenti programmatori delineati dall'Ordinamento (RPP, PEG, PDO) possono essere legittimamente messi al centro del Sistema di misurazione della performance; senza tuttavia dimenticare che l'attenzione non deve essere rivolta solamente al controllo economico finanziario, ma anche ad una valutazione volta al miglioramento continuo delle performance organizzative ed individuali in collegamento con gli indirizzi strategici e politici del sindaco. In particolare il PEG, la cui articolazione è demandata all'autonoma regolamentazione degli enti, si afferma come il contenitore omnibus capace di portare a sistema i diversi aspetti del processo programmatorio e del conseguente controllo*». E' quindi possibile «*assumere quale ipotesi la scelta di adottare gli strumenti di PEG e PDO (o della RPP, ove non richiesti PEG e PDO) come elementi centrali delle fasi di definizione, misurazione e rendicontazione delle performance in un Comune. In questo contesto si suggerisce che il processo di adattamento a Piano della Performance (di cui al capitolo 3) sia tale da rafforzare la visione di un PEG/PDO quali documenti annuali ma strettamente correlati alle strategie definite nel programma di mandato e nella RPP. È altresì opportuno individuare nel PEG/PDO una serie di caratteristiche da fare evolvere per renderli strumenti idonei a raggiungere sia le finalità storicamente loro attribuiti dal DLgs 267/2000, sia le finalità specifiche del nuovo DLgs 150/2009*».

A tal fine i documenti già adottati dagli enti locali – in particolare, il piano esecutivo di gestione – dovranno possedere determinati requisiti per essere coerenti con il nuovo modello, come indicato dalla seguente tabella:

RPP	PEG/PDO	PdP (così come da delibera CiVIT n° 112/2010)
Elementi da includere qualsiasi scelta si compia riguarda agli strumenti: 1. Sintesi delle informazioni di interesse per i cittadini e gli stakeholder esterni • Chi siamo • Cosa facciamo (aree di intervento, relativi outcome e risultati desiderati di interesse per gli stakeholder) • Come operiamo 2. Identità • L'amministrazione "in cifre" 3. Analisi del contesto • Analisi del contesto esterno • Analisi del contesto interno		
4. Obiettivi strategici (finalità) 5. Obiettivi operativi 6. Processo e azioni di miglioramento del Ciclo di gestione della performance • fasi, soggetti e tempi del processo di redazione del Piano • coerenza con la programmazione economico-finanziaria e di bilancio • azioni per il miglioramento del Ciclo di gestione della performance 7. Rilevazione per il consolidamento dei conti pubblici 8. Considerazioni finali sulla coerenza dei programmi rispetto ai piani regionali di sviluppo, ai piani regionali di settore e agli atti programmatici della Regione	4. Obiettivi strategici • definizione strategia derivante dall'integrazione di indirizzi di carattere politico e obiettivi di carattere amministrativo • individuazione di obiettivi strategici di outcome e relativi indicatori e target 5. Obiettivi operativi • graduazione delle risorse dell'entrata in capitoli • graduazione dei servizi in centri di costo • graduazione degli interventi in capitoli • chiari legami con il PDO 6. Processo e azioni di miglioramento del Ciclo di gestione della performance • fasi, soggetti e tempi del processo di redazione del	4. Obiettivi strategici 5. Obiettivi operativi 6. Processo e azioni di miglioramento del Ciclo di gestione della performance • fasi, soggetti e tempi del processo di redazione del Piano • coerenza con la programmazione economico-finanziaria e di bilancio • azioni per il miglioramento del Ciclo di gestione della performance 7. Allegati tecnici
9. Allegati tecnici	Piano • coerenza con la programmazione economico-finanziaria e di bilancio • azioni per il miglioramento del Ciclo di gestione della performance 7. Allegati tecnici	

Tabella n. 52. *Tratta da Anci 2010.*

Il successivo grafico rappresenta il rapporto tra i documenti:

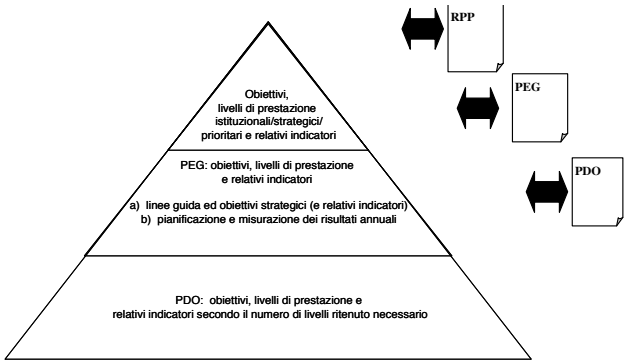


Figura n. 9. *Tratta da Anci 2010.*

Tuttavia, la CiVIT mostra alcune perplessità sulle indicazioni impartite dall'Anci (delibera n. 121/2010): ad esempio, il piano esecutivo di gestione non può fungere da piano della *performance*, poiché, nonostante l'utilità di una tale operazione, emerge una serie di possibili problemi: «*il PEG è spesso orientato alla gestione operativa, ha un orizzonte di breve periodo, non tutti i comuni sono tenuti a farlo, e vi è eterogeneità di utilizzo da parte degli enti*». Inoltre, emergono alcune divergenze con le indicazioni in materia di *performance* organizzativa e sulla costruzione degli indicatori.

In materia di programmazione della trasparenza, la redazione del programma triennale per la trasparenza e l'integrità non costituisce un obbligo per le amministrazioni locali; «*se ne raccomanda tuttavia l'adozione; lo stesso, infatti, costituisce anche per le Amministrazioni locali lo strumento più idoneo per dare piena attuazione all'obbligo di garantire la trasparenza in ogni settore di attività della pubblica amministrazione, intendendo per trasparenza non la mera pubblicazione di dati ma un approccio complessivo all'attività amministrativa, non più autoreferenziale ma aperta al cittadino*» (2012). La pubblicazione però di alcuni dati rappresenta un obbligo esteso a tutte le amministrazioni. La struttura del programma è quella suggerita dalle delibere della CiVIT.

***Focus.* L'applicazione del modello di controllo interno gestionale del d.lgs. n. 150/2009 nel Comune X. L'organismo di controllo e la documentazione di programmazione.**

Nel 2010, nonostante l'amministrazione del Comune X avesse preso atto che non sussisteva per i comuni l'obbligo normativo di istituire l'O.I.V. in sostituzione del vigente Nucleo di valutazione, l'Ente ha deciso comunque di procedere all'istituzione dell'OIV e alla conseguente decadenza del Nucleo. Con atto della Giunta Comunale è stato istituito l'OIV e il Sindaco è stato invitato a nominare quali membri dell'Organismo i precedenti componenti del Nucleo di valutazione per la durata di 3 anni, visto il possesso dei necessari requisiti di conoscenza, capacità ed esperienza e fermo restando l'insussistenza di cause di incompatibilità in capo agli stessi (dal "Regolamento sull'ordinamento degli uffici e dei servizi": «*L'O.I.V. opera in posizione di autonomia e risponde esclusivamente al Sindaco. Svolge le seguenti funzioni: a) effettua, sulla base del relativo sistema, la misurazione e valutazione della performance di ciascuna struttura amministrativa di livello dirigenziale; b) garantisce la correttezza dei processi di misurazione e valutazione, nonché dell'utilizzo dei premi di cui al Titolo III del D.Lgs. 150/2009, secondo quanto previsto dallo stesso decreto, dai

***contratti collettivi nazionali, dai contratti integrativi, dai regolamenti interni all'amministrazione, nel rispetto del principio di valorizzazione del merito e della professionalità; c) propone al Sindaco, sulla base del sistema di valutazione dell'ente, la valutazione annuale dei dirigenti e l'attribuzione ad essi dei premi di cui al Titolo III del D.Lgs. 150/2009; d) collabora con gli uffici competenti per la predisposizione, il monitoraggio e l'aggiornamento del sistema di valutazione; e) comunica tempestivamente le criticità riscontrate al Sindaco, al Direttore Generale, nonché eventualmente agli altri soggetti competenti ai sensi di legge; f) monitora il funzionamento complessivo del sistema della valutazione ed elabora una relazione annuale sullo stato dello stesso. Ai fini di una maggiore trasparenza, i risultati raggiunti nell'anno precedente rispetto ai singoli obiettivi programmati saranno evidenziati in un documento di sintesi indirizzato al Sindaco. g) monitora la corretta applicazione delle linee guida, delle metodologie e degli strumenti predisposti dalla Commissione per la valutazione, la trasparenza e l'integrità delle amministrazioni pubbliche di cui all'articolo 13 del D.Lgs. 150/2009 in quanto applicabili agli enti locali, in base all'apposito protocollo siglato tra la commissione stessa e l'Anci; h) promuove ed attesta la corretta applicazione degli obblighi relativi alla trasparenza e all'integrità di cui al Titolo II del D.Lgs. 150/2009*»; **inoltre, «*con particolare riferimento alla lett. f) del precedente art.30, l'O.I.V. concretizza la propria attività tramite report operativi infrannuali, costituiti da dati sintetici e relazioni illustrative. I report evidenziano, in termini documentali, ogni valutazione utile a verificare il corretto e normale andamento delle attività e segnalare eventuali aspetti critici intercorsi nella gestione durante il periodo di riferimento (ritardi, carenze, inadempienze) e fornisce suggerimenti, anche a supporto dei dirigenti, tesi al miglioramento dell'azione amministrativa al fine di garantire l'efficienza, l'efficacia, l'economicità, la trasparenza, l'imparzialità e il buon andamento dell'attività dell'Ente. 2. I report di cui al precedente comma 1 vengono inviati al Sindaco, al Direttore generale, al Segretario generale e ai dirigenti di Settore*»).**

Inoltre, sono stati recepiti i principi stabiliti nel d.lgs. 150/2009 attraverso gli opportuni adeguamenti del Regolamento sull'ordinamento degli uffici e dei servizi nella parte relativa all'organizzazione e alla dirigenza («*La performance organizzativa ha per oggetto il grado di raggiungimento degli obiettivi di sistema riconducibili agli indirizzi amministrativi espressi dagli organi politici, nonché il livello di sviluppo delle caratteristiche organizzative e strutturali, dei metodi di lavoro e delle professionalità, volto a migliorare gli standard dei servizi e delle prestazioni resi al cittadino. 2. Il sistema di valutazione della performance organizzativa del Comune […] tiene conto degli obiettivi prioritari connessi alle attività strategiche istituzionali, qualificati secondo il risultato atteso che può essere di sviluppo dei livelli di prestazione, di miglioramento e/o di mantenimento. 1. La misurazione e la valutazione della performance individuale dei dirigenti, del personale responsabile di posizione organizzativa e del personale titolare di incarichi di alta professionalità è collegata: - agli indicatori di performance relativi all'ambito organizzativo di diretta responsabilità come definita nel precedente articolo 38; - al raggiungimento degli specifici obiettivi individuali assegnati con il PEG; - alle competenze professionali e manageriali dimostrate; - alla capacità di valutazione dei propri collaboratori, dimostrata tramite una significativa differenziazione dei giudizi. 2. La misurazione e la valutazione della performance individuale del personale è svolta dai dirigenti ed è collegata: - al raggiungimento di specifici obiettivi di gruppo o individuali; - alla qualità del contributo assicurato alla performance dell'unità organizzativa di appartenenza; - alle competenze dimostrate e ai comportamenti professionali e organizzativi. 1.Le funzioni di valutazione sono svolte: - dal Sindaco; - dal Direttore Generale; - dall'Organismo Indipendente di Valutazione, di cui all'art. 26 del presente Regolamento, che valuta la performance delle strutture organizzative di livello dirigenziale e dei dirigenti; - dai dirigenti, che valutano le performance individuali del personale assegnato comprese quelle dei titolari di posizione organizzativa e dei titolari di incarichi di alta professionalità. 2. La valutazione della performance da parte dei soggetti di cui*

al comma 1 è effettuata sulla base del sistema di misurazione e valutazione della performance approvato con apposito atto nel quale è indicata la metodologia operativa e le procedure per la quantificazione dei premi». In merito al ciclo di gestione della performance, «1. Il ciclo di gestione della performance si sviluppa nelle seguenti fasi: a) definizione e assegnazione, all'interno del PEG, degli obiettivi che si intendono raggiungere, delle attività istituzionali e/o dei servizi da erogare che rivestono un ruolo strategico o particolarmente qualificante per l'Amministrazione, dei valori attesi di risultato e dei rispettivi indicatori. Gli obiettivi assegnati annualmente nell'ambito del PEG, con le modalità stabilite dalle norme di legge e dal presente regolamento, dovranno essere coerenti con i documenti del ciclo di programmazione pluriennale richiamati nel precedente art. 37, di cui costituiscono lo sviluppo di livello gestionale e operativo. Nella fase di negoziazione, i dirigenti delle strutture di massima dimensione effettuano la previa verifica degli obiettivi che vengono proposti dai dirigenti delle unità operative presenti all'interno della propria struttura; b) definizione, attraverso i piani operativi, degli obiettivi e/o attività che i dirigenti intendono assegnare al personale assegnato alla propria struttura organizzativa; c) collegamento tra gli obiettivi/attività individuati nel PEG e l'allocazione delle risorse; d) monitoraggio in corso di esercizio e attivazione di eventuali interventi correttivi; e) misurazione e valutazione della performance organizzativa e individuale; f) applicazione dei sistemi premianti, secondo criteri di valorizzazione del merito; g) rendicontazione dei risultati secondo il principio di trasparenza»).

L'attività dell'OIV ha riguardato i seguenti punti: elaborazione di un nuovo sistema di valutazione, tenendo conto delle indicazioni del d.lgs 150 del 2009. La Giunta Comunale con deliberazione del 2011 ha approvato il nuovo sistema che ha interessato tutto il personale dell'Ente e precisamente: personale con qualifica dirigenziale; personale responsabile di posizione organizzativa; personale titolare di incarichi di alta professionalità; personale del comparto. Si è poi proceduto a: incontri con i dirigenti per esaminare gli obiettivi dell'anno in corso; *report* sullo stato di attuazione degli obiettivi alla data del 31 agosto; valutazione dei dirigenti riferita agli obiettivi realizzati nell'anno precedente; incontri con i dirigenti che hanno chiesto chiarimenti in merito alla valutazione assegnata; relazione annuale sul funzionamento complessivo del sistema di valutazione; *report* sullo stato di attuazione degli obiettivi alla data del 31 dicembre.

Nel nuovo sistema di valutazione, elaborato con l'attuale OIV, è stata inserita la scheda della *performance* organizzativa. In particolare, nella scheda sono stati previsti fattori relativi all'attività dell'intero Ente e questo ha fatto si che, per la prima volta, il dirigente sia diventato responsabile anche ai fini della valutazione dell'andamento dell'intera amministrazione comunale. Un ulteriore fattore innovativo è stato la media delle indagini di *customer satisfaction* svolte dai Servizi dell'amministrazione e rivolte al cittadino per conoscere l'indice di gradimento dei servizi offerti dal Comune, in un'ottica di riprogettazione e miglioramento delle *performance*.

A livello di programmazione, il Comune X ha continuato ad adottare la documentazione prevista dal Tuel: linee programmatiche di mandato del Sindaco; piano generale di sviluppo; relazione previsionale e programmatica; piano esecutivo di gestione; piano dettagliato degli obiettivi (dal Regolamento sull'ordinamento degli uffici e dei servizi: «*Gli atti della programmazione pluriennale e annuale, rappresentati dalle Linee programmatiche di mandato del Sindaco, dal Piano Generale di Sviluppo dell'ente, dalla Relazione Previsionale e Programmatica, dal Bilancio pluriennale e annuale, dal Piano Esecutivo di Gestione (PEG) e dai Piani Operativi contengono gli elementi costitutivi per la pianificazione della performance dell'Ente. 2. L'insieme degli atti di programmazione di cui al precedente comma, attraverso un processo di sviluppo a cascata, individua gli indirizzi e gli obiettivi strategici e operativi, assegna*

***le relative risorse e ne definisce gli indicatori. 3. In particolare, la definizione e assegnazione al personale dirigenziale degli obiettivi che si intendono raggiungere, dei livelli attesi di risultato e degli indicatori per la misurazione della performance, nonché il collegamento tra gli obiettivi e l'allocazione delle risorse ai centri di costo si realizza attraverso il PEG, approvato annualmente dalla Giunta. 4. Gli obiettivi devono essere rispondenti ai principi previsti dalla normativa specifica in materia. 5. Attraverso i piani operativi ciascun dirigente provvede successivamente alla programmazione delle attività affidate alla propria struttura organizzativa, indicando al personale dipendente le modalità utili allo svolgimento delle attività e al perseguimento degli obiettivi indicati, affinché l'incremento di produttività atteso sia percepibile e misurabile*»).**

Il piano esecutivo di gestione – principale documento di programmazione strategico-operativa predisposto dal Direttore generale (sulla base delle proposte operative dei singoli dirigenti), che corrisponderebbe nei fatti (e molto meno nella teoria) al piano delle *performance* e applicato, dunque, anche nel nuovo assetto dei controlli introdotto dal d.lgs. n. 150/2009 – è stato articolato in schede distinte per centri di responsabilità con indicazione del settore e del responsabile, al cui interno è stato individuato il servizio (con relativa identificazione dei riferimenti al bilancio finanziario – capitolo di spesa - e alla linea programmatica collegata, macro-area e linea di azione); sono stati poi riportati l'obiettivo con il relativo peso, contenuto, direttive, finalità, risorse umane e strumentali, fasi operative, Gantt, indicatori, commenti allo stato di attuazione, soggetti e strutture coinvolti, avanzamento contabile, lista di controllo. Questo documento è stato aggiornato nel corso dell'anno, registrando i vari stati di "avanzamento sintetico".

Il Comune X ha adottato poi nel 2011 un sistema di misurazione e valutazione della *performance*, considerando sia la *performance* organizzativa, sia quella individuale. La valutazione individuale è avvenuta sulla base di schede individuali, ove sono stati riportati l'obiettivo, gli indicatori o fasi temporali, risultati attesi, complessità, azioni guida, peso, azione effettuate, risultati conseguiti, proposta di valutazione, punteggio (dal Regolamento sull'ordinamento degli uffici e dei servizi: «*1. Il soggetto preposto alla valutazione finale della performance dei dirigenti è il Sindaco, il quale decide col supporto degli elementi forniti dall'Organismo Indipendente di Valutazione e dal Direttore generale. 2. Il Sindaco, esaminate le proposte elaborate dall'Organismo Indipendente di Valutazione, formula la valutazione finale, che viene comunicata a ciascun dirigente. 3. Il Sindaco, sulla base delle proposte dell'O.I.V., nel caso in cui siano stati riscontrati risultati particolarmente negativi nella gestione finanziaria, tecnica, amministrativa e/o inosservanza delle direttive generali e degli indirizzi espressi dagli organi di governo, comunica tali risultati al dirigente e lo invita a presentare per iscritto le proprie controdeduzioni entro quindici giorni. 4. Gli accertamenti negativi di cui sopra possono dar luogo all'adozione di una delle seguenti misure, secondo i principi di gradualità e proporzionalità: a) riassegnazione alle funzioni della categoria di provenienza per il personale interno al quale sia stato conferito incarico dirigenziale ai sensi dell'art. 24, comma 4-bis, del presente Regolamento; b) affidamento di un incarico dirigenziale con un valore di retribuzione di posizione inferiore; c) sospensione, nei confronti del personale a tempo indeterminato con qualifica dirigenziale, da ogni incarico dirigenziale per un periodo massimo di due anni, secondo la disciplina prevista dal contratto nazionale vigente; d) recesso dal rapporto di lavoro, nei casi di particolare gravità, ai sensi dell'art. 27 del CCNL del comparto Regioni – Autonomie locali Area dirigenza del 10.4.1996. 5. I provvedimenti di cui al precedente comma 4 sono adottati dal Sindaco previo conforme parere del Comitato dei Garanti, cui sono trasmessi gli atti e la documentazione relativa. Il Comitato si esprime entro trenta giorni dalla richiesta; decorso inutilmente tale termine si prescinde dal parere*»).

Il Comune non ha invece proceduto all'adozione di un programma triennale per la

trasparenza e l'integrità (ancorché abbia pubblicato sul proprio sito – nella sezione "Trasparenza valutazione e merito" – una serie di dati la cui pubblicazione è prevista per legge).

5.2.2. Analisi dei dati sullo svolgimento dei controlli e sui risultati

a) Amministrazioni centrali

L'analisi dei dati relativi all'attuazione degli indirizzi e, più in generale, all'applicazione dei sistemi di controllo interno gestionale nelle pubbliche amministrazioni centrali (in particolare, ministeri ed enti pubblici) tiene conto dei rapporti di monitoraggio prodotti dalla CiVIT (e, in via accessoria, delle relazioni sull'attività svolta dalla Commissione e presentate al Ministro per l'attuazione del programma di governo) e di un referto della Corte dei conti sullo stato di applicazione del d.lgs. n. 150/2009 nelle amministrazioni centrali. A integrazione sono considerati anche i dati elaborati dalla Ragioneria generale dello Stato nei Rapporti sulla spesa nelle amministrazioni centrali dello Stato, *ex* art. 41 della legge n. 196/2009 (2009 e 2012). Nella seguente tabella sono raccolti i documenti oggetto di esame:

CiVIT:

- Relazione sull'attività della CiVIT dal 22 dicembre 2009 al 26 ottobre 2010;
- Relazione al Ministro per l'attuazione del programma di Governo sull'attività del 2010 (art. 13, comma 9, decreto legislativo 150 del 2009);
- Monitoraggio Piani della *Performance* dei Ministeri e degli Enti Pubblici Nazionali, 2011;
- Monitoraggio dei Programmi triennali per la trasparenza e l'integrità dei Ministeri e degli Enti Pubblici Nazionali, 2011;
- Monitoraggio dei sistemi di misurazione e valutazione della *performance* (2011) e Ricognizione delle problematiche relative alla valutazione della *performance* individuale (Ministeri ed Enti pubblici nazionali, 2011);
- Adeguamento da parte delle Regioni ai principi del d.lgs. n. 150 del 2009 (30 giugno 2011);
- Relazione al Ministro per l'attuazione del programma di Governo sull'attività del 2011 (art. 13, comma 9, decreto legislativo 150 del 2009);
- Rapporto sulla trasparenza nei Ministeri (2012);
- Rapporto sulla trasparenza negli enti pubblici nazionali (2012);
- Rapporto generale sull'avvio del ciclo di gestione della *performance* 2012;
- Relazione sulla *performance* delle amministrazioni centrali anno 2011 (2012).

Corte dei conti:

- Sezione centrale di controllo sulla gestione delle amministrazioni dello Stato, Delibera n. 14/2012/G, *Indagine sulla riorganizzazione dei controlli interni ai sensi del d.lgs. 150/2009: ritardi applicativi e difficoltà operative, approvata con delibera depositata il 22 novembre 2012*, 5 dicembre 2012.

Ragioneria generale dello Stato:

- Rapporto sulla spesa delle Amministrazioni centrali dello Stato 2009;
- Rapporto sulla spesa delle Amministrazioni centrali dello Stato 2012.

Tabella n. 53. *Elaborazione propria.*

Anche per questa categoria di documenti[72] è possibile identificare, complessivamente, almeno tre variabili-chiave relative alla *compliance*, alla qualità del controllo e alla domanda e offerta di controllo.

Complessivamente, i documenti della CiVIT per l'anno 2011 riportano dati eccessivamente aggregati, distinguendo semplicemente tra categorie di amministrazioni[73]; tali verifiche sono svolte in rapporto a ciascuna tipologia di documento (piani, sistemi, programmi). Per l'anno 2012, invece, oltre al rapporto generale, sono pubblicati anche rapporti individuali sulle singole amministrazioni. Inoltre, è adottata una "Relazione generale sulla *performance* delle amministrazioni centrali", che costituisce un importante documento di sintesi delle relazioni delle singole amministrazioni, contenente i dati relativi non solo allo stato di attuazione dei controlli, ma anche alcuni risultati conseguiti nell'anno 2011. Il referto della Corte dei conti ha carattere generale e tocca i vari profili critici di attuazione del d.lgs. n. 150/2009. I rapporti della RGS contengono prevalentemente dati sulla spesa tratti dal bilancio e una loro analitica valutazione; interessanti – ai fini della presente indagine – sono alcune informazioni relative all'attuazione delle note preliminari.

i) Compliance

Una descrizione complessiva del livello di *compliance* dell'assetto dei controlli interni gestionali rispetto al modello disegnato dal d.lgs. n. 150/2009 è ben sintetizzata in un passaggio del referto della Corte dei conti, che evidenzia che «*stando a quanto riferito dalle Amministrazioni in considerazione, lo stato attuativo delle disposizioni recate dal decreto 150 mostra ritardi e incertezze applicative e sconta, anche, un clima fortemente avverso all'interno delle strutture e del personale destinatario, che certo non agevola l'implementazione di istituti oggettivamente di non facile applicabilità*» (2012). L'attuazione di tale sistema presenta, dunque «*grandi lacune e consistenti ritardi*», che la Corte collega sia a fattori esogeni (come alcuni interventi normativi e intese sindacali che hanno ostacolato l'applicazione della normativa)[74], sia a carenze del testo

[72] Similmente alla documentazione relativa alle amministrazioni centrali; si v. la lett. a).

[73] Peraltro, si evidenzia che i dati sulla *compliance* – almeno con riferimento al monitoraggio in materia di trasparenza – non sono stati prodotti direttamente dalla CiVIT, ma sono stati trasmessi dagli OIV.

[74] Si v., ad esempio, l'intesa firmata il 4 febbraio 2011 dai ministri della pubblica amministrazione e innovazione e del lavoro e politiche sociali con i sindacati della funzione pubblica aderenti a Cisl, Uil, Ugl, Cida, Confsal e Usae, ove è stabilito che «[…] *Le parti convengono che le retribuzioni complessive, comprensive della parte accessoria, conseguite dai lavoratori nel corso del 2010, non devono diminuire, per effetto dell'applicazione dell'art. 19 del d.lgs. 150/09. Sono fatti salvi gli effetti del decreto interministeriale n. 3 del 14.01.2011.* ***3. -*** *A tale scopo per l'applicazione dell'art. 19, comma 1 del d.lgs. 150/2009 potranno essere utilizzate esclusivamente le risorse aggiuntive derivanti*

normativo (soprattutto in merito alla perimetrazione dei compiti e dei poteri degli OIV), sia al generale atteggiamento di resistenza alla "cultura del controllo" da parte delle amministrazioni.

Parallelamente, la CiVIT segnala che «*le principali criticità attengono a due profili. In primo luogo, esiste un numero non trascurabile di enti, prevalentemente di piccole e piccolissime dimensioni, che è totalmente o parzialmente inadempiente alle disposizioni del D. Lgs. n. 150/2009 […]. Alla data del presente rapporto, per ciò che attiene ai programmi triennali della trasparenza, risulta che il 40% delle Amministrazioni destinatarie del D.Lgs. n.150/2009 non ha adempiuto gli obblighi minimi previsti dalla normativa. Per quanto riguarda gli standard di qualità la percentuale di amministrazioni inadempienti è pari al 54%. Inoltre, il numero delle amministrazioni inadempienti è sostanzialmente stabile nel tempo e questo indica che si tratta di una criticità di tipo strutturale. In secondo luogo, con riferimento alle amministrazioni che hanno adempiuto gli obblighi previsti, le evidenze dell'analisi indicano, mediamente, risultati poco soddisfacenti. In generale, gli strumenti di avvio del ciclo delle performance sono ancora insufficienti nei contenuti e nel metodo. Rispetto all'anno precedente si rileva un progressivo miglioramento, ma esso è ancora ridotto e procede lentamente*» (2012).

La Ragioneria generale dello Stato, in linea con le altre due istituzioni, evidenzia che «*nonostante alcuni passi avanti, esistono ancora notevoli margini di miglioramento. Le amministrazioni incontrano difficoltà nel descrivere le proprie attività, nella definizione degli obiettivi, nella identificazione degli indicatori e nel misurare la qualità e la quantità dei servizi erogati. Si riscontra inoltre la mancanza di un'esplicita fase di raccordo tra i risultati conseguiti e gli obiettivi iniziali, essenziale per conseguire un miglioramento e una razionalizzazione dell'utilizzo delle risorse pubbliche*» (2009).

Rispetto al ciclo di gestione della *performance* per l'anno 2011 – che costituisce il primo anno di attuazione completa del modello introdotto dal d.lgs. n. 150/2009 –, ancora varie amministrazioni risultano inadempienti, nonostante, in alcuni casi, abbiano costituito l'OIV, come mostra la seguente tabella (2012):

Amministrazione	Piano 2011	Relazione 2011	OIV
Ente Parco Nazionale Abruzzo, Lazio, Molise	Sì	No	monocratico
Ente Parco Nazionale dell'Alta Murgia	Sì	No	monocratico
Ente Parco Nazionale Arcipelago di La Maddalena[9]	Sì	No	monocratico
Ente Parco Nazionale dell'Aspromonte[10]	Sì	Si	monocratico
Ente Parco Nazionale del Circeo	Sì	No	monocratico
Ente Parco Nazionale dei Monti Sibillini	Sì	No	collegiale
DigitPa (Agenzia per l'Italia Digitale)	Sì	No	collegiale
LILT	Sì	No	monocratico
Ente Parco Nazionale del Gargano	No	No	monocratico
Istituto Agronomico per l'Oltremare	No	No	monocratico
Istituto Italiano di Studi Germanici	No	No	collegiale
CONI	No	No	collegio revisori dei conti
Unione Nazionale Ufficiali in Congedo d'Italia	No	No	OIV Ministero Difesa
Ente Parco Nazionale dell'Asinara[11]	No	No	non presente
Ente Parco Nazionale delle Cinque Terre[12]	No	No	non presente
Ente Parco Nazionale dello Stelvio[13]	No	No	non presente
Museo storico della fisica e centro studi e ricerche Enrico Fermi	No	No	non presente

Tabella n. 54. *Tratta dal Rapporto CiVIT 2012.*

Con riferimento ai dati più specifici, il livello di *compliance* può essere, dunque, considerato rispetto sia agli adempimenti legislativi (relativi all'adozione dei singoli documenti), sia alle indicazioni metodologiche fornite dalla CiVIT. In generale, il livello di attuazione della documentazione di programmazione nel 2011 è discreto: circa il 70% delle amministrazioni – tenute all'adozione del piano della *performance* – ha adempiuto, come mostra la seguente tabella:

dall'applicazione del comma 17 dell'art. 61 del d.l. 25 giugno 2008, n. 112, convertito con modificazioni, dalla legge 133/2008 (c.d. dividendo dell'efficienza) […]».

Tipologia di Amministrazioni (classificazione ISTAT)	Numerosità Amministrazioni per tipologia	Numero Piani della Performance pervenuti	Percentuale n.ro di Piani Performance analizzati rispetto al n.ro totale di Piani atteso
Ministeri	13	10	77%
Enti previdenziali	4	4	100%
Enti parco	23	15	65%
Enti di ricerca	23	17	74%
Altri enti	25	16	64%
Totale	**88**	**62**	**70%**

Tabella n. 55. *Tratta dal Rapporto CiVIT 2011.*

Nel 2012, invece, il livello di *compliance* rispetto agli obblighi normativi peggiora: il 30% delle amministrazioni (24 su 80)[75] non adotta il piano della *performance*. In particolare, sono inadempienti due ministeri (Ministero dell'Istruzione, Università e Ricerca e Ministero delle Politiche Agricole, Alimentari e Forestali), sei enti di ricerca, sette enti parco e nove "altri enti". Si rileva un peggioramento della situazione rispetto all'anno precedente (nel 2011, le amministrazioni inadempienti erano il 13,6 % del totale e tra essi non compariva nessun ministero).

Per quanto attiene, invece, alla *compliance* dei piani rispetto alle indicazioni formulate dalla CiVIT, in tutte le amministrazioni, ad eccezione degli enti previdenziali, vi è una correlazione tra l'andamento della *compliance* e quello della qualità: più esattamente, le amministrazioni che hanno un elevato (o basso) livello di *compliance* presentano anche un elevato (o basso) livello di qualità, come evidenziato dalla seguente tabella:

Tipologia Amm.ni	Num.	Media *Compliance*	Media Qualità	Dispersione *Compliance* (Deviazione standard)	Dispersione Qualità (Deviazione Standard)	Correlazione *Compliance* vs Qualità (Pendenza)
Ministeri	10	73%	40%	14%	10%	42%
Enti Previdenziali	4	72%	41%	8%	9%	10%
Enti di Ricerca	15	57%	30%	21%	18%	70%
Enti Parco	17	53%	28%	20%	14%	45%
Altri Enti	16	47%	31%	24%	21%	84%
TOTALE	62	57%	32%	22%	17%	61%

Tabella n. 56. *Tratta dal Rapporto CiVIT 2011.*

Da questo punto di vista, il 2012 segna un miglioramento rispetto al 2011: con riferimento ai ministeri, c'è un innalzamento del livello sia di conformità (+10%), sia di qualità dei contenuti dei piani (+4%), anche se nel complesso la qualità è ancora bassa (44%). Il comparto degli enti previdenziali presenta, invece, un peggioramento rispetto all'anno precedente (-7%) per la conformità, mentre rimane stabile la qualità. Gli enti parco registrano un miglioramento sia della conformità (+13%), sia della qualità dei contenuti dei piani (+3%); tuttavia, la qualità è più bassa rispetto agli altri comparti (32%). Per gli enti di ricerca non vi sono miglioramenti significativi. Negli altri enti pubblici è rilevato, infine, un miglioramento della conformità (+7%), mentre la qualità dei piani resta sostanzialmente invariata (+1%). In valori assoluti, la qualità dei piani è bassa (35%). L'analisi generale indica che «*la principale criticità è la scarsa qualità dei Piani della performance*» (2012) (si v. *infra*). Nella seguente tabella è riportata una sintesi delle informazioni:

[75] Il passaggio da 88 a 80 è dovuto ai vari accorpamenti e soppressioni di enti.

	2012		variazione percentuale 2012 su 2011	
	Conformità	Qualità	Conformità	Qualità
Ministeri	87%	44%	10%	4%
Ente Previdenziale	65%	40%	-7%	0%
Ente Parco Nazionale	68%	32%	13%	3%
Ente di Ricerca	66%	40%	1%	2%
Altri Enti	58%	35%	7%	1%
Totale Amministrazioni	69%	37%	7%	2%

Tabella n. 57. *Tratta dal Rapporto CiVIT 2012.*

Per quanto riguarda l'adozione dei sistemi di misurazione e valutazione delle *performance*, nel 2011 la Commissione conta 58 sistemi definitivi pervenuti tempestivamente (entro il 31/07/2011), su un totale di 88 amministrazioni che avrebbero dovuto inviare il proprio sistema, per una frazione corrispondente al 66%. Questi documenti presentano un livello di *compliance* alle indicazioni fornite dalla Commissione (in termini di presenza di determinati elementi o rispetto di indici e schemi) abbastanza elevato; carente è invece l'effettiva qualità dei documenti prodotti. In particolare, c'è una elevata differenza tra il valore generale di *compliance* pari al 74% e quello della qualità pari al 30%, come mostrato dalla seguente tabella:

Tipologia Enti	Num.	Media Compliance	Media Qualità	Dispersione Compliance (Deviazione Standard)	Dispersione Qualità (Deviazione Standard)	Correlazione Compliance vs Qualità (Pendenza scalata)
Ministeri	11	86%	37%	4%	8%	37%
Enti Previdenziali	4	89%	44%	6%	14%	70%
Enti di Ricerca [3]	14	74%	29%	17%	13%	20%
Enti Parco	14	65%	23%	11%	9%	10%
Altri Enti	15	71%	31%	21%	16%	21%
TOTALE	58	74%	30%	17%	13%	21%

Tabella n. 58. *Tratta dal Rapporto CiVIT 2011.*

Nel 2012, il 27,5% delle amministrazioni (22 su 80) non adotta il sistema di misurazione e valutazione delle *performance*. In particolare, sono inadempienti un ministero (Ministero dell'Interno), cinque enti di ricerca, otto enti parco, otto altri enti. La situazione è simile all'anno precedente.

Rispetto ai programmi triennali per la trasparenza e l'integrità, nel 2011 il 74% delle amministrazioni risulta adempiente; nel 2012, il 40% delle amministrazioni (32 su 80) non adotta il programma (undici enti di ricerca, dieci enti parco e undici enti pubblici). C'è quindi un evidente peggioramento della situazione rispetto all'anno precedente. In termini di conformità alle indicazioni metodologiche della CiVIT, emerge un *trend* complessivamente positivo, anche se il livello di qualità dei documenti è basso. I programmi contengono sezioni su i vari argomenti indicati nelle linee guida della Commissione, ma la qualità della loro regolazione e l'efficacia delle misure previste sono molto discutibili, come mostra la seguente tabella (2011):

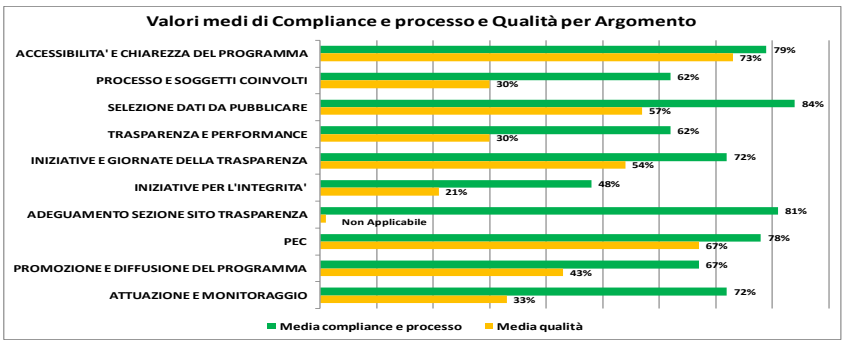


Tabella n. 59. *Tratta dal Rapporto CiVIT 2011.*

La pratica delle amministrazioni non è migliorata nel tempo, tanto che la Commissione segnala che «*le amministrazioni hanno esibito una limitata capacità di adeguamento delle proprie attività di programmazione alle raccomandazioni emerse dal Monitoraggio 2011*» (2012). Nel complesso, le amministrazioni presentano gravi carenze nell'indicazione e regolazione della pubblicazione di dati importanti, come mostra la seguente tabella (2012):

Criterio	Numerosità	Totale Amm.ni	Ministeri	Enti Previdenziali	Enti Parco Nazionale	Enti di Ricerca	Altri Enti
Indicazione Uffici responsabili individuazione dati	34	74%	73%	50%	82%	90%	60%
Indicazione Uffici responsabili pubblicazione dati	34	74%	82%	50%	73%	90%	60%
Indicazione Dirigenti responsabili individuazione dati	14	30%	27%	25%	67%	20%	20%
Indicazione Dirigenti responsabili pubblicazione dati	15	33%	36%	25%	70%	10%	20%
Pubblicazione di dati ulteriori	12	26%	36%	25%	27%	20%	20%
Introduzione tecniche di rilevazione utilizzo dati	10	22%	27%	25%	18%	20%	20%

Tabella n. 60. *Tratta dal Rapporto CiVIT 2012.*

L'attività di monitoraggio della CiVIT include anche le relazioni sulla *performance* adottate – per la prima volta – dalle amministrazioni nel giugno 2012. L'esame di questi documenti è molto importante, perché oltre a rivelare preziose informazioni sullo stato di attuazione del sistema dei controlli interni gestionali, secondo il modello del d.lgs. n. 150/2009, contiene anche dati sui risultati dei controlli (la relazione è infatti un documento di rendicontazione, a differenza degli altri documenti precedentemente considerati). Questo documento della CiVIT ricorda, per certi aspetti, la relazione del Ministro per l'attuazione del programma di governo, prevista dalla legge n. 244/2007, in materia di *performance*, con, tuttavia, alcune differenze: la relazione prevista dalla legge n. 244/2007 doveva essere comunicata esclusivamente al Parlamento; i contenuti erano molto più circoscritti.

Al 21 dicembre 2012, sul totale di 82 amministrazioni facenti parte del perimetro di riferimento, 65 (pari al 79%) hanno adottato la relazione sulla *performance*. Delle rimanenti 17 amministrazioni, 9 (pari all'11% del totale) non hanno previamente adottato il piano della *performance* e, di conseguenza, non hanno potuto produrre la relazione; 8 amministrazioni (pari al 10% sul totale) non hanno inviato la relazione, pur avendo adottato il piano 2011-2013. La seguente tabella contiene tali dati evidenziati:

Tipologia Amministrazioni	Numerosità Amministrazioni	Relazioni sulla performance	Documenti di validazione	Sintesi delle carte di lavoro
Ministeri	12	12	12	8
Enti Previdenziali	4	4	4	4
Enti di Ricerca	21	18	18	8
Enti Parco	23	13	11	7
Altri Enti	22	18	18	12
Totale	**82**	**65**	**63**	**39**

Tabella n. 61. *Tratta dal Rapporto CiVIT 2012.*

Per quanto riguarda i contenuti delle relazioni, che riportano i risultati dei controlli, le amministrazioni rendicontano un grado di raggiungimento degli obiettivi strategici prossimo al 100% (sul raggiungimento degli obiettivi strutturali/operativi le informazioni sono molto più ridotte) e poche informazioni sono fornite sulla valutazione della *performance* individuale. Sul punto, la CiVIT osserva che: «*in quasi tutte le amministrazioni gli obiettivi strategici sono stati conseguiti anche a prescindere dalla riduzione delle risorse nel corso dell'anno. Una delle spiegazioni di questa evidente contraddizione risiede nel fatto che le amministrazioni si sono spesso assegnate obiettivi strategici di basso profilo, indicatori non all'altezza dell'obiettivo da misurare o target poco sfidanti*» (2012). E' evidenziato, inoltre, che alcune amministrazioni ministeriali (Ministero dell'ambiente e Ministero per lo sviluppo economico) hanno stipulato con le organizzazioni sindacali per l'anno 2011, relativamente al personale dirigenziale e non dirigenziale, accordi per distribuire la retribuzione di risultato e utilizzare il Fondo unico di amministrazione (FUA) 2011 indipendentemente dalla validazione della relazione sulla *performance*, violando in questo modo l'art. 14, co. 6, del d.lgs. n. 150/2009, che prevede che «*la validazione della Relazione sulla performance è condizione inderogabile per l'accesso agli strumenti per premiare il merito di cui al titolo III*». Le seguenti tabelle riportano il quadro completo sul livello di raggiungimento degli obiettivi strategici nelle varie amministrazioni:

Ministeri	Numero di obiettivi strategici consuntivati	Media del Grado di raggiungimento parte 2011
MAE	17	99,71%
MAMB	18	100,00%
MBAC	48	96,66%
MISE	22	94,00%
MIT	15	100,00%
MIUR	23	99,18%
MPAF	30	100,00%
MSAL	12	96,93%
Valore medio	23,13	98,31%

Enti di ricerca	Numero di obiettivi strategici consuntivati	Media del Grado di raggiungimento parte 2011
AREA_TS	20	83,00%
ASI	7	87,71%
CRA	13	95,00%
ENEA	31	106,61%
INDAM	3	100,00%
INEA	5	100,00%
INFN	13	94,36%
INRIM	4	88,26%
ISFOL	3	100,00%
ISPRA	22	68,00%
ISTAT	10	99,81%
Valore medio	11,91	92,98%

Enti previdenziali	Numero di obiettivi strategici consuntivati	Media del Grado di raggiungimento parte 2011
ENPALS	15	112,67%
INAIL	17	99,95%
INPS	19	98,53%
Valore medio	17,00	103,71%

Altri Enti	Numero di obiettivi strategici consuntivati	Media del Grado di raggiungimento parte 2011
AIFA	32	98,44%
ENAC	32	95,21%
Valore medio	32,00	96,82%

Enti Parco Nazionali	Numero Obiettivi strategici consuntivati	Media del Grado di raggiungimento parte 2011
Gran Paradiso	15	172,1%
Pollino	18	82,9%
Appennino Lucano Val d'Agri Lagonegrese	5	95,0%
Gran Sasso	5	76,7%
Appennino Tosco-Emiliano	26	97,0%
Sila	15	97,0%
Arcipelago Toscano	5	90,1%
Val Grande	37	72,7%
Valore medio	15,75	97,9%

Tabella n. 62. *Tratta dal Rapporto CiVIT 2012.*

Per quanto riguarda i risultati della valutazione individuale (*performance* individuale), quasi tutte le amministrazioni hanno appositi meccanismi di valutazione (regolati nei sistemi), ad eccezione del Ministero dell'interno. Per quanto concerne il personale non dirigenziale, la valutazione è effettuata solo in quattro ministeri in conformità al sistema di misurazione e valutazione della *performance* adottato dall'amministrazione, mentre per altri ministeri, in alcuni casi, la valutazione individuale è sospesa (Ministero della difesa, Ministero delle infrastrutture e dei trasporti, Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca), in altri non è ancora avviata (Ministero della giustizia, Ministero dell'interno, Ministero dello sviluppo economico), ovvero è avviata non tenendo conto del sistema di misurazione e valutazione della *performance* adottato (Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare). La valutazione del personale dirigenziale, invece, è effettuata in quasi tutti i ministeri in modo conforme a quanto previsto nel rispettivo sistema.

ii) Qualità del controllo

Come già in parte emerso nell'esame del livello di *compliance*, la qualità dei controlli interni gestionali – in merito alle strutture, ai documenti di programmazione e controllo, alle relazioni e ai risultati contenuti in queste ultime – è complessivamente bassa. E' bene ricordare che la qualità riguarda l'efficacia e il grado di sofisticazione delle misure adottate e costituisce un parametro, quindi, più elevato rispetto a quello della *compliance*[76].

Sul punto, è interessante constatare come gli scarsi miglioramenti sul piano della qualità dell'assetto dei controlli interni gestionali emergono già in merito alla composizione degli OIV: similmente a quanto veniva rilevato dai rapporti del CTS in merito alla composizione dei Secin nei ministeri, anche i monitoraggi della CiVIT sulla composizione degli OIV nei ministeri e negli enti pubblici nazionali registrano dati negativi sul grado di specializzazione di tali strutture. Questi organismi risultano prevalentemente composti da soggetti con scarsa competenza in materia economico-gestionale, disattendendo, pertanto, le indicazioni più volte ripetute negli anni in linee guida e raccomandazioni (e ribadite dalla Corte dei conti nel 2012). La seguente figura mostra il grado di specializzazione degli OIV (2011-2012):

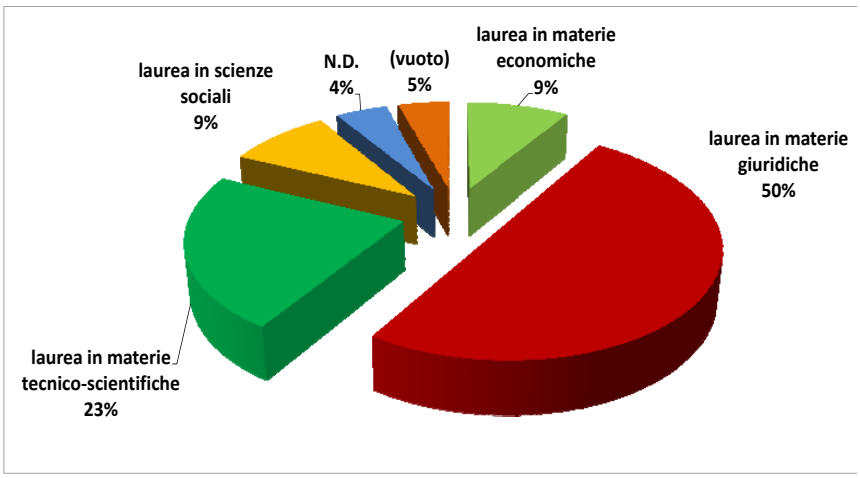


Figura n. 10. *Tratta dal Rapporto CiVIT 2012.*

Inoltre, la maggioranza dei ministeri (55%) opta per la costituzione di un organo monocratico. In genere, prevalgono i componenti interni all'amministrazione (soprattutto dirigenti di I fascia) e gli esterni sono spesso magistrati. L'età media – soprattutto tra i componenti interni – supera i 60 anni (2012).

Per quanto riguarda la documentazione di programmazione, è stato già evidenziato come il livello di qualità sia sempre tendenzialmente più basso del livello di *compliance* e registri, nel complesso, andamenti negativi. Nel merito, la Commissione segnala varie criticità nella elaborazione dei piani, con riflessi anche nelle relazioni sulla *performance*, come dimostra la seguente tabella relativa ai ministeri:

[76] Si v. anche il par. 5.1.2.

Amministrazione	Numero delle criticità rilevate da CIVIT	Descrizione delle principali criticità rilevate da CIVIT	Numero delle criticità segnalate dall' OIV	Descrizione delle osservazioni dell'OIV nella Relazione sul funzionamento
MAE	3	Assenza di indicatori per ogni obiettivo strategico; assenza di risorse finanziarie per gli obiettivi strategici; assenza di *target* pluriennali per gli obiettivi strategici	0	L'OIV esprime un giudizio positivo su indicatori e *target* associati a ciascun obiettivo strategico od operativo contenuti nel Piano definendoli puntuali, comprensibili ed efficaci; tuttavia nel Piano indicatori e *target* annuali sono presenti solo sugli obiettivi operativi. Inoltre l'OIV afferma che la conclusione della fase di pianificazione, entro il 30 settembre di ogni anno, consente di armonizzare il contenuto della Nota Integrativa al bilancio con gli obiettivi previsti nel Piano; tuttavia nel Piano non sono associate le risorse agli obiettivi strategici
MAMB	0		0	
MBAC	0		0	
MDIF	0		0	
MG	1	Assenza di *target* pluriennali per gli obiettivi strategici	1	L'OIV riporta la criticità sollevata dalla CIVIT
MINT	0		0	
MISE	0		0	
MIT	2	Assenza di risorse finanziarie per gli obiettivi strategici; assenza di *target* pluriennali per gli obiettivi strategici	0	L'OIV parla di integrazione con il ciclo di bilancio ma i "macro-obiettivi" con le risorse non vengono riportati nel Piano; inoltre l'OIV non considera la possibilità di obiettivi con durata triennale
MIUR	1	Assenza di *target* pluriennali per gli obiettivi strategici	0	L'OIV afferma che sia gli indicatori adottati che i connessi *target* hanno, nella maggioranza dei casi, risposto ai criteri di coerenza e misurabilità previsti dalla normativa; tuttavia, dall'analisi dei Piani risulta che non vi sono *target* triennali ma solo annuali anche per gli obiettivi strategici
MLPS	0		0	
MPAF	2	Assenza di *target* associati agli indicatori; assenza di target pluriennali per gli obiettivi strategici	0	L'OIV afferma che gli indicatori e i *target* risultano di buona e sufficiente qualità; tuttavia si riscontra nel Piano l'assenza di target sugli obiettivi strategici, sia annuali sia triennali
MSAL	1	Assenza di *target* pluriennali per gli obiettivi strategici	0	L'OIV afferma che gli obiettivi strategici sono stati programmati su base triennale; tuttavia non risultano nel Piano *target* triennali
INAIL	1	Assenza di risorse finanziarie per gli obiettivi strategici	1	L'OIV afferma che ancora acerba è la correlazione tra, da un lato, gli obiettivi, gli indicatori e i *target* e, dall'altro, la quantità e la qualità delle risorse disponibili
INPS	2	Assenza di risorse finanziarie per gli obiettivi strategici; assenza di *target* pluriennali per gli obiettivi strategici	1	L'OIV afferma che il sistema di obiettivi è riferito all'arco temporale annuale, nell'ambito di indirizzi strategici di orizzonte triennale. Pur non essendoci risorse sugli obiettivi l'OIV afferma che il Sistema consente di mettere in relazione le risorse utilizzate per il perseguimento degli obiettivi strategici

Tabella n. 63. *Tratta dal Rapporto CiVIT 2012.*

Emerge, poi, una complessiva carenza di integrazione tra i vari documenti di programmazione (piano, sistema, programma, carta dei servizi), profilo che costituisce, invece, un aspetto molto importante per il funzionamento del modello disegnato dal d.lgs. n. 150/2009. In particolare, è rilevata la scarsa integrazione tra il piano della *performance* e il programma triennale per la trasparenza e l'integrità (solo il 53% dei piani menziona il relativo programma e, a loro volta, solo il 32% dei programmi contiene riferimenti al piano della *performance*). C'è una scarsa integrazione tra il piano della *performance* e gli *standard* di qualità (solo il 35% dei piani menziona i relativi *standard* e, a loro volta, solo il 38% degli *standard* contiene riferimenti al piano della *performance.*). La scarsa integrazione riguarda, infine, anche il rapporto tra i sistemi di misurazione e valutazione delle *performance* e gli *standard* di qualità (soltanto il 40% dei sistemi menziona i relativi *standard*).

Gli obiettivi contenuti nei documenti di programmazione non soddisfano, a volte, determinati requisiti metodologici: gli obiettivi, infatti, non sono sempre appropriati, poiché non sono misurati (o misurabili) o non sono regolarmente accompagnati dai valori *target* o sono scarsamente comprensibili. Anche gli indicatori non sono sempre formulati in modo adeguato, come mostra la seguente tabella (2012):

TIPOLOGIA INDICATORE	APPROPRIATO	PARZIALMENTE APPROPRIATO	NON APPROPRIATO	TOTALE INDICATORI
Customer Satisfaction	91%	9%	0%	2%
Input	78%	16%	6%	7%
Outcome	79%	21%	0%	18%
Output	61%	24%	14%	50%
Processo	35%	44%	21%	23%
Media totale	69%	23%	8%	100%

Tabella n. 64. *Tratta dal Rapporto CiVIT 2012.*

Con riferimento invece alle note preliminari, il numero medio degli obiettivi indicati dalle amministrazioni ministeriali è di oltre un migliaio, come mostrato dalla seguente tabella che considera le note preliminari 2008-2009:

	2008	2009
Missioni	34	34
Programmi	168	165
Obiettivi	1.006	1.045
Indicatori dichiarati	1.504	1.177

Fonte: Note preliminari allegate agli stati di previsione dei Ministeri per gli anni 2008 e 2009

Tabella n. 65. *Tratta dal Rapporto RGS 2009.*

A tal riguardo, la RGS – in sintonia con quanto rilevato dalla CiVIT in merito alla qualità degli obiettivi contenuti nei piani e nei sistemi – rileva che il contenuto degli stessi appare alquanto disomogeneo e la descrizione talvolta eccessivamente generica. Prevalgono obiettivi che riguardano le attività amministrative e gestionali interne alle amministrazioni, piuttosto che i servizi da erogare e gli interventi da realizzare; questo genera talvolta un'eccessiva autoreferenzialità degli obiettivi stessi; inoltre, ciò non facilita la scelta di indicatori idonei a misurare il loro conseguimento. Si osserva, infine, una scarsa continuità del processo: nella maggior parte dei casi, risulta difficile riconoscere se un obiettivo è lo stesso da un anno al successivo (2009). Nel 2009, rispetto al 2008, gli importi finanziari associati agli obiettivi sono inferiori; tuttavia, il numero di obiettivi strategici risulta sempre troppo elevato rispetto al totale degli obiettivi. Il seguente grafico rappresenta il rapporto tra i differenti elementi:

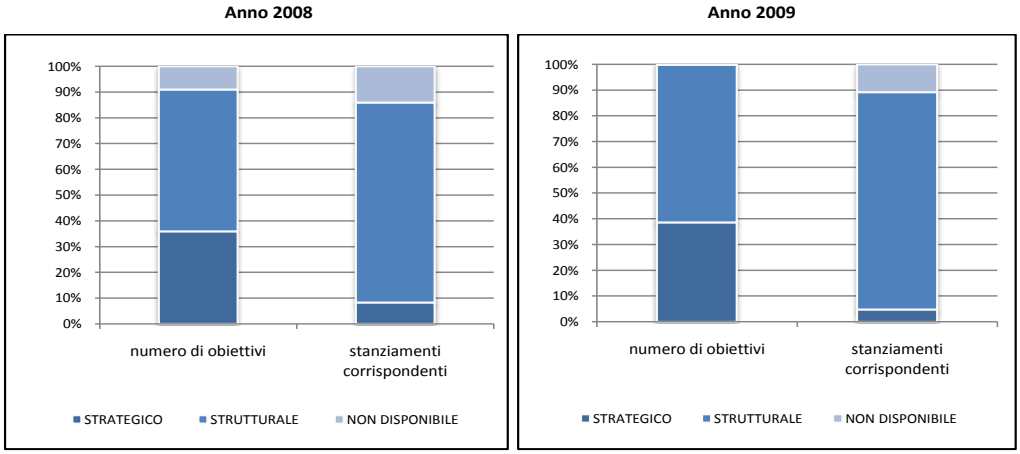


Figura n. 11. *Tratta dal Rapporto RGS 2009.*

Tra il 2008 e il 2009, è inoltre sceso il numero di casi in cui in corrispondenza di obiettivi non sono riportati indicatori; nel 17% dei casi, per un obiettivo sono anche riportati più indicatori. Il miglioramento è visibile anche in rapporto all'indicazione del valore obiettivo associato agli indicatori. Gli indicatori sono, tuttavia, eccessivamente dedicati al profilo della realizzazione finanziaria, interpretabile come una scelta di misurazione semplice, poiché lo stato di realizzazione finanziaria è sempre disponibile nei sistemi informativi gestionali delle amministrazioni. Abbastanza diffuso è l'impiego di indicatori di risultato (oltre il 23%), mentre molto deludente è il livello di ricorso a indicatori di impatto – *outcome* – (0,9%) (2009)[77].

[77] Per un'analisi più approfondita delle note preliminari in un contesto di *performance budgeting* si v. i lavori della RGS su *Performance-budgeting, spesa pubblica e contesto istituzionale: l'esperienza italiana* e un'*analisi degli indicatori di performance delle Note preliminari 2008-2009* Secondo Workshop Internazionale sulla Spesa Pubblica organizzato dal

Particolarmente importante sul piano della qualità dei documenti di programmazione, è il livello di integrazione tra pianificazione strategica e pianificazione finanziaria. Questo è sempre stato un punto di particolare "debolezza" della documentazione di programmazione delle amministrazioni, che attualmente appare mitigato dalla trasformazione della struttura del bilancio in programmi e missioni e dalla nuova disciplina delle note integrative nei ministeri (piani degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio negli enti pubblici). A fini dell'integrazione, è dunque importante che ci sia una certa corrispondenza tra piani e note integrative/piani degli indicatori: per quanto riguarda i ministeri, la coincidenza è ampia su missioni, programmi di spesa e centri di responsabilità amministrativa, tranne che nel 20% dei piani (dove manca il centro "Gabinetto e uffici di diretta collaborazione all'opera del Ministro"). Sono quasi sempre presenti le priorità politiche, spesso coincidenti con le aree strategiche, mentre solo nel 30% dei piani c'è perfetta coincidenza tra gli obiettivi del piano e quelli della nota integrativa. Le differenze più significative riguardano, comunque, indicatori e *target*. Anche per gli enti pubblici la situazione è negativa: per nessuno degli enti previdenziali e degli altri enti risultano risorse economico-finanziarie associate agli obiettivi strategici; anche le percentuali per gli enti di ricerca risultano basse (con un peggioramento rispetto al piano 2011), mentre la situazione è lievemente migliore per gli enti parco. Le seguenti tabelle riportano tali dati relativi, rispettivamente, ai ministeri e agli enti pubblici nazionali:

Criteri	SI	Parzialmente	NO
Missioni	80%	20%	0%
Programmi di spesa	80%	20%	0%
Priorità politica	90%	0%	10%
Centro di Responsabilità	80%	20%	0%
Obiettivi strategici/strutturali	30%	70%	0%
Indicatori	30%	50%	20%
Target anno t	30%	50%	20%
Target anno t+1	10%	40%	50%
Target anno t+2	10%	40%	50%
Risorse finanziarie su obiettivi strategici	30%	50%	20%

Tabella n. 66. *Tratta dal Rapporto CiVIT 2012.*

Enti pubblici nazionali	2012	2012 su 2011
Enti Previdenziali	0%	0%
Enti di Ricerca	30%	-20%
Enti Parco	38%	0%
Altri Enti	0%	0%

Tabella n. 67. *Tratta dal Rapporto CiVIT 2012.*

Anche la qualità in materia di trasparenza non è particolarmente elevata: l'indicazione nei programmi di tecniche e strumenti per la rilevazione del grado di utilizzazione dei dati pubblicati è poco diffusa. Più in generale, «*larga parte delle amministrazioni, dunque, continua a seguire la logica dell'adempimento nella pubblicazione dei dati preoccupandosi di pubblicare informazioni previste da obblighi normativi senza rilevare e analizzare la risposta degli utenti né diffondere ulteriori informazioni in ossequio al principio della accessibilità totale*» (2012).

A questo dato si aggiunge la situazione ancora più sconfortante in materia di qualità dei servizi pubblici, ove emergono non solo un basso livello di *compliance* (tra il 2010 e il 2012, poco più di una trentina di amministrazioni – su circa 80 tenute ad adempiere – hanno adottato gli *standard*, peraltro formulati in modo poco conforme alle linee guida della CiVIT), ma soprattutto uno scarso interesse all'efficacia della disciplina, come dimostrato dalla generale negligenza delle

amministrazioni nel procedere a mappature esaustive delle proprie attività/servizi, dall'assenza di un'analisi dimensionale della qualità, dall'inadeguatezza dei valori programmati, dall'eccessivo ricorso a indicatori generici (poco utili al cittadino), dallo scarso grado di coinvolgimento degli *stakeholder*.

Per quanto attiene, infine, alle relazioni sulle *performance*, a livello qualitativo è segnalato in via generale che «*l'analisi delle Relazioni ha fatto emergere anche una forte differenziazione tra le amministrazioni*» (2012). In altri termini, ci sono amministrazioni molto più "virtuose" di altre (o, per altro verso, amministrazioni molto più arretrate di altre). Oltre alle difficoltà legate all'osservanza dei termini – previsti dalla legge – per l'invio dei documenti, le relazioni non contengono dati chiari sull'uso di strumenti informativi e di supporto (fondamentali, invece, per il buon funzionamento dei controlli) e le validazioni adottate dagli OIV, che accompagnano tali documenti, si limitano in genere alla valutazione di profili formali (2012) [78].

iii) Domanda e offerta di controllo

Il rapporto tra la domanda e l'offerta di controllo rappresenta – come evidenziato anche nell'analisi relativa al modello del d.lgs. n. 286/1999 – un profilo molto importante per comprendere l'utilità dei controlli e le loro reali prospettive di sviluppo e miglioramento. Il modello del d.lgs. n. 150/2009 prevede – almeno a livello teorico – un maggiore coinvolgimento dei vari "utilizzatori" del controllo, prevedendo specifici adempimenti e responsabilità in capo all'organo di vertice politico, assegnando un ruolo centrale alla dirigenza e alle strutture di supporto, rafforzando i poteri degli organismi di controllo interno, promuovendo il coinvolgimento dei cittadini. L'attuazione, tuttavia, presenta alcune divergenze rispetto a un tale disegno teorico[79].

L'offerta di controllo – come ampiamente esaminato nei precedenti punti – non registra elevati livelli sia di *compliance*, sia di qualità; tuttavia, le amministrazioni svolgono, in genere, i compiti di verifica assegnati dalle leggi e, anche se in alcuni casi con ritardi, disfunzioni e varie anomalie, adottano i documenti di programmazione e controllo. Sul lato della domanda, invece, emergono almeno quattro aspetti.

In primo luogo, similmente allo scenario descritto nella stagione del 1999, permane un diffuso disinteresse dell'organo di vertice politico sia allo svolgimento dei controlli, sia (e soprattutto) alla loro qualità. Tuttavia, a differenza del 1999, ove per molto tempo alcune amministrazioni hanno tardato l'adozione dei provvedimenti di costituzione degli organismi interni di controllo, nella stagione del 2009 c'è stata una "corsa" – più o meno veloce e tempestiva – alla costituzione degli OIV, a cui si sono però accompagnate evidenti criticità: la scelta dei componenti di tali organismi è avvenuta in modo superficiale e approssimativo, tenendo poco conto dei requisiti di indipendenza, dei limiti di età, delle capacità professionali. In questo senso, i pareri – obbligatori ma non vincolanti – della CiVIT sulla costituzione di tali organismi non hanno corretto un tale andamento negativo. Gli organi di vertice hanno, poi, mostrato una diffusa insofferenza alla realizzazione dei documenti di programmazione introdotti dal d.lgs. n. 150/2009, di fatto lasciando questo compito agli OIV.

Il secondo profilo si lega strettamente all'ultima considerazione: gli OIV – sobbarcati di compiti e responsabilità – hanno gradualmente "gettato la spugna", come emerge dai dati sulla qualità dei documenti e delle validazioni (che nel giro di soli due anni segnano più peggioramenti che miglioramenti). Rispetto alla diffusa «*indifferenza istituzionale*» al loro ruolo, così come definita dalla Corte dei conti (2012), gli OIV hanno, in molti casi, assunto un atteggiamento *low profile*, assecondato l'inerzia e lo scarso sforzo dei vertici politici, rinunciato all'esercizio di un

[78] Si ricorda che ai sensi dell'art. 14, co. 4, lett. c) l'OIV «[…] *valida la Relazione sulla performance di cui all'articolo 10 e ne assicura la visibilità attraverso la pubblicazione sul sito istituzionale dell'amministrazione* […]».
[79] Per approfondimenti, si rinvia al successivo par. 6.1.

ruolo incisivo e realmente indipendente. In altre parole, gli stessi controllori hanno iniziato a domandare – e contestualmente a offrire – un controllo di bassa qualità. Certamente, vari fattori esterni hanno contribuito: la CiVIT non ha garantito – almeno fino ad oggi – un reale sostegno, non tanto in termini metodologici, quanto in termini di "contro-altare" rispetto ai vertici politici delle amministrazioni; esistono forti incertezze sulla perimetrazione del ruolo e dei compiti intestati agli OIV, che si trovano sovente a svolgere attività di programmazione, supporto, controllo, validazione, producendo «*crisi di identità*» (2012), alimentate dalla loro ambigua collocazione nell'amministrazione, ambiguità a sua volta sostenuta dagli stessi vertici delle amministrazioni (che sembrano ancora non aver compreso in pieno le differenze rispetto al modello del d.lgs. n. 286/1999 e il requisito dell'indipendenza).

In terzo luogo, sono emerse molte resistenze al controllo da parte del corpo amministrativo: la Corte dei conti segnala che gli OIV hanno manifestato una «*valutazione negativa del comportamento della compagine amministrativa piuttosto che dello stesso impianto normativo*» (2012). Le strutture appaiono poco collaborative e gli OIV ancora non riescono ad avvalersi di poteri incisivi e penetranti.

Infine, la domanda di controllo è incisa dai ritardi e dalle disfunzioni legate allo stesso svolgimento dei controlli e, in parte, alle anomalie del quadro regolativo: la Corte dei conti – più della CiVIT – ha messo in evidenza le difficoltà di coordinamento tra il ciclo di gestione della *performance* e il funzionamento dei controlli di gestione rimasti in vigore secondo il modello del d.lgs. n. 286/1999: il d.lgs. n. 150/2009 (art. 7) prevede che nei sistemi debba essere contemplato un meccanismo di coordinamento con il precedente meccanismo dei controlli interni, ma questo aspetto è molto trascurato. Ciò manifesta uno scarso interesse al funzionamento di questa forma di controllo che, invece, è un tassello molto importante per il funzionamento del nuovo assetto – nonostante il legislatore del 2009 e la stessa CiVIT non abbiano fornito in merito specifiche indicazioni. Vari ministeri hanno, infatti, sistemi ancora allo stato embrionale e la contabilità economico-analitica è pressoché sconosciuta (ad eccezione delle esperienze del Ministero dell'economia e delle finanze, del Ministero dei trasporti e delle infrastrutture, del Ministero del lavoro). Ci sono casi (Ministero per i beni e le attività culturali) ove ancora non si riescono ad armonizzare le linee di attività censite dal controllo di gestione agli obiettivi strategico-operativi assegnati (2012).

L'impressione generale – alimentata dai dati – è che a questo quadro non contribuisca tanto una diffusa incapacità di svolgimento dei controlli o la scarsa specializzazione degli OIV (che costituiscono criticità frequentemente segnalate dalla CiVIT e dalla Corte, ma il cui impatto non è comunque assoluto), quanto la superficialità (e dunque il disinteresse) nella cura degli strumenti e delle misure volti al controllo: la Corte, ad esempio, evidenzia che dal 2009 è operativo un accordo quadro – realizzato dal Cnipa – per la fornitura (a costi minimi) dei sistemi informativi per il controllo di gestione: soltanto 5 ministeri hanno aderito a tale accordo (altri hanno adottato sistemi autonomi ma poco standardizzati; altri nessun sistema). Inoltre, sempre per quanto riguarda il controllo di gestione, la Corte evidenzia che, in genere, gli esiti di tale attività non hanno dato luogo a iniziative correttive dell'azione amministrativa (eccetto alcuni casi riconducibili al Ministero della giustizia e ad alcuni enti previdenziali), nonostante lo svolgimento di tali controlli sia finalizzato proprio a questo.

In conclusione, la bassa domanda di controllo corrisponde a una scarsa "responsabilizzazione" delle amministrazioni. Come evidenzia la CiVIT, «*gli indirizzi generali formulati dalla Commissione (contenuti nelle delibere adottate nell'ultimo triennio) e gli indirizzi specifici rivolti alle singole amministrazioni (contenuti nei rapporti di monitoraggio pubblicati nel 2011) sono stati recepiti solo parzialmente. È opportuno ricordare che, ai sensi dell'art 3 del D.Lgs. n. 150/2009, la responsabilità di attuare i principi generali della riforma (miglioramento della qualità, misurazione e valutazione delle performance, merito, trasparenza) è attribuita direttamente alle amministrazioni e, in particolare, all'organo di indirizzo politico amministrativo e ai dirigenti di ciascuna amministrazione. Agli Organismi indipendenti di valutazione della*

performance è attribuita la responsabilità di garantire la corretta applicazione degli strumenti del ciclo di gestione della performance. La Commissione, invece, ha una funzione di indirizzo, coordinamento, supporto metodologico e di monitoraggio […]» (2012). Più le amministrazioni verranno meno a queste responsabilità, più gli andamenti della domanda e dell'offerta di controllo saranno destinati a peggiorare.

***Focus.* Lo stato di attuazione dei controlli nell'Istituto nazionale per l'assicurazione contro gli infortuni sul lavoro –INAIL.**

A tal riguardo, è possibile prendere in considerazione sia il rapporto di monitoraggio individuale elaborato dalla CiVIT e avente ad oggetto l'analisi della documentazione di programmazione e di controllo dell'Ente, sia la relazione sulla *performance* elaborata dall'INAIL con riferimento all'anno 2011.

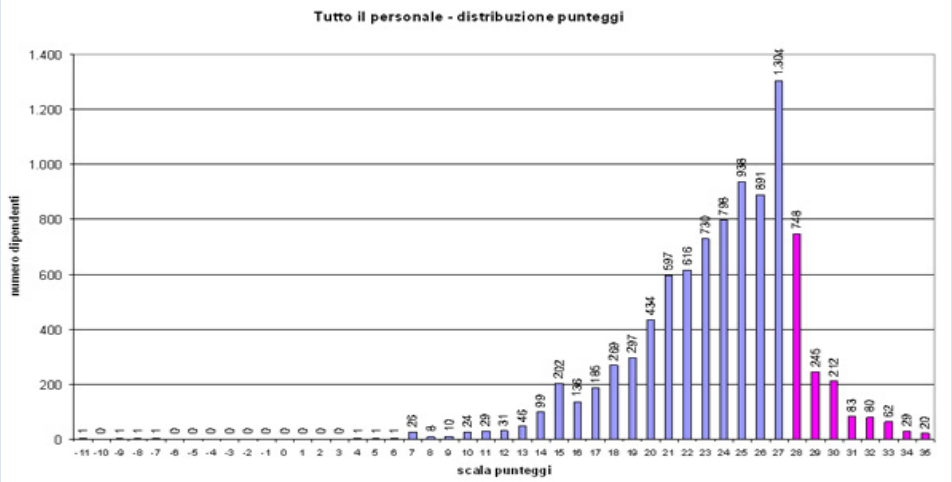
Dal rapporto di monitoraggio della CiVIT emergono una serie di criticità relative: ad alcune sovrapposizioni tra obiettivi strategici e obiettivi operativi; al mancato collegamento tra obiettivi e risorse economico-finanziarie per il raggiungimento degli stessi; al ritardo, in materia di trasparenza, rispetto alla pubblicazione dei dati obbligatori e la mancata individuazione di ulteriori dati da pubblicare, nonché ai ritardi in materia di iniziative per l'integrità; alla mancata adozione degli standard di qualità sia per il 2011 che per il 2012, nonostante i solleciti della CiVIT. Con specifico riferimento alla *performance*, è segnalata la necessità di una maggiore differenziazione tra la definizione della strategia (obiettivi strategici), la sua traduzione in operatività (obiettivi operativi) e, quindi, l'individuazione delle azioni necessarie per conseguire quanto previsto (piani operativi, azioni, fasi). Tale differenziazione non è, infatti, ancora delineata in modo puntuale per tutte le aree di funzionamento dell'Ente. E' evidenziata poi l'assenza del collegamento degli obiettivi con le risorse economico-finanziarie. Il Piano e l'allegato contenente gli obiettivi strategici e quelli operativi sono privi di qualunque dato relativo alle risorse economico-finanziarie che si intendono utilizzare per raggiungere gli obiettivi. Valutazioni positive, invece, attengono allo sviluppo di indicatori e *target*.

La relazione sulla *performance* registra, in via generale, risultati positivi: «*un aumento del portafoglio aziende con 3.343.812 unità - pari all'1,03% pur a fronte del perdurare della crisi economica ed, in misura minore, delle PAT che ammontano (escluso settore navigazione) a 3.818.842 (+0,58%). Sul piano finanziario si rileva un incremento del 2,59 % delle entrate per premi rispetto al 2010 segnando una inversione di tendenza rispetto al risultato registrato nell'anno precedente nel corso del quale, per effetto del meccanismo assicurativo, si erano manifestati gli effetti della crisi economica registratasi a partire dal 2008/2009. Il Settore Navigazione, da parte sua, ha assicurato nel 2011 gli equipaggi di quasi 6500 navigazioni per conto di circa 4900 imprese armatoriali. Il volume delle contribuzioni accertate ha raggiunto gli 87,2 milioni di Euro, facendo registrare un aumento complessivo rispetto all'anno precedente del 2,44%.L'INAIL nel 2011 ha esteso le proprie tutele a circa 16 milioni di lavoratori. Le rendite in gestione sono state 828.803, in diminuzione del 2,77 % rispetto al 2010, come conseguenza da un lato del miglioramento dell'andamento infortunistico - per cui il numero di rendite cessate è solo parzialmente compensato dalla costituzione di nuove rendite - e, dall'altro, delle naturali cessazioni delle rendite costituite nel vecchio regime […].Riguardo gli aspetti qualitativi dell'attività dell'INAIL - sia nei confronti delle aziende che per i lavoratori infortunati e tecnopatici - i dati riscontrano un notevole miglioramento rispetto al 2010 per quanto riguarda gli impegni assunti dall'Istituto nella Carta dei servizi su tempi di emissione e quantità dei provvedimenti*».

In merito a quest'ultimo punto emerge una evidente contraddizione con i rilievi del monitoraggio della CiVIT, che attesta la mancata adozione da parte dell'ente di *standard* di qualità dei servizi pubblici.
Per quanto riguarda lo stato di realizzazione degli obiettivi strategici, emerge un quadro "pienamente positivo", ove risultano raggiunti tutti gli obiettivi, come mostra la seguente tabella:

OBIETTIVO STRATEGICO	TARGET	RAGGIUNGIMENTO	STRUTTURE RESPONSABILI
Ridurre il montante dei crediti contributivi del 2%	100%	SI	DIREZIONE CENTRALE RISCHI
Recupero gettito dell'evasione ed elusione contributiva maggiorato del 30% rispetto agli obiettivi 2010	100%	SI	DIREZIONE CENTRALE RISCHI
Prevedere una riduzione delle spese di postalizzazione del 50%	100%	SI	DIREZIONE CENTRALE PRESTAZIONI
			DIREZIONE CENTRALE RISCHI
Prevedere incremento oneri derivanti da provvedimenti proposti al legislatore	100%	SI	DIREZIONE CENTRALE PRESTAZIONI
Prevedere stanziamento in rapporto al gettito di una annualità pari al 15 per mille	100%	SI	DIREZIONE CENTRALE RIABILITAZIONE E PROTESI
			DIREZIONE CENTRALE PRESTAZIONI
			CENTRO RIABILITAZIONE MOTORIA VOLTERRA
Prevedere apposito stanziamento, per finanziare iniziative in materia di tutela dei lavoratori esposti all'amianto, alimentato dallo 0,2 per mille del gettito 2011	100%	SI	DIREZIONE CENTRALE PRESTAZIONI
Stanziamento per iniziative di prevenzione e di promozione della cultura della sicurezza in rapporto al gettito di una annualità pari a 20 per mille	100%	SI	DIREZIONE CENTRALE PREVENZIONE
Prevedere incremento risorse per prestazioni dirette al reinserimento sociale e lavorativo del 50%	100%	SI	DIREZIONE CENTRALE RIABILITAZIONE E PROTESI
Bilancio per mission/programmi-cruscotto strategico	100%	SI	DIREZIONE CENTRALE PROGRAMMAZIONE ORGANIZZAZIONE E CONTROLLO
Contenimento della spesa pubblica	100%	SI	SERVIZIO CENTRALE ACQUISTI
Migrazione sulla rete di fonia IP	100%	SI	DIREZIONE CENTRALE SERVIZI INFORMATIVI E TELECOMUNICAZIONI
Riduzione flussi e volumi cartacei - riduzione oneri gestione archivi cartacei del 20%	100%	SI	DIREZIONE CENTRALE PROGRAMMAZIONE ORGANIZZAZIONE E CONTROLLO
L.247/2007 - conseguire economie riconducibili all'obbligo di legge	100%	SI	DIREZIONE CENTRALE PROGRAMMAZIONE ORGANIZZAZIONE E CONTROLLO
Riduzione 10 per cento dei consumi energetici rispetto al 2010	100%	SI	DIREZIONE CENTRALE PATRIMONIO
Riorganizzare sistema di relazioni/convenzioni per gestire 15 % dei servizi	100%	SI	DIREZIONE CENTRALE PROGRAMMAZIONE ORGANIZZAZIONE E CONTROLLO
Svincolo quota giacenze c/c infruttifero di Tesoreria/Costituzione Fondo immobiliare INAIL	100%	SI	DIREZIONE CENTRALE PATRIMONIO
Acquisizione funzioni ex Ipsema ed ex Ispesl	100%	99,1%	DIREZIONE CENTRALE COMUNICAZIONE
			DIREZIONE CENTRALE RIABILITAZIONE E PROTESI
			DIREZIONE CENTRALE PATRIMONIO
			DIREZIONE CENTRALE PRESTAZIONI
			DIREZIONE CENTRALE PREVENZIONE
			DIREZIONE CENTRALE PROGRAMMAZIONE ORGANIZZAZIONE E CONTROLLO
			DIREZIONE CENTRALE RAGIONERIA
			DIREZIONE CENTRALE RISCHI
			DIREZIONE CENTRALE RISORSE UMANE
			DIREZIONE CENTRALE SERVIZI INFORMATIVI E TELECOMUNICAZIONI

Sul raggiungimento degli obiettivi operativi, non sono fornite – almeno nel testo della relazione accessibile sul sito *web* (gli allegati non sono al momento pubblicati – agg. marzo 2013) – informazioni dettagliate. Alcuni profili sono ricavabili dalle numerose sezioni e tabelle dedicati a vari aspetti dell'attività: dall'andamento finanziario alla composizione del personale, dalle analisi di *customer satisfaction* all'esame di alcuni obiettivi di produzione. Tuttavia, si tratta di informazioni molto frammentarie, che non danno un'effettiva contezza delle modalità, tempi e criticità del raggiungimento dei vari obiettivi operativi indicati nella documentazione di programmazione.
Infine, in materia di valutazione individuale, emerge un buon grado di differenziazione dei punteggi, emblematico del corretto funzionamento dei sistemi di misurazione e valutazione. A ulteriore conferma di questo dato si può considerare il numero abbastanza elevato di ricorsi per il riesame della valutazione e revisione: circa il 20% del personale, che ha chiesto il riesame della valutazione, ha successivamente proposto anche istanza di revisione della stessa, a dimostrazione degli esiti abbastanza selettivi dei sistemi di valutazione. Nel seguente grafico, è riportata la ripartizione dei punteggi della valutazione individuale:



b) Amministrazioni locali

A differenza delle amministrazioni centrali, non esiste per le amministrazioni locali una sistematica attività di monitoraggio sullo stato di attuazione dei controlli interni gestionali, ai sensi del d.lgs. n. 150/2009. La CiVIT infatti, svolge attività di verifica con riferimento soltanto alle amministrazioni centrali; l'Anci e l'Upi non sono titolari di specifici poteri in tale ambito. Anche per la stagione del 2009, le uniche verifiche di rilievo istituzionale sullo stato di attuazione dei controlli interni gestionali negli enti locali sono quelle svolte dalla Corte dei conti ai sensi dell'art. 7, co. 7, della l. n. 131/2003 (controllo sulla sana gestione finanziaria e sul funzionamento dei controlli interni degli enti locali). A tal riguardo, nella recente "Relazione sulla gestione finanziaria degli enti locali. Esercizi 2010-2011" (deliberazione n. 13/sezaut/2012/FRG) è prevista una sezione dedicata alla riforma dei controlli interni alla luce del d.lgs. n. 150/2009, ove sono riportati dati interessanti sullo stato di attuazione[80].

Dall'analisi dei dati tratti da tale relazione è possibile considerare – ancora una volta – le variabili-chiave della *compliance*, della qualità, della domanda e offerta di controllo. In generale, la documentazione non raggiunge lo stesso grado di dettaglio che caratterizza i monitoraggi della CiVIT in materia di amministrazioni centrali e soprattutto non contiene dati sui risultati dei controlli (ossia sui contenuti di rapporti o relazioni sulla *performance*). E' auspicabile, pertanto, che si preveda una modalità di controllo altrettanto sistematica e analitica anche per le amministrazioni locali.

i) Compliance

Il livello di *compliance*, in questo caso, è valutato soltanto con riferimento al rispetto da parte delle amministrazioni locali delle disposizioni normative (e non invece al rispetto delle linee guida dell'Anci e delle delibere della CiVIT). L'applicazione del d.lgs. n. 150/2009 agli enti locali è sottoposta a vari limiti e differenti interpretazioni. Peraltro, come notato dalla Corte, questa

[80] Tale relazione è stata preceduta da quella del 2010, ove erano riportati alcuni primi dati (anche se molto scarsi). Si rinvia al par. 5.1.2.

normativa contiene disposizioni "pensate" principalmente in rapporto alla realtà delle amministrazioni centrali. Da qui varie criticità, come il conferimento agli OIV del potere di proporre alla Giunta la valutazione dei dirigenti di vertice, sottraendo al Direttore generale il "fisiologico" giudizio sull'operato dei propri collaboratori o il "neocentralismo" che si evidenzia nel rapporto stretto e diretto tra la CiVIT, che è un organismo centrale, i dirigenti locali e gli OIV, il tutto in controtendenza con l'attuale ottica federalista.

Per quanto riguarda i dati più specifici, in una prima fase di attuazione del d.lgs. n. 150/2009 (2010), risultava che 253 enti – su 454 consultati e 418 rispondenti – si erano adeguati e 165 non avevano proceduto; inoltre, 198 enti avevano adottato un provvedimento di misurazione e valutazione delle *performance* e 220 non avevano adempiuto; 174 enti si erano aggiornati sui nuovi parametri della *performance* collettiva e della valutazione delle posizioni organizzative e 244 non lo avevano fatto; 279 enti avevano previsto un sistema premiante selettivo e di valorizzazione del merito e 139 non avevano proceduto; 233 enti erano ottemperanti rispetto alle funzioni previste in capo agli OIV e 185 non lo erano.

In una fase successiva (2010-2011), la situazione generale segna un miglioramento: oltre il 70% dei comuni esaminati ha, infatti, provveduto ad adeguarsi al d.lgs. n. 150/2009. In particolare, su 454 enti esaminati, 347 di essi, pari al 76,43%, hanno rivisto il proprio ordinamento interno alla luce della riforma. Al contrario, soltanto 107 enti, pari al 23,57%, non si sono adeguati. Al nord si è registrata la massima applicazione (88% circa), come mostra la seguente tabella:

Area geografica	Adeguamento	mancato adeguamento
Nord	87,83%	12,17%
Centro	84,91%	15,09%
Sud	57,23%	42,77%
Totale complessivo	**76,43%**	**23,57%**

Tabella n. 68. *Tratta da Corte dei conti 2012.*

Sono 338 gli enti che hanno adottato un sistema di misurazione e valutazione delle *performance*, a fronte di 116 comuni che non hanno adottato tale documento. Relativamente ai parametri, gli enti hanno distinto tra quelli relativi alle *performance* collettive e quelli relativi alle posizioni organizzative. Le posizioni organizzative sono state considerate più delle *performance* collettive, con una percentuale d'applicazione che al centro nord è maggiore rispetto al sud (si va dal 79,37% del nord al 40,25% del sud). Anche le *performance* collettive sono considerate meno negli enti del sud (40,88%) che in quelli del nord (70,90%) e del centro (68,87). C'è un'alta percentuale di enti del nord che valutano le posizioni organizzative (80% circa); un livello basso si registra, invece, sullo stato di attuazione della misurazione e valutazione delle *performance* collettive negli enti del sud (41% circa).

Sul piano delle strutture, il 50,44% del totale ha costituito l'OIV, mentre l'altra metà circa ha mantenuto gli organi preesistenti (49,56%), come indicato dalla seguente tabella:

Area geografica	**Si**	**No**
Nord	60,32%	39,68%
Centro	38,68%	61,32%
Sud	46,54%	53,46%
Totale complessivo	**50,44%**	**49,56%**

Tabella n. 69. *Tratta da Corte dei conti 2012.*

Tali strutture garantiscono complessivamente un elevato livello di operatività. Controllo di gestione e valutazione dei dirigenti sono esercitati, a livello nazionale, dal 77,31% dei comuni, cui si aggiunge un 16,96% che esercita tali compiti parzialmente. Nel complesso, tutti i compiti di verifica interna (incluso il controllo strategico) hanno una diffusione generalizzata (94,27%).

In materia di valutazione, il 33,70%, cioè circa un terzo dei comuni, non ha ancora applicato l'art. 14, co. 4 e del d.lgs. n. 150/2009, che stabilisce che siano gli OIV a proporre alla Giunta, la valutazione dei dirigenti di vertice, mentre una netta maggioranza, pari al 66,30% dei comuni, si è adeguata.

Infine, un basso livello di *compliance* riguarda l'ambito della trasparenza: il programma triennale per la trasparenza e l'integrità è stato adottato dal 27% circa degli enti (27,09%), a fronte di una vastissima maggioranza (72,91%) che ignora l'adempimento.

I dati complessivi sul livello di *compliance* sono comunque abbastanza buoni e, certamente, segnano un miglioramento significativo rispetto alla prima fase di attuazione del d.lgs. n. 150/2009. I comuni di Piemonte, Lombardia, Veneto, Emilia Romagna, Toscana e, in buona parte, anche di Marche e Lazio registrato i risultati migliori. Purtroppo, esiste una grande differenziazione rispetto al livello di *compliance* dei comuni della Campania, Calabria e Puglia (e non risultano dati sulla Sicilia). Gli adempimenti più rispettati riguardano l'adozione di un regolamento *ad hoc*, o la modifica del preesistente, nonché lo svolgimento di tutti i compiti di controllo da parte dei relativi organi.

ii) Qualità del controllo

Anche sul piano della qualità del controllo, i dati sono abbastanza positivi, anche se i profili considerati nell'indagine della Corte sono molto elementari e non c'è una valutazione sulla validità metodologica ed efficacia delle misure adottate. Si tratta, quindi, in generale di dati che rivelano poco sull'effettiva qualità dei controlli, essendo dunque necessario un monitoraggio più accurato come quello svolto sulle amministrazioni centrali.

Per quanto riguarda i sistemi di misurazione e valutazione delle *performance*, circa l'85% degli enti (84,91%) definisce sia gli obiettivi da perseguire, che i soggetti da coinvolgere, mentre gli altri aspetti del processo (le fasi, i tempi, le modalità e le responsabilità) registrano una percentuale media di adempimento dell'82%, come mostra la seguente tabella:

mancata adozione	adozione con definizione						
	tot.	obiettivi	Soggetti	fasi	tempi	Modalità	responsabilità
116	338	287	287	274	281	278	283

adozione con definizione					
Obiettivi	Soggetti	Fasi	tempi	modalità	responsabilità
84,91%	84,91%	81,07%	83,14%	82,25%	83,73%

Tabella n. 70. *Tratta da Corte dei conti 2012.*

Per quanto riguarda l'efficienza degli organismi di controllo (OIV o nuclei di valutazione), essi esercitano i compiti di legge, con una esigua eccezione del 5,73%; come già evidenziato, tutte le tipologie di controllo interno gestionale, anche nel nuovo assetto del d.lgs. n. 150/2009, hanno una diffusione generalizzata (94,27%). Peraltro, nella maggioranza dei casi (57,49%), gli OIV attivano meccanismi per monitorare il funzionamento del sistema di misurazione e valutazione della *perfomance*. Esiste anche un buon grado di collaborazione dell'amministrazione, che quasi nell'80% dei casi fornisce agli OIV metodi e strumenti idonei a misurare e valutare la *performance*.

In rapporto agli enti delle singole regioni[81], gli enti della Lombardia «*brillano*» per l'alto numero di regolamenti attuativi emanati (63 enti su 68), e anche quelli del Veneto (35 su 38), dell'Emilia Romagna (31 su 34) e, soprattutto, della Toscana (37 su 38). Gli organi di controllo interno più efficienti operano soprattutto nei comuni del Veneto e dell'Emilia Romagna, mentre i

[81] La Corte esamina lo stato di attuazione del d.lgs. n. 150/2009, regione per regione, menzionando anche i singoli comuni.

comuni di Piemonte, Lombardia e Liguria si distinguono perché i loro organismi propongono frequentemente la valutazione annuale dei dirigenti di vertice all'organo di indirizzo politico.

Gli enti di Piemonte, Lombardia, Veneto, Emilia Romagna e Marche, sono più degli altri in grado di fornire agli organi di controllo metodi e strumenti idonei a misurare e valutare la *performance* individuale e collettiva.

Le *best practice* sono, comunque, riconducibili ai comuni indagati della Toscana, che raggiungono quasi la totalità delle risposte affermative del questionario, per quanto concerne sia l'adeguamento della regolamentazione interna, sia lo svolgimento della generalità dei compiti degli organi di controllo, sia la qualità delle misure adottate. Al contrario, come già evidenziato per la *compliance*, la situazione è molto «*carente*» nei comuni della Campania e della Puglia[82].

iii) Domanda e offerta di controllo

Su questo profilo non emergono informazioni molto significative. In generale, è possibile sostenere che i dati tendenzialmente positivi a livello sia di *compliance*, sia di qualità (anche se sotto quest'ultimo punto di vista non è possibile, come detto, una piena valutazione) rivelano un certo interesse dei vertici delle amministrazioni locali all'attuazione del modello del d.lgs. n. 150/2009 (ancorché con vari adattamenti). Questo aspetto è confermato dal netto miglioramento registrato tra il 2010 e il 2011, per cui un numero molto più elevato di amministrazioni locali ha proceduto all'adeguamento, naturalmente su impulso degli organi di vertice politico. E' vero anche che c'è una forte differenziazione tra territori (come ad esempio tra nord e sud), per cui i comuni del nord sembrano tendenzialmente più interessati al controllo di quelli del sud: nei primi emerge un complessivo andamento positivo sia dell'offerta, sia della domanda di controllo.

Tuttavia, è interessante evidenziare il fallimento registrato a livello locale della norma che riconosce la possibilità per l'OIV di comunicare alla Corte dei conti (e alla CiVIT) le criticità riscontrate in sede di controllo interno gestionale[83]: la Corte segnala che hanno ottemperato soltanto i comuni di Cremona, Desenzano sul Garda, Gorizia, Ferentino, Nettuno, Alatri, Giulianova e Pompei. Inoltre soltanto tre comuni hanno denunciato alla stessa presunte fattispecie di danno erariale, come emerge dalle seguenti tabelle:

Comunicazione delle criticità dall' OIV alla Corte dei conti

Area geografica	si	No
Totale complessivo	8	446

Denuncia di danno dall' OIV alla Corte dei conti

Area geografica	si	No
Totale complessivo	3	451

Tabella n. 71. *Tratta da Corte dei conti 2012.*

[82] «*In sintesi*,» - dice la Corte - «*si distinguono in positivo i Comuni delle Regioni del centro nord e in particolare di Piemonte, Lombardia, Veneto, Emilia Romagna, in parte del Lazio, anche se, la Toscana prevale su tutti per completezza. Emergono per le carenze, gli enti delle Regioni del sud, con particolare riguardo a quelli della Campania, della Puglia e della Calabria. Le località esaminate delle rimanenti Regioni si pongono in posizioni diversamente modulate e sostanzialmente intermedie*» (2012).

[83] Si tratta di una facoltà ulteriore rispetto a quella della segnalazione di danni erariali (art. 14, co. 4, lett. b) del d.lgs. n. 150/2009).

Questo dato si può interpretare in più modi: i controlli svolti nei vari comuni non sono stati abbastanza penetranti da riscontrare anomalie relative all'azione amministrativa; i controlli, ancorché penetranti, non hanno riscontrato alcuna anomalia rilevante (ma questo contrasta con la situazione di diffuso dissesto finanziario che caratterizza molti comuni d'Italia); i controllori interni e, soprattutto, i vertici politici non hanno ritenuto necessario segnalare eventuali criticità alla Corte. Se fosse attendibile quest'ultima interpretazione, si tratterebbe di una forma di disinteresse o, quanto meno, di gestione superficiale dei controlli interni gestionali, tra i cui fini principali dovrebbe esserci, invece, proprio quello di riscontrare criticità, segnalarle agli organi competenti e correggere l'azione amministrativa.

***Focus.* Svolgimento e risultati delle attività di controllo interno gestionale per l'anno 2011 nel Comune X. Relazione annuale dell'OIV e relativi dati sui risultati (sintesi).**

La Relazione si articola nelle seguenti sezioni: attuazione del ciclo di gestione della *performance* e funzionamento complessivo del sistema di misurazione e valutazione; assolvimento degli obblighi relativi alla trasparenza e alla integrità; proposte di miglioramento del ciclo di gestione della performance (e allegati).
Rispetto all'attuazione del ciclo di gestione della *performance* e funzionamento complessivo del sistema di valutazione, è riportato che nei primi mesi del 2011 è stata avviata la fase di definizione ed assegnazione degli obiettivi correlati alla *performance* individuale dei dirigenti, nonché il collegamento tra gli obiettivi e l'allocazione delle risorse ai singoli centri di costo, attraverso il PEG, approvato dalla Giunta comunale. Il processo di definizione del PEG ha avuto inizio con la proposta degli obiettivi da parte dei dirigenti, unitamente all'indicazione dei valori attesi di risultato e dei relativi indicatori, coerentemente con gli atti di pianificazione e programmazione dell'Ente. L'OIV ha accompagnato tale processo offrendo il proprio supporto metodologico alla predisposizione degli obiettivi gestionali e fornendo suggerimenti in merito alla metodologia di scelta degli indicatori ai fini della misurazione e della valutazione delle *performance* attese. L'attività di verifica da parte dell'O.I.V. si è concentrata, nel rispetto delle proprie competenze, esclusivamente sul livello di coerenza degli obiettivi formulati sia con i requisiti metodologici previsti dall'art. 5 del d.lgs. n. 150/2009, che con i documenti del ciclo di programmazione pluriennale dell'Ente, di cui gli obiettivi medesimi rappresentano la naturale declinazione gestionale ed operativa.

Il sistema di misurazione e valutazione della *performance* organizzativa ed individuale è stato, quindi approvato, coerentemente con quanto previsto dal decreto legislativo n. 150/2009, con delibera della Giunta comunale, prevedendo due distinti ambiti di valutazione:

1) la *performance* organizzativa, con la quale sono stati valutati i risultati conseguiti dall'Ente, prendendo in considerazione i seguenti fattori: *a) customer satisfaction* risultato delle indagini sul grado di soddisfazione degli utenti dei servizi erogati dall'Ente (media 2,7 in un punteggio da 0 a 4); *b)* parametri di virtuosità della gestione economico-finanziaria dell'Ente: mirati ad accertare, attraverso il rispetto di almeno la metà di parametri obiettivi certificati con il Rendiconto, la condizione di Ente strutturalmente deficitario o meno. Tutti i parametri sono risultati positivi; *c)* verifica annuale delle linee programmatiche; *d)* grado di realizzazione degli obiettivi e media delle valutazioni complessive dei dirigenti relative all'anno di riferimento: in questa sezione è stato rilevato il grado di realizzazione degli obiettivi di PEG relativi all'anno 2011 come risultante dal *report* di sintesi, per cui su n. 124 obiettivi complessivi, n. 107 degli stessi sono stati raggiunti tempestivamente, n. 3 raggiunti in ritardo, n. 7 sono stati gli obiettivi eliminati e n. 7 gli obiettivi non raggiunti. La percentuale di realizzazione degli obiettivi assegnati a tutti i dirigenti è risultata pari al 94% che, riportata alla scala pentenaria 0 – 4, corrisponde ad una valutazione pari a 3,76. Il secondo indicatore

correlato a tale fattore ha riguardato la media delle valutazioni complessive (obiettivi e comportamenti organizzativi) conseguite da tutti i dirigenti dell'Ente nell'anno 2011. Il valore medio è risultato pari a 1,79 che, riportato alla scala pentenaria, corrisponde ad una valutazione pari a 2,79.

2) la *performance* individuale con la quale sono stati valutati sia il grado di realizzazione di specifici obiettivi individuali assegnati ai singoli responsabili con il PEG, sia i comportamenti organizzativi. La valutazione finale è stata espressa, per i dirigenti di Unità Operativa, dai dirigenti di Settore e dal Direttore Generale ciascuno per la parte di propria competenza, per i dirigenti di Settore dal Direttore Generale.
Nella proposta di valutazione individuale dei dirigenti trasmessa dall'OIV al Sindaco, risulta - «*considerata la valutazione della "performance organizzativa" i cui dati sono stati rilevati dalla struttura organizzativa di supporto e sottoposti a successiva ratifica dell'O.I.V., effettuata la valutazione degli "obiettivi individuali"; acquisita la valutazione dei "comportamenti organizzativi" compiuta dai dirigenti di Settore e dal Direttore Generale, rilevata l'assenza di casi caratterizzati dal mancato conseguimento del punteggio minimo pari a punti 1,00 nella "Performance organizzativa e individuale" e corrispondente ad una valutazione media di "sufficiente" e che pertanto per tutti i dirigenti si può procedere nella valutazione ai fini dell'erogazione dell'indennità di risultato, rilevata l'assenza di casi nei quali sia stato ottenuto il punteggio pari a zero alla voce "pianificazione, gestione e coordinamento delle attività" considerati quali elementi minimali di una efficiente capacità dirigenziale e che pertanto tutti i dirigenti potranno accedere al premio, preso atto del raggiungimento del Patto di Stabilità interno, come attestato dal dirigente del Settore Servizi Finanziari e che pertanto non verrà effettuata la riduzione del 30% del premio finale assegnato*» - un parere complessivamente positivo in ordine al raggiungimento delle prestazioni attese per l'anno 2011 dal personale dirigente, di cui è riportata la tabella dei risultati ottenuti dai singoli.
In merito all'assolvimento degli obblighi relativi alla trasparenza e alla integrità, pur non essendo stato predisposto un programma della trasparenza e dell'integrità, è stata effettuata una ricognizione sullo stato della trasparenza all'interno dell'Ente, dalla quale sono emersi gli adempimenti già disposti sia in base a quanto previsto dal d.lgs. n. 150/2009, sia da altre norme di legge in materia. Nel 2011, è proseguita l'attività di pubblicazione e comunicazione delle informazioni previste dalla normativa vigente in tema di trasparenza. E' stato, inoltre, implementato il sito istituzionale dell'Ente con l'indicazione, per ciascun procedimento amministrativo ad istanza di parte, dell'elenco degli atti e documenti che il richiedente ha l'onere di produrre a corredo della domanda presentata (art. 6, co. 2, lett. b, d.l. n. 70/2011 convertito in l. n. 106/2011). Alla luce di quanto emerso dalla ricognizione effettuata, l'amministrazione comunale risulterebbe quindi adempiente agli obblighi fissati dalla normativa vigente in tema di trasparenza.

Infine, le proposte di miglioramento del ciclo di gestione della *performance* riguardano, in primo luogo, la necessità di precisare alcuni punti della procedura relativi alla disciplina dei giudizi risolutivi in presenza di situazioni di contrasto tra le parti. Si suggerisce, vista la prassi finora seguita, di stabilire che il dirigente può chiedere il riesame della valutazione espressa sugli obiettivi all'O.I.V. e sui comportamenti rispettivamente al dirigente di settore (per i dirigenti di unità operativa) e al Direttore Generale (per i dirigenti di settore), ferma restando la discrezionalità della valutazione finale del soggetto competente. In merito alla valutazione dei comportamenti organizzativi, in caso di disaccordi con il valutato, deve restare ferma la discrezionalità del valutatore finale competente e in tali situazioni l'OIV non interviene in alcun modo; si suggerisce poi l'adozione di una metodologia *standard* per la *customer satisfaction*, prevedendo indicatori di risultato.

PARTE III "Bilancio dello stato dei controlli interni gestionali. *Quid agendum?*"

6. Impatti e disfunzioni del sistema alla luce dell'analisi dei dati

Questa terza parte dell'indagine costituisce un approfondimento critico dei dati illustrati e analizzati nella precedente sezione. I dati sono stati, infatti, già interpretati attraverso l'individuazione di alcune variabili-chiave – tendenzialmente ricorrenti –, che hanno consentito l'identificazione dei caratteri più rilevanti dei modelli di controllo interno gestionale nelle c.d. stagioni del 1999 e del 2009, con riferimento alle amministrazioni sia centrali, sia locali. Il successivo grado di approfondimento richiede, dunque, di considerare tali caratteri (nonché i dati raccolti nei *focus*) al fine di rispondere a tre questioni principali:

- esistono – ed eventualmente quali sono – le principali divergenze tra il disegno teorico-normativo e l'attuazione (quindi la prassi) in materia di controlli interni gestionali?
- Misure e atti adottati nell'espletamento di tali controlli sono risultati adeguati rispetto alle indicazioni generali e linee guida impartite dagli organismi di riferimento?
- Se e in quale misura è diffuso l'interesse al controllo?

Dall'esame di tali questioni è possibile trarre criticità e disfunzioni del sistema dei controlli interni gestionali, sulle quali il legislatore nazionale potrebbe eventualmente intervenire. I seguenti tre paragrafi – articolati in corrispondenza delle suddette domande – contengono alcune risposte alla luce dei dati emersi nella PARTE II, mettendo in luce gli impatti prodotti dai sistemi di controllo (soprattutto in termini giuridici) e i principali nodi problematici.

6.1. Dalle norme ai fatti

E' bene premettere che nella prima parte della ricerca, dedicata alla ricostruzione del quadro teorico-normativo, erano già emersi numerosi profili critici relativi ad alcuni contenuti delle disposizioni esaminate. In quella sede, sono stati, infatti, rilevati e analizzati alcuni "vizi" presenti a livello teorico-normativo, che in alcuni casi hanno prodotto riflessi – come vedremo – anche sul piano attuativo. Pertanto, alcune divergenze tra la teoria e la prassi sono il frutto di norme poco chiare e ambiguità prodotte dallo stesso legislatore.

In generale, esistono numerosi scostamenti tra il disegno teorico-normativo e i dati relativi all'attuazione dei sistemi di controllo interno gestionale. Tali scostamenti possono essere considerati in rapporto sia all'attività degli organismi di indirizzo e coordinamento (in modo particolare, CTS, Dipartimento della funzione pubblica, Corte dei conti, CiVIT, Ministero dell'interno), sia alla prassi delle amministrazioni.

Riguardo agli scostamenti tra il disegno teorico-normativo e l'attività degli organi di indirizzo e coordinamento, alcuni rilievi attengono, in primo luogo, all'operato del CTS. In particolare, i monitoraggi svolti tra il 2000 e il 2002 da parte di tale organismo non sono particolarmente dettagliati e soffrono lo stato di incertezza e poca chiarezza che ha caratterizzato l'attuazione del d.lgs. n. 286/1999 nei primi anni. In particolare, il Comitato non ha assolto in modo sempre completo ed adeguato la sua funzione sia di supporto metodologico, sia, come detto, di monitoraggio. Sul piano metodologico, le linee guida – in alcuni anni più complete che in altri anni – hanno avuto in determinati casi uno stile eccessivamente discorsivo, in altri si sono dedicate a ricostruzioni del contesto politico-economico, corrispondendo, a volte, ad attestazioni dell'operato del governo, altre volte a fotografie dello stato dell'arte. In particolare, sono state poche le indicazioni in materia di controllo di gestione (a cui è stata dedicata soltanto la direttiva del 2004),

su cui era invece necessario spendere molti sforzi; poche sono state anche le indicazioni sulla valutazione dirigenziale e sulla integrazione tra questa attività, il controllo strategico e il controllo di gestione. Poco curata l'individuazione delle aree di miglioramento per le amministrazioni e pressoché assenti, o comunque poco analitici, i suggerimenti operativi su come gestire le numerose disfunzioni emerse nell'attuazione del d.lgs. n. 286/1999. Il monitoraggio – più accurato nel periodo dal 2002 al 2007 – è poi completamente naufragato negli ultimi anni, in cui non sono stati più adottati rapporti. Peraltro, è mancata una attività di valutazione sistematica dei risultati dei controlli interni, da cui lo stesso Comitato avrebbe potuto, invece, trarre indicazioni molto utili per la stessa elaborazione delle linee guida di anno in anno.

Il CTS ha inoltre elaborato nel tempo alcune indicazioni cadute in contraddizione tra loro. Questo aspetto, che appare il frutto sia delle differenti composizioni che hanno caratterizzato tale organismo, sia del cambio di missione segnato dall'adozione del regolamento del 2006[84], ha determinato, a volte, un'applicazione distorta del dettato normativo. Ad esempio, sono emblematiche le indicazioni fornite nel tempo sulla collocazione e natura degli organismi di controllo interno. Nelle prime direttive, il CTS ha ripetuto costantemente che la corretta collocazione dei servizi di controllo interno dovesse essere negli uffici di diretta collaborazione del Ministro, sottolineando l'importanza dell'attività di supporto dell'ufficio al Ministro, della relazione di stretta fiducia tra i componenti di tali servizi e i vertici, del controllo del «*rispetto dei confini assegnati all'azione amministrativa*» per conto dell'organo politico, e così via. Tuttavia, dal 2006 fino all'adozione del d.lgs. n. 150/2009, le raccomandazioni del CTS hanno iniziato a seguire una differente direzione, invitando le amministrazioni a rafforzare i Secin, a limitare la loro autoreferenzialità, a dotarli di maggiore autonomia, a trasformare tali strutture in organismi di *audit* interno. Oltre all'evidente inversione di orientamento, è possibile evidenziare come l'interpretazione fornita dal CTS delle norme sulla natura dei Secin non è apparsa, in nessuno dei due periodi, pienamente convincente. Difatti, l'asservimento totale della struttura al volere del vertice politico, con una sua collocazione interna agli uffici di *staff*, non si poneva in linea con le origini di questi servizi nati, alla luce della normativa dei primi anni Novanta, per svolgere i controlli interni gestionali (incluso il ruolo di supporto al controllo di gestione svolto dalle strutture nei CRA); anche il successivo dettato del d.lgs. n. 286/1999, pur avendo assegnato a tali strutture lo svolgimento del controllo strategico, non ha comunque escluso la loro funzione generale di raccordo e supporto a tutte le attività di controllo interno gestionale. Al contempo, la successiva interpretazione dei Secin quali organismi di *audit* interno non ricalcava fedelmente quanto previsto dal d.lgs. n. 286/1999, che in nessun caso si riferiva, infatti, ad attività di *audit* interno in senso aziendale.

Questa contraddizione negli orientamenti del Comitato, tradottasi dunque in interpretazioni poco convincenti della natura e della collocazione dei Secin, ha prodotto incertezza anche sulla definizione dei compiti di tali strutture: in un elevato numero di linee guida, il compito dei Secin è associato principalmente allo svolgimento del controllo strategico nel senso di verifica della rispondenza dell'azione amministrativa all'indirizzo politico (2000, 2003, 2008, 2009, 2010); in altre linee guida (2001), invece, è chiesto ai Secin di sviluppare il controllo strategico nel senso della valutazione degli obiettivi delle politiche pubbliche; in altre direttive, si menzionano alcune funzioni in materia di controllo di gestione (2004); in altre ancora (2002-2003), è affidato ai Secin il compito di curare la sperimentazione dei sistemi di valutazione dirigenziale. Appare, infine, discutibile l'indicazione del CTS secondo cui, anche dopo l'adozione del d.lgs. n. 150/2009, i referti del controllo strategico – ormai strettamente ancorato al ciclo di gestione della *performance* – debbano essere trasmessi "in via riservata" al Ministro, come emergerebbe nella documentazione del 2011.

Un secondo profilo critico attiene all'attività della Presidenza del Consiglio. Il d.lgs. n. 286/1999, all'art. 7, co. 1, prevede che «*presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri è costituita*

[84] Si rinvia al par. 5.1.1.

una banca dati, accessibile in via telematica e pienamente integrata nella rete unitaria della pubblica amministrazione, alimentata dalle amministrazioni dello Stato, alla quale affluiscono, in ogni caso, le direttive annuali dei Ministri e gli indicatori di efficacia, efficienza, economicità relativi ai centri di responsabilità e alle funzioni obiettivo del bilancio dello Stato»; il co. 3 stabilisce, invece, l'istituzione di un Osservatorio volto a fornire «*indicazioni e suggerimenti per l'aggiornamento e la standardizzazione dei sistemi di controllo interno, con riferimento anche, ove da queste richiesto, alle amministrazioni pubbliche non statali*». Come emerso nell'analisi condotta nei precedenti paragrafi, la banca dati, accessibile dal sito istituzionale del governo, riporta esclusivamente l'elenco delle direttive annuali, peraltro in alcuni casi in modo parziale, con salti temporali e *link* non sempre funzionanti. Non compaiono quindi né indicatori, né *target* usati dalle amministrazioni. La Presidenza del Consiglio non ha, inoltre, mai proceduto all'istituzione dell'Osservatorio, la cui previsione normativa, dopo circa dieci anni di mancata attuazione, è stata abrogata. La cattiva e parziale attuazione del primo strumento e la mancata attivazione del secondo costituiscono gravi inadempimenti che hanno avuto riflessi molto negativi sulla piena operatività e funzionamento dei controlli interni gestionali. Come evidenziato nell'analisi dei dati, molte amministrazioni (in particolare, gli organismi interni di controllo) hanno lamentato l'assenza di strumenti tecnici e indicazioni dettagliate sulla costruzione di obiettivi, indicatori, *target*. Inoltre, la presenza di una banca dati di riferimento, nonché di un osservatorio deputato espressamente all'attività di aggiornamento e standardizzazione, avrebbe potuto consentire il processo di uniformazione dei mezzi e delle modalità di controllo tanto auspicato dagli stessi organismi di indirizzo e coordinamento e che sarebbe stato molto prezioso per il successo dei meccanismi di controllo (soprattutto del controllo di gestione).

Altro grave vuoto in fase di attuazione – e di cui è sempre principale responsabile la Presidenza del Consiglio – riguarda la disciplina della misurazione e valutazione della qualità dei servizi pubblici. L'art. 11, co. 2, del d.lgs. n. 286/1999 prevedeva che «*le modalità di definizione, adozione e pubblicizzazione degli standard di qualità, i casi e le modalità di adozione delle carte dei servizi, i criteri di misurazione della qualità dei servizi, le condizioni di tutela degli utenti, nonché i casi e le modalità di indennizzo automatico e forfettario all'utenza per mancato rispetto degli standard di qualità sono stabilite con direttive, aggiornabili annualmente, del Presidente del Consiglio dei Ministri*». Questa attività annuale di supporto metodologico della Presidenza è rimasta lettera morta. Ad oltre dieci anni dall'entrata in vigore della citata disposizione, l'attività di misurazione e valutazione della qualità dei servizi pubblici, che costituirebbe un ingranaggio molto importante per il funzionamento dei controlli interni gestionali, è, infatti, a uno stadio pre-embrionale. L'art. 28 del d.lgs. n. 150/2009 ha modificato tale norma, introducendo, in sostanza, un ruolo di impulso e apporto metodologico della CiVIT: dopo tre anni dall'entrata in vigore di questa nuova disciplina, sono stati attivati alcuni tavoli tecnici tra la CiVIT e il Dipartimento della funzione pubblica, volti, tra le varie cose, a formulare una delibera (a cui dovrebbero seguire i vari adempimenti delle singole amministrazioni).

Andamenti non sempre in linea con il dettato normativo caratterizzano anche l'attività di indirizzo e coordinamento della CiVIT. Un primo punto riguarda, ancora una volta, la natura degli organismi di controllo interno. Nel d.lgs. n. 150/2009, nonché nelle stesse delibere della Commissione sulla procedura e sui requisiti di istituzione degli OIV, sono ribaditi – come ampiamente esaminato – i caratteri necessari della professionalità, dell'indipendenza e dell'ammodernamento dell'organismo. La CiVIT deve garantire tali connotati attraverso l'emanazione di pareri sulle candidature presentate dalle amministrazioni, che precedono la costituzione di tali organismi. Tuttavia, nel monitoraggio del 2012 è risultato che: soltanto il 9% dei componenti degli OIV costituiti presso le amministrazioni centrali ha competenze in area economico-gestionale (il 50% sono invece giuristi); la maggioranza dei ministeri (55%) ha optato per la costituzione di un organo monocratico (con un componente in molti casi interno); anche negli organismi collegiali prevalgono, in genere, i componenti interni dell'amministrazione (in alcuni casi dirigenti di II fascia) e gli esterni sono spesso magistrati; l'età media – soprattutto tra i componenti

interni – supera i 60 anni. E' evidente come tali risultati attestino sia lo scarso livello di *compliance* delle amministrazioni rispetto alle indicazioni di legge e a quelle della CiVIT, sia il fallimento dell'attività consultiva della Commissione sulla composizione degli OIV. In alcuni – non molti – casi, le amministrazioni hanno disatteso le "lettere interlocutorie" (contenenti giudizi negativi) trasmesse dalla Commissione, così vanificando il suo ruolo consultivo (i pareri, secondo quanto previsto dalla legge, sono obbligatori ma non vincolanti). Il risultato complessivo è stato l'insediamento di organismi poco indipendenti, poco specializzati e poco giovani, come risulta dai dati analizzati. In questo senso, gli OIV non hanno rappresentato quel "terzo polo" che avrebbe dovuto frapporsi tra politica e amministrazione, a garanzia dei cittadini. Al contempo, la Commissione ha contribuito a tale risultato, non essendo stata in grado di garantire sul piano attuativo che gli OIV avessero i connotati previsti dalla legge.

Altro vuoto attiene alla materia dell'integrità. La Commissione dal 2009 ad oggi non ha mai adottato linee guida o materiali in questo ambito. Sul punto, è bene notare, comunque, che il legislatore del 2009 non è stato molto chiaro: a parte l'inserimento dell'espressione "integrità" nella denominazione della Commissione e nella disciplina della trasparenza ("programma triennale per la trasparenza e l'integrità"), non ha tuttavia aggiunto nulla in merito ai contenuti e all'eventuale attività da porre in essere in tale settore. E' stato necessario, dunque, attendere gli ulteriori provvedimenti legislativi – da ultimo, la legge n. 190/2012 –, che hanno espressamente riconosciuto nella CiVIT il ruolo di "Autorità nazionale anticorruzione", hanno attribuito alla stessa rilevanti compiti in tale settore (tra cui anche poteri ispettivi), hanno rafforzato la materia della trasparenza, hanno previsto l'adozione di piani gestionali di prevenzione della corruzione (da correlare con i piani della *performance*). Da una parte, è stato quindi utile che il legislatore sia intervenuto in modo dettagliato in questo ambito, prevedendo specifici adempimenti e misure; dall'altra, è anche vero che già nel modello del 2009 l'integrità era stata presa in considerazione e che la CiVIT si potesse già definire l'organismo deputato ad assolvere la missione stabilita dalla Convenzione Onu in materia di anticorruzione (Convenzione di Merida), in qualità di struttura indipendente, al posto del Saet[85].

Ulteriore profilo critico, su cui la Commissione non ha mai fatto particolare chiarezza, riguarda il rapporto tra il nuovo sistema introdotto dal d.lgs. n. 150/2009 e il precedente assetto del d.lgs. n. 286/1999, parzialmente sopravvissuto. Sul punto, il co. 3, lett. c), dell'art. 7 del d.lgs. n. 150/2009, prevede che «*il Sistema di misurazione e valutazione della performance, di cui al comma 1, individua, secondo le direttive adottate dalla Commissione di cui all'articolo 13, secondo quanto stabilito dal comma 2 del medesimo articolo: […] c) le modalità di raccordo e di integrazione con i sistemi di controllo esistenti*». Tuttavia, le linee guida della CiVIT in materia di sistemi di misurazione e valutazione toccano soltanto marginalmente tale aspetto, rimettendo la questione all'attività di indirizzo del CTS, che, a sua volta, non ha ancora adottato linee guida sul coordinamento tra i contenuti dei sistemi e lo svolgimento dei controlli strategico e di gestione. Si tratta, quindi, di un aspetto su cui esiste, a causa di questo gioco di "scarica barile", una profonda incertezza, che ha portato le amministrazioni ad agire in modo altamente discrezionale: alcune hanno mantenuto il vecchio sistema e hanno continuato ad attuare il controllo strategico e il

[85] L'art. 6 di tale Convenzione stabilisce che «*each State Party shall, in accordance with the fundamental principles of its legal system, ensure the existence of a body or bodies, as appropriate, that prevent corruption by such means as: (a) Implementing the policies referred to in article 5 of this Convention and, where appropriate, overseeing and coordinating the implementation of those policies; (b) Increasing and disseminating knowledge about the prevention of corruption.. Each State Party shall grant the body or bodies referred to in paragraph 1 of this article the necessary independence, in accordance with the fundamental principles of its legal system, to enable the body or bodies to carry out its or their functions effectively and free from any undue influence. The necessary material resources and specialized staff, as well as the training that such staff may require to carry out their functions, should be provided.. Each State Party shall inform the Secretary-General of the United Nations of the name and address of the authority or authorities that may assist other States Parties in developing and implementing specific measures for the prevention of corruption*». A tal fine era stato istituito l'Alto commissario per la prevenzione e il contrasto della corruzione edelle altre forme di illecito nella pubblica amministrazione, tuttavia soppresso nel 2008.

controllo di gestione, adottando in via sperimentale il sistema di misurazione e valutazione della *performance* (Ministero dell'economia e delle finanze); altri ministeri, invece, hanno praticamente rinunciato all'attuazione del controllo di gestione (Ministero dell'ambiente).

Qualche annotazione riguarda anche l'attività dell'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali del Ministero dell'interno. Le linee guida elaborate da tale organismo trascurano l'attività di controllo strategico, prestando una quasi completa attenzione al controllo di gestione. Tuttavia, gli enti locali, come le amministrazioni centrali, sono chiamati, ai sensi dell'art. 147 (e successivamente dell'art. 147 *ter*) del Tuel, a svolgere il controllo strategico. La scarsa attenzione prestata dall'Osservatorio al dettato normativo si è oltretutto riflessa nella prassi delle amministrazioni locali: dai dati analizzati, risulta difatti che su 384 comuni esaminati ben 222 non svolgono questo tipo di controllo.

Un ultimo profilo critico relativo all'attività degli organi di indirizzo e coordinamento consiste nella "grande assenza" dell'Ispettorato per la funzione pubblica. La missione di questo ufficio, ai sensi dell'art. 60, co. 6, del d.lgs. n. 165/2001, così come riformato dall'art. 71 del d.lgs. n. 150/2009, è quella di vigilare e svolgere «*verifiche sulla conformità dell'azione amministrativa ai principi di imparzialità e buon andamento, sull'efficacia della sua attività con particolare riferimento alle riforme volte alla semplificazione delle procedure, sul corretto conferimento degli incarichi, sull'esercizio dei poteri disciplinari, sull'osservanza delle disposizioni vigenti in materia di controllo dei costi, dei rendimenti, dei risultati, di verifica dei carichi di lavoro*». E' evidente, dunque, come tale ufficio abbia competenze anche in materia di funzionamento dei controlli interni gestionali, nella misura in cui è chiamato a vigilare sulla conformità dell'azione amministrativa al principio di buon andamento. A tal riguardo, è emblematico il riferimento contenuto nel recente decreto del Ministro per la pubblica amministrazione e la semplificazione (dm 7 novembre 2012), ove è previsto che l'Ispettorato si avvalga di un Servizio per l'analisi dell'attività ispettiva, che deve perseguire «*finalità di rapporto con le altre amministrazioni per l'effettuazione di verifiche congiunte sulla regolarità di spesa e di esame dei risultati conseguiti, di monitoraggio sulla costituzione e funzionamento dei servizi ispettivi e di controllo interni, di studio delle funzioni attribuite nell'ambito dell'ordinamento delle autonomie locali, di predisposizione di relazioni sull'attività dall'Ispettorato svolta*». Inoltre, la CiVIT può avvalersi, ai sensi dell'art. 13 del d.lgs. n. 150/2009, della collaborazione di tale organismo, potendo «*richiedere indagini, accertamenti e relazioni*». Il successivo art. 14 prevede, peraltro, che l'OIV «*comunica tempestivamente le criticità riscontrate ai competenti organi interni di governo ed amministrazione, nonché alla Corte dei conti, all'Ispettorato per la funzione pubblica e alla Commissione di cui all'articolo 13*».

In tutta la documentazione esaminata, non risultano, tuttavia, atti o dettagliati rapporti ispettivi adottati da tale ufficio in materia di controlli interni gestionali, né tanto meno sono riscontrabili rinvii nei monitoraggi del CTS, della Corte dei conti, della CiVIT o di altri organismi all'attività di tale Ispettorato. L'impressione generale è quella per cui i compiti dell'Ispettorato si siano nel tempo ristretti all'esame delle segnalazioni dei cittadini su eventuali disfunzioni amministrative e alle competenze in materia disciplinare, curando molto meno il profilo del funzionamento dei controlli interni e delle strutture preposte allo svolgimento di tali attività. Lo scarso numero di ispettori impiegati in tale ufficio e il difficile dialogo tra il Dipartimento della funzione pubblica e la CiVIT alimentano, inoltre, la "grande assenza".

Questo dato corrisponde non soltanto a un evidente scostamento tra quello che è previsto nelle norme e quello che accade nella pratica, ma soprattutto a una grave disfunzione sul piano operativo. E' bene notare, infatti, che l'Ispettorato dovrebbe svolgere il ruolo di braccio esecutivo della CiVIT. La Commissione è un organismo nato senza la previsione di alcun potere ispettivo e sanzionatorio, ma con la mera possibilità di avvalersi dell'Ispettorato per la funzione pubblica e della Corte dei conti ai fini dello svolgimento di indagini e ispezioni in materia di controlli interni gestionali. Allo stato, tuttavia, non si registra nessun caso in cui la CiVIT si sia avvalsa dell'Ispettorato. La conseguenza di una tale tendenza – almeno in questi anni – è quella di una "debolezza" della

Commissione nei confronti delle amministrazioni: in altri termini, i controllati non hanno alcuna forma di "sano timore" nei confronti del controllore.

Con riferimento invece agli scostamenti tra il disegno teorico-normativo e la prassi delle amministrazioni, un profilo ricorrente attiene alla scarsa reattività delle amministrazioni, dovuta, in parte, da una poco chiara interpretazione dei contenuti dei controlli regolati dalla legge. Ad esempio, il legislatore aveva attribuito, originariamente, alle strutture di controllo interno – in «*posizione di autonomia*» – funzioni di controllo di gestione (art. 20 del d.lgs. n. 29/1993), che nessuna amministrazione è riuscita però ad attivare tempestivamente (ad eccezione del Ministero delle finanze, che già nel 1995 si avvaleva di alcuni sistemi); peraltro, a seguito delle modifiche del d.lgs. n. 80/1998 all'art. 3 del d.lgs. n. 29/1993, il legislatore aveva stabilito che l'organo di vertice politico dovesse definire piani, obiettivi e priorità politiche, da imporre all'amministrazione. Anche quest'ultima previsione – antesignana della successiva disciplina del controllo strategico – non ha trovato tempestiva attuazione. Questa scarsa reattività dell'amministrazione ha indotto, dunque, il legislatore a rinnovare il sistema, stravolgendo il precedente assetto, che non era riuscito ancora a decollare. Agli organismi di controllo interno sono state, quindi, attribuite funzioni di controllo strategico, lasciando che del controllo di gestione se ne occupassero apposite unità da istituire nei CRA (d.lgs. n. 286/1999), rimettendo in questo modo tale forma di controllo alla discrezionalità organizzativo-gestionale dell'amministrazione. Tuttavia, anche gli esiti di una tale scelta sono stati, come ampiamente emerso dall'analisi dei dati, negativi.

Molte altre previsioni rivolte alle amministrazioni sono cadute nel vuoto: si pensi all'art. 3 *ter* della legge n. 273/1995 che assegnava ai servizi di controllo interno il compito di rilevare annualmente il numero di procedimenti conclusi entro il termine (attività attualmente svolta da pochissimi organismi, tra i quali ad esempio l'OIV dell'Inail); alla legge n. 94/1997 e al correlato d.lgs. n. 279/1997 in materia di contabilità economica, che già prevedeva che nelle note preliminari dovessero essere elaborati obiettivi in termini di livello dei servizi e indicatori di economicità, efficienza ed efficacia (poche amministrazioni hanno proceduto all'adozione tempestiva di tali indicatori, come ad esempio il Ministero dell'economia e delle finanze); all'art. 1, co. 1, lett. b), del d.lgs. n. 286/1999, che stabilisce che il fine del controllo di gestione è quello dell'ottimizzazione, anche mediante «*tempestivi interventi di correzione*», del rapporto tra costi e risultati (quasi nessuna amministrazione ha utilizzato i risultati dei controlli di gestione per programmare azioni correttive) o al co. 2 dello stesso articolo che stabilisce la necessaria «*integrazione*» tra le differenti forme di controllo (mai adeguatamente garantita e nel caso della Presidenza del Consiglio erroneamente interpretata come accorpamento dei vari controlli in una sola struttura, l'Uci); all'art. 5, co. 3, del d.lgs. n. 165/2001, che prevede che «*gli organismi di controllo interno verificano periodicamente la rispondenza delle determinazioni organizzative ai principi indicati all'articolo 2, comma 1, anche al fine di propone l'adozione di eventuali interventi correttivi e di fornire elementi per l'adozione delle misure previste nei confronti dei responsabili della gestione*» (attività tendenzialmente trascurata, se non ad eccezione delle amministrazioni locali).

Ci sono poi casi in cui, invece, l'interpretazione e attuazione delle norme da parte delle amministrazioni sono state anche eccessivamente "ortodosse". Tra tutti spicca l'esempio della riservatezza che il d.lgs. n. 286/1999 stabilisce per quanto attiene ai risultati del controllo strategico, sottratti, difatti, dall'applicazione della disciplina in materia di accesso. In questo caso, le amministrazioni non solo hanno applicato pedissequamente la norma, ma la hanno anche estesa ai rapporti e referti del controllo di gestione.

Più recettive rispetto ai moniti del legislatore sono apparse le amministrazioni locali. I dati analizzati sia a livello di *compliance*, sia a livello di qualità, hanno mostrato un ridotto margine di scostamento tra le previsioni del Tuel in materia di controlli interni e la prassi. Non mancano, certamente, profili critici: ad esempio, pochissimi comuni adottano il piano generale di sviluppo; inoltre, esiste una forte differenziazione tra nord e sud, per cui i comuni del nord risultano di gran lunga più virtuosi di quelli del sud. In generale, le amministrazioni locali sembrano comunque ben predisposte – soprattutto in certe regioni come la Toscana – ad attuare i controlli, come dimostrano

alcuni dati: oltre il 77% dei comuni attua il controllo di gestione e oltre il 50% ha istituito l'OIV, previsto dal d.lgs. n. 150/2009, pur non essendoci l'obbligo a recepire tale previsione. La maggior parte dei comuni – il 75,79% del campione esaminato secondo i dati emersi nell'analisi – dimostra un livello di attuazione delle norme del Tuel "medio" (in particolare a causa della mancata implementazione del controllo strategico e del non utilizzo dei relativi strumenti). I comuni, in proporzione, più virtuosi sono quelli con più di 50.000 abitanti. Sul piano della qualità delle misure adottate, è bene, comunque, notare che per il 67.74% dei comuni le misure adottate corrispondono a meri adempimenti formali, mentre solo il 2,80% adotta le misure in modo coerente con le finalità economico-aziendali (2007). E' ancora, invece, ridotta la sensibilità in materia di trasparenza (solo il 27% dei comuni ha adottato misure in questo ambito). Complessivamente, le principali cause di divergenza tra norme e prassi sono considerate l'incapacità del Tuel di tenere conto della forte differenziazione tra amministrazioni locali e la scarsa cultura gestionale dei dirigenti e degli amministratori; ampia incidenza avrebbe anche la carenza di risorse umane e finanziarie che caratterizza la realtà di numerosi enti locali (2007).

In merito, infine, all'attuazione del d.lgs. n. 150/2009, gli scostamenti tra teoria e pratica delle amministrazioni sono stati veramente numerosi. Tra i casi più evidenti, colpisce la reazione molto negativa di varie amministrazioni al collegamento tra il funzionamento del ciclo di gestione della *performance* e relativi risultati, da una parte, e distribuzione della retribuzione di risultato e uso del FUA, dall'altra. Alcuni ministeri, violando quanto previsto dall'art. 14 del d.lgs. n. 150/2009, hanno distribuito tale retribuzione e impiegato il FUA in assenza della validazione della relazione di *performance* da parte degli OIV: peraltro, in tre ministeri la valutazione è stata sospesa, in altri tre non è stata proprio avviata (2012). Questo atteggiamento delle amministrazioni centrali, che si pone in linea con il più generale e storico rifiuto al funzionamento effettivo delle attività di valutazione dirigenziale (si pensi che nel 2006, dopo ben 7 anni dalla sua introduzione, soltanto quattro ministeri l'avevano adottata a regime), è completamente in contrasto con una delle finalità principali della normativa, che è quella di favorire la selettività e valorizzazione delle capacità e dei risultati ai fini del conferimento degli incarichi dirigenziali.

Altrettanto deludente è la prassi in materia di trasparenza, ove, nonostante tra le intenzioni del legislatore emerga chiaramente il fine di favorire la trasparenza dell'operato delle pubbliche amministrazioni anche a garanzia della legalità, ben il 40% delle amministrazioni risulta inadempiente nel 2012. Ancora più deludente la prassi in materia di *standard* di qualità, ove, al disinteresse dei governi passati all'attuazione dell'art. 11 del d.lgs. n. 286/1999 (si v. *supra*) si somma la negligenza delle amministrazioni centrali, per cui soltanto 35 amministrazioni su 80 hanno provveduto ad oggi ad elaborare gli *standard*.

Ci sono poi alcune interpretazioni "originali", per cui determinate amministrazioni si sono esonerate – attraverso meccanismi particolari – all'applicazione del d.lgs. n. 150/2009: il caso più eclatante è quello del Ministero dell'economia e delle finanze che, in virtù di una previsione apportata nel 2010 al Codice dell'amministrazione digitale (e quindi non al d.lgs. n. 150/2009), può avvalersi di un adeguamento elastico alle previsioni contenute nel d.lgs. n. 150/2009. Si tratta, certamente, di un caso molto anomalo, che risulta difficilmente giustificabile sulla base di ragioni giuridiche o in virtù di un principio di ragionevolezza. Altra peculiarità attiene alle amministrazioni locali che, in virtù delle stesse previsioni del d.lgs. n. 150/2009, hanno la possibilità di adeguare il proprio ordinamento al ciclo di gestione della *performance*, tuttavia adottando nella prassi soluzioni metodologicamente discutibili (come segnalato dalla CiVIT in merito alla equiparazione del PEG al piano della *performance*). Ancora più peculiare appare, infine, il regime speciale previsto per la Presidenza del Consiglio che, sulla base dell'art. 74 dello stesso d.lgs. n. 150/2009, è sottratta all'applicazione diretta di tale normativa, potendone disciplinare l'attuazione in un apposito regolamento (regime che è stato poi esteso anche al Ministero dell'economia e delle finanze, senza che tuttavia lo stesso fosse menzionato nel citato art. 74).

6.2. L'adeguatezza del controllo

L'adeguatezza dei sistemi di controllo interno gestionale può essere considerata tenendo conto del rapporto tra i contenuti della documentazione di indirizzo e coordinamento prodotta dagli organismi di riferimento (CTS, Corte dei conti, CiVIT, Ministero dell'interno, ecc.) e i risultati esaminati in relazione alla variabile-chiave della "qualità del controllo". Anche in merito a tale profilo emergono vari scostamenti: in particolare, meritano attenzione almeno quattro aspetti.

In primo luogo, rileva il problema dell'adeguatezza delle strutture chiamate a svolgere i controlli e a offrire supporto metodologico. A tal riguardo, è emerso più volte dall'analisi della documentazione il basso livello di specializzazione degli organismi interni di controllo, che si somma alla scarsa qualità dei monitoraggi da loro svolti (2004), al basso impiego dei sistemi informatico-statistici (2010), all'insufficiente livello di monitoraggio svolto sul raggiungimento degli obiettivi nell'ambito della valutazione dirigenziale (2006). In tutti questi casi, sono riscontrati forti scostamenti tra le indicazioni impartite dagli organismi di riferimento (CTS e CiVIT) e la prassi dell'amministrazione. Al contempo, è anche vero che i Secin – ora OIV – hanno sovente lamentato la mancanza di chiare indicazioni in ordine ai contenuti dei propri compiti e competenze, sui quali anche lo stesso legislatore ha prodotto molta confusione. Inoltre, come attestato in alcuni referti della Corte dei conti, i componenti di tali organismi hanno dichiarato di aver trovato in genere difficoltà a instaurare rapporti di collaborazione con l'amministrazione e, in particolare, con i CRA, al fine di coordinare le attività di controllo strategico con quelle del controllo di gestione.

Un secondo aspetto molto significativo riguarda il grado di integrazione tra pianificazione strategica e pianificazione finanziaria. Si tratta di un *leitmotiv* che ha caratterizzato le linee guida formulate dal CTS e dalla CiVIT a partire dal 2007, quando con l'introduzione dei c.d. rapporti di *performance* si pensava di poter avviare programmi di *spending review*. Peraltro, l'art. 21 della legge n. 196/2009 ha poi imposto l'adozione di note integrative (piani degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio per gli enti pubblici), annesse al bilancio di previsione, stabilendo che le stesse debbano, tra le varie cose, riportare «*le risorse destinate alla realizzazione dei predetti obiettivi e […] gli indicatori di realizzazione ad essi riferiti, nonché i criteri e i parametri utilizzati per la loro quantificazione, evidenziando il collegamento tra i predetti indicatori e parametri e il sistema di indicatori e obiettivi adottati da ciascuna amministrazione per le valutazioni previste dalla legge 4 marzo 2009, n. 15, e dai successivi decreti attuativi*». Tuttavia, come emerge in particolare dai monitoraggi della CiVIT, questa integrazione non è stata adeguatamente attuata: soltanto il 30% delle amministrazioni centrali registrerebbe tale integrazione in modo completo. Questo problema non investe, invece, le amministrazioni locali, ove la previsione fin dalle origini di un rapporto stretto tra la pianificazione strategica e quella finanziaria nell'ambito del "sistema di bilancio" consente una correlazione pressoché automatica dei due piani.

Proprio la realtà degli enti locali rappresenta un terzo punto interessante. In queste amministrazioni è molto più evidente lo squilibrio tra i livelli dell'attuazione e dell'adeguatezza. Mentre per le amministrazioni centrali l'ampiezza degli scostamenti è forte sia sul piano della *compliance*, sia su quello della qualità, per le amministrazioni locali – tralasciando per un momento il problema del divario tra nord e sud – il livello di *compliance* segna scostamenti molto meno vistosi rispetto a quelli emersi sul piano dell'adeguatezza del controllo. Ad esempio, a livello locale c'è una forte attenzione allo svolgimento del controllo di gestione che, come più volte evidenziato, costituisce la linfa per il funzionamento dell'assetto dei controlli interni gestionali. I principi contabili del Ministero dell'interno dedicano molto spazio e indicazioni allo svolgimento di questa forma di controllo e alla preparazione dei documenti di programmazione. Tuttavia, già queste indicazioni non sono del tutto sufficienti e adeguate: non ci sono criteri sulla valutazione individuale e sul controllo strategico, che sono considerati forme di controllo a sé stanti (da qui, come è stato detto nel precedente paragrafo, deriverebbe probabilmente anche lo scarso grado di attuazione di queste forme di controllo a livello locale).

Una scarsa qualità caratterizza anche le relazioni previsionali e programmatiche che, nel 68% dei casi esaminati, contengono obiettivi definiti in modo eccessivamente generico (2007). Anche la redazione del piano esecutivo di gestione ha presentato varie difficoltà persino nelle realtà amministrative più "virtuose", ove sono emersi: poco corrette modalità di formulazione degli obiettivi, il cui raggiungimento era spesso legato ad eventi esterni non influenzabili dal dirigente; un numero eccessivo degli obiettivi stessi, molti dei quali routinari se non assimilabili ad attività; una carenza di indicatori di risultato; un'attività di *reporting* poco adeguata, in quanto non tutti i responsabili fornivano completamente e correttamente i dati relativi al risultato ottenuto. Anche la stessa integrazione tra pianificazione strategica e finanziaria ha incontrato alcuni limiti nelle modalità di attuazione: pochi enti hanno adottato la partita doppia e il 76% delle amministrazioni esaminate non ha utilizzato la contabilità economico-analitica (2007). Sono impiegate analisi di *customer satisfaction* (molto poco sviluppate invece nelle amministrazioni centrali); tuttavia, sono usati pochi indicatori di risultato. Inadeguati sono poi alcuni meccanismi di adeguamento scelti dagli enti locali nell'attuazione del d.lgs. n. 150/2009: per cui, come detto, più del 50% dei comuni ha proceduto all'istituzione di OIV ma ha poi consentito la partecipazione all'interno degli stessi di segretari o direttori generali, in contrapposizione a quanto invece raccomandato dalla CiVIT[86].

L'ultimo aspetto riguarda gli strumenti del controllo. Su questo punto, l'adeguatezza dei sistemi di controllo adottati dalle amministrazioni sia centrali, sia locali – ad eccezione di isolati casi – si è rivelata molto bassa. CTS, Corte dei conti, CiVIT, RGS, Ministero dell'interno hanno costantemente rilevato problemi da parte delle amministrazioni nell'uso e costruzione di indicatori (si pensi allo scarso ricorso a indicatori di impatto), *target*, valori programmati. Al contempo, sorprendono – ma solo apparentemente – i dati molto positivi sul raggiungimento degli obiettivi da parte delle amministrazioni: nel 2011, ad esempio, le amministrazioni hanno rendicontato un grado di raggiungimento degli obiettivi strategici prossimo al 100%. E come spiegarsi allora le persistenti disfunzioni della macchina amministrativa? Come interpretare le periodiche politiche di tagli lineari a cui è dovuto ricorrere il legislatore negli ultimi dieci anni fino al più recente provvedimento di revisione della spesa pubblica?

Se l'azione amministrativa fosse così efficiente, come segnalerebbe l'elevato grado di raggiungimento degli obiettivi da parte delle amministrazioni centrali, non si configurerebbero i predetti aspetti. Qualcosa evidentemente non torna. L'inadeguatezza degli obiettivi formulati sembra una delle principali ragioni di un tale scenario: si tratta di obiettivi poco sfidanti, troppo prudenti, e, soprattutto, eccessivamente corrispondenti ai meri adempimenti previsti dalla legge (ad esempio, emettere il parere *x* entro n. giorni, ai sensi della legge *y*). Lo stesso problema si riflette anche sul tipo di indicatori utilizzati per misurare tali obiettivi: in genere, si tratta di indicatori descrittivi delle attività burocratiche svolte dalle amministrazioni. Gli indicatori dovrebbero, invece, riguardare in modo più specifico il livello di servizi erogati e il risultato degli interventi. Sarebbe necessario rendere obiettivi e indicatori più stabili negli anni in modo da comprendere l'esistenza o meno di evoluzioni e miglioramenti dell'azione amministrativa, descrivere in modo più chiaro e dettagliato gli indicatori, inserire termini di paragone/*benchmark* per qualificare meglio il valore-obiettivo.

L'inadeguatezza, poi, caratterizza anche piani e sistemi adottati dalle amministrazioni ai sensi del d.lgs. n. 150/2009 (ad esempio, si ricorda che la soglia della qualità dei piani non arriva di media nemmeno al 50% – il 100% rappresenterebbe l'*optimum* –, registrando il valore più alto nel 2012 nella categoria dei ministeri, pari al 44%). Anche nella stagione del 2009, obiettivi, indicatori e *target*, secondo la CiVIT, non sembrano ancora ben costruiti e allineati con l'evoluzione dell'attività amministrativa. Inoltre, vi sarebbe anche una scarsa integrazione tra i documenti di programmazione (piano, programma per la trasparenza, standard di qualità dei servizi pubblici), nonché tra documentazione di programmazione e sistemi. Al riguardo, la scarsa esperienza in

[86] E' opportuno, tuttavia, ricordare che il monitoraggio della Corte dei conti sugli enti locali è un controllo meno analitico di quello svolto dalla Civit sulle amministrazioni centrali.

materia di controllo di gestione nelle amministrazioni centrali e una non approfondita formazione nel campo hanno contributo, in parte, a tali difficoltà. Colpisce tuttavia come, nonostante la previsione di cospicui finanziamenti per corsi formativi a dirigenti e funzionari in tale ambito, nonché di ingenti fondi destinati a progetti di realizzazione di banche dati e portali, ancora la qualità dei controlli rappresenti un problema aperto. In questo senso, l'attuazione dei controlli interni gestionali sembra scontrarsi costantemente con "vecchi mail", a cui si aggiunge però ora il peso delle "nuove sfide".

6.3. L'interesse al controllo

L'interesse al controllo è un profilo che, differentemente dagli aspetti esaminati nei due precedenti paragrafi (scostamenti tra norme e pratica; adeguatezza dei controlli), è molto difficile da misurare. Le ragioni di una tale difficoltà sono molteplici e vanno dalla soggettività delle valutazioni (ciò che è oggettivamente utile può essere percepito soggettivamente non utile o ciò che è utile per uno può essere non utile per un altro) all'esistenza di fattori esogeni non dipendenti dalle amministrazioni (si pensi ai vari interventi normativi e riorganizzativi, all'incidenza della crisi economico-finanziaria, ai continui cambi di governo/orientamento politico, ecc.).

In questa sede, è comunque possibile evidenziare, sulla base dei dati analizzati, alcuni profili interessanti sul grado di interesse e reattività manifestato dai c.d. principali "utilizzatori" dei controlli interni gestionali. Tali profili sono elementi a cui prestare una particolare attenzione per comprendere a pieno le dinamiche che da venti anni a questa parte investono il settore. In via generale, la RGS ha posto in evidenza lo «*scarso utilizzo pratico delle informazioni derivanti dalle Note preliminari, sia da parte del Parlamento, sia da parte delle amministrazioni, che ha di fatto ridotto l'efficacia e l'utilità delle stesse*» (2009). Questa osservazione generale trova conferma nei dati raccolti in corrispondenza della variabile-chiave "domanda e offerta di controllo", che ha svelato alcune importanti informazioni classificabili sulla base dei principali utilizzatori del controllo: Parlamento; vertici politici delle amministrazioni; apparati amministrativi; cittadini.

Per quanto riguarda il Parlamento, i rapporti sia del CTS, sia della CiVIT sullo stato di attuazione dei controlli interni sono pubblici e sono primariamente indirizzati a tale istituzione. La CiVIT, poi, è tenuta ad elaborare «*una relazione annuale sulle proprie attività al Ministro per l'attuazione del programma di Governo*» (art. 13, co. 9, d.lgs. n. 150/2009), che attesti anche all'Esecutivo i contenuti della propria attività. Nel 2007 era stato, inoltre, previsto che «*ogni Ministro trasmette alle Camere, per l'esame da parte delle Commissioni parlamentari competenti per materia e per i profili di coerenza ordinamentale e finanziaria, una relazione sullo stato della spesa, sull'efficacia nell'allocazione delle risorse nelle amministrazioni di rispettiva competenza e sul grado di efficienza dell'azione amministrativa svolta, con riferimento alle missioni e ai programmi in cui si articola il bilancio dello Stato*». Le relazioni dovevano essere predisposte sulla base di un'istruttoria svolta dai servizi per il controllo interno (art. 3, co. 68, l. n. 244/2007). A tal fine il CTS è stato trasformato nell'organo di supporto metodologico a questa attività (art. 3, co. 69, l. n. 244/2007). A questo è seguita poi la previsione della redazione del "Rapporto sulla spesa delle amministrazioni dello Stato" della RGS (art. 41, l. n. 196/2009), che ha *de facto* sostituito la previsione del 2007. Inoltre, la Corte dei conti svolge un controllo in sede referente sul funzionamento dei controlli interni nelle amministrazioni sia centrali, sia locali. Attraverso la documentazione prodotta da tali organismi, il Parlamento dovrebbe, dunque, realizzare un controllo generale sull'attività della pubblica amministrazione, sul suo funzionamento, sulle eventuali disfunzioni. Si tratta di quella forma di controllo tratteggiata da Mortati negli anni Settanta e che dovrebbe servire al Parlamento per adottare leggi di riforma più "consapevoli" e basate su una effettiva conoscenza dei dati e dei problemi concreti delle amministrazioni.

Tuttavia, questa forma di controllo non ha mai prodotto risultati pienamente tangibili. Ad esempio, le previsioni della legge n. 244/2007 hanno sortito pochi risultati e non sono state sostenute da un reale interesse del Ministero per l'attuazione del programma di governo (specialmente nella prima parte della XVI legislatura).

Nonostante il CTS, la CiVIT, la Corte dei conti, la RGS abbiano prodotto, come esaminato, numerosi rapporti, referti, relazioni sullo stato di attuazione dei controlli interni gestionali, i riscontri prodotti dal Parlamento sull'interesse e sull'utilità di questi dati non ci sono mai stati. Più difficile è, invece, valutare se tali dati siano stati mai impiegati per l'elaborazione di proposte normative in materia di pubblica amministrazione o per l'introduzione di nuove misure in materia di controlli. Le Camere, come noto, si avvalgono di consiglieri e servizi interni (tra i quali per esempio quello sulla qualità degli atti normativi), che producono numerose tipologie di *dossier* e approfondimenti a disposizione dei membri delle commissioni parlamentari[87]. E' possibile, dunque, che la documentazione prodotta dal CTS, CiVIT, Corte dei conti, RGS, sia utilizzata nell'ambito di tali *dossier*, ma non esiste un meccanismo diretto, scientifico e sistematico che obblighi gli autori delle norme a considerare tali dati nei lavori parlamentari dedicati alle riforme sulla pubblica amministrazione[88]. L'impressione generale è quella per cui i numerosi documenti prodotti in materia di controlli interni gestionali non abbiano una particolare eco presso gli operatori parlamentari e che, inoltre, la potenziale utilità di quei dati non sia sfruttata a pieno in tale sede[89].

Per quanto riguarda invece i vertici politici delle amministrazioni, i primi rapporti del CTS (2003-2004) sullo stato di attuazione dei controlli interni rivelavano lo scarso coinvolgimento e interesse da parte del ministro nei confronti delle attività dei Secin, che in 8 ministeri su 14 si attestava molto basso e in 4 medio-basso. Soprattutto con riferimento ai controlli di gestione, l'interesse manifestato dal vertice politico allo svolgimento e ai risultati di questa forma di controllo è sempre stato molto basso, tanto che CTS e Corte dei conti hanno raccomandato più volte un maggiore coinvolgimento del ministro alle attività di controllo. Interessante è il dato secondo cui la maggiore professionalità del Secin indurrebbe un maggior coinvolgimento del vertice politico (2004), il che è indice che molte responsabilità sul diffuso disinteresse dei ministri al funzionamento e ai risultati dei controlli interni dipendono dal rapporto con gli organismi interni di controllo.

La stagione del 2009 segna, da questo punto di vista, un leggero cambiamento: se per i Secin vari ministri avevano tardato l'adozione del decreto di costituzione del servizio (2002), per gli OIV c'è stata invece una maggiore solerzia, probabilmente dovuta all'imposizione da parte della legge del termine del 30 aprile 2010 ai fini dell'istituzione di tali organismi. In generale, c'è stata comunque una attenzione abbastanza forte alla costituzione di queste strutture (ad eccezione di alcuni casi, come il Ministero dell'ambiente); tuttavia, come emerso dai dati, questa attenzione non si è tradotta in una adeguata selezione dei componenti. Questo lascia pensare che la previsione della nuova natura indipendente degli organismi di controllo interno abbia destato alcune preoccupazioni in capo ai vertici politici, interessati quindi a costituire solertemente tali organismi per inserirci persone allineate alle volontà politiche. Pertanto, la "corsa" all'istituzione degli OIV – anche negli enti locali – sembra non tanto l'espressione di un reale interesse al funzionamento corretto dei controlli interni, quanto la volontà di mantenere importanti equilibri di carattere politico.

[87] Si pensi anche ai risultati prodotti dall'Analisi sull'impatto della regolamentazione svolta dall'apposito Osservatorio AIR.

[88] Per la redazione del d.lgs. n. 150/2009, sono state fatte alcune consultazioni e audizioni di soggetti e istituzioni competenti in materia; tuttavia, è difficile riscontrare una correlazione tra le disposizioni normative introdotte e le disfunzioni o i problemi rielevati con i risultati del controllo. Peraltro, è bene evidenziare che la redazione dei testi dei decreti delegati è in genere affidata a gruppi di esperti, che conoscono in modo approfondito i dati e le criticità della materia. La preparazione, invece, dei disegni di legge è maggiormente esposta alle dinamiche politiche e agli interventi di soggetti in genere non qualificabili come esperti del settore ma, semmai, come garanti degli interessi della forza politica rappresentata.

[89] Lo scarso utilizzo dei dati da parte del legislatore (Parlamento) è evidenziato anche dal Rapporto sull'analisi della spesa della RGS del 2009.

Negli apparati amministrativi, invece, l'interesse ai controlli ha una natura "intermittente". Nel 2002 la Corte dei conti attestava che «*molti operatori nelle amministrazioni avvertono una scarsa utilità*» dei controlli. Nei rapporti del CTS di qualche anno dopo risulta che i titolari dei CRA sono tendenzialmente più interessati allo svolgimento dei controlli (di gestione) rispetto ai vertici politici.

Nelle amministrazioni, l'interesse al controllo è, innanzi tutto, associato agli effetti dello stesso: più questi effetti si rivelano poco netti e incisivi, più il controllo è visto come un "intralcio" ed è sottovalutato (2002). Ad esempio, la circostanza per cui i controlli della CiVIT non siano accompagnati da attività ispettive e conseguenze sanzionatorie ha indotto molte amministrazioni a sottovalutarne l'attività e a non ritenere la Commissione un vero "contro-altare" rispetto ai vertici politici; il fatto che il controllo di secondo grado della Corte dei conti abbia una mera natura referente ha lasciato privi di conseguenze i continui rilievi sull'inoperatività dei controlli in alcuni ministeri (il caso più emblematico è quello del Ministero dell'ambiente); la riduzione dell'attività del CTS a mero supporto metodologico in materia di controllo strategico ha affossato i pochi tentativi di sperimentazione in materia di controllo di gestione e di valutazione dirigenziale; l'atteggiamento poco "aggressivo" adottato dagli organismi di controllo interno ha affievolito la loro autorevolezza nell'amministrazione, generando una generale «*indifferenza istituzionale*» al loro ruolo (2012). Inoltre, anche dove i controlli sono stati attivati, questi non sono stati in genere utilizzati per attivare meccanismi sistematici e tempestivi di correzione dell'azione amministrativa, nonostante la funzione di integrazione e correzione dovrebbe essere il fine principale di queste attività (2012).

Lo scarso peso associato agli effetti del controllo interno gestionale appare, dunque, una prima ragione del diffuso disinteresse al funzionamento e alla qualità dei controlli. Eppure i dati emersi nel tempo nei monitoraggi degli organismi citati, nonché nella recente relazione generale della *performance* delle amministrazioni centrali redatta dalla CiVIT, dovrebbero destare molte preoccupazioni e reazioni.

Al contempo, l'attribuzione di un peso più significativo all'operatività dei controlli e ai relativi risultati, prevedendo conseguenze di carattere retributivo e meritocratico, non ha prodotto risultati positivi, ne tanto meno ha destato un maggiore interesse presso le amministrazioni: al contrario, è emerso un atteggiamento di insofferenza molto forte da parte del personale pubblico – e soprattutto delle organizzazioni sindacali –, come accaduto per le disposizioni del titolo III del d.lgs. n. 150/2009 in materia di premialità, a cui alcune amministrazioni hanno reagito attraverso la sospensione dell'applicazione dei sistemi di misurazione e valutazione e la distribuzione della retribuzione di risultato senza la validazione della relazione di *performance* (2012). Differenziazione dei risultati e graduatorie di *performance* non sono ancora, in vari casi, ben accolte nelle amministrazioni. E' anche vero che questa diffusa insofferenza all'applicazione di tali sistemi deriva da uno scarso grado di condivisione e negoziazione degli obiettivi, indicatori, *target* utilizzati ai fini delle misurazioni e valutazioni: a tal riguardo, gli organismi di controllo interno dovrebbero operare – in modo più efficace – da elemento di raccordo tra le indicazioni poste dai vertici e le esigenze dell'amministrazione.

In secondo luogo, dal rapporto di monitoraggio adottato dalla CiVIT nel 2012 risulta che tra i profili più critici sullo stato di attuazione dei controlli interni gestionali vi sia una generale assenza di responsabilizzazione in ordine al funzionamento degli stessi. Da questo dato è possibile trarre la seguente correlazione: più sono scarse le previsioni in materia di responsabilità, più è basso l'interesse all'attuazione e alla qualità dei controlli. Forme di responsabilizzazione possono essere ottenute attraverso la previsione di effetti più incisivi dell'attività di monitoraggio svolta dagli organismi generali di indirizzo e controllo (come la CiVIT e la Corte dei conti), nonché con la previsione, se necessario, di sanzioni e conseguenze sul piano erariale. Tuttavia, la natura correttiva e integrativa che caratterizza la *ratio* dei controlli interni gestionali ha sempre portato a rifiutare soluzioni di questo tipo o a preferire soluzioni intermedie – come quelle *performance based pay*

mutuate da alcuni ordinamenti stranieri –, che purtroppo nel nostro Paese non si sono rivelate efficaci.

Un terzo profilo che incide sul livello di interesse al controllo nelle amministrazioni è il grado di complicazione. Più lo svolgimento dei controlli richiede adempimenti, oneri, procedure, più si manifesta insofferenza e disinteresse allo svolgimento di tali attività da parte dei corpi amministrativi. In questo senso, il legislatore e alcune istituzioni hanno contribuito negativamente a tale processo. La documentazione in materia di programmazione e controllo – soltanto con riferimento alle amministrazioni centrali – include, complessivamente: direttiva annuale del Ministro; referti del controllo di gestione; nota integrative al preventivo e al consuntivo (*ex* note preliminari); piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio negli enti pubblici; piano della *performance*; relazione sulla performance (*ex* rapporto di performance della l. n. 244/2007); sistema di misurazione e valutazione delle *performance*; programma triennale per la trasparenza e l'integrità; carte dei servizi e *standard* di qualità; piano anticorruzione. Si tratta, dunque, di una quantità molto vasta di documenti, con contenuti tendenzialmente sovrapponibili e grado di tecnicità molto elevato. L'elaborazione di questi atti richiede molto tempo e risorse, che potrebbero essere più razionalmente impiegati qualora vi fosse un'opera di riordino e unificazione di questa serie di adempimenti. E' evidente, dunque, l'esigenza di un intervento del legislatore e, probabilmente ancor prima, un accordo tra la RGS e la CiVIT per tentare di semplificare l'intero sistema. Sul punto, emerge infatti un evidente paradosso, per cui, da una parte, tali istituzioni esortano ormai da anni le amministrazioni a integrare i documenti di programmazione, controllo e finanziari, evidenziandone l'importanza ai fini di un migliore funzionamento e maggiore qualità del sistema; dall'altra, le stesse istituzioni non si sforzano di formulare e proporre un unico modello di programmazione e controllo, basato su un solo atto (che possa ad esempio accorpare direttiva, nota integrativa/piano degli indicatori e risultati attesi di bilancio, piano della *performance*) e su una semplificazione degli ulteriori adempimenti[90]. Al contrario, tali istituzioni continuano a operare e a elaborare indirizzi seguendo binari paralleli, chiedendo alle amministrazioni adempimenti "doppione" e creando, a volte, molta confusione.

Nelle amministrazioni locali, invece, l'interesse ai controlli interni gestionali sembra tendenzialmente maggiore. I dati sulla *compliance* e sulla qualità delle misure di programmazione e controllo rivelano a tal riguardo un aspetto interessante: in genere, il soggetto principalmente interessato al buon funzionamento dei controlli è il segretario/direttore generale dell'ente, su cui ricade principalmente la responsabilità per la realizzazione del piano esecutivo di gestione che, infatti, risulta il documento realizzato con maggiore precisione e attenzione. Al contrario, non sono quasi mai adottati piani generali di sviluppo, di responsabilità del sindaco (che in questo senso appare un soggetto meno interessato al funzionamento dei controlli interni gestionali). In tutti i casi, i vertici politici delle amministrazioni locali risultano più interessati alle attività di controllo rispetto a quelli delle amministrazioni centrali, come avvertito nel 72% dei comuni considerati nell'analisi dei dati (nell'11,3% dei comuni analizzati i vertici politici riterrebbero i controlli attività prioritarie, 2007). Anche nella stagione del 2009, le amministrazioni locali hanno mostrato un certo interesse all'attuazione del nuovo sistema, ancorché con varie forme di adeguamento, istituendo, anche in assenza di un obbligo diretto, l'OIV in oltre il 50% dei casi (2012). In genere, le amministrazioni del nord si rivelano comunque più interessate di quelle del sud. A questo interesse al controllo non si accompagna, tuttavia, un dialogo effettivo con gli organismi di controllo superiore: soltanto 8 comuni su 446, come esaminato, hanno segnalato criticità nello svolgimento dei controlli alla Corte dei conti. Questo fa pensare che i controlli interni gestionali non sono interpretati come strumenti repressivi, ma come elementi essenziali per il funzionamento del sistema di bilancio. La scarsa

[90] Un tentativo di accorpamento era stato fatto, ad esempio, quando la RGS aveva precisato che una parte del rapporto di *performance* – *ex* legge 244/2007 – doveva corrispondere alla nota a consuntivo. Attualmente, RGS e CiVIT potrebbero collaborare al fine di formulare una proposta di riordino e razionalizzazione del sistema, realizzando – quindi già a livello di indirizzo – l'integrazione tra piano economico - finanziario e piano organizzativo-gestionale, che le amministrazioni dopo anni non sono riuscite ancora ad effettuare.

considerazione prestata al controllo strategico rafforza, peraltro, questo dato: trattandosi, infatti, di un controllo esterno al funzionamento del sistema di bilancio (almeno per come è descritto e interpretato nel settore pubblico), gli enti locali non sono particolarmente interessati al suo espletamento.

Per quanto riguarda infine i cittadini, l'interesse al controllo interno gestionale si manifesta soprattutto in materia di trasparenza e di qualità dei servizi pubblici. In questi ambiti, tuttavia, i controlli interni gestionali, come ampiamente emerso dall'analisi dei dati, registrano non soltanto uno stato di attuazione più arretrato, ma anche i risultati più deludenti.

Nel complesso, è poi avvertita la carenza di un controllo in grado di valutare lo stato di attuazione e i risultati dei controlli delle singole amministrazioni. In altre parole, i monitoraggi svolti dal CTS, CiVIT, Corte dei conti, Ministero dell'interno, si limitano a fornire indicazioni sui livelli di *compliance* e di qualità dei controlli, ma non esistono effettivi e sistematici interventi di interpretazione e valutazione dei dati. Qualche sforzo – anche se ancora ridotto – è stato fatto dalla CiVIT nella Relazione generale sulla *performance* delle amministrazioni centrali (2012). Attività di interpretazione e valutazione sono svolte soltanto in ordine ai dati sulla spesa delle amministrazioni centrali da parte della RGS: tuttavia, questi rapporti (fino ad oggi ne sono stati prodotti soltanto due) riguardano prevalentemente dati economico-finanziari; in questa sede, i dati in materia di controlli interni gestionali sono considerati soltanto in termini di *compliance* e qualità degli obiettivi e degli indicatori contenuti nelle note preliminari/integrative.

Ai cittadini interesserebbe, invece, molto più sapere "cosa vogliono dire" i risultati relativi ai controlli interni gestionali: ad esempio, in quale misura lo stato di attuazione dei controlli incide sull'andamento economico-finanziario di ciascuna amministrazione? In quale misura i risultati dei controlli hanno contribuito all'effettiva correzione dell'azione amministrativa di un certo ente negli anni? Quanto il buon o cattivo stato di attuazione dei controlli ha inciso sul grado di soddisfazione dei cittadini destinatari delle prestazioni di una certa amministrazione? Quanto l'amministrazione è riuscita a risparmiare e/o a produrre di più grazie l'attuazione dei sistemi di programmazione e controllo? Quanto i sistemi di controllo hanno inciso sulla qualità e produttività dei dirigenti e del personale impiegato?

Questi sono soltanto alcuni dei dati che CiVIT, RGS, Dipartimento della funzione pubblica o altri organismi competenti potrebbero raccogliere in modo diffuso, continuativo e sistematico, al fine di svolgere, oltre alle preziose analisi su *compliance* e qualità, un'attività di valutazione e interpretazione dello stato di attuazione dei controlli in grado di soddisfare, con linguaggio chiaro e intellegibile per tutti, i reali e molto più pratici interessi dei cittadini. In questo caso, dunque, la domanda e l'interesse al controllo sembra superare abbondantemente l'offerta, che appare difatti al momento inadeguata. In tal senso, i cittadini si mostrano gli "utilizzatori" del controllo più interessati ed esigenti, soprattutto in un periodo di crisi in cui la conoscenza su come vengono gestite le risorse pubbliche è il minimo che dovrebbe essere garantito a fronte dell'esborso crescente di tasse e contributi.

I dati emersi in ordine all'interesse al controllo dei vari utilizzatori portano a constatare come i controlli interni gestionali siano riusciti ad assolvere, complessivamente, soltanto una delle tre funzioni alle quali gli stessi sono associati, ossia quella di verifica della legittimità-conformità dell'azione amministrativa. Le funzioni integrativa/correttiva e informativa appaiono, invece, molto meno sviluppate: l'attuale configurazione e funzionamento dell'intero quadro dei controlli interni gestionali (incluso il ruolo delle istituzioni di indirizzo e coordinamento) sono ancora lontani dal raggiungimento di tali aspettative.

***Focus.* Indicazioni per possibili interventi in materia di controlli interni gestionali (con riferimento specifico al "controllo strategico") trasmesse dall'OIV del Ministero dell'economia e delle finanze:**

«1. E' necessario prestare attenzione al rapporto tra l'Autorità politica e l'OIV; si avverte la

necessità di una maggiore legittimazione del controller strategico nei confronti delle Strutture operative e dei controlli di gestione;
2. l'OIV deve poter instaurare e mantenere relazioni costanti e costruttive con i controlli di gestione delle Strutture operative;
3. bisogna sviluppare un sistema di misurazione e valutazione idoneo a intercettare le peculiarità sia del settore pubblico rispetto al privato, sia di ciascuna pubblica amministrazione rispetto alle altre, e che in particolare definisca con chiarezza gli aspetti che possono costituire utile e realistico oggetto di misurazione;
4. deve essere ripensato il rapporto tra il processo di valutazione/misurazione della performance e quello di attribuzione della retribuzione; emerge la necessità di valutare l'opportunità di procrastinare tale collegamento nelle more del consolidamento del ciclo della performance nell'ambito dell'organizzazione».

I controlli interni di regolarità amministrativo-contabile

di Giustino Lo Conte

SOMMARIO: 1. Premessa. – 1.2. I controlli interni di regolarità amministrativa e contabile. – 2. L'evoluzione degli interventi legislativi in materia di controlli di regolarità amministrativo-contabile. – 2.1. Ragioni storiche ed evoluzione del controllo di regolarità contabile. – 2.2. Riordino, rafforzamento e innovazioni nella riforma del 1999. – 2.3. (segue) Il T.U.E.L. – 2.4. (segue) Le deleghe della l. n. 196/2009 e il d.lgs. n. 123/2011. – 2.5. (segue) Le novità del d.l. n. 174/2012. – 3. L'attuazione dei controlli di regolarità amministrativo-contabile. – 3.1. Amministrazioni centrali. – 3.2. Amministrazioni locali. – 4. Conclusioni e prospettive.

1. Premessa

Questo capitolo si occupa, in particolare, dell'analisi dello stato dei controlli interni di regolarità amministrativa e contabile[91]. Dopo avere effettuato una ricognizione della più recente normativa e del materiale esistente in materia, si cercherà di ricostruire sia la teoria che la prassi in materia di verifiche interne di regolarità amministrativo-contabile nell'ottica di dimostrare l'adeguamento (o meno) al dettato normativo da parte delle amministrazioni pubbliche, segnatamente quelle centrali e locali, e l'eventuale esistenza di divergenze tra il disegno teorico-normativo e l'attuazione[92].

1.1. I controlli interni di regolarità amministrativa e contabile

Il controllo di regolarità amministrativa costituisce una *species* del *genus* dei controlli interni[93], ossia una tipologia ben precisa e delineata[94]. Esso è infatti tipologicamente distinto dalle verifiche interne a carattere gestionale e costituisce la più antica forma di controllo interno, da sempre legata alla gestione del bilancio finanziario e svolta dall'apparato della Ragioneria generale

---

[91] In generale, si ricorda che una radicale trasformazione del sistema dei controlli si è avuta, in particolare, con due provvedimenti legislativi: la legge n. 20 del 1994 e il d.gs. n. 286 del 1999. Dal combinato disposto delle norme contenute nei due citati provvedimenti, emergono le seguenti caratteristiche: il superamento decisivo del controllo successivo di legittimità, l'introduzione del controllo successivo sui risultati e la conseguente modifica dei modelli e delle tecniche di funzionamento dei controlli interni e del ruolo della Corte dei conti. In generale, cfr. M. Cammelli, *Riforme amministrative e riforma dei controlli*, in M. Cammelli (a cura di), *Il sistema dei controlli dopo il D. Lgs. 286/1990*, Maggioli, Rimini, 2001; R. Perez, *La nuova disciplina dei controlli interni nelle pubbliche amministrazioni*, in *Gior. di dir. amm.*, n. 1/2000; G. D'Auria, *I controlli amministrativi*, in F. Carinci (a cura di), *Il lavoro alle dipendenze delle pubbliche amministrazioni*, Giuffrè, Milano, 1995, vol. I.

[92] Per Sabino Cassese (*I moscerini e gli avvoltoi. Sistema dei controlli e riforma della Costituzione*, in Corte dei conti, *Sistema dei controlli e riforma della Costituzione*, Roma, 1995, p. 36) la parola "controllo" rappresenta ormai una sineddoche, nel senso che «dietro il controllo c'è un po' di tutto».

[93] Per approfondimenti in tema di controlli interni, si rinvia al precedente capitolo di Elisa D'Alterio.

[94] Il controllo interno si caratterizza per il fatto che è esercitato da strutture appartenenti o comunque espressione della stessa amministrazione controllata e dalla stessa regolamentato. Una delle definizioni più autorevoli di tale istituto è stata elaborata dall'INTOSAI (*International Organisation of Supreme Audit Institutions* – INTOSAI, *Guidelines for Internal Control Standards*, 1992), che è l'organizzazione internazionale delle istituzioni superiori di controllo, secondo cui il controllo interno è l'insieme di strutture, procedure, metodiche, politiche del personale e tutte le altre misure idonee a garantire, con ragionevole certezza, il raggiungimento dei seguenti obiettivi generali: svolgimento delle funzioni in modo regolare, economico, efficiente ed efficace e produzione di risultati e servizi di qualità compatibile con le finalità dell'organizzazione; salvaguardia delle risorse avverso scorrettezze gestionali, perdite, sprechi, abusi, errori, frodi e irregolarità; rispetto delle leggi, dei regolamenti e delle direttive; sviluppo e mantenimento di un sistema di dati finanziari affidabili e corretta comunicazione di questi dati agli organi responsabili della gestione.

dello Stato, e che – come è stato rilevato – rappresenta «*l'ultima vestigia di una tradizione giuridica intesa a valorizzare il riconoscimento, nello Stato di diritto, del primato della legge e soprattutto del legislatore*»[95].

In via di prima approssimazione, si può definire il controllo interno di regolarità amministrativa e contabile come l'attività tipica attraverso cui gli uffici finanziari vigilano sull'esatta osservanza della legge, si occupano della tenuta delle scritture contabili e della verifica della regolarità documentale della spesa in funzione della sua rendicontazione.

Prima di ricostruire l'evoluzione normativa sul punto, occorre affrontare una questione preliminare, ossia se gli aggettivi "amministrativa" e "contabile" che il legislatore statale impiega per contrassegnare tale tipologia di controllo debbano essere interpretati come un'endiadi o se, viceversa, essi conservino una propria autonomia concettuale. Dalla risposta al quesito dipendono la maggiore o minore ampiezza dell'ambito oggettivo del riscontro e l'inquadramento delle finalità che lo stesso si propone di raggiungere.

In proposito, sono state elaborate due teorie, una più restrittiva e l'altra più estensiva.

Secondo la prima impostazione, infatti, la verifica di regolarità deve limitarsi agli atti direttamente o indirettamente aventi effetti finanziari. Non si vuole negare che la legittimità dell'attività amministrativa debba essere ovviamente assunta a parametro delle operazioni valutative ma il controllo di regolarità, unitariamente inteso, è comunque annoverato, in questo caso, fra gli strumenti rivolti a circondare di garanzie l'impiego del danaro pubblico da parte degli amministratori e ad assicurare trasparenza e verificabilità alle operazioni di gestione dell'attività amministrativa che abbiano comportato dispendio di risorse pubbliche.

La contrapposta teoria amplia in maniera significativa l'ambito di esplicazione del controllo che si dispiegherebbe al di là dei soli profili finanziari, fino a ricomprendere più generali finalità di garanzia di tenuta del principio di legalità nelle amministrazioni locali; tutto ciò anche in chiave di contrappeso al superamento dei controlli eteronomi di legittimità sugli atti delle istituzioni locali operato dalla riforma del Titolo V della parte II della Costituzione, attuata con la legge costituzionale n. 3 del 2001. In altre parole, per questa via, all'interno dei *genus* dei controlli di regolarità sarebbe possibile distinguere, anche sotto il profilo dell'imputazione a plessi organizzativi diversi, due *species*: quella del controllo di regolarità contabile, da svolgere presumibilmente in via preventiva e preordinato alla verifica della correttezza dell'attività sul piano finanziario; e quella del controllo di regolarità amministrativa, da sviluppare probabilmente in chiave successiva e finalizzato alla garanzia del principio di legalità.

Alcune considerazioni generali hanno portato parte della dottrina a preferire quest'ultima tesi[96]. Si è infatti osservato, in primo luogo, che non appare sufficiente a deporre in senso contrario la circostanza che il legislatore disciplini assieme i controlli di regolarità amministrativa e contabile, in quanto tale scelta potrebbe essere posta in relazione non tanto con la loro inscindibilità, quanto col fatto che i medesimi presentano caratteri peculiari rispetto a quelli gestionali, a partire dall'incidenza non su attività complessivamente riguardate ma su singoli atti. Anzi, come si avrà modo di vedere successivamente, uno dei recentissimi provvedimenti normativi in materia ha nettamente distinto il controllo contabile dal controllo amministrativo[97]. Si è aggiunto inoltre che il T.U.E.L., nel definire gli scopi dei controlli di regolarità, afferma, con formula ampia, che essi mirano ad assicurare la legittimità, la regolarità e la correttezza dell'attività amministrativa. Infine, si è rilevato che il campo d'intervento demandato proprio alle fonti locali in materia risulta sufficientemente ampio da consentire di articolare un controllo di regolarità amministrativa distinto da quello di regolarità contabile, senza che risultino per ciò violati i principi stabiliti dal legislatore

[95] Così, E. Schlitzer – A. Baldanza, *Il controllo di regolarità amministrativa e contabile*, in E. Schlitzer (a cura di), *Il sistema dei controlli interni nelle pubbliche amministrazioni*, Milano, 2002, p. 21.

[96] G. C. De Martin, M. Di Folco, *I controlli interni di regolarità e il ruolo dei segretari comunali e provinciali*, in F. Merloni e L. Vandelli (a cura di), *La corruzione amministrativa. Cause, prevenzione e rimedi*, Firenze-Antella, 2010, p. 384.

[97] Cfr. artt. 6 e 7 del d.lgs. n. 123/2011, su cui ci si soffermerà diffusamente nel par. 2.4.

statale. Del resto, l'analisi delle concrete esperienze mette in evidenza esattamente come un sistema del tipo di quello appena prefigurato risulti tutt'altro che infrequente nell'auto-normazione locale che, in effetti, in molti casi prevede una distinzione netta tra le due *species*, affidando la prima (quella del controllo di regolarità contabile) ai responsabili dei servizi finanziari o ai revisori, la seconda (quella del controllo di regolarità amministrativa) ai segretari comunali/provinciali.

2. L'evoluzione degli interventi legislativi in materia di controlli di regolarità amministrativo-contabile

2.1. Ragioni storiche ed evoluzione del controllo interno di regolarità contabile

Il controllo interno di regolarità amministrativa e contabile è uno strumento di cui le pubbliche amministrazioni sono chiamate a dotarsi al fine di garantire la legittimità, regolarità e correttezza dell'azione amministrativa di ogni struttura pubblica[98]; ne discende che esso si colloca, alla stessa stregua di altri istituti della contabilità pubblica, fra gli strumenti finalizzati a circondare di garanzie l'utilizzo del denaro pubblico da parte degli amministratori, assicurando trasparenza e verificabilità delle operazioni di gestione dell'attività amministrativa che abbiano comportato dispendio di risorse pubbliche.

L'attività amministrativa trova così un limite in virtù delle procedure esecutive del bilancio e, per quanto più interessa in questa sede, in virtù delle verifiche amministrative e contabili sui provvedimenti di spesa concretamente effettuati dagli organi di amministrazione attiva.

In generale, si osserva che in Italia il controllo interno nasce con la legge di contabilità 22 aprile 1869, n. 5026, e successivamente trova una sua fisionomia giuridica fino ad arrivare all'assetto raggiunto con il Regio Decreto del 18 novembre 1923, n. 2440 che attribuisce al Tesoro, oltre al controllo di legittimità e quello contabile, anche il controllo sulla "proficuità" della spesa: una sorta di controllo che entra nel merito e valuta la convenienza della spesa. Negli anni successivi si è attuata una sostanziale riduzione della sfera di operatività del tradizionale controllo preventivo di legittimità sugli atti dello Stato, in particolare ad opera del decreto legislativo n. 29/1993, che insieme al decreto legislativo n. 77/1995[99] rappresentano un punto di svolta decisivo per superare la varietà e la disarticolazione del quadro normativo in quel momento vigente.

Infatti, con il decreto n. 29/1993 – che è un provvedimento di riforma molto ampio e che ha inciso su numerosi aspetti relativi alla gestione delle amministrazioni pubbliche – si rendeva obbligatorio e si estendeva a tutte le amministrazioni, sia centrali che periferiche, l'istituzione del controllo interno; con il secondo il legislatore si preoccupava di precisarne le modalità e i contenuti d'azione. In particolare, l'art. 20 del decreto legislativo n. 29/1993 prevedeva di istituire, in tutte le amministrazioni che ne fossero ancora prive, servizi di controllo interno ovvero nuclei di valutazione[100] aventi il compito di «*verificare, mediante valutazioni comparative dei costi e dei*

[98] G. Cogliandro, *Intervento* al Convegno su "Controlli strategici, controlli direzionali e controlli di valutazione", Roma, Corte dei Conti-Seminario permanente sui controlli, cit., pp. 3-4, osserva che il decreto non istituisce né disciplina i controlli di regolarità, ma si limita a organizzare la materia, rinviando alle norme vigenti che prevedono questi controlli nei vari comparti delle amministrazioni anche se non rinuncia a limitarne la portata, attraverso l'impostazione di un principio di stretta interpretazione in ordine agli effetti, non comprendendo verifiche da effettuarsi in via preventiva se non nei casi espressamente previste dalla legge, e fatto salvo le definitive determinazioni in ordine all'efficacia dell'atto, che sono adottate dall'organo amministrativo responsabile.

[99] Entrambi i testi normativi citati sono attualmente abrogati, ma in parte confluiti e recepiti nella legislazione vigente. In particolare, alcune norme del decreto legislativo n. 29/1993 sono confluite nel decreto legislativo n. 165/2001 (*Norme generali sull'ordinamento del lavoro alle dipendenze delle amministrazioni pubbliche*), mentre quelle del decreto legislativo n. 77/1995 sono state recepite nel decreto legislativo n. 267/2000 (T.U.E.L.).

[100] In argomento, si v. L. Anselmi, *Il controllo interno nella Pubblica Amministrazione*, in *Rassegna giuridica della sanità*, 1997.

rendimenti, la realizzazione degli obiettivi, la corretta ed economica gestione delle risorse pubbliche, l'imparzialità e il buon andamento dell'azione amministrativa», dettando quindi una disciplina uniforme, almeno a livello di principio, per tutte le realtà pubbliche. Gli artt. 39, 40 e 41 del decreto legislativo n. 77/1995, i cui destinatari erano esclusivamente gli enti locali, avevano cura di specificare, invece, le singole fasi dinamiche e temporali in cui doveva articolarsi il controllo di gestione.

Si tenga presente che da sempre l'istituto in esame si è ricollegato anche alla evoluzione, normativa e non, che ha interessato sia l'organizzazione che l'attività amministrativa. A mero titolo di esempio, si rileva che in generale la l. n. 241/1990, di disciplina del procedimento amministrativo, ha disposto la c.d. procedimentalizzazione dell'attività amministrativa, inquadrata non più come insieme di singoli atti slegati, ma come un susseguirsi di atti tra loro collegati in vista del perseguimento delle finalità di pubblico interesse dell'ente. Nella materia del controllo ciò ha portato a privilegiare, da qualche decennio, una visione dell'attività dello Stato e degli enti pubblici basata su una maggiore attenzione verso i principi economici/aziendalistici, ossia il rispetto dei canoni di efficienza[101], efficacia[102] ed economicità[103], considerato che attualmente conta non soltanto che in generale vi sia stato il rispetto della normativa vigente e delle procedure indicate dalla legge, ma anche se l'uso delle risorse pubbliche sia stato corretto sotto il profilo sostanziale, ossia se vi è stata «*razionalità economica nella gestione delle limitate risorse della collettività*»[104].

2.2. Riordino, rafforzamento e innovazioni nella riforma del 1999

È con il decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 286, recante «*Riordino e potenziamento dei meccanismi e strumenti di monitoraggio e valutazione dei costi, dei rendimenti e dei risultati dell'attività svolta dalle amministrazioni pubbliche, a norma dell'articolo 11 della Legge 15 marzo 1997, n. 59*» (in prosieguo "decreto legislativo n. 286/1999"), che la vicenda evolutiva fino a qui sommariamente descritta trova però un punto di approdo, in quanto all'intera materia viene data una sicura stabilità ridefinendo un sistema organico dei controlli interni nelle PA, apportandovi innovazioni di carattere concettuale di notevole importanza ed indicandone gli strumenti attuativi[105]. In primo luogo si osserva che, nonostante delega e intitolazione del provvedimento si riferiscano esclusivamente ai controlli di risultato (inteso nelle sue diverse articolazioni, ossia come controllo di gestione, di valutazione strategica e di valutazione della responsabilità dirigenziale), l'intervento legislativo estende il proprio raggio di azione anche alle verifiche interne di carattere amministrativo-contabile che, nell'ambito di un sistema essenzialmente incentrato a verificare il raggiungimento dei risultati dell'azione amministrativa, sono espressione di una tradizione giuridica che privilegia il primato e il valore della legge.

In secondo luogo, il nuovo assetto prevede quattro distinte tipologie di controllo interno, tutte essenzialmente di carattere collaborativo, tese da un lato a valutare la legittimità, regolarità e la correttezza dell'attività amministrativa (controllo interno di regolarità amministrativa e contabile, art. 2), dall'altro ad assicurare la razionalità economica e l'attuazione dei risultati e degli obiettivi indicati dagli organi di vertice dell'apparato esecutivo (controllo di gestione[106], valutazione del

[101] L'efficienza è un rapporto out/input che attiene al costo dei fattori impiegati nella realizzazione dei servizi in relazione ai risultati ottenuti.
[102] L'efficacia indica l'idoneità del servizio prodotto a soddisfare il bisogno pubblico cui è diretto, e pertanto attiene prevalentemente.
al livello qualitativo e quantitativo del servizio stesso.
[103] L'economicità mette a raffronto i costi e i risultati finali dell'intero processo.
[104] G. Ladu, *Conclusioni*, in L. Cavallini Cadeddu (a cura di), *Controlli interni nelle pubbliche amministrazioni e decreto legislativo n. 286 del 1999*, Torino, 2002.
[105] Per un quadro generale, si rinvia di nuovo al precedente capitolo di Elisa D'Alterio.
[106] In relazione a tale tipologia di controllo, il decreto legislativo n. 286/1999 cambia poco rispetto alla normativa precedente: esso sarà chiamato a valutare l'efficienza, l'efficacia e l'economicità dell'azione amministrativa.

personale con incarico dirigenziale[107], valutazione e controllo strategico[108], rispettivamente disciplinate agli artt. 4, 5 e 6 del decreto legislativo n. 286/1999).

La novità rispetto al passato è da ravvisare, secondo parte della dottrina, nell'articolazione del controllo interno in due sottosistemi diversi, ma in qualche modo complementari fra loro[109]. Mentre infatti la verifica di regolarità amministrativa e contabile è strutturata in funzione della trasparenza, ha i suoi parametri di riferimento nelle norme di legge che regolano le singole fattispecie ed è verifica preventiva di singoli atti, l'assetto dei controlli di gestione, di valutazione e strategico si pone invece come strumento di miglioramento dei diversi livelli di azione pubblica, a garanzia di un buon andamento delle medesime e trae i propri criteri di giudizio da elementi di natura empirica, anche se elaborati dalla scienza dell'amministrazione e dalla teoria dell'organizzazione aziendale. Del resto, è proprio il decreto in esame a marcare la differenziazione fra i due sottosistemi laddove prevede:

1) che le funzioni di controllo di gestione, di valutazione della dirigenza e di valutazione strategica sono esercitate in modo distinto ma integrato, senza alcun riferimento alle verifiche di regolarità amministrativa e contabile dell'azione amministrativa (art. 1, c. 2, lett. d));

2) che vi è esclusività dei soggetti cui compete il controllo di regolarità amministrativa e contabile. Le strutture preposte al controllo di gestione e al controllo strategico non possono occuparsi di controllo di regolarità amministrativa e contabile (art. 1, c. 2, lett. e));

3) che non vi è obbligo di denuncia alla procura regionale della Corte dei conti di fatti potenzialmente dannosi per l'erario – la cui conoscenza sia conseguita all'esercizio delle funzioni di valutazione controllo – solo da parte degli addetti alle verifiche di carattere gestionale (art. 1, c. 6).

Una considerazione a parte merita il problema relativo alla forza vincolante differenziata dei principi contenuti nel decreto nei confronti dei diversi livelli di governo. Infatti, la disciplina dettata dal d.lgs. n. 286/99 si applica alle amministrazioni pubbliche in modo differenziato. Per i ministeri è obbligatoria, mentre per le regioni essa si applica in via di principio in forza dell'autonomia legislativa e organizzativa loro garantita dalla Costituzione. Per le altre amministrazioni la normativa è derogabile nella misura in cui non si pregiudica il principio di separazione tra indirizzo e gestione previsto dal decreto legislativo n. 29/1993 e successive modificazioni[110]. Sono espressamente escluse le scuole, gli enti di ricerca e le università. Ci troviamo quindi di fronte ad un modello molto flessibile, adattabile alle composite e diverse caratteristiche dei vari enti pubblici. Inoltre, la normativa in esame ridefinisce con chiarezza le competenze dei vari uffici, con attribuzione di compiti ad organi più idonei ad espletarli, con conseguente scioglimento dei dubbi interpretativi e della confusione di ruoli che contraddistinsero l'iniziale fase attuativa dei controlli interni.

In questo contesto, la prima forma di controllo interno che viene disciplinata dal decreto legislativo n. 286/99 è il controllo interno di regolarità amministrativa e contabile.

Come ricordato, questo è chiamato a garantire la legittimità, regolarità e correttezza dell'azione amministrativa. Obiettivo di tale controllo, quindi, è la realizzazione di un sistema di monitoraggio interno, in grado di fornire certezza ai processi di produzione dei dati contabili e delle procedure amministrative.

Si è osservato che tale ampio controllo presenta risvolti diversi che uniscono in uno stesso ambito la regolarità e correttezza contabile, quella amministrativa e quella legale, i quali, per loro natura, si pongono come estremamente diversi e trovano come unica coincidenza il fatto che la

[107] Tale verifica risulta strettamente connessa agli esiti delle procedure del controllo di gestione.

[108] Secondo quanto disposto dall'art. 6 del decreto legislativo n. 286/1999, tale verifica ha la finalità di appurare l'adeguatezza delle scelte compiute in sede di attuazione di piani, programmi ed altri strumenti di determinazione dell'indirizzo politico, in termini di congruenza tra risultati conseguiti e obiettivi predefiniti

[109] È questa la tesi sostenuta, ad esempio, nel volume *Il sistema dei controlli interni nelle pubbliche amministrazioni* di F. Schlitzer (a cura di), cit.

[110] La disciplina dei principi in materia di ordinamento di enti locali appartiene allo Stato (art. 117, c. 2, lett. *p*).

contabilità pubblica, essendo preventiva ed autorizzativa, ha favorito lo sviluppo di azioni di controllo congiunte nel momento della verifica contabile[111].

Tale tipologia di controllo è quella che nella disciplina economico aziendale viene definita *internal auditing*, e in particolare *financial internal auditing*, per distinguerlo da quello operativo, *operational auditing*, e dal *management audit* (ossia quello strategico). In questo caso, l'*internal auditing* di tipo contabile, o di regolarità contabile amministrativa, come lo definisce il legislatore, consiste nell'attività finalizzata a garantire dall'interno della struttura l'attendibilità del sistema contabile e l'affidabilità dei report che produce.

In base all'art. 2, comma 2, del decreto in esame, il controllo di regolarità amministrativa e contabile deve essere esercitato secondo i principi generali della revisione aziendale, osservati dagli ordini professionali operanti nel settore[112], ovviamente in quanto compatibili e applicabili alle pubbliche amministrazioni. Tale norma tende a valorizzare verifiche di tipo sostanziale, investendo tra l'altro, l'accertamento delle scritture contabili in relazione alla documentazione dei fatti di gestione e alle risultanze degli accertamenti di fatto.

Ne consegue che tale controllo è da intendersi come un controllo che ha per oggetto: la regolarità della tenuta delle scritture contabili, la correttezza del processo amministrativo, incluso il controllo sull'utilizzo del supporto informatico; l'affidabilità dell'intero sistema di rilevazione dei dati, quello relativo alla contabilità generale, ma anche quello riguardante il controllo di gestione, le statistiche, gli indicatori e tutte le altre rilevazioni anche extra contabili a supporto delle decisioni. Deve essere svolto da un soggetto terzo, indipendente e qualificato, che deve essere sempre interno alla struttura, non coinvolto nelle procedure di contabilizzazione e rilevazione dei dati. Tale attività di controllo interno deve utilizzare tecniche tipiche di revisione aziendale (*standard* di revisione certificati dalla professione a livello nazionale e internazionale) basate sull'utilizzazione di sistemi di controllo vari – a campione, *ex post*, su procedure, su transazioni, sui sistemi informatici e informativi – attraverso l'uso di diversi livelli di professionalità e di programmi di lavoro dettagliati e approfonditi.

Inoltre, all'art. 2, comma 1, sono indicati gli organi che devono provvedere a tale controllo: e cioè gli organi di revisione, gli uffici di ragioneria[113]e i servizi ispettivi dei singoli Ministeri, i servizi ispettivi di finanza della Ragioneria generale dello Stato[114] e quelli con competenza di carattere generale.

---

[111] Cfr. N. Persiani, *Il controllo amministrativo contabile nel D.Lgs. n. 286/1999*, in *Pianificazione, controlli e valutazioni nel nuovo modello di governo locale*, Milano, 1999.

[112] Anche il decreto legislativo n. 150/2009 è ispirato all'introduzione, nella pubblica amministrazione, di un sistema di controllo mutuato dal mondo aziendalistico-privato. Sul punto, si rinvia al precedente capitolo di Elisa D'Alterio.

[113] L'art. 2, comma 1, dispone che ai controlli di regolarità amministrativa e contabile «*provvedono gli organi appositamente previsti dalle disposizioni vigenti nei diversi comparti della pubblica amministrazione, e, in particolare, gli organi di revisione, ovvero gli uffici di ragioneria, nonché i servizi ispettivi, ivi compresi quelli di cui all'articolo 1, comma 62, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, e, nell'ambito delle competenze stabilite dalla vigente legislazione, i servizi ispettivi di finanza della Ragioneria generale dello Stato e quelli con competenze a carattere generale*».

[114] Vengono comunemente chiamati Servizi ispettivi di finanza pubblica (S.I.Fi.P.) e operano all'interno del Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato. La specificità del ruolo istituzionale svolto dai servizi in questione risiede nel carattere tendenzialmente generale delle loro funzioni di controllo successivo, di natura amministrativo-contabile sulle gestioni finanziarie e patrimoniali pubbliche. Va ricordato che l'art. 29, commi 111, della legge di contabilità generale dello Stato (R.D. 18 novembre 1923, n. 2440) affida al Ministero del Tesoro (attualmente Ministero dell'Economia e delle Finanze) una funzione generale di riscontro amministrativo e contabile su tutte le amministrazioni dello Stato e le Aziende autonome indipendenti, con la connessa facoltà di disporre verifiche e ispezioni presso qualsiasi ufficio o servizio che abbia gestione finanziaria o attribuzioni contabili; tale visuale si allarga con l'art. 3della legge 26 luglio 1939, n. 1037, al compito di verificare che «*l'effettuazione delle spese proceda in conformità delle leggi e nel modo più proficuo ai fini dello Stato; che le gestioni dei consegnatari di fondi siano regolarmente condotte; che, in genere, abbiano regolare funzionamento i servizi che interessano in qualsiasi modo, diretto o indiretto, la finanza dello Stato*». La stessa legge, all'art. 7, affida all'Ispettorato generale di finanza, sulla base degli accertamenti compiuti, il compito di suggerire i provvedimenti dai quali possa derivare economia nella gestione del bilancio. L'ampiezza dei poteri ispettivi riconosciuti al Ministero dell'economia e delle finanze trova la sua ampia espressione nell'art. 65, del d.lgs. n. 29/1993, che estende la platea delle amministrazioni e degli enti pubblici verificabili a tutti quelli ricompresi

Va detto che i servizi ispettivi dei singoli ministeri da sempre svolgono una attività di controllo generale sugli atti contabili e sul regolare rispetto delle norme contabilità di stato degli uffici di ragioneria. In particolare, i servizi ispettivi di finanza della Ragioneria generale dello Stato svolgono periodiche ispezioni presso le ragionerie dei vari ministeri, che si concludono con relazioni a valenza anche esterna nel caso di riscontro di violazione di norme di legge.

Viene chiarito che il controllo di regolarità amministrativa e contabile non comprende verifiche preventive se non nei casi previsti espressamente dalla legge e che anche ove il controllo preventivo fosse previsto esso non può in alcun modo intralciare l'organo amministrativo responsabile e controllato, che è l'unico in grado di conferire efficacia all'atto. Si precisa che, pur essendo la funzione di questo controllo quella di garantire la legittimità, regolarità e correttezza dell'azione amministrativa, esso non intralcia in alcun modo l'amministrazione attiva, non avendo peraltro alcuna funzione sanzionatoria o repressiva, ma esclusivamente di garanzia.

In conclusione, si può evidenziare come il controllo di regolarità contabile e amministrativo possa essere definito rispetto:

• al soggetto: è un controllo interno in quanto è controllo svolto da soggetti appartenenti alla stessa struttura;

• al tempo: può essere svolto nel corso dell'anno, sulle operazioni svolte dalla contabilità e alla fine dello stesso sul rendiconto e sull'iter di contabilizzazione che assicura l'attendibilità e la ragionevolezza dei dati di consuntivo;

• alle finalità: può essere inteso sia come un controllo per il miglioramento del processo di governo ma può essere anche inteso come controllo per il giudizio, interno alla azienda pubblica, ma esterno rispetto alla funzione contabile oggetto di controllo;

• all'oggetto: è un controllo che ha per focus il processo contabile e quindi la fase di misurazione e di integrazione tra i vari sistemi di rilevazione contabile (contabilità finanziaria, economica, patrimoniale, contabilità analitica, ecc.) e quindi tende a prendere in considerazione l'area gestionale bilancio e patrimonio;

• alle norme: è un controllo obbligatorio in quanto previsto espressamente da una norma, ma riveste una importanza tale che dovrebbe essere adottato per esigenza[115].

Il decreto legislativo n. 286/1999 è stato successivamente modificato, senza tuttavia mutare l'impianto complessivo. Ad esempio, nel 2006, l'art. 6 del decreto in esame è stato modificato dall'art. 31 del d.l. 4 luglio 2006, n. 223[116], con riferimento alla direzione del Servizio di controllo interno operante in ciascun ministero tra gli uffici di diretta collaborazione del Ministro. La norma dispone che il Servizio di controllo interno possa essere diretto da un organo monocratico oppure da un organo collegiale composto da tre componenti, tra i quali viene nominato il Presidente. La norma dispone inoltre che il contingente di personale addetto agli uffici medesimi preposti all'attività di valutazione e controllo strategico non può superare il 10% di quello complessivamente assegnato agli uffici di diretta collaborazione degli organi di indirizzo politico.

Una ulteriore, importante, modifica al d.lgs. n. 286/1999 è intervenuta con il d.lgs. n. 123/2011 (su cui ci si soffermerà più diffusamente in prosieguo), il quale, nel dettare disposizioni concernenti la riforma dei controlli di regolarità amministrativa e contabile e il potenziamento dell'attività di analisi e valutazione della spesa, abroga l'articolo 2, commi 2 e 4, del decreto in

---

nelle nozioni di «Amministrazioni pubbliche» formulata dall'art. 1, comma 2, dello stesso decreto, nonché agli enti pubblici economici ed alle aziende che gestiscono servizi di pubblica utilità. La recente riforma del Ministero del Tesoro ha poi puntualizzato i compiti di vigilanza con l'art. 3,comma 2, lettera *b*) che attribuisce al Ministero stesso funzioni di monitoraggio della spesa pubblica, di coordinamento e verifica degli andamenti e di svolgimento dei controlli previsti dall'ordinamento e con l'art. 3, comma 1, lett. *e*) e *g*) del Decreto del Presidente della Repubblica 20 febbraio 1998, n. 38, che affida al ministero medesimo compiti di ispettorato generale e vigilanza dello Stato in materia di gestioni finanziarie pubbliche anche mediante l'analisi, la verifica e la valutazione dei costi dei servizi e dell'attività delle amministrazioni pubbliche.

[115] In proposito, cfr. L. Hinna, *I controlli interni nelle aziende pubbliche*, in Aa.Vv., *Economia delle aziende pubbliche*, Milano, Giuffrè, 2006, p. 282.

[116] Convertito dalla legge 4 agosto 2006, n. 248.

esame. Tali commi stabilivano rispettivamente che «*Le verifiche di regolarità amministrativa e contabile devono rispettare, in quanto applicabili alla pubblica amministrazione, i principi generali della revisione aziendale asseverati dagli ordini e collegi professionali operanti nel settore*» e che «*I membri dei collegi di revisione degli enti pubblici sono in proporzione almeno maggioritaria nominati tra gli iscritti all'Albo dei revisori contabili. Le amministrazioni pubbliche, ove occorra, ricorrono a soggetti esterni specializzati nella certificazione dei bilanci*».

2.3. (segue) Il T.U.E.L.

Successivamente all'unificazione del Paese, il legislatore aveva predisposto un sistema di controlli sugli enti locali fortemente accentrato, con un'impostazione di tipo tutorio-repressivo. Tale sistema presentava almeno due inconvenienti. In primo luogo, i controlli erano svolti da organi di amministrazione attiva (prefetti e giunte provinciali amministrative), e tale circostanza talvolta determinava la coincidenza tra controllore e controllato. Inoltre, l'attività di controllo interveniva nel procedimento di formazione degli atti amministrativi, appesantendone e condizionandone l'*iter* e costituendo causa di una patologica lentezza dell'azione amministrativa.

Con l'avvento della Costituzione fu prevista l'istituzione di nuovi organi di controllo, segnatamente per gli enti locali i comitati regionali di controllo (CO.RE.CO.) e negli anni successivi, anche sulla scorta di alcuni interventi della giurisprudenza costituzionale, scomparvero dal sistema di controllo gli organi politici. Restavano, tuttavia, l'impostazione centralistica e la pesante limitazione dell'ambito di autonomia degli enti locali. In sostanza, permaneva in capo al governo centrale l'individuazione di cosa fosse legittimo e lecito nell'attività amministrativa degli enti locali e la disciplina delle forme in cui operare il controllo.

La l. n. 142/1990, di riforma delle autonomie locali, ha portato numerose innovazioni, tra le quali vanno ricordate l'abrogazione dei controlli di merito, la riduzione della tipologia di atti sottoposti al controllo preventivo di legittimità e la previsione di una differente composizione dei CO.RE.CO. (cioè un membro di emanazione governativa e quattro componenti scelti dal consiglio regionale).

Relativamente al tema oggetto della ricerca, appare opportuno ricordare che l'art. 57, commi 5 e 6, della sopraindicata legge assegna al collegio dei revisori sia "la vigilanza sulla regolarità contabile e finanziaria della gestione dell'ente" sia una funzione *lato sensu* collaborativa diretta ad esprimere "rilievi e proposte tendenti a conseguire una migliore efficienza, produttività ed economicità"[117]

Non si può non evidenziare l'incidenza che sugli enti pubblici ha avuto il progressivo affermarsi nella legislazione degli anni Novanta della distinzione tra attività di indirizzo, di pertinenza degli organi politici, ed attività di gestione, riconosciuta di competenza degli organi burocratici (dirigenza), sviluppatasi a partire dal d.lgs. n. 29/1993 e consolidata e rafforzata con il d.lgs. n. 80/1998 (emanato a seguito di apposita delega contenuta nella legge 59/1997, c.d. Bassanini 1), fino a giungere al d.lgs. n. 165/2001 e alla l. n. 145/2002.Un'evoluzione normativa, quella appena ricordata, che ha teso a svincolare il ceto dirigente dal preesistente rapporto di vera e propria subordinazione gerarchica rispetto alla classe politica, introducendo un rapporto diverso, di direzione politica e, conseguentemente, ampliando l'ambito dei poteri e delle responsabilità dirigenziali. Tutte queste innovazioni sono riprese nel decreto legislativo n. 267/2000 (T.U.E.L.); infatti, il contenuto e i principi del decreto legislativo n. 286/1999 si ritrovano, in parte, nell'art. 147 del citato testo unico. Il legislatore si è tuttavia preoccupato di assicurare la facoltà agli enti locali di adeguare la propria organizzazione alle sopraindicate disposizioni. Il sistema disciplinato dall'art. 147 del T.U.E.L. prevedeva:

a) il controllo di regolarità amministrativa e contabile;

[117] Era comunque previsto, dal comma 9 del medesimo art. 57, la possibilità che lo statuto dell'ente locale prevedesse l'introduzione di ulteriori "forme di controllo economico interno della gestione".

b) il controllo di gestione;
c) la valutazione della dirigenza;
d) il controllo strategico.

In questo quadro, il controllo di regolarità amministrativa e contabile è finalizzato ad assicurare la legittimità, regolarità e correttezza dell'azione amministrativa. Il declino dei controlli preventivi esterni trova il suo contrappeso nel controllo interno che si inserisce nello stesso processo di formazione dell'atto amministrativo. Questo ha luogo attraverso il parere di regolarità amministrativa che viene espresso, con assunzione di responsabilità, da parte del dirigente del servizio interessato sulle proposte di deliberazione di giunta e di consiglio, ovvero direttamente con la sottoscrizione degli atti monocratici tipici dirigenziali (determinazioni). La verifica di regolarità contabile è invece di competenza del responsabile finanziario ed è espresso con il parere di regolarità contabile sulle proposte deliberative e con il visto di regolarità contabile, attestante la copertura finanziaria, per le determinazioni dirigenziali, che assumono in tal modo piena efficacia.

Va infine ricordato che il T.U.E.L. lascia ampio spazio alle fonti normative dell'ente locale (statuto e regolamenti) circa la disciplina della coerente modalità di effettuazione dei suddetti controlli. E proprio in esercizio del potere di autorganizzazione gli enti locali possono integrare le suddette tipologie di controllo di regolarità amministrativa e contabile con ulteriori procedure.

2.4. (segue) Le deleghe della l. n. 196/2009 e il d.lgs. n. 123/2011

L'articolo 49 della l. 31 dicembre 2009, n. 196 (successivamente modificata dalla l. n. 39/2011), recante la legge di contabilità e finanza pubblica, prevede una delega al Governo per la riforma e il potenziamento del sistema dei controlli di ragioneria e del programma di analisi e valutazione della spesa. Tale delega è stata attuata con il decreto legislativo 30 giugno 2011, n. 123[118], che ha razionalizzato e riorganizzato sistematicamente tutte le disposizioni normative concernenti il controllo di regolarità amministrativa e contabile svolto dal sistema delle ragionerie, disposizioni stratificatesi in maniera disorganica nei vari anni, con particolare riferimento alle procedure dei controlli preventivi e successivi, alla loro semplificazione e alla revisione dei termini. Inoltre, esso ha introdotto alcuni istituti di rafforzamento con innovazioni di carattere procedurale delle verifiche. In tal modo, la riforma del sistema delle verifiche di regolarità amministrativo-contabile si inserisce nell'ambito del complesso processo di attuazione della riforma della contabilità e della finanza pubblica ancora attualmente in corso.

In particolare, i principi e criteri direttivi della delega contenuti nel citato art. 49 della l. 196/2009 riguardano:

- potenziamento delle strutture e degli strumenti di controllo e monitoraggio della Ragioneria generale dello Stato ai fini della realizzazione periodica di un programma di analisi e valutazione della spesa delle amministrazioni centrali;
- condivisione tra la Ragioneria generale dello Stato, gli organismi indipendenti di valutazione della performance e gli uffici di statistica dei ministeri delle relative banche dati;
- previsioni di sanzioni amministrative pecuniarie in caso di mancata comunicazione dei dati da parte dei dirigenti responsabili delle amministrazioni interessate;
- graduale estensione del programma di analisi e valutazione della spesa alle altre amministrazioni pubbliche;
- riordino del sistema dei controlli preventivi e successivi, loro semplificazione e razionalizzazione, nonché revisione dei termini attualmente previsti per il controllo con previsioni di programmi annuali basati sulla complessità degli atti, sulla loro rilevanza ai fini della finanza pubblica e sull'efficacia dell'esercizio del controllo.

[118] Rubricato "Riforma dei controlli di regolarità amministrativa e contabile e potenziamento dell'attività di analisi e valutazione della spesa, a norma dell'articolo 49 della legge 31 dicembre 2009, n. 196" e pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* del 3 agosto 2011, n. 179.

Il d.lgs. n. 123/2011 è strutturato in due parti fondamentali[119]:

- una prima contenente la nuova disciplina dei controlli di regolarità amministrativa e contabile, che si riferisce alle amministrazioni centrali dello Stato, ma che contiene importanti definizioni a carattere generale;

- una seconda inerente all'analisi e alla valutazione della spesa, di cui è prevista l'estensione a tutte le amministrazioni pubbliche.

Si è detto che le norme del decreto in esame si applicano direttamente alle amministrazioni centrali dello Stato, ma appare opportuno sottolineare che le medesime costituiscono per gli enti locali, le regioni, le province autonome di Trento e Bolzano e enti del Servizio sanitario nazionale disposizioni di principio ai fini del coordinamento della finanza pubblica.

In relazione all'oggetto e alle finalità del controllo di regolarità amministrativa e contabile, è disposto rispettivamente che esso è costituito dagli atti aventi riflessi finanziari sui bilanci dello Stato, delle altre amministrazioni pubbliche e degli organismi pubblici[120]e che è volto a garantire la legittimità contabile e amministrativa, al fine di assicurare la trasparenza, la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa, e si svolge in via preventiva o successiva rispetto al momento in cui l'atto di spesa spiega i suoi effetti, secondo i principi e i criteri stabiliti dal medesimo decreto[121]. Inoltre, viene precisato che il controllo è svolto dagli organi appositamente previsti dalle disposizioni vigenti nei diversi comparti della pubblica amministrazione. In particolare, per quanto concerne le amministrazioni statali, il controllo è esercitato dagli uffici della Ragioneria generale dello Stato, e precisamente dagli Uffici centrali del bilancio operanti presso ogni ministero (UCB), mentre gli atti di spesa adottati dalle amministrazioni periferiche dello Stato sono assoggettati al controllo delle Ragionerie territoriali dello Stato operanti in provincia (RTS)[122]. Infine, si precisa che il controllo di regolarità amministrativa e contabile sugli atti adottati dagli enti ed organismi pubblici è svolto dai collegi dei revisori dei conti e sindacali.

È interessante evidenziare che il legislatore, come sopra già incidentalmente accennato, disciplina separatamente il controllo contabile (art. 6) dal controllo amministrativo (art. 7), pur essendo entrambi affidati nello Stato al medesimo organo.

Il primo, afferente alla fase dell'impegno di spesa, si inserisce nell'ottica del potenziamento degli strumenti di controllo già in essere presso la Ragioneria generale dello Stato. Esso si conclude con il visto che deve essere comunque rifiutato qualora sia riscontrato uno dei vizi contabili elencati

---

[119] Il decreto è costituito da 30 articoli, ripartiti nei seguenti cinque Titoli: Titolo I – Principi generali e criteri direttivi; Titolo II – Controllo di regolarità amministrativa e contabile sugli atti delle amministrazioni statali; Titolo III – Controlli dei collegi dei revisori dei conti e sindacali presso gli enti e gli organismi pubblici; Titolo IV – Controlli dei servizi ispettivi di finanza pubblica; Titolo V – Analisi e valutazione della spesa.

[120] Art. 2, comma 1, del decreto 123/2011. L'art. 5, comma 1, del medesimo decreto stabilisce che devono essere assoggettati al controllo preventivo di regolarità amministrativa e contabile gli «*atti dai quali derivino effetti finanziari per il bilancio dello Stato*". Con la Circolare n. 25 del 7 settembre 2011, il Ministero dell'Economia e delle Finanze-Ragioneria Generale dello Stato ha chiarito che con tale dizione devono intendersi "*gli atti che vanno ad incidere sui singoli stati di previsione, in quanto comportanti un'attività di gestione delle relative risorse finanziarie, quali gli impegni, i pagamenti, gli ordini di accreditamento, le assegnazioni fondi ai sensi della legge 17 agosto 1960, n. 908, ed in genere tutti gli atti e provvedimenti che comportano una transazione sul sistema informativo della Ragioneria Generale dello Stato (SIRGS), nonché gli atti di variazione patrimoniale ed i provvedimenti di gestione degli stati di previsione dell'entrata e della spesa*» (p. 5). Restano in ogni caso soggetti a controllo preventivo, ai sensi dell'art. 5, comma 2, i seguenti atti: a) atti soggetti a controllo preventivo di legittimità della Corte dei conti; b) decreti di approvazione di contratti o atti aggiuntivi, atti di cottimo e affidamenti diretti, atti di riconoscimento di debito; c) provvedimenti o contratti di assunzione di personale a qualsiasi titolo; d) atti relativi al trattamento giuridico ed economico del personale statale in servizio; e) accordi in materia di contrattazione integrativa, di qualunque livello, intervenuti ai sensi della vigente normativa legislativa e contrattuale. Gli accordi locali stipulati dalle articolazioni centrali e periferiche dei Ministeri sono sottoposti al controllo da parte del competente Ufficio centrale del bilancio; f) atti e provvedimenti comportanti trasferimenti di somme dal bilancio dello Stato ad altri enti o organismi; g) atti e provvedimenti di gestione degli stati di previsione dell'entrata e della spesa, nonché del conto del patrimonio.

[121] Art. 2, comma 5, del d.lgs. n. 123/2011.

[122] Tali uffici di controllo costituiscono il Sistema delle ragionerie.

nell'art. 6, comma 2, del decreto in esame[123]. La Ragioneria generale ha chiarito che in presenza di violazioni di carattere contabile non si applica la «*regola del "silenzio assenso" prevista dall'art. 8, comma 2, né sia possibile per il dirigente responsabile disporre l'ulteriore seguito del provvedimento pur in presenza di osservazioni, secondo la procedura del controllo amministrativo*».

La fase del controllo amministrativo resta invece ancorato alla verifica della regolarità dell'atto con riferimento alla normativa vigente, ossia alle specifiche norme sostanziali che sovrintendono l'atto. Al termine di tale riscontro, in caso di esito positivo, l'ufficio di controllo appone il visto di regolarità amministrativa e contabile. Se sussistono vizi dell'atto sotto il profilo amministrativo, l'ufficio deve muovere – nel termine di 30 giorni dal ricevimento dello stesso - una formale osservazione, indicando le disposizioni che si ritengono violate e richiedendo la risposta del dirigente responsabile della spesa entro un termine di 30 giorni. Quest'ultimo può, nel richiamato termine, rispondere alle richieste di chiarimenti e alle osservazioni dell'ufficio di controllo o disporre eventualmente, l'ulteriore corso dell'atto sotto la propria responsabilità. In caso di inerzia, il provvedimento oggetto di osservazione è improduttivo di effetti contabili e viene restituito senza alcun visto all'Amministrazione emittente.

2.5. (segue) Le novità del d.l. n. 174/2012

Come si è già evidenziato sopra, negli enti locali l'art. 147 del T.U.E.L. disciplinava la tipologia dei controlli interni nelle stesse tipologie previste dal decreto legislativo n. 286/1999, ossia controllo di regolarità amministrativa e contabile, controllo di gestione, valutazione delle prestazioni dei dirigenti e controllo strategico, affidando all'autonomia normativa e organizzativa degli stessi enti locali l'individuazione delle metodologie e degli strumenti idonei a realizzarle. L'art. 3, comma 1, lettera *d*) del d.l. 10 ottobre 2012, n. 174[124], convertito con modificazioni dalla l. 7 dicembre 2012, n. 213, è intervenuto nella materia sostituendo l'art. 147 con un nuovo testo che amplia la sfera di riferimento del controllo[125].

---

[123] Gli atti spesa non possono avere corso e l'ufficio di controllo deve restituirli all'Amministrazione nei seguenti casi: - gli atti di spesa pervengano all'ufficio di controllo oltre il 31 dicembre; - la spesa ecceda lo stanziamento del capitolo di bilancio; - l'imputazione della spesa sia errata; - siano violate disposizioni che prevedono specifici limiti a talune categorie di spesa; - non vi sia compatibilità dei costi della contrattazione integrativa con i vincoli di bilancio.

[124] Rubricato "*Disposizioni urgenti in materia di finanza e funzionamento degli enti territoriali, nonché ulteriori disposizioni in favore delle zone terremotate nel maggio 2012*"

[125]«*Art. 147 - (Tipologia dei controlli interni). 1. Gli enti locali, nell'ambito della loro autonomia normativa e organizzativa, individuano strumenti e metodologie per garantire, attraverso il controllo di regolarità amministrativa e contabile, la legittimità, la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa. 2. Il sistema di controllo interno è diretto a: a) verificare, attraverso il controllo di gestione, l'efficacia, l'efficienza e l'economicità dell'azione amministrativa, al fine di ottimizzare, anche mediante tempestivi interventi correttivi, il rapporto tra obiettivi e azioni realizzate, nonché tra risorse impiegate e risultati; b) valutare l'adeguatezza delle scelte compiute in sede di attuazione dei piani, dei programmi e degli altri strumenti di determinazione dell'indirizzo politico, in termini di congruenza tra i risultati conseguiti e gli obiettivi predefiniti; c) garantire il costante controllo degli equilibri finanziari della gestione di competenza, della gestione dei residui e della gestione di cassa, anche ai fini della realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica determinati dal patto di stabilità interno, mediante l'attività di coordinamento e di vigilanza da parte del responsabile del servizio finanziario, nonché l'attività' di controllo da parte dei responsabili dei servizi;*
d) verificare, attraverso l'affidamento e il controllo dello stato di attuazione di indirizzi e obiettivi gestionali, anche in riferimento all'articolo 170, comma 6, la redazione del bilancio consolidato, l'efficacia, l'efficienza e l'economicità degli organismi gestionali esterni dell'ente; e) garantire il controllo della qualità dei servizi erogati, sia direttamente, sia mediante organismi gestionali esterni, con l'impiego di metodologie dirette a misurare la soddisfazione degli utenti esterni e interni dell'ente. 3. Le lettere d) ed e) del comma 2 si applicano solo agli enti locali con popolazione superiore a 100.000 abitanti, in fase di prima applicazione, a 50.000 abitanti per il 2014 e a 15.000 abitanti a decorrere dal 2015. 4. Nell'ambito della loro autonomia normativa e organizzativa, gli enti locali disciplinano il sistema dei controlli interni secondo il principio della distinzione tra funzioni di indirizzo e compiti di gestione, anche in deroga agli altri principi di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 286, e successive modificazioni. Partecipano all'organizzazione del sistema dei controlli interni il segretario dell'ente, il direttore generale, laddove

Nella nuova formulazione dell'art. 147 del T.U.E.L., le forme di controllo che costituiscono il sistema dei controlli interni degli enti locali sono le seguenti:

a) controllo di regolarità amministrativa e contabile;
b) controllo di gestione;
c) controllo strategico;
d) controllo degli equilibri finanziari della gestione.

A tali forme si aggiungono negli enti locali con popolazione superiore a 15.000 abitanti, nei tempi previsti dalla norma, i seguenti ulteriori controlli:

1) controllo sulla efficacia, efficienza ed economicità degli organismi gestionali esterni all'ente;
2) controllo sulla qualità dei servizi erogati sia direttamente che attraverso organismi gestionali esterni.

La disciplina del sistema dei controlli interni resta affidata all'autonomia normativa e organizzativa dell'ente ma, relativamente ai principi, la norma prevede deroghe per gli enti locali i quali sono più liberi, rispetto allo Stato e ad altre amministrazioni pubbliche, nel dettare la disciplina regolamentare. In ogni caso dovranno rispettare il principio fondamentale della distinzione tra funzioni di indirizzo e compiti di gestione. L'art. 3, comma 2, del citato d.l. n. 174/2012 pone tuttavia termini rigorosi per adottare il regolamento. Esso dispone infatti che *«Gli strumenti e le modalità di controllo interno di cui al comma 1, lettera d), sono definiti con regolamento adottato dal Consiglio e resi operativi dall'ente locale entro tre mesi dalla data di entrata in vigore del presente decreto, dandone comunicazione al Prefetto e dalla sezione regionale di controllo della Corte dei conti. Decorso infruttuosamente il termine di cui al periodo precedente, il Prefetto invita gli enti che non abbiano provveduto ad adempiere all'obbligo nel termine di sessanta giorni. Decorso inutilmente il termine di cui al periodo precedente il Prefetto inizia la procedura per lo scioglimento del Consiglio ai sensi dell'articolo 141 del testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, di cui al decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, e successive modificazioni»*.

Tenendo presente che il d.l. n. 174/2012 è entrato in vigore l'11 ottobre 2012, gli enti locali hanno provveduto a disciplinare e a rendere operativo il sistema dei controlli interni con regolamento che il Consiglio doveva adottare entro il 10 gennaio 2013.

Per quanto riguarda in particolare il controllo di regolarità amministrativa e contabile, si conferma il fatto che esso è volto ad assicurare la legittimità, la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa. Tale disciplina dovrà però tener conto di quanto stabilito in proposito dall'articolo 147- *bis*, introdotto dal medesimo decreto e che conviene riportare integralmente: «*1. Il controllo di regolarità amministrativa e contabile è assicurato, nella fase preventiva della formazione dell'atto, da ogni responsabile di servizio ed è esercitato attraverso il rilascio del parere di regolarità tecnica attestante la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa. Il controllo contabile è effettuato dal responsabile del servizio finanziario ed è esercitato attraverso il rilascio del parere di regolarità contabile e del visto attestante la copertura finanziaria.*

2. Il controllo di regolarità amministrativa e contabile è inoltre assicurato, nella fase successiva, secondo principi generali di revisione aziendale e modalità definite nell'ambito dell'autonomia organizzativa dell'ente, sotto la direzione del segretario, in base alla normativa vigente. Sono soggette al controllo le determinazioni di impegno di spesa, gli atti di accertamento di entrata, gli atti di liquidazione della spesa, i contratti e gli altri atti amministrativi, scelti secondo una selezione casuale effettuata con motivate tecniche di campionamento.

3. Le risultanze del controllo di cui al comma 2 sono trasmesse periodicamente, a cura del segretario, ai responsabili dei servizi, unitamente alle direttive cui conformarsi in caso di

---

previsto, i responsabili dei servizi e le unità di controllo, laddove istituite. 5. Per l'effettuazione dei controlli di cui al comma 1, più enti locali possono istituire uffici unici, mediante una convenzione che ne regoli le modalità di costituzione e di funzionamento».

riscontrate irregolarità, nonché ai revisori dei conti e agli organi di valutazione dei risultati dei dipendenti, come documenti utili per la valutazione, e al consiglio comunale».

Come si può osservare, la norma estende la gamma dei soggetti investiti della funzione di controllo includendo, nella fase preventiva, il responsabile del servizio interessato e il responsabile del servizio finanziario e prevedendo, nella fase successiva, la direzione del segretario nell'ambito delle modalità di esercizio che saranno stabilite dall'ente. Il controllo successivo di regolarità amministrativa e contabile rappresenta invece una novità e riguarda gli atti di gestione più rilevanti individuati dalla norma da scegliere con motivate tecniche di campionamento, anche in considerazione del loro numero.

Particolare rilievo assume al riguardo l'obbligo della trasmissione delle risultanze del controllo:

• ai responsabili dei servizi, affinché possano conoscerle e, in caso di irregolarità riscontrate, possano introdurre le necessarie rettifiche per la loro eliminazione conformandosi alle direttive impartite dal segretario (controllo collaborativo);

• agli organi di revisione, i quali terranno presenti dette risultanze nell'esercizio delle loro funzioni;

• agli OIV e agli altri soggetti incaricati della valutazione dei risultati che terranno presenti dette risultanze tra gli elementi di riferimento della valutazione;

• al consiglio, per un'utile conoscenza ai fini del controllo politico-amministrativo sull'attività della giunta.

Relativamente ai principali soggetti preposti all'esercizio del controllo di regolarità amministrativa e contabile, l'art. 2 del decreto legislativo n. 286/1999 contiene al comma 1 riferimenti espliciti agli organi di revisione, agli uffici di ragioneria, ai servizi ispettivi, agli ispettorati di finanza della Ragioneria generale dello Stato.

Con riferimento agli enti locali, il vigente ordinamento finanziario e contabile[126] prevede almeno due organismi sicuramente deputati al controllo interno di regolarità amministrativa e contabile: il servizio finanziario e l'organo di revisione. Ciò non esclude tuttavia che gli enti locali possano, sfruttando la propria autonomia regolamentare, prevedere ulteriori organismi, strutture o soggetti cui attribuire le indicate funzioni di controllo o parte delle medesime. In realtà, il controllo esercitato dai citati organismi appare più di regolarità contabile che non di regolarità amministrativa e pertanto occorre che quest'ultimo aspetto del controllo sia disciplinato in maniera più ampia nel Regolamento.

Per quanto attiene i controlli del Servizio finanziario, occorre evidenziare che la funzione fondamentale del responsabile del Servizio finanziario consiste nel rilascio del parere di regolarità contabile e del visto attestante la copertura finanziaria sui provvedimenti di spesa. Tuttavia, l'art. 153 del T.U.E.L. configura i servizi finanziari o di ragioneria (o qualificazione corrispondente) come strutture di coordinamento e di gestione dell'attività finanziaria e attribuisce ai medesimi funzioni che non sono soltanto di mero controllo contabile, ma che si estendono al controllo sugli equilibri del bilancio. È questo un campo tipico del controllo contabile inteso in senso moderno. Un controllo che non si limita soltanto a verificare se l'impegno di spesa superi o meno lo stanziamento, o se gli atti di liquidazione sono in ordine, ma che va ben oltre per interessare i processi di gestione delle entrate e delle spese ed evitare il formarsi degli squilibri di bilancio nel corso dell'esercizio. Le modifiche introdotte all'art. 153 dall'art. 3 del d.l. n. 174/2012 rafforzano questa funzione. Il controllo degli equilibri finanziari della gestione di competenza, della gestione dei residui e della gestione di cassa viene configurato all'interno del sistema dei controlli interni e disciplinato dal regolamento di contabilità dell'ente nel rispetto delle disposizioni sull'ordinamento finanziario e contabile e delle norme che regolano il concorso degli enti locali alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica (patto di stabilità interno). Esso implica anche la valutazione degli effetti che si determinano per il bilancio finanziario dell'ente in relazione all'andamento

[126] Collocato nella Parte II del T.U.E.L.

economico-finanziario degli organismi gestionali esterni e si svolge sotto la direzione e il coordinamento del responsabile del servizio finanziario e mediante la vigilanza dell'organo di revisione. È altresì previsto il coinvolgimento attivo degli organi di governo, del direttore generale, del segretario e dei responsabili dei servizi, secondo le rispettive responsabilità (art. 147 – *quinquies* introdotto dal d.l. n. 174/2012).

Ulteriori disposizioni di modifica al T.U.E.L. mirano a rendere più autonoma la posizione del responsabile del servizio finanziario in linea con i più ampi compiti di controllo affidati soprattutto in materia di salvaguardia degli equilibri finanziari complessivi della gestione e dei vincoli di finanza pubblica[127].

In sostanza, il ruolo di controllo del servizio finanziario assume una configurazione più ampia, come emerge dall'attribuzione al responsabile del servizio finanziario delle seguenti funzioni:

1) verifica della veridicità delle previsioni di entrata e di compatibilità delle previsioni di spesa avanzate dai diversi servizi, da iscriversi sia nel bilancio annuale che nel bilancio pluriennale.

Questo principio trova sviluppo dettagliato nei singoli regolamenti di contabilità i quali disciplinano il processo di formazione del bilancio prevedendo, di norma, che alla sua elaborazione partecipano non soltanto il dirigente del servizio finanziario, ma anche i responsabili dei vari servizi. Questi ultimi formulano proposte di stanziamento che assumono particolare rilievo nel momento in cui il bilancio si sviluppa nel PEG e i responsabili dei servizi sono gli attori principali nella gestione. Il responsabile del servizio finanziario degli enti locali ha dunque il compito di garantire il rispetto del principio del pareggio del bilancio in senso sostanziale. Anzi, la verifica del pareggio di bilancio si configura come la prima operazione del controllo contabile nell'ambito del nuovo sistema dei controlli. Le entrate devono essere previste in base a criteri attendibili, in modo da poter avere una buona probabilità di verificarsi; la previsione della spesa deve essere il risultato di analisi approfondite rivolte a definire non soltanto la compatibilità con il quadro delle risorse disponibili, ma anche la sua adeguatezza rispetto allo scopo che si prefigge. Il controllo contabile dovrebbe, pertanto, essere fondato sulla congruità, sulla coerenza e sulla attendibilità delle previsioni e non soltanto sulla regolarità formale dell'atto o degli atti amministrativi nei quali si manifestano gli strumenti di bilancio. Esso dovrebbe mirare a verificare, in sostanza, l'idoneità delle previsioni di bilancio a riflettere l'effettiva situazione finanziaria dell'ente e la sua capacità di spesa. Questa operazione ha il significato di una vera e propria certificazione;

2) verifica periodica dello stato di accertamento delle entrate e di impegno delle spese. Anche questa funzione presenta elementi di novità ed è preordinata al mantenimento del pareggio del bilancio. Il regolamento di contabilità deve disciplinare le segnalazioni obbligatorie dei fatti e delle valutazioni da parte del responsabile finanziario al sindaco, al presidente del consiglio, all'organo di revisione e alla competente sezione regionale di controllo della corte dei conti (art. 3 del d.l. n. 174/2012) quando la verifica sull'andamento della gestione evidenzi il formarsi di situazioni tali da pregiudicare gli equilibri del bilancio. Il consiglio è tenuto a provvedere a ricondurre il bilancio in equilibrio e, in mancanza, è previsto il suo scioglimento;

3) al servizio finanziario sono altresì attribuiti alcuni compiti puntuali di controllo di regolarità contabile. Tra questi compiti si annovera la formulazione del parere di regolarità contabile sulle proposte di deliberazione e di determinazione dei soggetti abilitati. Le modalità per l'esercizio di tali compiti sono disciplinati dal regolamento di contabilità, ma quello più importante è rappresentato, senza dubbio, dall'attestazione di copertura sui provvedimenti di impegno delle spese. In particolare, gli atti dei responsabili dei servizi che comportano impegni di spesa sono trasmessi al responsabile del servizio finanziario e diventano esecutivi con l'apposizione del visto di regolarità contabile, attestante la copertura finanziaria.

[127]"Nell'esercizio di tali funzioni il responsabile del servizio finanziario agisce in autonomia nei limiti di quanto disposto dai principi finanziari e contabili, dalle norme ordinamentali e dai vincoli di finanza pubblica" (parole aggiunte al comma 4 dell'art. 153).

Per quanto riguarda il controllo esercitato dagli organi di revisione economico-finanziaria, occorre richiamare l'articolo 239 del T.U.E.L. modificato dall'art. 3 del d.l. n. 174/2012. In realtà, la norma configura la fisionomia dell'organo di revisione come organo di supporto delle funzioni del consiglio attraverso l'attribuzione di una vasta serie di compiti di tipo collaborativo, di tipo consultivo e di controllo i quali vanno oltre la funzione di revisione economico-finanziaria intesa in senso stretto[128]. In ordine ai pareri, l'art. 3 del d.l. citato ha sostituito la lettera b) del comma1 dell'art. 239 estendendo l'ambito interessato. Afferma la norma che l'organo di revisione esprime «*pareri, con le modalità stabilite dal regolamento, in materia di: 1) strumenti di programmazione economico-finanziaria; 2) proposta di bilancio di previsione, verifica degli equilibri e variazioni di bilancio; 3) modalità di gestione dei servizi e proposte di costituzione o di partecipazione ad organismi esterni; 4) proposte di ricorso all'indebitamento; 5) proposte di utilizzo di strumenti di finanza innovativa, nel rispetto della disciplina statale vigente in materia; 6) proposte di riconoscimento di debiti fuori bilancio e transazioni; 7) proposte di regolamento di contabilità, economato-provveditorato, patrimonio e di applicazione dei tributi locali*». E il comma 1-*bis* aggiunto stabilisce: «*Nei pareri di cui alla lettera b) del comma 1 è espresso un motivato giudizio di congruità, di coerenza e di attendibilità contabile delle previsioni di bilancio e dei programmi e progetti, anche tenuto conto dell'attestazione del responsabile del servizio finanziario ai sensi dell'art.153, delle variazioni rispetto all'anno precedente, dell'applicazione dei parametri di deficitarietà strutturale e di ogni altro elemento utile. Nei pareri sono suggerite all'organo consiliare le misure atte ad assicurare l'attendibilità delle impostazioni. I pareri sono obbligatori. L'organo consiliare è tenuto ad adottare i provvedimenti conseguenti o a motivare adeguatamente la mancata adozione delle misure proposte dall'organo di revisione*».

In particolare, sulla proposta di bilancio di previsione e sulla Relazione al rendiconto della gestione rappresentano i compiti fondamentali e caratteristici dell'organo di revisione nell'esercizio della sua funzione di controllo e di collaborazione con il consiglio.

Ma sotto il primo aspetto, il comma 1, lettera *b*) dell'art. 239, come modificato, prevede che i pareri debbano essere espressi anche sugli strumenti di programmazione economico-finanziaria, sulle variazioni di bilancio e sulla verifica degli equilibri. Ne deriva che i pareri medesimi riguardano le seguenti proposte della giunta concernenti:

• il Programma di mandato (o di governo);
• Il Piano generale di sviluppo;
• la Relazione previsionale e programmatica;
• il Bilancio pluriennale;
• il Bilancio di previsione annuale;
• la deliberazione con la quale i comuni verificano la quantità e la qualità di aree e fabbricati da destinare alla residenza e alle attività produttive e terziarie che potranno essere ceduti in proprietà o in diritto di superficie;
• il programma triennale dei lavori pubblici e il relativo elenco annuale, da allegare al bilancio ai sensi della legge 11 febbraio 1994, n. 109 e successive modificazioni;
• le deliberazioni con le quali sono determinati, per l'esercizio successivo, le tariffe, le aliquote di imposta e le eventuali maggiori detrazioni, nonché i tassi di copertura in percentuale dei costi dei servizi a domanda individuale;
• l'esatta compilazione delle tabelle relative al rispetto delle norme sul patto di stabilità interno e ai parametri di riscontro della situazione di deficitarietà strutturale.

Il parere si estende inoltre ad altri documenti allegati al bilancio, come il piano occupazionale, l'elenco dei mutui assunti, i documenti dimostrativi degli stanziamenti previsti nel bilancio

[128] Negli ultimi anni, soprattutto con le manovre di finanza pubblica, sono state attribuite agli organi di revisione ulteriori funzioni specifiche di controllo sul rispetto di normative concernenti il personale, gli acquisti di beni e servizi, la limitazione di alcune tipologie di spesa, il patto di stabilità interno. Nell'esercizio delle funzioni di revisione è stato infine rafforzato il rapporto di collaborazione con la Corte dei conti.

medesimo e riguarda anche i provvedimenti di variazione del bilancio stesso e di verifica degli equilibri finanziari della gestione.

Il parere va espresso formulando un giudizio motivato di congruità, di coerenza e di attendibilità contabile delle previsioni di bilancio, dei programmi e dei progetti. Particolare attenzione sarà pertanto posta dall'organo di revisione all'esame del programma triennale dei lavori pubblici e del relativo elenco annuale, allo scopo di verificare non soltanto il rispetto delle norme previste dalla legislazione vigente in materia di lavori pubblici, ma anche la fattibilità e la coerenza delle opere incluse nell'elenco con i tempie con i finanziamenti previsti in bilancio.

I pareri espressi dall'organo di revisione sulla proposta di bilancio, sui documenti allegati e sulle variazioni di bilancio non comprendono soltanto il giudizio suddetto, ma anche proposte, suggerimenti, iniziative che l'organo di revisione sottopone al consiglio come misure da adottare al fine di assicurare l'attendibilità delle impostazioni di bilancio. In presenza di tali indicazioni, l'organo consiliare è obbligato ad adeguarsi, ad adottare cioè le misure proposte, oppure a motivare adeguatamente la mancata adozione. Quest'ultima disposizione rafforza il ruolo dell'organo di revisione nel presupposto che, inconsiderazione della particolare professionalità che esso esprime, le misure proposte siano basate su ragioni tecnicamente valide.

Tra i due compiti fondamentali indicati (parere sul bilancio e relazione al rendiconto), si svolge tutta l'attività di vigilanza dell'organo di revisione sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica della gestione dell'ente prevista dal comma 1, lettera c), del citato art. 239.

Si tratta sicuramente di una funzione di controllo concomitante che va ricondotta nell'ambito dei controlli di regolarità amministrativa e contabile, anche se la revisione economico-finanziaria assume un contenuto più ampio.

Ma a prescindere da questa considerazione, l'attività di vigilanza dell'organo di revisione sulla regolarità della gestione viene definita dalla norma non soltanto come vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica, bensì specificata con riferimento a particolari fenomeni della gestione.

In sostanza, la vigilanza si esplica:

- sull'acquisizione delle entrate;
- sull'effettuazione delle spese;
- sull'attività contrattuale;
- sull'amministrazione dei beni;
- sulla completezza della documentazione;
- sugli adempimenti fiscali;
- sulla tenuta della contabilità.

L'ambito di riferimento dell'attività di vigilanza è dunque molto ampio, ma non va confuso con l'ambito del controllo di gestione. La vigilanza dell'organo di revisione è infatti più vicina alle forme di controllo di regolarità amministrativa e contabile che non al controllo di gestione, anche se vi sono confini molto sottili tra le due tipologie.

In sintesi, si può affermare che la vigilanza sulla regolarità contabile attiene alla verifica del rispetto delle norme; norme giuridiche, che sono presenti nella legislazione vigente, e norme tecniche di natura discrezionale che appartengono ai principi contabili.

La vigilanza sulla regolarità finanziaria della gestione attiene non soltanto al rispetto delle normative attinenti ai tributi, ma anche all'analisi dell'andamento, nel corso della gestione, dei fenomeni relativi ai residui, all'accertamento e alla riscossione delle entrate, alla veridicità delle relative previsioni, al mantenimento degli equilibri di bilancio, alle verifiche di cassa, ecc.

La vigilanza sulla regolarità economica della gestione dovrebbe riguardare la verifica dell'equilibrio economico della gestione medesima, ma in questo ambito è difficile non considerare anche i fenomeni di efficienza, di efficacia e di economicità che assumono maggiore rilevanza soprattutto con riferimento agli aspetti innovativi della contabilità patrimoniale ed economica.

Un'ulteriore considerazione attiene alle modalità di esercizio della vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica della gestione da parte dell'organo di revisione. In relazione

alle diverse dimensioni degli enti locali, può avvenire che non sempre sia possibile procedere ad un esame analitico di tutti gli elementi che costituiscono oggetto della vigilanza, quali atti, mandati, registri, operazioni contabili, ecc. In tali casi, la norma ammette che l'organo di revisione possa esercitare la vigilanza anche mediante tecniche motivate di campionamento. Ciò significa che l'organo dovrà stabilire un programma su cui basare la revisione e indicare i motivi della scelta del campione. Al riguardo si ricorda che, affinché il campione sia rappresentativo, esso deve essere attendibile, coerente, integrabile, confrontabile nel tempo e nello spazio.

Infine, il parere sulla proposta della giunta concernente il Rendiconto della gestione si esprime attraverso una relazione complessa che viene redatta dall'organo di revisione sulla base di linee di indirizzo formulate dalla Corte dei conti.

3. L'attuazione dei controlli di regolarità amministrativo-contabile

La ricostruzione dell'impianto normativo e teorico del sistema delle verifiche interne di regolarità amministrativa e contabile, elaborata nella prima parte del presente lavoro, ha messo in evidenza due profili, uno positivo e l'altro negativo.

Il primo, quello positivo, è ravvisabile nel fatto che il controllo amministrativo-contabile ha risentito delle riforme intervenute nell'ultimo decennio in materia di contabilità pubblica, in specie quelle che hanno interessato lo snellimento e la semplificazione dell'attività amministrativa o che hanno introdotto un sistema di contabilità economica basata su centri di costo, e pertanto si atteggia attualmente a verifica di natura più squisitamente economica e di conformità dei risultati agli obiettivi dell'azione amministrativa.

L'aspetto negativo consiste invece nel fatto che, nonostante lo sforzo compiuto sia dalle amministrazioni statali che da quelle locali di seguire il sistema delineato dal legislatore, ciò non sempre è riuscito nella pratica.

In questo quadro, l'analisi dei dati sui controlli interni di regolarità amministrativa e contabile contenuta in questo paragrafo è orientata dallo scopo di rappresentare un primo bilancio sul loro stato di attuazione nelle amministrazioni pubbliche, con l'avvertenza che tale bilancio potrà essere esaustivo soltanto al termine delle altre fasi della ricerca.

Il metodo di valutazione dei dati sarà così strutturato. Si analizzeranno in primo luogo gli elementi relativi alle amministrazioni centrali, in particolare la documentazione istituzionale in materia, evidenziando le eventuali criticità emerse a seguito dell'adozione del d.lgs. n. 29/1993 e del d.lgs. n. 286/1999. Si passerà successivamente ad approfondire i dati inerenti gli enti locali, in particolare i Comuni. In quest'ultimo caso si cercherà di capire, mettendo a confronto una coppia di Comuni con una densità di popolazione più o meno simile (nella specie Bologna/Firenze e Pisa/Como), se e come questi enti abbiano recepito le indicazioni contenute nel d.l. n. 174/2012.

3.1. Amministrazioni centrali

Relativamente alle amministrazioni centrali, può dirsi con ragionevole certezza che il giudizio complessivo in merito alle verifiche interne di regolarità amministrativa e contabile è insoddisfacente e che il forzato abbandono dell'amministrazione per atti non ha prodotto, quantomeno in questi primi venti anni, i risultati sperati.

Come ha rilevato più volte nei suoi rapporti il Comitato Tecnico scientifico della Presidenza del Consiglio (CTS), istituito nel 2000, l'attuazione dei servizi di controllo interno, così come

prevista dall'art. 20 del d.lgs. n. 29/93 e successivamente modificato dal d.lgs. n. 286/1999, ha presentato numerose difficoltà, risultando in conclusione scarsamente utilizzato[129].

Infatti, l'esperienza dei controlli di regolarità amministrativa e contabile non ha trovato alcun riconoscimento di rilievo, posto che le strutture interne o non sono mai state istituite o si sono rivelate assolutamente inadeguate ad assolvere – in assenza di direttive chiare – i compiti loro assegnati.

Le cause di un simile "fallimento" sono molteplici, e le più importanti possono essere così sintetizzate:

a) Sovraccarico del sistema dei controlli

Il sistema dei controlli era particolarmente complesso: controlli gerarchici, controlli interni, controlli ispettivi, controlli dei revisori e dei sindaci, controlli esterni su atti, controlli sulla gestione della Corte dei Conti, controlli sui contratti collettivi di lavoro, controllo sul costo del personale, controlli correttivi. Per di più, alcune di queste tipologie presentano un'accentuata pluralità di modelli. Appare inutile sottolineare che un sistema di tale complessità difficilmente poteva essere efficiente.

b) Incertezze concettuali e ridondanza lessicale del testo legislativo

L'idea, realizzata nel 1993, di istituire organismi di controllo interno rappresenta l'innovazione più significativa del processo di riforma del controllo e merita, quindi, consenso. La traduzione dell'idea in norme giuridiche elaborata dal legislatore con la formula dell'art. 20 del d.lgs. n. 29/1993, oggetto di acceso dibattito in sede di approvazione, non è stata, invece, felice. Il testo normativo, infatti, presenta imprecisioni, e ridondanze, sicuramente frutto di una negoziazione più politica che tecnica.

Il difetto di fondo dell'art. 20, infatti, riguarda la previsione di due diversi organi di controllo, servizi e nuclei, con le stesse funzioni e, per quanto riguarda lo Stato, identica struttura. Da qui, all'inizio, disorientamento e affannose ricerche per individuare le differenze. Ma, soprattutto, accese discussioni tra la "scuola monista", favorevole ad attribuire all'organismo sia la funzione di controllo interno sia la valutazione dei dirigenti, e la "scuola dualista", propugnatrice dell'esigenza di istituire due distinte strutture. La risultanza fu una situazione alquanto confusa, che non è certamente migliorata con l'adozione del d.lgs. n. 286/1999. In proposito, si rileva che la pluralità dei soggetti deputati ad effettuare le verifiche, indicati all'art. 2, comma 1, del decreto, essendo assai diversi per professionalità, competenze e collocazione, non ha mancato di ingenerare difficoltà interpretative circa l'individuazione dell'organo competente a svolgere il controllo di regolarità amministrativa e contabile (anche per la diversa natura e organizzazione delle strutture della pubblica amministrazione), e in particolare degli uffici coinvolti nell'attività di revisione contabile. La già citata indagine svolta dal Comitato sui controlli interni ha permesso di evidenziare la difficoltà di individuare un determinato ufficio quale organo di revisione contabile: per cui alcuni ministeri hanno individuato quale organo di revisione gli Uffici Centrali del Bilancio; altri gli uffici ispettivi interni al medesimo ministero, spesso titolari di funzioni diverse tra di loro, ma in nessun caso stabilmente e direttamente coinvolti con attività contabili; altri, con soggetti diversi appartenenti a funzioni differenti e spesso neanche coinvolte nella funzione "controllo", se non nella valenza strettamente operativa dei compiti loro assegnati.

In altre parole, sembra di poter dire che la incompleta esplicitazione, all'art. 2, comma 2, delle caratteristiche del controllo di regolarità amministrativa e contabile, ha determinato l'incapacità

[129] Ci si riferisce, in particolare, Presidenza del Consiglio dei Ministri – Comitato Tecnico Scientifico per il Coordinamento in materia di Valutazione e Controllo Strategico nelle Amministrazioni dello Stato, *I controlli interni nei Ministeri*, Roma, 2001, spec. pp. 27-32.

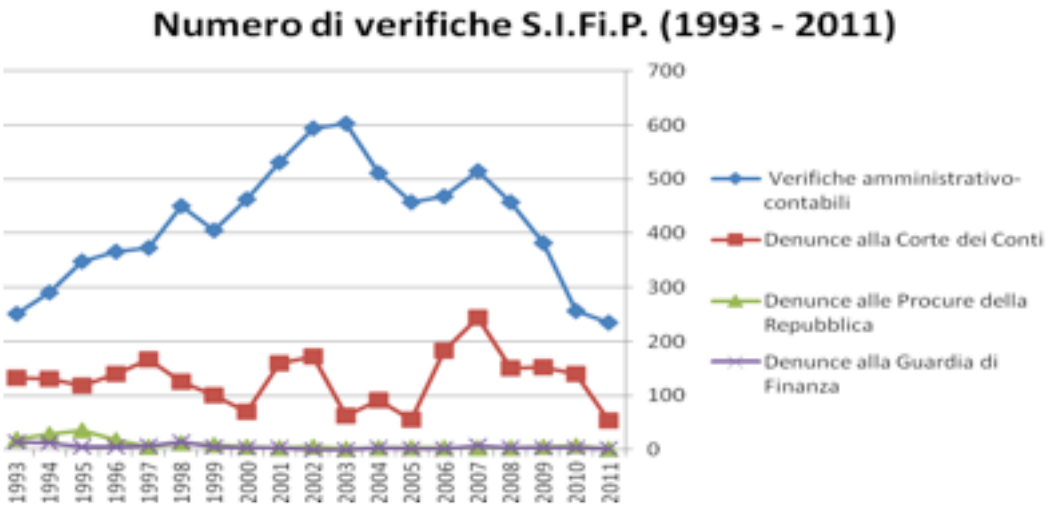
delle Amministrazioni di individuare con sicurezza gli uffici di revisione contabile, con conseguente almeno iniziale inapplicazione dei principi di moderna revisione contabile secondo i dettami del decreto[130], e utilizzando il sistema di controllo antecedente al decreto in esame.

La norma contiene, inoltre, improprietà sia di ordine lessicale, sia di ordine concettuale. Si riscontra un'eccessiva proliferazione lessicale, con particolare riguardo ai parametri (efficacia di gestione, efficienza, efficacia, economicità, controllo di gestione, realizzazione degli obiettivi, rispondenza dei risultati agli obiettivi, agli indirizzi, ecc.), che dimostra una scarsa padronanza del legislatore dei concetti e del lessico della economica aziendale.

c) Chiara indicazione degli organi di vertice

In proposito, è sufficiente evidenziare che le direttive annuali dei ministri in materia di programmazione e monitoraggio degli obiettivi, come previste dall'art. 8 del d.lgs. 286, hanno fin dall'inizio curiosamente ignorato il controllo di regolarità.

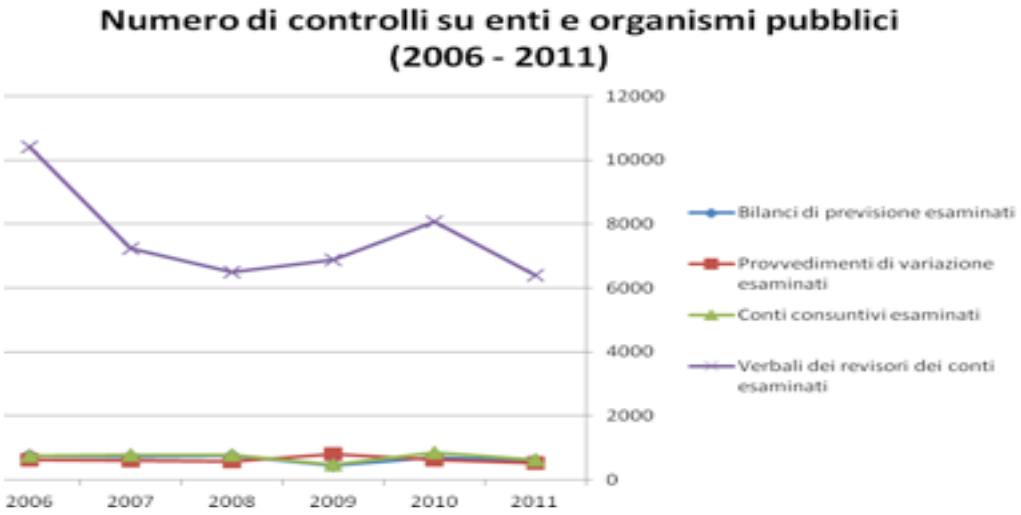
Per quanto riguarda in particolare l'attività di accertamento della regolarità amministrativo-contabile svolta dai Servizi Ispettivi di Finanza Pubblica (S.I.Fi.P.) della Ragioneria generale dello Stato nei confronti delle amministrazioni pubbliche, il primo elemento interessante - che emerge dalle ultime relazioni predisposte dall'Ispettorato Generale di Finanza - è che, a seguito di un sensibile incremento delle verifiche tra il 1993 e il 2003/2004, negli ultimi anni si è verificato un andamento sensibilmente decrescente[131].



Fonte: Relazioni annuali dell'Ispettorato generale di Finanza (1993 – 2011)

[130]Presidenza del Consiglio dei Ministri – Comitato Tecnico Scientifico per il Coordinamento in materia di Valutazione e Controllo Strategico nelle Amministrazioni dello Stato, cit., p. 55.

[131] La diminuzione dei controlli è dovuto alla continua diminuzione di personale ispettivo passato dalle 74 unità al 31 dicembre 2010 alle 67 unità al 31 dicembre 2011, secondo quanto indicato dal Ministero dell'Economia e delle Finanza- Ragioneria generale dello Stato, *La relazione annuale dell'Ispettorato generale di Finanza*, Roma, 2011, p. 5..



Fonte: Relazioni annuali dell'Ispettorato generale di Finanza (2006 – 2011)

Le verifiche eseguite presso le amministrazioni centrali hanno evidenziato criticità soprattutto nelle seguenti materie: gestione dei beni immobili; attività negoziale, gestione amministrativa e finanziaria.

3.2. Amministrazioni locali

Per quanto riguarda le amministrazioni locali, appare opportuno fin da subito sottolineare che, da una verifica "a campione" effettuata su Internet in diversi siti istituzionali di tali enti, è emerso che la maggior parte dei Comuni ha provveduto ad adeguare il proprio ordinamento a quanto previsto dal d.l. n. 174/2012 in materia di controllo interno di regolarità amministrativa e contabile, e ciò sia in relazione al contenuto che alla tempistica. Su quest'ultimo punto, si rileva anzi come in alcuni casi l'adeguamento sia avvenuto contestualmente alla conversione in legge del d.l. citato e senza attendere il termine massimo di scadenza.

Relativamente al contenuto dei regolamenti dei quattro Comuni (Firenze, Bologna, Pisa e Como) oggetto di analisi in questa fase, in generale si sottolinea che il più analitico è quello del Comune di Pisa, mentre il più sintetico è il Regolamento del Comune di Bologna.

Un elemento comune ai Regolamenti adottati nei Comuni di Firenze, Bologna e Como è ravvisabile nel fatto che tutti e tre contengono disposizioni volte a disciplinare il sistema dei controlli interni, mentre il Regolamento del Comune di Pisa, intitolato non a caso «*Regolamento per lo svolgimento del Controllo di Regolarità Amministrativa e per l'Organizzazione di procedimenti di gara*», si preoccupa di disciplinare esclusivamente le verifiche di regolarità amministrativa. In altre parole, mentre i Regolamenti dei primi tre Comuni sopraindicati disciplinano da un lato tutti i controlli interni e dall'altro congiuntamente il controllo di regolarità amministrativa e quello contabile, il Comune di Pisa tiene separati i due ambiti di verifica, precisando che «*le norme del presente regolamento non si applicano al controllo di regolarità contabile, effettuato dal Responsabile del Servizio Finanziario ai sensi dell'articolo 153 del TUEL, il quale rimane disciplinato dal vigente Regolamento di Contabilità*» (art. 1, comma 4).

Fatte queste premesse di carattere generale, nel merito si osserva che la finalità del controllo di regolarità amministrativa e contabile, prevista in tutti i Regolamenti, è pressoché simile ed è quella di garantire la legittimità, la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa[132]. Comune

[132] Art. 2, comma 1, lett. c) del Regolamento del Comune di Firenze: «*1. Il sistema dei controlli interni persegue le seguenti finalità: monitorare la legittimità, la regolarità tecnica e contabile degli atti e la correttezza dell'azione amministrativa nella fase preventiva di formazione e nella fase successiva anche secondo i principi generali di*

è inoltre la precisazione secondo cui il controllo di regolarità amministrativa è esercitato sia in fase preventiva che in fase successiva all'adozione dell'atto.

In merito all'oggetto e alla competenza del controllo interno preventivo di regolarità amministrativa, nei Regolamenti oggetto di analisi si specifica che esso è svolto sulle deliberazioni del Consiglio e della Giunta ed è esercitato dal dirigente o dal titolare di posizione organizzativa attraverso il rilascio del parere di regolarità tecnica di cui all'art. 49 del T.U.E.L. Con il parere di regolarità tecnica il dirigente o il titolare di posizione organizzativa garantisce la legittimità, la regolarità e la correttezza della delibera da adottare e del procedimento a questa presupposto[133]. Soltanto in due casi viene però specificato che la Giunta e il Consiglio possono discostarsi dalle risultanze del parere di regolarità tecnica sulla base di argomentate motivazioni[134].

Indubbiamente il Regolamento che disciplina in maniera più dettagliata il controllo in esame è quello del Comune di Como, che ad esso dedica ben quattro articoli, ossia 9, 10, 11 e 12. È interessante notare che in tale atto vi è una disciplina diversa per quanto riguarda il controllo preventivo esercitato sulle deliberazioni consiliari e giuntali[135] e quello svolto su tutti gli altri atti amministrativi[136].

---

revisione aziendale (controllo di regolarità amministrativa e contabile)». Art. 2, comma 1, del Regolamento del Comune di Pisa: *«1. Con il controllo di regolarità amministrativa il Comune persegue lo scopo di assicurare la regolarità e la correttezza della propria attività e di ottenere un costante miglioramento della qualità degli atti prodotti dalle varie strutture dell'ente, in maniera tale da: a. garantire e aumentare l'efficacia e l'economicità dell'azione amministrativa; b. aumentare la trasparenza dell'azione amministrativa; c. aumentare l'efficacia comunicativa degli atti prodotti; d. consentire, ove possibile, il tempestivo, corretto ed efficace esercizio del potere di autotutela;*
e. prevenire il formarsi di patologie dei provvedimenti, al fine di ridurre il contenzioso». Art. 4 del Regolamento del Comune di Bologna: «*1. I controlli di regolarità amministrativa e contabile garantiscono la legittimità, la conformità, la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa*». Art. 3, comma 1, lett. a) del Regolamento del Comune di Como: «1. Il Sistema dei controlli interni è finalizzato a: *a. garantire la legittimità, la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa, attraverso il controllo di regolarità amministrativa e contabile*».

[133] Art. 3, comma 2, del Regolamento del Comune di Pisa; art. 15, commi 1, 2, 3 e 4 del Regolamento del Comune di Firenze; art. 5 del Regolamento del Comune di Bologna; art. 8 del Regolamento del Comune di Como, dove si precisa che esso spetta, oltre ai dirigenti, anche «*al Segretario Comunale ed al Collegio dei Revisori, ciascuno nell'ambito della propria competenza e responsabilità, sulla base di quanto stabilito dalla normativa vigente, dallo Statuto comunale, dal Regolamento di contabilità e dal presente Regolamento*».

[134] Art. 15, commi 3 del Regolamento del Comune di Firenze e art. 5, comma 3, del Regolamento del Comune di Bologna.

[135] Art. 10: «*Controllo preventivo sulle proposte di deliberazione 1. Il controllo preventivo sulle proposte di deliberazione è attuato secondo le disposizioni che seguono. 2. Su ogni proposta di deliberazione che non sia mero atto di indirizzo il Dirigente competente per materia esprime il parere, in ordine alla sola regolarità tecnica attestante la regolarità e correttezza dell'azione amministrativa, ai sensi dell'art. 49 del T.U.E.L. 3. Su ogni proposta di deliberazione, che non sia un mero atto di indirizzo e che comporti riflessi diretti o indiretti sulla situazione economico-finanziaria o sul patrimonio dell'Ente, il Dirigente del Settore economico-finanziario esprime il proprio parere in ordine alla regolarità contabile, ai sensi degli artt. 49 e 153 del T.U.E.L. e seguendo le modalità disciplinate dal Regolamento di contabilità. 4. Su ogni proposta di deliberazione, che non sia un mero atto di indirizzo, ai sensi dell'art. 134 dello Statuto, il Segretario Comunale esprime il parere di legittimità in ordine alla conformità dell'azione amministrativa alle leggi, allo Statuto ed ai Regolamenti avvalendosi, ove ritenuto opportuno, della consulenza dell'Ufficio Legale del Comune. 5. Sulle proposte di deliberazione, nei casi previsti dalla Legge e dal Regolamento di contabilità, infine il Collegio dei Revisori è tenuto ad esprimere il proprio parere, contenente un motivato giudizio di congruità, di coerenza, di attendibilità contabile delle previsioni di bilancio e dei programmi e dei progetti. 6. I pareri di regolarità tecnica-contabile e di legittimità sono acquisiti nell'ordine temporale corrispondente alla sequenza indicata nei commi precedenti e sono inseriti nella deliberazione ed i Dirigenti competenti, il Segretario Comunale ed il Collegio dei Revisori rispondono in via amministrativa e contabile dei pareri espressi. 7. Ove la Giunta o il Consiglio non intendano conformarsi ai pareri di cui al presente articolo, devono darne adeguata motivazione nel testo della deliberazione*».

[136] Art. 11: «*Controllo preventivo sugli altri atti amministrativi. 1. Su ogni altro atto amministrativo, diverso dalle deliberazioni e dagli atti dirigenziali di cui ai commi successivi, il controllo preventivo è assicurato dal Dirigente competente per materia ed è esercitato e documentato attraverso il rilascio del parere di regolarità tecnica, attestante la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa. Tale attività precede la sottoscrizione da parte dell'Organo competente dell'atto medesimo. 2. Su ogni atto dirigenziale il controllo preventivo è esercitato dal Dirigente procedente attraverso l'attestazione espressa nel corpo dell'atto medesimo che è stata svolta l'attività di controllo*

Si segnala inoltre che viene assegnata al Segretario Generale la possibilità di assicurare il proprio supporto ai dirigenti nello svolgimento del controllo preventivo di regolarità amministrativa degli atti dell'Ente diversi dalle proposte di deliberazione, secondo modalità organizzative definite dal Segretario stesso. Tale possibilità non è tuttavia automatica, ma deve serre espressamente richiesta.

Per quanto invece riguarda il controllo successivo, esso è ampiamente disciplinato sia nel Regolamento del Comune di Como che in quello del Comune di Pisa, ossia nei due enti locali - fra quelli oggetto della presente analisi - con il minor numero di abitanti. Dall'esame dei due citati documenti, non si registrano sostanziali differenze sia in relazione agli atti sottoposti al controllo[137] sia per quanto attiene i parametri di riferimento[138]. Si segnala, semmai, che in un solo caso[139] viene

---

nonché attraverso la stessa sottoscrizione con la quale si perfeziona l'atto. 3. Sulle determinazioni dirigenziali di cui all'art. 183, c. 9. del T.U.E.L., il controllo preventivo è, inoltre, effettuato secondo le disposizioni che seguono. 4. Su ogni proposta di determinazione il Dirigente competente, prima di procedere alla sottoscrizione della stessa, acquisisce preliminarmente l'attestazione del responsabile del procedimento, resa ai sensi degli artt. 5 e 6 della Legge n. 241/1990 e s.m.i. con la quale si dichiara che l'attività istruttoria del provvedimento è stata svolta in conformità alle disposizioni di legge e che sono stati accertati tutti gli elementi di fatto e di diritto utili per l'adozione dello stesso. Laddove, per una specifica determinazione, non sia stato individuato alcun responsabile del procedimento, lo stesso è identificato nel Dirigente. 5. Su ogni proposta di determinazione che comporta la contestuale o successiva indizione di gara d'appalto, ai sensi del codice dei contratti pubblici relativi ai lavori, servizi e forniture, di cui al D. Lgs. n. 163/2006 e s.m.i., e con eccezione delle procedure di acquisizione di beni, servizi e lavori in economia, prima di procedere alla sottoscrizione della stessa e una volta acquisita l'attestazione del responsabile del procedimento di cui al comma precedente, inoltra la proposta al Dirigente competente in materia di contratti e appalti, il quale è tenuto ad esprimere il proprio parere in ordine alla regolarità tecnica in materia di appalti pubblici. 6. Laddove previsto dalla legge, inoltre, il Dirigente procedente, prima di provvedere alla sottoscrizione della determinazione, inoltra la proposta al Collegio dei Revisori per acquisirne il parere. 7. Su ogni atto di determinazione, infine, ai sensi degli artt. 151, comma 4°, e 183, comma 9 del T.U.E.L., nonché ai sensi del Regolamento di contabilità, il Dirigente del Settore economico-finanziario, esercita il controllo di regolarità contabile attraverso l'apposizione del visto attestante la copertura finanziaria. 8. I pareri e i visti sono acquisiti nell'ordine temporale corrispondente alla sequenza indicata nei commi precedenti».

[137] Articolo 4 del Regolamento del Comune di Pisa: «*Atti sottoposti a controllo di regolarità in fase successiva: 1. Sono sottoposte a controllo di regolarità amministrativa in fase successiva le determinazioni dei dirigenti e dei responsabili titolari di posizione organizzativa che hanno ad oggetto: - il conferimento di incarichi professionali; - l'affidamento di lavori e l'acquisizione di forniture e servizi mediante procedura negoziata, ivi compresi gli affidamenti in economia; - l'approvazione di varianti di lavori in corso d'opera, di perizie suppletive e di lavori di completamento; - le proroghe dei termini contrattuali; - i rinnovi dei contratti; - i provvedimenti attuativi di convenzioni urbanistiche; - i provvedimenti di concessione di contributi e di benefici economici in genere. 2. E', inoltre, sottoposto a controllo di regolarità amministrativa, per ogni Direzione dell'Ente, un numero di determinazioni dei dirigenti e dei responsabili titolari di posizione organizzativa non inferiore al dieci per cento del totale. 3. Le modalità di estrazione del campione da destinare al controllo sono stabilite dal Segretario Generale, con proprio provvedimento. 4. Sono, inoltre, sottoposte a controllo di regolarità amministrativa le determinazioni dei dirigenti e dei responsabili titolari di posizione organizzativa per le quali: - il Sindaco; - almeno cinque consiglieri comunali; facciano espressa e motivata richiesta. 5. Il controllo richiesto ai sensi del comma precedente è effettuato entro quindici giorni dalla richiesta, mediante la trasmissione di apposito referto di verifica*». Art. 13 del Regolamento del Comune di Como: «*Oggetto del controllo successivo1. Gli atti oggetto del controllo successivo di regolarità sono: a. le determinazioni di impegno di spesa; b. i contratti (appalti, concessioni, locazioni, convenzioni urbanistiche etc.); c. gli altri atti amministrativi dirigenziali ("a titolo esemplificativo e non esaustivo": autorizzazioni, abilitazioni, nulla osta, concessioni, sovvenzioni, ordinanze, atti che comminano sanzioni, certificazioni). 2. Non sono sottoposti a controllo i seguenti atti: a. i contratti rogati dal Segretario Generale; b. le deliberazioni degli organi collegiali in quanto sottoposti al parere preventivo di legittimità del Segretario Generale, ai sensi dell'art. 134 dello Statuto comunale; c. gli atti conformati al controllo preventivo del Segretario Generale eventualmente richiesto dal Dirigente ai sensi dell'articolo precedente. 3. Ove lo ritenga necessario, il Segretario Generale può sempre disporre controlli successivi su singoli atti, anche al di fuori di quelli considerati nel controllo periodico*».

[138] Articolo 7 del Regolamento del Comune di Pisa: «*Parametri di riferimento 1. Ai fini dello svolgimento del controllo di regolarità amministrativa in fase successiva, la verifica circa la legittimità, la regolarità e la correttezza degli atti e dell'attività è svolta facendo riferimento a: -normativa e disposizioni statali, regionali e comunali in materia di procedimento amministrativo; -normativa e disposizioni statali, regionali e comunali in materia di pubblicità e accesso agli atti; -normativa e disposizioni comunitarie, statali, regionali e comunali di settore; -normativa e disposizioni interne dell'Ente (Statuto, regolamenti, delibere, direttive ecc.); sussistenza di cause di nullità; - sussistenza di vizi di*

espressamente richiesto al Segretario Comunale di organizzare, svolgere e dirigere il controllo successivo di regolarità amministrativa (e anche contabile) nel rispetto dei principi della revisione aziendale, che nel caso di specie sono individuati in: a) indipendenza del soggetto controllante, sia formale che sostanziale; b) competenza specifica e diligenza professionale; c) obiettività nelle valutazioni; d) riservatezza; e) responsabilità legale, civile e penale, in base a quanto stabilito dalla legge.

Quanto infine al controllo contabile, esso non trova una disposizione *ad hoc* nel Regolamento del Comune di Como, il quale si limita a disciplinarlo nelle varie norme insieme al controllo di regolarità amministrativa. Come già accennato, esso non è invece trattato nel Regolamento del Comune di Pisa, essendo quest'ultimo destinato esclusivamente alle verifiche di regolarità amministrativa.

Il controllo di regolarità contabile trova al contrario una propria autonoma disciplina sia nel Regolamento del Comune di Bologna (art. 7) che in quello del Comune di Firenze (art. 16), che fra gli enti locali oggetto della presente analisi sono quelli con il maggior numero di abitanti. Nel primo dei due Regolamenti citati si dispone che il controllo di regolarità contabile è effettuato, nella fase preventiva della formazione dell'atto, dal dirigente del servizio finanziario ed è esercitato attraverso l'espressione del parere di regolarità contabile e del visto attestante la copertura finanziaria, con la precisazione che il parere di regolarità contabile è obbligatorio su ogni proposta di deliberazione sottoposta alla Giunta e al Consiglio che non sia mero atto di indirizzo, qualora comporti riflessi diretti o indiretti sulla situazione economico-finanziaria o sul patrimonio dell'ente. Anche in questo caso viene precisato che la Giunta e il Consiglio possono non conformarsi al parere, ma in tale ipotesi devono darne adeguata motivazione nel testo della deliberazione. Infine, si chiarisce che il visto di regolarità contabile apposto dal dirigente del servizio finanziario sulle determinazioni dirigenziali e avente per oggetto la verifica dell'effettiva disponibilità delle risorse impegnate, ne attesta la copertura finanziaria e ne costituisce elemento integrativo di efficacia.

Anche nel Regolamento del Comune di Firenze la competenza ad effettuare il controllo di regolarità contabile è del responsabile del servizio finanziario, ma ad esso partecipa anche il

---

legittimità; - correttezza e regolarità, anche con riferimento al rispetto dei tempi e dei termini, del procedimento; - coerenza in relazione agli scopi da raggiungere e alle finalità da perseguire; - osservanza delle regole di corretta redazione degli atti amministrativi; - applicazione delle tecniche di semplificazione del linguaggio amministrativo e della comunicazione efficace». Art. 15 del Regolamento del Comune di Como: «*Metodologia del controllo successivo 1. Il controllo successivo di regolarità amministrativa avviene con cadenza trimestrale in base alle disposizioni che seguono. 2. Il controllo misura e verifica la conformità e la coerenza degli atti e/o dei procedimenti controllati ai seguenti standards predefiniti e partecipati alle strutture interne dell'Ente: a. normativa e disposizioni statali, regionali e comunali in materia di procedimento amministrativo con particolare riferimento al rispetto dei tempi e dei termini del procedimento; b. normativa e disposizioni statali, regionali e comunali in materia di pubblicità, trasparenza, accesso agli atti e privacy; c. normativa e disposizioni comunitarie, statali, regionali e comunali di settore; d. normativa e disposizioni interne dell'Ente (Statuto, regolamenti, delibere di indirizzo, direttive e circolari interne etc.); e. conformità al programma di mandato, al PEG ed, in generale, agli atti di programmazione; f. regolarità delle procedure seguite; g. affidabilità dei dati riportati nei provvedimenti e nei relativi allegati; h. osservanza delle tecniche di corretta redazione degli atti amministrativi e di semplificazione del linguaggio amministrativo e della comunicazione efficace; 3. Tali parametri sono soggetti a revisione periodica al fine di adeguare gli stessi a sopravvenute normative e esigenze organizzative, anche tenuto conto dei risultati dell'applicazione in concreto dei parametri medesimi. 4. La scelta degli atti da sottoporre a controllo successivo segue criteri casuali, con la tecnica dei sondaggi su campione significativo individuato nel modo seguente: a. in primo luogo per ciascun centro di responsabilità ogni Dirigente è tenuto a trasmettere al Segretario Generale, trimestralmente, un elenco, numerato progressivamente, contenente tutti gli estremi degli atti di ogni tipologia per i quali si è concluso il procedimento nel trimestre preso a riferimento. b. in secondo luogo, il Segretario Generale procederà ad estrazione per sorteggio, con riferimento al numero progressivo attribuito in base alla lettera precedente, di non meno del cinque percento del totale degli atti di ciascun elenco. 5. Quando dal controllo emergono elementi che potrebbero determinare un esito non positivo, è assicurato il contraddittorio con il Dirigente, il quale può essere sentito o invitato a far pervenire le sue osservazioni nel termine assegnato. 6. Per ogni atto controllato viene compilata una scheda riepilogativa che contiene l'esito del controllo, nonché gli eventuali rilievi, raccomandazioni e proposte o eventuali direttive cui conformarsi».*

[139] Art. 14, comma 1, del Regolamento del Comune di Como.

Collegio dei revisori dei conti, a cui viene richiesto di redigere semestralmente uno specifico *report* da trasmettere al Sindaco, al Presidente del Consiglio Comunale, al Direttore generale, ove nominato, al Segretario generale, ai Dirigenti e all'OIV. Il dirigente del servizio finanziario verifica la regolarità contabile dell'attività amministrativa sia mediante il visto ed il parere di regolarità contabile che attraverso il controllo costante degli equilibri economici e finanziari di bilancio, ad ulteriore dimostrazione che le verifiche interne di regolarità contabile ed amministrative sono inscindibilmente connesse con gli istituti della contabilità pubblica.

4. Conclusioni e prospettive

Alla luce di quanto sopra osservato, si può, dunque, conclusivamente rilevare come il sistema dei controlli di regolarità amministrativa e contabile, pur essendo assoggettato a una legislazione tendenzialmente consolidata e durevole, ha nondimeno incontrato notevoli ostacoli nella concreta attuazione da parte delle amministrazioni[140]. Quanto detto sembra essere avvenuto soprattutto a livello di amministrazioni centrali, in cui, come visto, i controlli interni di regolarità amministrativa e contabile hanno sostanzialmente conservato i tratti antecedenti alle riforme del 1993 e del 1999, mentre i controlli della Ragioneria generale dello Stato, dopo essere sensibilmente incrementati intorno al 2003, si sono in seguito drasticamente ridotti sino a tornare ai livelli del 1993. Si può ipotizzare che la descritta situazione resterà immutata anche a seguito dell'entrata in vigore del recente decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 27 febbraio 2013 n. 67, recante «*Regolamento di organizzazione del Ministero dell'economia e delle finanze, a norma degli articoli 2, comma 10 -ter , e 23 – quinquies, del decreto-legge 6 luglio 2012, n. 95, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 135*»[141], che incide, tra l'altro, sulle funzioni di controllo affidate dall'ordinamento al sistema delle ragionerie del Dipartimento della ragioneria generale dello Stato. Infatti, alla base di queste linee di tendenza stanno ragioni di natura burocratica ma anche di natura legislativa, quali, come già ampiamente rilevato, la numerosità e la sovrapposizione dei controlli (per cui, alla varietà dei controlli interni, si sommano quelli della Ragioneria generale dello Stato e, non ultimo, quelli della Corte dei conti); l'incertezza nella definizione di contenuti, oggetti e metodologie dei singoli controlli; il conseguente appiattimento su controlli di tipo legalistico e la connessa proliferazione ed eterogeneità degli organismi deputati allo svolgimento dei controlli; l'assenza di direttive e linee guida da parte degli organi di indirizzo politico.

Al fine di porre rimedio a questi ostacoli sarebbe, allora, auspicabile l'adozione di un complesso di misure volte a rivedere il sistema dei controlli di regolarità amministrativa e contabile, nel più ampio contesto della disciplina dei controlli interni, lungo almeno tre linee di intervento principali.

Un primo intervento dovrebbe riguardare la concettualizzazione dei controlli di regolarità amministrativa e contabile, attraverso una più precisa e coerente definizione, anche a livello amministrativo, di finalità, oggetti, contenuti e metodologie dei controlli, che tenga adeguatamente in considerazione l'approccio delle scienze aziendalistiche.

Un secondo intervento dovrebbe, poi, incidere sui rapporti tra i controlli di regolarità amministrativa e contabile e gli altri controlli, interni ed esterni, sulle pubbliche amministrazioni, allo scopo di ridurre al minimo sovrapposizione e duplicazioni e contenere, in tal modo, gli oneri per le stesse amministrazioni. In questo senso, potrebbero essere sottoposte a più attento scrutinio le competenze degli organismi di controllo interno, della Ragioneria generale dello Stato e della stessa

[140] Per una conferma di tale assunto e, in generale, sullo stato di attuazione delle verifiche interne nelle pubbliche amministrazioni, si cfr. L. Hinna, *I controlli interni nelle aziende pubbliche*, cit., in part. p. 277 e ss.
[141] Pubblicato nella *Gazzetta Ufficiale* n. 139 del 15 giugno 2013.

Corte dei conti, così da definire in modo più preciso responsabilità e competenze al contempo aumentando le sinergie tra le diverse forme di controllo.

Un terzo intervento dovrebbe, infine, riguardare il "sistema dei controlli esterni sui controlli interni", anche per il tramite di un rafforzato ruolo della Corte dei conti come "giudice di ultima istanza" sul corretto funzionamento dei controlli interni, in grado di formulare autonomi *standard* e criteri di controllo e di sorvegliarne efficacemente l'implementazione e il concreto svolgimento.

I controlli preventivi di legittimità sulle amministrazioni centrali

*di Andrea Altieri**

SOMMARIO: 1. L'origine dei controlli preventivi di legittimità e il quadro fino alla riforma del 1994. – 1.1. Il giudizio di parifica del rendiconto generale dello Stato. – 2. Il disegno iniziale dei controlli preventivi di legittimità e la riforma del 1994-1996. – 2.1. La riforma del 1994-1996. – 2.2. Successive riforme legislative sui controlli preventivi di legittimità sulle amministrazioni centrali. – 2.3. Dal controllo preventivo di legittimità al controllo di costituzionalità: questioni e risultati. – 2.4. La dimensione organizzativa. – 3. L'attuazione del sistema dei controlli preventivi di legittimità. – 3.1. Le "declinazioni" delle fattispecie degli atti soggetti a controllo. – 3.2. Il rapporto tra Corte dei conti e Parlamento. – 3.3. Gli effetti dei controlli esterni sulle amministrazioni centrali. – 3.4. Le richieste di controllo da parte del Presidente del consiglio e le deliberazioni sul controllo di determinate categorie di atti da sottoporre a controllo da parte delle Sezioni Unite. – 3.5. Gli effetti del controllo dei costi delle ipotesi di contratti collettivi nazionali dei dipendenti pubblici. – 3.6. Le richieste del Parlamento sui costi di copertura della conversione in legge dei decreti e dell'approvazione dei decreti legislativi. – 4. Valutazioni d'insieme e linee evolutive future.

1. L'origine dei controlli preventivi di legittimità e il quadro fino alla riforma del 1994

Il sistema dei controlli preventivi di legittimità sugli atti del Governo e delle amministrazioni centrali è ereditato, come l'intero sistema dei controlli amministrativi, dall'epoca unitaria, in particolare dalla legge 14 agosto1862, n. 800 istitutiva della Corte dei conti e successive riforme susseguitesi nel periodo dello Statuto Albertino. Tale impianto prevedeva un controllo esterno da parte della Corte dei conti sulle spese pubbliche che, in sostanza, duplicava quello della Ragioneria Generale dello Stato[142]. Nella Costituzione del 1948 è stata confermata questa impostazione, si è, infatti, optato per una democrazia favorevole a un sistema di controlli invece che a un sistema di *checks and balance*; opzione cristallizzata nella prevalenza di controlli di legittimità, previsti agli artt. 100, 125 e 130[143]. In un contesto nel quale la Corte dei conti dovrebbe svolgere un ruolo ausiliario rispetto al Parlamento, attraverso referti sui risultati dei controlli[144], l'azione della prima si è invece concentrata sulla legittimità dei singoli atti al fine di impedire la decisione, perdendo così di vista il disegno dell'azione amministrativa e la funzione di quell'atto e disinteressandosi completamente dei controlli di gestione dell'amministrazione[145]. Il sistema dei controlli alla vigilia della riforma del 1994 si presenta così come un sistema antiquato ed inefficace concentrato sull'analisi formale della legittimità dei singoli atti.

La necessità di una riforma dei controlli preventivi di legittimità che riduca il numero degli atti oggetto del controllo, modificandone anche i tempi, comincia a prendere corpo con la legge 23

---

* Marta D'Auria ha effettuato la prima ricognizione normativa, giurisprudenziale e degli altri documenti rilevanti, ha definito l'indice del lavoro e ha preparato una prima stesura dei paragrafi 2 e 3.

[142] Si v. S. Cassese, *I moscerini e gli avvoltoi. Sistemi dei controlli e riforma della costituzione*, cit., 218-219; V. Guccione, *Il «principe dei controlli»: la vicenda del controllo preventivo della Corte dei Conti*, in U. Allegretti (a cura di), *I controlli amministrativi*, Il Mulino, Bologna, 1995, p. 68-69. Tale disegno viene addirittura ereditato dall'epoca preunitaria perché risalente ad un progetto esposto da Cavour, nella veste di Ministro delle Finanze, nel 1852 alla Camera dei deputati.

[143] Si v. S. Cassese, *I moscerini e gli avvoltoi,* cit*.,* p. 219-220.

[144] Si v. M. De Rosa, B.G. Mattarella, *Art. 100*, R. Bifulco, A. Celotto, M. Olivetti (a cura di), *Commentario alla Costituzione*, Utet Giuridica, Torino, 2006, p. 1939.

[145] Si v. S. Cassese, *I moscerini e gli avvoltoi*, cit., p. 221-222.

agosto 1988, n. 400, che, all'art. 16, dispone che i decreti-legge e i decreti legislativi non sono sottoposti a controllo preventivo di legittimità[146].

Bisogna sottolineare come il controllo preventivo di legittimità sugli atti di governo esercitato dalla Corte dei conti componga il quadro dei controlli esterni sulle amministrazioni centrali insieme al controllo successivo sulla gestione del bilancio dello Stato, esercitato sempre dalla Corte. La finalità di questi controlli, stabilita dallo stesso art. 100. co. 2, è quella di riferire direttamente al Parlamento[147]. La funzione di garanzia del principio di legalità insita nelle competenze della Corte dei conti è garantita dalla sua costituzionalizzazione e dall'indipendenza ivi espressa; la Corte non si oppone a Governo e Parlamento ma soccorre e suggerisce da posizione indipendente[148].

La Corte dei conti, almeno fino alla prima riforma del 1988, aveva sempre applicato in maniera estensiva la nozione di "atti del governo" che la Costituzione sottopone a controllo preventivo di legittimità, facendolo coincidere con gli atti di tutte le amministrazioni statali; infatti fino alla riforma del 1994 gli atti del governo sottoposti a controllo preventivo di legittimità sono stati circa 5 milioni l'anno e sono scesi poi a poche migliaia all'anno dopo la riforma[149].

1.1. Il giudizio di parifica del rendiconto generale dello Stato

L'art. 10 del Testo unico sulla Corte dei conti[150], come già gli artt. 13 e 34 della l. 14 agosto 1862, n. 400, attribuiscono alla Corte il compito di parificare il rendiconto generale consuntivo delle amministrazioni dello Stato. In particolare l'istituto della parificazione è disciplinato dagli artt. 39 e seguenti del TU. Tale compito viene esercitato alla luce del dettato costituzionale di cui all'art. 81, co. 1, all'art. 100, co. 2 e all'art. 103, co. 2 e delle leggi n. 20/1994, n. 639/1996, n. 340/2000 sulla giurisdizione, l'organizzazione e le procedure dei giudizi della Corte. La procedura di parifica è inoltre ora influenzata dalle novità introdotte dalla l. n. 196/2009 che ha modificato la contabilità pubblica[151].

Il regolamento 16 giugno 2000, n. 14 e successive modificazioni, sull'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, all'art. 6, prevede che le sezioni riunite in sede di controllo deliberino sul rendiconto generale dello Stato e riferiscano annualmente al Parlamento, ferme restando le norme vigenti per le Regioni a statuto speciale e le Province autonome di Trento e Bolzano[152].

Prima di essere sottoposto all'approvazione parlamentare, il rendiconto generale dello Stato è inviato, entro il mese di maggio, dal Ministro dell'Economia e delle Finanze alla corte dei conti per la prescritta parificazione[153]. L'istituto della parificazione consiste in una serie di operazioni volte a verificare la corrispondenza tra i dati riportati nel rendiconto generale e quelli contenuti nel quadro di riferimento, costituito dalle leggi di bilancio e dagli atti che eventualmente le modificano, ed anche dalle scritture contabili[154]. La parificazione è poi adottata dalle sezioni unite[155] e si tiene in forma della giurisdizione contenziosa nel quale il procuratore generale della Corte svolge la

[146] Su tale norma si è espressa la Corte costituzionale con la sentenza 6 luglio 1989, n. 406, affermando che l'art. 100, co. 2, Cost. non prevede obbligatoriamente il controllo preventivo sugli atti di governo di formazione primaria. Si v. P. Giocoli Nacci, *Discorsi sui controlli*, Cacucci editore, Bari, 2002, p. 36.
[147] Si v. G. D'Auria, *I controlli*, in S. Cassese (a cura di), *Trattato di diritto amministrativo. Diritto amministrativo generale*, tomo II, Giuffrè, Milano, 2003, p. 1461.
[148] *Ibidem*, 1462.
[149] *Ibidem*, 1464-1465.
[150] Regio Decreto 12 luglio 1934, n. 1214, *Approvazione del testo unico delle leggi sulla Corte dei conti*.
[151] Si v. AA.VV., *La nuova legge di contabilità. Legge 31 dicembre 2009, n. 196*, in *Giornale di diritto amministrativo*, 2010, 7, p. 669 *ss*.
[152] Regolamento 16 giugno 2000, n. 14, così come modificato dalla delibera delle Sezioni riunite in sede deliberante, n. 229/2008, 19 giugno 2008.
[153] TU Corte dei conti, art. 38.
[154] *Ibidem*, art. 39.
[155] Si v. Regolamento 16 giugno 2000, n. 14, art. 6.

funzione di pubblico ministero. La deliberazione di parificazione, che deve essere adottata entro giugno[156], è unita ad una relazione annuale della stessa Corte, contenente osservazioni circa la conformazione delle amministrazioni alle discipline di ordine amministrativo e finanziario[157]. La procedura si conclude con la presentazione della deliberazione e della relazione allegata al Parlamento e con la trasmissione del rendiconto, della deliberazione e della relazione al Ministro dell'economia e delle finanze che ne cura la presentazione al Parlamento per la relativa approvazione[158]. Rileva sottolineare che il giudizio di parificazione della Corte ha carattere giuridico vincolante, come disposto dalle leggi relative alla contabilità generale, dalla prassi della Corte dei conti e dalla giurisprudenza costituzionale[159].

Sia per il rendiconto finanziario per l'anno 2011[160] che per quello relativo all'anno 2010[161] sono stati esclusi dalla parificazione alcune voci di bilancio relative sia alla spesa, che alle entrate che al conto generale dello Stato. La Corte ha ordinato che le amministrazioni competenti si attivassero a relazionare rispetto alle discordanze individuate e alle ragioni delle stesse. Per quanto riguarda il rendiconto 2010, il Ministro dell'Economia e delle Finanze ha inoltrato tali atti alla Corte anche "per l'ulteriore seguito parlamentare" e la Corte ha provveduto poi a confermare l'identità delle risultanze da ultimo ricevute con quelle esaminate nel giudizio di parificazione svoltosi nel giugno 2011[162].

È stato comunque sottolineato come l'istituto della parificazione del rendiconto non sia un riepilogo della gestione dell'esercizio finanziario trascorso ma, specialmente nella relazione allegata e nelle considerazioni del procuratore generale, abbiano trovato spazio anche analisi globali degli andamenti e dei risultati complessivi della gestione, che mettono a confronto le scelte programmatiche ed i risultati conseguiti[163]. Nonostante l'istituto della parificazione sia coevo all'istituzione della stessa Corte dei conti (1862), si è evoluto nel tempo assumendo carattere strategico, facendo emergere la compatibilità tra strumenti finanziari, leggi di bilancio e risultati[164].

2. Il disegno iniziale dei controlli preventivi di legittimità e la riforma del 1994-1996

2.1. La riforma del 1994-1996

Con la riforma del 1994, il legislatore, anche su impulso dell'istituzione di controllo, ha riformato l'intero sistema dei controlli della Corte dei conti. Per quanto concerne l'ambito dei controlli preventivi di legittimità, significativamente incisi dalla riforma, l'intento è stato quello di ridurre il numero degli atti soggetti a questo tipo di controllo, alla luce di due esigenze sempre più forti fra loro strettamente collegate: la prima, esercitare controlli che investissero non già singoli atti, ma l'intera attività delle amministrazioni e la seconda, esercitare controlli volti a sindacare non solo la legittimità, ma anche i nuovi parametri dell'azione amministrativa, quali l'efficacia, l'efficienza, l'economicità.

---

[156] Sul termine del mese di giugno si v. le considerazione svolte in G. Cogliandro, *Parificazione o certificazione generale dello Stato?*, in *Rivista della Corte dei conti*, 2003, 6, parte IV, p. 331. I termini prima regolati dalla l. n. 468/1978, artt. 23-24 sono stati abrogati dalla riforma complessiva di cui alla l. n. 196/2009, cfr. in part. artt. 37-38.
[157] TU Corte dei conti, art. 41.
[158] Si v. G. Cogliandro, *Parificazione o certificazione generale dello Stato?*, cit., p. 331.
[159] *Ibidem*, 333-334. Tale carattere vincolante differenzierebbe la parificazione del rendiconto generale dello Stato dalle altre certificazioni di bilancio, caratterizzate da attendibilità e non da certezza. La parificazione rappresenta una prova fino a sentenza di falso. *Ibidem*, 336 *ss*.
[160] Si v. Sezione unite controllo, n. 15/CONTR/12.
[161] Si v. Sezione unite controllo, n. 39/CONTR/11.
[162] Si v. Sezione unite controllo, n. 53/CONTR/11.
[163] Si v. A. Massarenti, *Attualità e prospettive del giudizio di parificazione del rendiconto generale dello Stato*, in *Nuova rassegna di legislazione, dottrina e giurisprudenza*, 2004, 20, 2387-2388.
[164] *Ibidem*, 2388.

L'articolo 3 della legge 14 gennaio 1994, n. 20 contiene l'elencazione tassativa degli atti del Governo e delle Amministrazioni centrali soggetti al controllo preventivo di legittimità della Corte dei conti. Il comma 1 dell'art. 3 precisa, infatti, che il controllo preventivo di legittimità della Corte dei conti si esercita "esclusivamente" sull'elenco di atti di cui alle lettere da *a*) a *l*) dello stesso art. 3 (si rimanda al par. 3 per l'analisi dell'elenco degli atti sottoposti al controllo preventivo di legittimità della Corte dei conti).

L'attuale formulazione della norma è il risultato di una serie di successivi interventi modificativi che, da una parte hanno escluso dal controllo in esame alcuni atti, dall'altra hanno arricchito l'elenco iniziale. Le esclusioni dal controllo hanno riguardato i decreti leggi e i decreti legislativi; infatti, ai sensi del dell'art. 3, co. 1, il controllo preventivo di legittimità si esercita su atti "non aventi forza di legge"[165].

Quanto agli interventi che hanno modificato l'elenco iniziale, occorre rilevare che, alle modifiche legislative, si è affiancata un'opera di puntualizzazione da parte della giurisprudenza contabile, volta a ricondurre nell'alveo delle fattispecie tipizzate alcuni atti non espressamente citati (sul punto si rimanda al par. 3).

Successivamente la l. n. 340/2000, art. 27, co. 1, ha introdotto il limite temporale di 90 giorni per il procedimento del controllo preventivo di legittimità; l'atto diviene esecutivo se, trascorsi 60 giorni dalla sua ricezione, non interviene una pronuncia della Sezione di controllo. A questo lasso di tempo vanno infatti aggiunti fino a 30 giorni nel caso ci siano richieste istruttorie e le Amministrazioni o il Governo debbano far pervenire le loro risposte[166].

L'atto inviato per il controllo di legittimità insieme alla documentazione necessaria viene esaminato dall'ufficio di controllo della Corte competente per gli atti di quella amministrazione, se l'atto è legittimo, viene "ammesso al visto" e registrato e restituito all'amministrazione che lo pone in esecuzione[167]. Nel caso emergano nel corso del procedimento di controllo questioni che richiedono chiarimenti o approfondimenti istruttori, si apre una fase di contraddittorio con l'amministrazione; al termine di questo contraddittorio la Corte può valutare se l'atto sia legittimo o se persistano dubbi di legittimità[168]. In questo secondo caso il consigliere delegato deve deferire la questione alla sezione di controllo della Corte che si pronuncia entro il termine di 60 giorni da quello in cui l'atto è pervenuto alla Corte dall'amministrazione; con motivata deliberazione la sezione decide l'ammissione dell'atto alla registrazione o il diniego[169]. Se l'Amministrazione non ritiene di doversi conformare alla pronuncia negativa della corte può promuovere un ulteriore fase di controllo richiedendo che la Corte deliberi che l'atto debba avere corso e che sia ammesso al visto con riserva[170], previa presentazione di una relazione al consiglio dei Ministri[171]. Sulla richiesta del Governo si pronunciano, entro trenta giorni dalla richiesta, le Sezioni Riunite della Corte dei conti, che possono ammettere al visto di legittimità l'atto o confermare il contenuto della prima deliberazione della Sezione di controllo e apporre il visto con riserva accogliendo la richiesta governativa[172]. Successivamente la Corte comunica direttamente, ogni quindici giorni, agli uffici di presidenza di Camera e Senato l'elenco degli atti sottoposti a riserva con le relative deliberazioni[173].

Il controllo di legittimità della Corte di conti si basa su una nozione di legittimità non coincidente con quella elaborata nella giurisprudenza amministrativa, il giudizio quindi verterà sul

[165] Si v. la sentenza della Corte costituzionale n. 406/1989 sulla legittimità dell'esclusione del controllo preventivo su d.l. e d.lgs. che era stata già introdotta nell'ordinamento con l'art. 16 della l.n. 400/1988. L'art. 17, co. 4, della stessa legge aveva già sottoposto a controllo preventivo di legittimità della Corte i regolamenti adottati con decreto del Presidente della Repubblica di cui al co. 1 dello stesso articolo.
[166] L. n. 340/2000, art. 27, co. 1, ultimo periodo.
[167] Si v. G. D'Auria, *I controlli*, cit., p. 1468.
[168] *Ibidem*.
[169] *Ibidem*, 1469.
[170] T.U. Corte dei conti, art. 25, co. 2.
[171] L. n. 400/1988, art. 2, co. 2, lett. n).
[172] L. n. 340/2000, art. 27, co. 4.
[173] T.U. Corte dei conti, art. 26.

rispetto delle norme finalizzate ad assicurare il soddisfacimento dell'interesse pubblico e non anche a quelle relative ai limiti alle possibilità di agire dell'amministrazione[174]. La finalità del controllo preventivo non sarebbe l'astratto rispetto della norma, bensì il rispetto del perseguimento dei fini fissati dal legislatore; l'amministrato troverebbe la tutela del proprio interesse in altri rimedi, questo per evitare che il giudizio della Corte dei conti diventi un duplicato inutile[175]. Viene superata la mera legalità formale e si mantiene ben salda la necessità del rispetto della volontà della legge[176].

Con la riforma del 1994 si mirava a rendere effettivo il controllo; infatti la Corte, una volta riconosciuta la legittimità di un atto non si disinteresserà di quel atto ma sarà chiamata ad accertarne gli effetti nel successivo controllo sulla gestione[177]. Un altro effetto cui la riforma tendeva era quello di creare certezza giuridica laddove sono stati previsti controlli, affinché gli amministratori rifuggano dall'inazione per timore di compiere azioni che portino ad un'imputazione di danno erariale[178].

Riguardo all'elenco degli atti sottoposti a controllo di cui all'art. 3, l. n. 20/1994 sembrano rivelarsi due distinti filoni: gli atti che sono la necessaria base giuridica di altri atti, i quali senza un controllo preventivo potrebbero produrre effetti negativi sulla spesa pubblica [lett. a), b), c), e), h)] e gli atti che pur avendo ripercussioni su posizioni private soggettive ben difficilmente potrebbero formare oggetto di impugnativa davanti ad un giudice, si pensi alle vendite con trattativa privata e agli appalti conclusi con trattativa privata[179].

Occorre sottolineare che l'art. 3 della l. n. 20/1994 oltre a indicare l'elenco tassativo degli atti del governo non aventi forza di legge sottoposti a controllo di legittimità, prevede due eccezioni: in relazione a situazioni di diffusa e ripetuta irregolarità rilevate in sede di controllo successivo, il Presidente del Consiglio dei Ministri può richiedere di sottoporre temporaneamente a controllo preventivo alcuni atti o la Corte dei conti può deliberare di assoggettare, per un periodo determinato, a controllo preventivo ulteriori categorie di atti[180]. In questa seconda ipotesi, sono le sezioni riunite della Corte dei conti che possono, con deliberazione motivata, stabilire che singoli atti di notevole rilievo finanziario, individuati per categorie ed amministrazioni statali, siano sottoposti all'esame della Corte per un periodo determinato[181].

2.2 Successive riforme legislative sui controlli preventivi di legittimità sulle amministrazioni centrali

Risultano di particolare importanza, tra le modifiche e le riforme apportate al disegno originario dei controlli, le disposizioni introdotte dall'articolo 17, commi 30 e 30-*bis*, decreto legge n. 78/2009, convertito dalla legge n. 102/2009 che hanno esteso il controllo preventivo di legittimità agli atti e i contratti con i quali le amministrazioni statali conferiscono incarichi professionali o di consulenza a soggetti estranei all'amministrazione [ora lettere f-*bis*) e f-*ter*) dell'elenco all'art. 3 della l. n. 20/1994]. Tale disposizione mostra una tendenza verificatasi negli anni duemila, contraria al disegno originario dei controlli, che ha riportato molti atti ad un controllo preventivo, scelta che può portare a pensare che i controlli interni e i controlli di gestione si siano dimostrati poco efficaci. Questa particolare modifica, che ha allargato il perimetro dei controlli preventivi di legittimità, ha

[174] Si v. P. Stella Richter, *Il controllo preventivo di legittimità della Corte dei Conti*, in *Parlamento, Governo e controlli nei convegni Cogest*, Documenti Cnel, Roma, 1996, p. 156-157.
[175] *Ibidem*, 160.
[176] Si v. T. Lazzaro, *Il controllo preventivo di legittimità della l. n. 20/94: un "nuovo" istituto"*, in *Rivista della Corte dei conti*, 1997, 1, parte IV, p. 260.
[177] *Ibidem*, 259.
[178] *Ibidem*, 263-264.
[179] *Ibidem*, 262.
[180] L. n. 20/1994, art. 3, co. 1, lett. l).
[181] *Ibidem*, co. 3.

prodotto un significativo aumento del numero degli atti controllati e del carico di lavoro degli uffici centrali di controllo.

Altra modifica rilevante è quella relativa al controllo preventivo sugli atti dei "commissari delegati" alla gestione delle emergenze di protezione civile, DPCM ai sensi dell' articolo 5, comma 2, della legge 24 febbraio 1992, n. 225 [ora lettera c-bis) dell'elenco all'art. 3 della l. n. 20/1994][182].

All'interno della riforma dell'ordinamento sul lavoro alle dipendenze della pubblica amministrazioni, la Corte dei conti ha ricevuto poteri di controllo preventivo relativamente alle ipotesi di contrattazione collettiva nazionale. Infatti l'Aran, ricevuto il parere positivo sull'ipotesi dell'accordo dal Governo, sentite le parti interessate, trasmette alla Corte la quantificazione degli oneri ai fini della certificazione di compatibilità con gli strumenti di programmazione e di bilancio[183]. La Corte dei conti, entro quindici giorni, certifica l'attendibilità dei costi quantificati e la loro compatibilità con gli strumenti di programmazione e di bilancio[184]; in caso di certificazione non positiva della Corte dei conti, le parti contraenti non possono procedere alla sottoscrizione definitiva dell'ipotesi di accordo[185].

Alla Corte dei conti sono stati inoltre affidati altri compiti non strettamente legati al controllo preventivi ma attinenti alla sua funzione d'ausilio al Parlamento nella quantificazione delle coperture degli atti aventi forza di legge. La l. n. 400/1988, art. 16, co. 2, prevede che il presidente della Corte dei conti, su richiesta della presidenza di una delle due camere o su iniziativa delle commissioni parlamentari competenti, trasmette al Parlamento le valutazioni della Corte in ordine alle conseguenze finanziarie che deriverebbero dalla conversione in legge di un decreto-legge o dalla emanazione di un decreto legislativo adottato dal Governo. La legge di stabilità 2010 ha disposto che ogni quattro mesi la Corte dei conti debba trasmettere alle Camere una relazione sulla tipologia delle coperture finanziarie adottate nelle leggi approvate nel periodo considerato e sulle tecniche di quantificazione degli oneri[186]. Nella sua relazione la Corte riferisce sulla tipologia delle coperture finanziarie adottate nei decreti legislativi emanati nel periodo considerato e sulla congruenza tra le conseguenze finanziarie di tali decreti legislativi e le norme di copertura recate dalla legge di delega[187].

2.3. Dal controllo preventivo di legittimità al controllo di costituzionalità: questioni e risultati

La Corte costituzionale, con le sentenze n. 226/1976 e n. 384/1991 ha riconosciuto alla Corte dei conti, la legittimazione a sollevare, nella sede del controllo preventivo di legittimità, questioni di legittimità costituzionale per violazione dell'articolo 81, comma 4 (prima della riforma *ex* l. cost. n. 1/2012). Tale legittimazione deriva in ragione della sua particolare posizione istituzionale e della natura delle sue attribuzioni di controllo. Sotto il primo aspetto, viene posta in rilievo la sua composizione di «*magistrati, dotati delle più ampie garanzie di indipendenza (art. 100, comma 2, Cost.)*» e la sua natura di «*unico organo di controllo che goda di una diretta garanzia in sede costituzionale*»[188]. Sotto il secondo aspetto, viene in evidenza il peculiare carattere del giudizio portato dalla Corte dei conti sugli atti sottoposti a controllo, che si risolve nel valutarne «*la conformità (..) alle norme del diritto oggettivo, ad esclusione di qualsiasi apprezzamento che non sia di ordine strettamente giuridico*»; una funzione cioè di garanzia dell'ordinamento, di «*controllo esterno, rigorosamente neutrale e disinteressato (...) preordinato a tutela del diritto oggettivo*»[189].

[182] D. l. 225/2010, art. 2, co. 2-*sexies*.
[183] D. lgs. n. 165/2001, art. 47, co. 5.
[184] *Ibidem*.
[185] *Ibidem*, co. 7.
[186] L. n. 196/2009, art. 17, co. 9. Tale norma era già stata introdotta dalla legge n. 362/1988, art. 7, co. 6.
[187] L. n. 196/2009, art. 17, co. 9, secondo periodo.
[188] Cfr. sent. 226/1976
[189] *Ibidem*.

Nella sentenza 17 ottobre 1991, n. 384, la sezione controllo, nel corso del giudizio sull'ammissione al visto di un decreto del Ministero del Tesoro concernente variazioni allo stato di previsione della spesa dello stesso Ministero per l'anno finanziario 1991 e nel bilancio pluriennale per gli anni 1992 e 1993, ha sollevato, in riferimento all'art. 81, quarto comma, Cost., questione di legittimità costituzionale di alcuni artt. della legge 7 febbraio 1991, n. 42 che prevede interventi a favore degli enti di gestione delle partecipazioni statali per la realizzazione di programmi di investimento. Le norme impugnate, inserendosi in un contesto normativo che autorizzava i predetti enti a reperire notevoli risorse finanziarie attraverso la contrazione di mutui e l'emissione di obbligazioni, ponevano, in gran parte, il relativo onere a carico dello Stato, individuando, però, la copertura finanziaria soltanto per l'onere derivante dal pagamento degli interessi negli anni 1990-92. La Corte costituzionale ha accolto il ricorso del giudice contabile dichiarando costituzionalmente illegittime le norme impugnate che non fornivano una copertura pluriennale sufficientemente sicura, non arbitraria o irrazionale, in un equilibrato rapporto con la spesa che si intendeva effettuare negli esercizi futuri, e non in contraddizione con le previsioni del medesimo Governo[190].

Nella sentenza della Corte costituzionale 29 gennaio 1993, n. 25, la Corte dei conti vede invece respinto il proprio ricorso contro numerose norme tra cui la legge finanziaria per l'anno 1992 che prevedeva, relativamente ai fondi speciali della stessa finanziaria, accantonamenti di segno negativo in corrispondenza di accantonamenti di segno positivo diretti a coprire leggi di spesa in itinere, solo nel caso in cui i corrispondenti provvedimenti legislativi, recanti minori spese o maggiori entrate, fossero presentati alle Camere. La Corte, pur lamentando l'abuso di quello che considera un "espediente contabile" per eludere l'obbligo di copertura previsto dall'art. 81, quarto comma, Cost., dichiara la questione di legittimità sollevata dal giudice contabile non fondata perché le norme impugnate avevano formalmente rispettato le norme in materia di bilanci pluriennali in vigore[191].

Poiché la Corte costituzionale ha stabilito che la Corte dei conti è ammessa a presentare ricorsi per la violazione dell'art. 81 Cost. è interessante, ai fini della nostra ricerca, capire quale controllo è stato perpetuato attraverso questo rimedio.

Rileva premettere che dal 1956, la Corte costituzionale ha pronunciato 109 sentenze relative a questioni di legittimità costituzionale di norme rispetto al parametro dell'art. 81, co. 4. Di queste 109, 5 sono state promosse dalla Corte dei conti, sez. controllo, 4 dal Commissario dello Stato per la Regione Sicilia, 1 dalla Corte dei Conti, Sez. riunite per la Regione Sardegna. Inoltre, altri 3 ricorsi per la violazione dell'art. 81, co. 4, sono stati invece presentati dalle sezioni giurisdizionali della Corte dei conti. Di seguito sono riportati i risultati dei ricorsi presentati in fase di controllo:

Tab. 1: Riepilogo delle questioni di legittimità costituzionale, rispetto al parametro dell'art. 81, co. 4, promosse dalla Corte dei conti in sede di controllo.

	Illegittimità costituzionale	Questione inammissibile o non fondata	Cessata materia del contendere
C.d.C. - sez. controllo	Sent. nn. 226/1976, 384/1991 **(2)**;	Sentt. nn. 142/1968, 25/1993, 244/1995 **(3)**;	-
Commissario dello Stato per la regione siciliana	Sent. n. 127/1996 **(1)**;	Sentt. nn. 22/1968, 207/2006 **(2)**;	Sent. 261/1996 **(1)**

[190] Considerato in diritto 4.2, nel quale la Corte cita la n. 1 del 1961 cit., la prima nella quale la Corte aveva affrontato un giudizio di legittimità di una legge rispetto all'art. 81, co. 4, Cost.
[191] Cfr. in particolare considerato in diritto 6.2.

C.d.C. sez. riunite Regione Sardegna	Sent. 213/2008 **(1)**;	-	-

I risultati ci mostrano come solo meno del 10% delle questioni di legittimità costituzionale rispetto all'art. 81, co. 4, siano state avanzate dalla Corte dei conti e come solo 4 volte su 10 la Corte costituzionale abbia dichiarato l'illegittimità costituzionale delle norme impugnate dal giudice contabile.

2.4. La dimensione organizzativa

Occorre valutare anche la dimensione organizzativa dei controlli preventivi di legittimità sugli atti del governo e delle Amministrazioni centrali per comprendere l'attuazione e l'efficacia del disegno riformatore del biennio '94 -'96. Il controllo di legittimità sugli atti è esercitato dalle Sezioni Riunite in sede di controllo ai sensi dell'art. 25 del TU sulla Corte dei conti, dalla Sezione del controllo di legittimità su atti del Governo e delle amministrazioni dello Stato, dagli uffici centrali di controllo e dalle Sezioni regionali di controllo[192]. Queste ultime esercitano il controllo di legittimità sugli atti delle amministrazioni dello Stato aventi sede nella regione[193].

L'ufficio centrale di controllo della legittimità degli atti è composto da magistrati divisi nei seguenti uffici: a) Ufficio di controllo sugli atti della Presidenza del Consiglio dei ministri, del Ministero della giustizia e del Ministero degli affari esteri; b) Ufficio di controllo sugli atti del Ministero dell'interno e del Ministero della difesa; c) Ufficio di controllo sugli atti del Ministero dell'economia e delle finanze; d) Ufficio di controllo sugli atti del Ministero dello sviluppo economico e del Ministero delle politiche agricole, alimentari e forestali; e) Ufficio di controllo sugli atti del Ministero delle infrastrutture e dei trasporti e del Ministero dell'ambiente, della tutela del territorio e del mare; f) Ufficio di controllo sugli atti del Ministero dell'istruzione, dell'università e della ricerca, del Ministero per i beni e le attività culturali, del Ministero della salute e del Ministero del lavoro e delle politiche sociali."[194].

La sezione centrale di legittimità è formata dai presidenti di sezione e dai magistrati assegnati dall'ufficio di Presidenza agli uffici centrali del controllo di legittimità[195]. Per quanto riguarda invece le Sezioni Riunite in sede di controllo, sono presiedute dal Presidente della Corte, coadiuvato da due Presidenti di Sezione e sono composte, da un numero congruo di magistrati designati annualmente dal Consiglio di presidenza secondo criteri di rotazione tali da assicurare la rappresentatività delle varie componenti del controllo, con un numero dei votanti non inferiore a quindici[196]. Per l'anno 2010, le sezioni riunite di controllo è stata composta da 34 magistrati, 2 presidenti di coordinamento e il presidente della Corte dei conti.

Occorre accennare brevemente, al fine di completare la prospettiva sui controlli esterni quali sono gli altri compiti assegnati invece alle sezioni regionali della corte: «*1. Le sezioni regionali di controllo esercitano, ai sensi dell'art. 3, commi 4, 5 e 6 della legge 14 gennaio 1994, n. 20, e dell'art. 7 della legge 5 giugno 2003, n. 131, il controllo sulla gestione delle amministrazioni regionali e loro enti strumentali ai fini di referto ai consigli regionali, nonché il controllo sulla gestione degli enti locali territoriali e loro enti strumentali, delle università e delle altre istituzioni pubbliche di autonomia aventi sede nella Regione. Il controllo comprende la verifica della gestione dei cofinanziamenti regionali per interventi sostenuti con fondi comunitari. 2. Le sezioni regionali di controllo, ai fini del coordinamento della finanza pubblica, verificano il rispetto degli equilibri*

[192] Cfr. Deliberazione della Corte dei conti a sezioni riunite 16 giugno 2000, n. 14, Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, art. 1, co. 3.
[193] *Ibidem*, art. 2, co. 2.
[194] *Ibidem*, art, 4, co. 1, così come modificato dalla deliberazione 25 maggio 2011, 1/DEL/2011.
[195] *Ibidem*, art. 3, co.1.
[196] *Ibidem*, art. 6, co. 3.

di bilancio da parte di Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni, in relazione al patto di stabilità interno ed ai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea»[197].

3. L'attuazione del sistema dei controlli preventivi di legittimità.

3.1. Le "declinazioni" delle fattispecie degli atti soggetti a controllo.

Ad una prima analisi risulta che l'elencazione dell'art. 3, legge n. 20/1994 è eterogenea: sono contemplati sia atti del governo che atti di gestione concreta. Ciò ha portato ad un'attività di limatura sia del legislatore che della stessa Corte. La lettera dell'art. 3, legge n. 20/1994 e successive modificazioni prevede l'esercizio del controllo preventivo di legittimità della Corte dei conti esclusivamente sui seguenti atti:

«a) provvedimenti emanati a seguito di deliberazione del Consiglio dei Ministri;

b) atti del Presidente del Consiglio dei Ministri e atti dei Ministri aventi ad oggetto la definizione delle piante organiche, il conferimento di incarichi di funzioni dirigenziali e le direttive generali per l'indirizzo e per lo svolgimento dell'azione amministrativa;

c) atti normativi a rilevanza esterna, atti di programmazione comportanti spese ed atti generali attuativi di norme comunitarie;

c-bis) i provvedimenti commissariali adottati in attuazione delle ordinanze del Presidente del Consiglio dei Ministri emanate ai sensi dell'articolo 5, comma 2, della legge 24 febbraio 1992, n. 225;

d) provvedimenti dei comitati interministeriali di riparto o assegnazione di fondi ed altre deliberazioni emanate nelle materie di cui alle lettere b) e c);

e) [autorizzazioni alla sottoscrizione dei contratti collettivi, secondo quanto previsto dall'articolo 51 del decreto legislativo 3 febbraio 1993, n. 29];

f) provvedimenti di disposizione del demanio e del patrimonio immobiliare;

f-bis) atti e contratti di cui all'articolo 7, comma 6, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni;

f-ter) atti e contratti concernenti studi e consulenze di cui all'articolo 1, comma 9, della legge 23 dicembre 2005, n. 266;

g) decreti che approvano contratti delle amministrazioni dello Stato, escluse le aziende autonome: attivi, di qualunque importo, ad eccezione di quelli per i quali ricorra l'ipotesi prevista dall'ultimo comma dell'articolo 19 del regio decreto 18 novembre 1923, n. 2440; di appalto d'opera, se di importo superiore al valore in ECU stabilito dalla normativa comunitaria per l'applicazione delle procedure di aggiudicazione dei contratti stessi; altri contratti passivi, se di importo superiore ad un decimo del valore suindicato;

h) decreti di variazione del bilancio dello Stato, di accertamento dei residui e di assenso preventivo del Ministero del tesoro all'impegno di spese correnti a carico di esercizi successivi;

i) atti per il cui corso sia stato impartito l'ordine scritto del Ministro;

l) atti che il Presidente del Consiglio dei Ministri richieda di sottoporre temporaneamente a controllo preventivo o che la Corte dei conti deliberi di assoggettare, per un periodo determinato, a controllo preventivo in relazione a situazioni di diffusa e ripetuta irregolarità rilevate in sede di controllo successivo».

Dall'analisi effettuata risulta che la giurisprudenza contabile ha precisato l'elenco tassativo di cui all'art. 3:

a) vanno compresi i regolamenti adottati con d.P.R.[198];

[197] Corte dei conti-sez. riunite in sede di controllo, Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, Deliberazione n. 14/DEL/2000, art. 2 come modificato dalla deliberazione n. 229/DEL/2008.
[198] L. n. 400/1988, art. 17.

b) sono ricompresi anche gli atti di attribuzione di incarichi dirigenziali ad estranei alla pubblica amministrazione. Inoltre, la Corte dei conti ha compreso, tra le "direttive" gli atti di indirizzo politico-amministrativo che hanno carattere di generalità e le direttive volte a svolgere una funzione di alta direzione e di coordinamento, senza vincolare le scelte amministrative, tecniche e finanziarie della dirigenza[199];

c) vi rientrano anche le convenzioni tra pubbliche amministrazioni; inoltre, anche gli atti che non comportano l'assunzione immediata di un impegno di spesa, ma che sono suscettibili di determinarne l'esistenza in seguito all'emanazione di successivi atti. La Corte ha altresì precisato che "ad un atto amministrativo deve essere riconosciuto il carattere di atto normativo a rilevanza esterna allorché le sue disposizioni si pongono come elemento integrativo necessario della norma primaria, e possegga il carattere della generalità e dell'astrattezza"[200];

c-*bis*) questa voce ha chiarito la natura delle ordinanze, che la Corte dei conti prima ricomprendeva nella lettera *c*);

d) non vengono sottoposti a controllo preventivo solo i provvedimenti dei comitati interministeriali che attuino ripartizione o assegnazione dei fondi ma anche quelli che assumono deliberazioni concernenti atti generali di indirizzo[201];

e) la lettera è stata abrogata dall'art. 43, d.lgs. 31 marzo 1998, n. 80 e dall'art. 72, d.lgs. 30 marzo 2001, n. 165;

f) sono compresi anche gli atti di sdemanializzazione;

h) controllo su regolarità dell'esistenza della disponibilità finanziaria sui relativi capitoli di bilancio, accertamento della validità della fonte e dell'inesistenza di rivendicazioni di terzi su di esso o dell'eventuale esistenza di situazioni pregiudizievoli per la titolarità delle stesse da parte dell'erario[202];

i) tale lettera è stata considerata implicitamente abrogata a seguito della soppressione, da parte dell'art. 14 del d.lgs. n. 430/97, dell'art. 64 del r.d. 2440/23.

Questi interventi di puntualizzazione da parte del giudice contabile che hanno modificato l'elenco iniziale sono serviti a ricondurre nell'alveo delle fattispecie tipizzate alcuni atti non espressamente citati. A questo proposito, uno degli esempi più significativi ha riguardato l'utilizzo di gestioni fuori bilancio. In questo contesto, si colloca anche il fondo di rotazione di cui all'articolo 5 della legge 16 aprile 1987, n. 183 che si configura, appunto, quale gestione fuori bilancio. In quest'ottica, si è affermato che la circostanza che la spesa relativa ai contratti sia imputata alle risorse giacenti nella contabilità fuori bilancio del fondo di rotazione ex art. 5 della legge n. 183/1987 – la cui gestione è sottoposta al rendiconto da presentare annualmente alla Corte dei conti – non determina la sottrazione di tali atti al controllo preventivo di legittimità della Corte stessa[203].

Sempre nell'ambito delle gestioni fuori bilancio la Corte ha statuito che "sono assoggettati al controllo preventivo di legittimità della Corte dei conti i decreti inquadrati in una gestione fuori bilancio che approvano contratti delle amministrazioni dello Stato, di appalto d'opera, se di importo superiore al valore in euro stabilito dalla normativa comunitaria per l'applicazione delle procedure di aggiudicazione dei contratti stessi, e gli altri contratti passivi, se di importo superiore ad un

[199] Cfr. Corte dei conti, sez. controllo, 13 giugno 1997, n. 92, in *Il Consiglio di Stato*, 1997, II, p. 1814.

[200] Deliberazione n. SCCLEG/13/2012/PREV, 8 giugno 2012. Questa definizione travalica quella di regolamento adottato ai sensi dell'art. 17, l. n. 400/1988 e comprende tutti gli atti a portata generale e a rilevanza esterna, anche mediata e indiretta, si cfr. anche Corte dei conti, sezione controllo, 7 giugno 2000, n. 54, in *Rivista della Corte dei conti*, 2000, 3, 34. Sono a rilevanza esterna quegli atti che presentano le caratteristiche formali dell'auto-qualificazione dell'atto e del procedimento seguito per l'emanazione, si cfr. Corte dei conti, sezione controllo, 19 agosto 1995, n. 120, in *Rivista della corte dei conti*, 1995, 6, p. 16.

[201] Si cfr. Corte dei conti, sez. contr., 26 novembre 1993, n. 156., in *Rivista della corte dei conti*, 1994, 5, p. 7.

[202] Si v., sul punto G. Festa, *Il controllo preventivo di legittimità sui singoli atti*, in G. Festa, F. Lillo, *Il controllo preventivo di legittimità sugli atti amministrativi. Excursus dottrinale e giurisprudenziale in merito al controllo sulle Amministrazioni centrali e sugli Enti locali*, Halley Editrice, Matelica (MC), 2006, p. 153-157.

[203] Cfr. Sezione centrale per il controllo di legittimità sugli atti del Governo e delle Amministrazioni dello Stato, deliberazione SCCLEG/20/2010/PREV, 16 settembre 2010.

decimo del valore suindicato, atteso che non sussiste alcuna alternativa tra le disposizioni di cui al comma 1, dell'art. 3 della legge n. 20/1994 ed al successivo comma 4, in base al quale la Corte svolge, anche in corso di esercizio, il controllo successivo sulle gestioni fuori bilancio e sui fondi di provenienza comunitaria[204].

Da queste prime valutazione circa il novero degli atti sottoposti al controllo preventivo di legittimità occorre rilevare come la Corte dei conti abbia operato un interpretazione estensiva dell'elenco di cui all'art. 3 della l. n. 20/1994 e come una certa ri-espansione del controllo preventivo sia stata avallata dal legislatore che ha aggiunto alcune categorie di atti.

3.2. Il rapporto tra Corte dei conti e Parlamento

Il rapporto tra Corte dei conti e Parlamento si sviluppa per ogni tipologia di controllo esercitato dalla Corte, nel senso che il Parlamento è il destinatario naturale dell'esito sia dei controlli preventivi di legittimità che del controllo sulla gestione. Infatti, la Corte è chiamata a comunicare agli uffici di presidenza della Camera dei deputati e del Senato della Repubblica l'elenco degli atti cui è stata rifiutata la registrazione[205]. Poiché il controllo giuridico della Corte è strumentale al controllo politico delle Camere, il Parlamento dovrebbe svolgere un ruolo attivo rispetto al lavoro della Corte. Al contrario, il rapporto ausiliario tra Corte e Parlamento è percepibile prevalentemente nelle sezioni di bilancio ma non sotto gli altri numerosi profili del controllo effettuato dalla Corte[206]. Tale situazione ha portato alla proposta di istituire un organo interno al Parlamento che si occupi di curare il rapporto con la Corte dei conti, occupandosi di valorizzare il controllo di legittimità e sulla gestione svolto dalla Corte e sentendo i magistrati in audizione non soltanto durante la sessione di bilancio[207].

Come già accennato, l'art. 26 del T.U. della Corte dei conti impone alla stessa corte di comunicare ogni 15 giorni l'elenco delle registrazioni eseguite con riserva con le relative deliberazioni. Di seguito sono riportate le registrazioni con riserva comunicate al Parlamento a partire dalla X legislatura:

Tab. 2: Numero di registrazioni con riserva per legislatura comunicate dalla Corte dei conti al parlamento (legislature dalla X alla XVI).

Legislatura	X	XI	XII	XIII	XIV	XV	XVI
D.P.R.	17	5	3	3	2	-	-
Ordinativi diretti	5	1	-	-	-	-	-

Come si può vedere, il numero degli atti registrati con riserva è scemato da poche unità per anno a poche unità per legislatura, mentre non ce ne sono stati nelle legislature XV e XVI.

3.3. Gli effetti dei controlli esterni sulle amministrazioni centrali

Per valutare gli effetti e l'efficacia dei controlli esterni della Corte dei conti sulla legittimità degli atti delle amministrazioni centrali dello Stato occorre valutare il numero degli atti che arrivano alla forma cd. "contenziosa" non superando il vaglio di legittimità degli uffici competenti e richiedendo una deliberazione da parte della Sezione controllo della Corte.

[204] Deliberazione n. SCCLEG/16/2012/PREV, 6 luglio 2012.
[205] T.U. Corte dei conti, art. 26.
[206] Si v. A.L. Tarasco, *Corte dei conti ed effetti dei controlli amministrativi*, Cedam, Padova, 2012, p. 192-193.
[207] *Ibidem*, p. 193 *ss*.

Tab. 3: Deliberazioni della sezione centrale di controllo per anno e per decisione della sezione (anni 2007-2013)

Anno	2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013[208]	Tot.
Tot. Deliberazioni Sez. centrale controllo prev, legittimità	7	21	21	28	23	30	9	139
Ammette al visto	2	6	12	10	2	13	3	48
Ammissione parziale	-	1	-	2	3	1	2	9
Dichiarazione di assoggettabilità al controllo	-	-	1	1	-	-	-	2
Non luogo a deliberare	-	1	2	5	3	4	1	16
Ricusa il visto	4	11	6	10	15	12	3	61
Rifiuto assoluto	1	2	-	-	-	-	-	3

Le statistiche sulle deliberazioni della sezione centrale di controllo preventivo sugli atti del governo e delle amministrazioni centrali mostrano come siano poche decine all'anno gli atti che non superano il vaglio di legittimità dell'Ufficio centrale competente della Corte, rispetto alle migliaia di atti che Governo e amministrazioni centrali sottopongono al controllo preventivo di legittimità. Nelle 139 deliberazioni censite, circa la metà dei casi ha visto la ricusazione del visto (61) e il rifiuto assoluto (3).

Si noti che nel periodo considerato 2007-2013, sono state sottoposte tre richieste di registrazione con riserva da parte del governo alle sezioni riunite in sede di controllo che in tutti i casi hanno deliberato la legittimità degli atti, superando i rilievi della sezione di controllo che aveva ricusato il visto[209]. Ciò significa che nei rimanenti casi in cui la sezione centrale per il controllo di legittimità ha negato il visto, il Governo non ha proceduto a richiedere la registrazione con riserva, decidendo al contrario di avallare i rilievi della sezione centrale.

3.4. Le richieste di controllo da parte del Presidente del consiglio e le deliberazioni sul controllo di determinate categorie di atti da sottoporre a controllo da parte delle Sezioni Unite

Le ipotesi di richiesta di controllo preventivo da parte del Presidente del Consiglio e da parte delle Sezioni unite della Corte dei conti, ai sensi della l. n. 20/1994, art. 3, co. 1, lett. l), sembrano non aver trovato un'applicazione diffusa negli ultimi anni. Risulta infatti una sola richiesta negli anni 2000, relativa alla vicenda dei "nuovi strumenti finanziari" introdotti dal d.l. n. 95/2012, art. 23-*sexies* e seguenti. Il presidente del Consiglio ha richiesto di sottoporre a controllo preventivo di legittimità il decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri 28 dicembre 2012, su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, con cui sono state individuate le risorse finanziarie per sottoscrivere strumenti finanziari emessi dalla Banca Monte dei Paschi di Siena S.p.A., ai sensi dell'art. 23-*undecies*, del decreto legge 6 luglio 2012, n.95, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n.135.

[208] Dati per il 2013 aggiornati al 18 giugno 2013.
[209] Cfr. Sezioni unite in sede di controllo SSRRCO/2/2012/RR, SSRRCO/29/2012/RR e Delibera n. 55/2011/CONTR

L'ufficio centrale di controllo ha deliberato di non aver riscontrato ragioni ostative all'ulteriore corso del provvedimento, non solo con riguardo alla puntuale corrispondenza alle indicazioni normative della legge abilitante, ma anche al loro inquadramento di contesto, per quanto rilevabile in quella sede, fermo il principio generale che oneri di copertura vanno previsti *ex-ante*[210]. Infatti, la Sezione centrale ha preso atto di quanto affermato sul piano effettuale dall'Amministrazione circa una sostanziale neutralità nel tempo dell'operazione rispetto al saldo netto da finanziare e che permanga però la necessità ulteriore di verificare, in sede di rendicontazione, se essa risulterà effettivamente realizzata nel corso della gestione o possa risultare rilevante in sede di verifica dell'equilibrio complessivo di bilancio[211]. Per corrispondere ad una tale esigenza, la Sezione centrale ha trasmesso gli atti alle Sezioni Riunite in sede di controllo e ha ammesso al visto e alla conseguente registrazione il decreto del Presidente del Consiglio.

La norma che prevedeva un controllo preventivo su richiesta del Presidente del Consiglio dei Ministri o su iniziativa della Corte dei conti degli atti per i quali non era previsto dalla l. n. 20/1994, art. 3, ha trovato scarsissima applicazione anche nei primi anni della riforma, essendovi state richieste solo da parte dei presidenti delle Regioni a statuto speciale[212]. Occorre rilevare come, secondo il giudice contabile, tale controllo su richiesta possa essere avanzata dall'organo di vertice politico anche per quegli atti che in seguito alla riforma del '94 sono stati esclusi dal controllo[213]. Non risultano invece deliberazione delle sezioni riunite in sede di controllo per sottoporre a controllo preventivo determinate categorie di atti di notevole rilievo finanziario.

3.5. Gli effetti del controllo dei costi delle ipotesi di contratti collettivi nazionali dei dipendenti pubblici

È possibile tracciare un quadro dell'attività di certificazione della Corte dei conti sulle ipotesi di accordi di Contratti Collettivi Nazionali dei dipendenti delle P.A., svolta dalle sezioni riunite in sede di controllo. Come già esposto, in caso di certificazione non positiva, spetta all'Aran assumere le iniziative per arrivare alla copertura dei costi secondo i rilievi della Corte o di procedere alla riapertura delle trattative[214]. Le certificazioni non riguardano unicamente i contratti collettivi nazionali di lavoro (CCNL) bensì anche i contratti collettivi nazionali quadro (CCNQ), gli accordi collettivi quadro per le rappresentanze sindacali (ACQ) e accordi istitutivi di fondi di previdenza. La certificazione riguarda anche gli Accordi collettivi nazionali (per esempio quelli con medici di medicina generale, pediatri, specialisti ambulatoriali, veterinari e altre professionalità).

Si riportano di seguito il numero delle certificazioni di coperture di costi delle ipotesi di accordo sottoposte a deliberazione della Corte dei conti per diverse tipologie di accordo e in seguito i risultati di tali certificazioni suddivisi per esito.

Tab. 4: Deliberazioni assunte per diverse tipologie di ipotesi di contratto (anni 2010-2013).

	2010	2011	2012	2013
CCNL	20	4	-	1
CCNQ	-	2	1	1
ACQ	-	-	1[215]	-
Accordi previdenza	-	-	2	-

[210] Si v. Sezione Centrale del controllo di legittimità sugli atti del Governo e delle Amministrazioni dello Stato, delibera SCCLEG/4/2013/PREV. Considerato in diritto, punto 5.
[211] *Ibidem*.
[212] Si v. F. Garri, *Il controllo nell'ordinamento italiano*, Giuffrè, Milano, 1998, p. 87 *ss*.
[213] Si cfr. Corte dei conti, Sez. controllo Regione siciliana, 18 ottobre 1994, n. 23.
[214] D.lgs. n. 165/2001, art. 47, co. 6.
[215] In particolare, si tratta di un contratto di interpretazione autentica di un articolo di un precedente ACQ.

ACN	1	-	-	-

Tab. 5: Deliberazioni assunte per esito della deliberazione.

	2010	2011	2012	2013
Positivo	-	2	4	1
Positivo con raccomandazioni e osservazioni	17	2	-	1
Positiva condizionata	4[216]	2[217]	-	-
Non positivo	-	-	-	-

Va specificato che per quanto riguarda i CCNQ e gli ACQ, la Corte valuta l'esistenza di eventuali oneri a carico dell'erario e non la copertura delle spese. Le tabelle mostrano come in molti casi la Corte abbia dato certificazione positiva ponendo in condizioni che escludevano clausole contrattuali dalla certificazione e in altri riservandosi di effettuare raccomandazioni e osservazioni. Pare, in sostanza che la Corte abbia adottato una tecnica molto simile a quella che viene adottato nella parificazione del rendiconto generale dello Stato.

3.6. Le richieste del Parlamento sui costi di copertura della conversione in legge dei decreti e dell'approvazione dei decreti legislativi

Come già accennato, i presidenti delle Camere o le commissioni competenti possono richiedere alla Corte dei conti valutazioni sulla copertura dei costi di una legge di conversione di d.l. o dell'emanazione di un decreto legislativo. Dall'inizio della crisi del debito nel 2010, le Commissioni parlamentari competenti hanno sentito in audizione le valutazioni della Corte sulla conversione in legge soprattutto di d.l. concernenti il contenimento della spesa pubblica: audizione sul d.l. n. 78/2010, *Misure urgenti in materia di stabilizzazione finanziaria e competitività economica*[218]; audizione sul d.l. 98/2011, *Disposizioni urgenti per la stabilizzazione finanziaria*[219]; audizione sul d.l. n. 138/2011, *Ulteriori misure urgenti per la stabilizzazione finanziaria e per lo sviluppo*[220] e per la conversione in legge del decreto n. 201/2011 cd. salva-Italia[221]. L'unica eccezione è stata rappresentata dall'audizione del Presidente della Corte dei conti relativamente alla conversione in legge del d.l. n. 174/2012 riguardante la finanza degli enti locali e le funzioni di controllo delle sezioni regionali della Corte[222].

Nello medesimo periodo appena considerato, 2010-2013, la Corte è stata sentita in audizione circa l'approvazione di numerosi decreti legislativi riguardanti il federalismo fiscale e la riforma

[216] Con la Del. n. 40/CONTR/CL/10. le Sezioni Riunite hanno certificato positivamente l'ipotesi di accordo, condizionata ad integrazioni per alcune norme, e con osservazioni per altre. La certificazione è stata positiva condizionata nella deliberazione n. 38/CONTR/CL/10. Sono state escluse due norme dalla certificazione nella deliberazione 10/CONTR/CL/2010. Certificazione positiva con alcune condizioni ed osservazioni per quanto riguarda la deliberazione n. 3/CONTR/CL/2010.

[217] Nella delibera 43/CONTR/CL/11, le Sezioni Riunite in sede di controllo hanno certificato positivamente l'ipotesi di accordo di CCNL ponendo pero un vincolo: «*il piano triennale di stabilizzazione del personale precario dovrà essere definito nei limiti consentiti da dimostrati ed adeguati effetti di risparmio a fronte degli oneri di stabilizzazione*». Nella delibera 11/CONTR/CL/11, le Sezioni Riunite hanno invece dato parere positivo richiedendo però l'inserimento di un ulteriore norma chiarificatrice del contratto in oggetto.

[218] Deliberazione n. 30/CONTR/AUD/10.

[219] Deliberazione n. 40/AUD/11.

[220] Deliberazione n. 45/AUD/11.

[221] Deliberazione n. 63/AUD/11.

[222] Deliberazione n. 24/AUD/12.

fiscale: audizione sullo schema di d.lgs. n. 196 sull'attribuzione a comuni, province, città metropolitane e regioni di un proprio patrimonio, tenutasi il 4 maggio 2010; audizione sullo schema di d.lgs. n. 292 recante disposizioni in materia di federalismo fiscale municipale, tenutasi il 9 dicembre 2010; audizione sullo schema di d.lgs. n. 317 recante disposizioni in materia di autonomia di entrata di Regioni a statuto ordinario e delle Province, nonché di determinazione dei costi e dei fabbisogni standard nel settore sanitario, tenutasi il 24 febbraio 2011[223].

4. Valutazione d'insieme e linee evolutive future

Gli elementi raccolti nel corso della ricerca mostrano come gli effetti della riforma del biennio '94-'96 si siano stabilizzati. In primo luogo, il numero degli atti sottoposti a controllo si è ridotto notevolmente rispetto al numero di controlli annuali precedenti alla riforma, da circa un milione a poco più di diecimila. Ciò ha permesso all'Ufficio centrale per il controllo di legittimità di concentrarsi in particolare sugli atti rilevanti dal punto di vista finanziario, evitando che le competenze e le risorse della Corte fossero sprecate nel vaglio di legittimità formale di una vasto novero di atti. Tale tendenza pare però avviata ad un'inversione duratura: infatti, dal 2009, quando il legislatore ha sottoposto a controllo preventivo di legittimità gli atti e i contratti che conferiscono incarichi di consulenza e studio ad estranei alla pubblica amministrazione, il numero totale degli atti sottoposti a controllo preventivo ogni anno è cresciuto sensibilmente.

Altro dato interessante è quello del numero degli atti sottoposti al vaglio della sezione centrale di controllo, che arrivano cioè ad una fase contenziosa, non avendo superato il controllo dell'ufficio centrale. Questi atti sono poche decine l'anno, quindi meno dell'1% del totale degli atti sottoposti a controllo annualmente. I dati mostrano così che sono pochi gli atti sui quali la Sezione centrale di controllo delibera e quasi nel 50% dei casi ribadisce la ricusazione del visto da parte degli Uffici centrali di controllo. Nei casi di rifiuto del visto però non ci sono state registrazioni con riserva nelle ultime legislature, istituto che potrebbe così apparire desueto. Se escludiamo i pochissimi casi in cui le Sezioni riunite hanno superato i rilievi della sezione centrale di controllo e hanno ammesso al visto gli atti del governo, possiamo dedurre che nella quasi totalità dei casi sia stato il Governo a conformarsi ai rilievi della Corte, non richiedendo la registrazione con riserva. Pare così che il Governo voglia evitare di dover rendere conto al Parlamento delle eventuali registrazioni con riserva.

Possiamo avanzare l'ipotesi che, nella fase di contraddittorio che caratterizza il procedimento dinnanzi all'Ufficio centrale per il controllo preventivo di legittimità, le amministrazioni competenti si conformino ai rilievi della Corte e ciò spiegherebbe la bassissima percentuale di atti che arrivano alla fase contenziosa davanti alla Sezione centrale per il controllo di legittimità e la scomparsa dell'istituto della registrazione con riserva. La propensione dell'amministrazione a conformarsi ai rilievi dell'Ufficio centrale può essere spiegata da tre fattori. Il primo è legato al fatto che, durante la fase di contraddittorio, la pubblica amministrazione e l'ufficio centrale scambiano numerose informazioni circa l'atto sottoposto a controllo. Il secondo fattore è legato all'*expertise* ampiamente riconosciuta della Corte che porta la pubblica amministrazione a conformarsi ai rilievi avanzati dal giudice contabile. Da ultimo gioca un fattore reputazionale, in quanto gli uffici della pubblica amministrazione preferiranno evitare il discredito derivante da una deliberazione negativa da parte della Sezione centrale di controllo.

Tali risultati sul controllo preventivo di legittimità, ovviamente, vanno letti congiuntamente a quelli relativi al controllo sulla gestione delle amministrazioni centrali effettuato dalla Corte dei conti. In assenza di una lettura olistica dell'attività di controllo preventivo e successivo della Corte sulle amministrazioni centrali, attività da considerarsi unitaria alla luce dello spirito della riforma del '94, non è possibile trarre una conclusione univoca sui risultati esposti.

[223] Deliberazione n. 17/CONTR/11.

Per quanto riguarda l'attività della Corte dei conti di parificazione del rendiconto generale dello Stato e di certificazione della copertura delle ipotesi di accordi di contratti collettivi nazionali, seppure con le dovute differenze già esposte tra la parificazione e la certificazione, appare chiara una tendenza della Corte a deliberare positivamente, rimettendosi spesso la possibilità di allegare raccomandazioni e osservazioni e limitandosi in pochi casi a negare la parificazione e la certificazione relativamente a determinati capitoli di bilancio o clausole contrattuali.

Per quanto concerne le valutazioni della Corte sulla copertura dei costi della conversione in legge dei decreti, soprattutto legati alle manovre di aggiustamento dei conti pubblici (periodo 2010-2013), e dell'approvazione dei decreti legislativi relativi alla riforma del federalismo fiscale e demaniale, sembra profilarsi il ruolo della Corte dei conti come organo tecnico chiamato a supportare il legislatore. Anche il caso del DPCM per la copertura finanziaria dei nuovi strumenti finanziari emessi dalla Banca del Monte dei Paschi di Siena S.p.A. e sottoscritti dallo Stato, DPCM sottoposto dal Presidente del consiglio al controllo della Corte, sembrerebbe profilare questo ruolo inedito per la Corte chiamata a dare un giudizio di legittimità in un contesto di crisi, forse anche con l'intenzione da parte del Governo di prevenire successivi rilievi in sede di parificazione del rendiconto generale dello Stato.

Occorre ancora sottolineare come la previsione della l. n. 20/1994, art. 3, co. 1, lett. l) che permetteva al Presidente del Consiglio e alle Sezioni Riunite della Corte dei conti in sede di controllo di allargare il perimetro del controllo preventivo di legittimità, seppure considerata una previsione funzionale ad un controllo più efficace, sia stata quasi completamente inapplicata.

Per quanto riguarda le linee evolutive future, occorrerà ridiscutere la distribuzione delle risorse organiche della Corte tra centro e periferia, alla luce di tre assunti: primo, il numero degli atti delle amministrazioni centrali sottoposte a controllo, che stanno nuovamente crescendo dopo le modifiche legislative all'elenco all'art. 3, co. 1, della l.n. 20/1994; secondo, la diminuzione degli atti che arrivano alla fase contenziosa; terzo, l'aumento delle attività di controllo in capo alle sezioni regionali anche in seguito all'entrata in vigore del d.l. n. 174/2012.

I controlli esterni di legittimità su autonomie territoriali e funzionali

di Andrea Altieri

SOMMARIO: 1. Premessa. – 1.1. Disegno originario dei controlli. – 2. L'evoluzione dei controlli esterni su regioni ed enti locali. – 2.1. Le novità introdotte dalle leggi finanziarie. – 2.2. Le novità introdotte dal d.l. n. 174/2012 per le regioni. – 2.3. Le novità introdotte dal d.l. n. 174/2012 per comuni e province. – 2.4. Un nuovo tipo di controllo? Il potere di *advocacy* dell'Agcm nei confronti di regioni ed enti locali. – 3. I controlli esterni sulle autonomie funzionali: il quadro legislativo. – 3.1. I controlli esterni sulle università. – 3.2. I controlli esterni sulle camere di commercio. – 3.3. I controlli esterni sulle fondazioni di origine bancaria. – 4. Attuazione dei controlli esterni su regioni ed enti locali. – 4.1. Bilancio dei controlli preventivi di legittimità sulle regioni. – 4.2. Un bilancio dei controlli preventivi di legittimità sugli enti locali: il caso della Regione Toscana. – 4.3. Le relazioni della sezione autonoma al Parlamento. – 4.4. La programmazione delle sezioni regionali della Corte dei conti e ulteriori forme di collaborazione. – 4.5. I risultati del controllo collaborativo. – 4.6. Le linee guida della Corte dei conti per i referti ex d.l. n. 174/2012. – 4.6. I pareri delle sezioni regionali richiesti dagli enti locali. – 5. Attuazione dei controlli sulle autonomie funzionali. – 6. Valutazione d'insieme e nodi problematici.

1. Premessa

Fino alla riforma costituzionale del 2001, l'ordinamento italiano prevedeva un ampio novero di controlli preventivi di legittimità sugli atti di Regioni, enti locali ed autonomie funzionali, finalizzati alla verifica della coerenza degli atti amministrativi rispetto alle norme, il cui esito positivo condizionava l'efficacia dell'atto stesso[224]. L'autonomia garantita dal nuovo Titolo V a Regioni ed enti locali ha cancellato dall'ordinamento questi controlli preventivi di legittimità e permette ora un controllo finalizzato unicamente al coordinamento della finanza pubblica e al rispetto degli obblighi derivanti dall'appartenenza all'Unione europea. Tali controlli sono focalizzati sulla regolarità contabile e finanziaria e non impediscono l'efficacia delle scelte di bilancio di Regioni e enti locali, sono accessori al miglioramento della gestione dell'azione amministrativa. La Corte dei conti, quale organo terzo al servizio della Repubblica, coadiuva le scelte degli organi politici di regioni ed enti locali all'interno di un rapporto di collaborazione. I controlli sulle autonomie funzionali hanno percorso la medesima parabola poiché si è passati dai controlli preventivi di legittimità su molti atti, esistenti all'inizio degli anni '90, ad una generica vigilanza *ex post* effettuata dai ministeri competenti che hanno il compito di riferire annualmente al Parlamento. Il presente contributo analizza la legislazione relativa a questi controlli esterni su Regioni, enti locali ed autonomie funzionali, verificando nella seconda parte l'esito di tali controlli e la loro efficacia. Rileva fin d'ora sottolineare che gli indizi della crisi dei controlli che portarono alle profonde riforme degli anni '90 sono ancora presenti, o si sono riproposti a distanza di vent'anni, e caratterizzano non solo i controlli dello Stato ma anche quelli concernenti Regioni ed enti locali[225].

---

[224] L'intero sistema dei controlli amministrativi in Italia era per lo più basato sui controlli preventivi di legittimità e di "capienza" di bilancio dei singoli atti, circa il 90% delle 100 milioni di operazioni di controllo svolte approssimativamente nel 1990. Si v. A. Sandulli, *Gli strumenti di controllo*, in L. Torchia (a cura di), *Il sistema amministrativo italiano*, cit., p. 370.

[225] S. Cassese, alla vigilia della una stagione di riforme dei controlli, individuava nello sviluppo abnorme della giustizia amministrativa, nella crisi della finanza pubblica e nella *maladministration* e corruzione, gli indizi dell'inefficacia del vecchio sistema dei controlli. Si v. *I moscerini e gli avvoltoi*, cit., p. 217. Per quanto concerne i controlli sulla gestione, che rappresentano ora la quasi totalità dei controlli su Regioni ed enti locali, si rimanda al successivo capitolo di Marco Pacini.

1.1. Disegno originario dei controlli

La Costituzione, fino alla riforma apportata con la l. cost. n. 3/2001, disciplinava un gran numero di controlli di legittimità nei confronti di Regioni e de Enti locali. Infatti, l'art. 125 Cost. attribuiva la funzione di controllo sugli atti amministrativi delle Regioni ad «un organo dello Stato, nei modi e nei limiti stabiliti da leggi della Repubblica»[226] e l'art. 124 aveva istituito la figura del Commissario di Governo[227]. Inoltre, l'art. 130 Cost. sottoponeva gli atti amministrativi degli Enti locali al controllo di un organo della Regione, il Comitato regionale di controllo (d'ora in avanti Co.re.co.)[228]. La scienza giuridica ha criticato tale sistema basato su controlli sugli organi e sugli atti come vecchio, perché consolidato nel periodo unitario e cristallizzato dalla Costituzione del 1948; tale sistema tralasciava, infatti, il settore di principale problematicità, costituito dalle verifiche sulla gestione[229].

Durante il corso degli anni '90, il numero e il tipo dei controlli esterni di legittimità su Regioni ed enti locali fu sottoposto a razionalizzazione con le numerose riforme amministrative che si susseguirono in quel decennio. Per quanto riguarda gli enti locali, erano soggette al controllo preventivo di legittimità le deliberazioni che la legge riservava ai consigli comunali e provinciali[230] nonché quelle che i consigli e le giunte intendevano sottoporre, di propria iniziativa, al comitato di controllo[231], nonché il bilancio preventivo e il conto consuntivo[232]. Già questa riforma aveva limitato il sistema dei controlli, limitandoli ai soli profili di legittimità degli atti fondamentali dell'ente e sopprimendo il controllo di merito[233]. Il controllo si delineava così come di tipo neutro a garanzia della legittimità degli atti e ne riduceva gli effetti negativi sulla tempestività dell'azione amministrativa[234]. Se il precedente controllo di legittimità si era trasformato in un'ennesima sede di contrattazione politica, la riforma, tipizzando un controllo neutro sulla legittimità, doveva riportare l'attenzione sulla coerenza dell'atto rispetto agli obiettivi dell'ente locale e della legge[235].

Fu approvata un'analoga riforma del numero e del tipo dei controlli esterni di legittimità anche per le Regioni con i d.lgs. nn. 40 e 479 del 1993. La riforma aboliva i controlli di merito e

---

[226] L'art. 125, co. 1, stabiliva che «*il controllo di legittimità sugli atti amministrativi della Regione è esercitato, in forma decentrata, da un organo dello Stato, nei modi e nei limiti stabiliti da leggi della Repubblica. La legge può in determinati casi ammettere il controllo di merito, al solo effetto di promuovere, con richiesta motivata, il riesame della deliberazione da parte del Consiglio regionale*».

[227] Il vecchio art. 124 disciplinava che «*un Commissario del Governo, residente nel capoluogo della Regione, sopraintende alle funzioni amministrative esercitate dallo Stato e le coordina con quelle esercitate dalla Regione*». Si v. P. Caretti, G. Tarli Barbieri, *Diritto regionale*, Giappichelli, Torino, 2009, p. 246 *ss*.

[228] Il vecchio art. 130 Cost. recava che «*un organo della Regione, costituito nei modi stabiliti da legge della Repubblica, esercita, anche in forma decentrata, il controllo di legittimità sugli atti delle Provincie, dei Comuni e degli altri enti locali. In casi determinati dalla legge può essere esercitato il controllo di merito, nella forma di richiesta motivata agli enti deliberanti di riesaminare la loro deliberazione*».

[229] Si v. la ricostruzione storica di S. Cassese, *I moscerini e gli avvoltoi*, cit., p. 218-220 e la ricostruzione delle critiche dottrinarie in P. Bianchi, *Il sistema dei controlli amministrativi*, in G.F. Ferrari, G. Parodi (a cura di), *La revisione costituzionale del titolo V tra nuovo regionalismo e federalismo. Problemi applicativi e linee evolutive*, Cedam, Padova, 2003, p. 279-281.

[230] L. n. 142/1990, art. 45, co. 1.

[231] La l. n. 142/1990, art. 45, co. 2 prevedeva che i consiglieri comunali e provinciali potessero chiedere di sottoporre al controllo preventivo di legittimità le deliberazioni di competenza del consiglio in materia di «*a) acquisti, alienazioni, appalti ed in generale tutti i contratti; b) contributi, indennità, compensi, rimborsi ed esenzioni ad amministratori, a dipendenti o a terzi; c) assunzioni, stato giuridico e trattamento economico del personale*».

[232] *Ibidem*, art. 46, ultimo comma.

[233] Si v. A. Truini, *Guida alle autonomie territoriali. Principi e attuazioni*, Philos, Roma, 2002, p. 27-28.

[234] Si v. A. Brancasi, *I controlli sugli enti locali alla luce della legge n. 142 del 1990*, in S. Cassese (a cura di), *I controlli nella pubblica amministrazione*, cit., p. 157.

[235] *Ibidem*, 161-163. Secondo l'A., il bilancio del disegno complessivo dei controlli tipici in attuazione dell'art. 130 Cost. risultava negativo sia perché erano esclusi dal riordino i controlli atipici, come quelli della Commissione centrale sulla finanza locale, quelli della sezione Enti locali della Corte dei conti e quelli della Cassa Depositi e Prestiti sugli investimenti locali, sia perché non si occupava dei controlli sui servizi erogati dagli enti locali, essendo quella un'amministrazione per servizi, demandando questo compito alle leggi regionali. *Ibidem*, 166-167.

riduceva quelli di legittimità agli atti regionali più significativi[236]. In seguito, la cd. "riforma Bassanini" ha provveduto a ridurre ulteriormente gli ambiti di applicazione del controllo preventivo di legittimità sugli atti amministrativi regionali[237], limitando il controllo ai regolamenti[238].

La riforma costituzionale del 2001 ha apportato una rivoluzione nei rapporti tra i diversi livelli istituzionali, conferendo autonomia a Regioni ed Enti locali. Tale cambiamento ha modificato profondamente anche il sistema dei controlli sulle autonomie territoriali. Infatti, il disposto del nuovo art. 114, co. 1, Cost. che stabilisce che «la Repubblica è costituita dai Comuni, dalle province, dalle città metropolitane, dalle Regioni e dallo Stato», non permette più un controllo preventivo di legittimità di quest'ultimo sugli atti delle autonomie territoriali[239]. Tuttavia l'abolizione dei controlli sugli enti locali non appare, per una parte della scienza giuridica così pacifica. Gli enti locali non avrebbero pari dignità non avendo potestà legislativa, non potendo adire alla Corte costituzionale ed essendo demandata allo Stato la disciplina dei loro organi di governo, del loro sistema elettorale e delle funzioni fondamentali; ciò, in assenza di alcun divieto esplicito di controlli, non porterebbe automaticamente alla loro abrogazione[240].

In particolare, per quanto concerne le Regioni, la riforma costituzionale ha disposto l'abrogazione dell'art. 125 Cost. che disciplinava i controlli sui loro atti amministrativi da parte di un organo dello Stato e alla scomparsa della figura del Commissario di Governo previsto dall'abrogato art. 124[241].

Per gli enti locali il cambiamento radicale è avvenuto attraverso l'abrogazione dell'art. 130 Cost. che configura il fondamento costituzionale per il controllo preventivo di legittimità svolto dai Co. re. co.. L'abrogazione dell'art. 130 ha portato alla soppressione delle disposizioni contenute nel Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli Enti locali approvato con il d. lgs. 18 agosto, n. 267 (d'ora in avanti Tuel) che disciplinavano la formazione dei comitati e i controlli svolti da questi[242]. La citata abrogazione dell'art. 130 Cost. ha portato anche, di conseguenza, la cancellazione di tutte le leggi regionali sul medesimo oggetto[243].

Attualmente rimangono forme di controllo preventivo di legittimità per le Regioni a statuto speciale Sicilia[244], Sardegna[245], Friuli-Venezia Giulia[246], Valle d'Aosta[247] e per le Province autonome di Trento e di Bolzano[248].

---

[236] Si v. d.lgs. n. 40/1993, art. 1, come modificato dal d.lgs n. 479/1993, che disciplinava il controllo di legittimità sui seguenti atti regionali: «*a) regolamenti ed altri atti aventi contenuto normativo a rilevanza esterna; b) atti generali di indirizzo o di direttiva, piani anche territoriali, programmi e altri atti integrativi o modificativi dei contenuti dei predetti provvedimenti ovvero che ne tengano luogo; c) contratti collettivi decentrati di cui all'art. 45, comma 4, del decreto del Presidente della Repubblica 3 febbraio 1993, n. 29; d) piante organiche e relative variazioni; e) atti di disposizione del demanio e patrimonio immobiliare eccedenti l'ordinaria amministrazione; f) criteri e modalità per la concessione di sovvenzioni, contributi, sussidi ed ausili finanziari; g) appalti e concessioni che non siano previsti in atti di programmazione o che non ne costituiscano mera esecuzione; h) assunzione di servizi pubblici, non riservati alla disciplina della legge regionale, e concessione degli stessi non derivanti da piani e programmi; i) atti generali e relativi alla determinazione di tariffe, canoni o rette per il rilascio di autorizzazioni, licenze ed altri analoghi provvedimenti; l) atti e provvedimenti generali attuativi delle direttive ed applicativi dei regolamenti della Comunità economica europea*».

[237] L. n. 127/97, art. 17, co. 31.

[238] *Ibidem*, co. 32.

[239] L'art. 114, co. 2 Cost. reca, infatti, che «*i Comuni, le Province, le Città metropolitane e le Regioni sono enti autonomi con propri statuti, poteri e funzioni secondo i principi fissati dalla Costituzione*».

[240] Si v. P. Bianchi, *Il sistema dei controlli amministrativi*, cit., 284-287.

[241] Si v. P. Caretti, G. Tarli Barbieri, *Diritto regionale*, cit., 246 *ss*.

[242] Cfr. il titolo VI, Capo II, TUEL, *Controlli sugli atti*.

[243] Si v. S. Civitarese Matteucci, *L'autonomia istituzionale e normativa degli Enti locali dopo la revisione del Titolo V, parte II della Costituzione. Il caso dei controlli*, in *Le Regioni*, 2002, 2-3, p. 446. Tali controlli preventivi di legittimità sono dichiarati espunti dal nostro ordinamento anche dalla Corte costituzionale che conferma la legittimità dei cd. controlli interni e di quelli esercitati dalla Corte dei conti. Cfr. sentenza 29 gennaio 2005, n. 64.

[244] D.lgs. n. 655/1948, art. 2.

[245] D.p.r. n. 21/1978, art. 1.

Successivamente alla riforma costituzionale del 2001, è stata approvata la l. n. 131/2003, *Disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3*[249], che all'art. 7, co. 7, stabilisce che la Corte dei conti «*ai fini del coordinamento della finanza pubblica, verifica il rispetto degli equilibri di bilancio da parte di Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni, in relazione al patto di stabilità interno ed ai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea*».

Il disegno originario dei controlli amministrativi sulle autonomie territoriali, scaturito dalla riforma del Titolo V non prevedeva alcun controllo preventivo di legittimità. L'autonomia costituzionalmente garantita a Regioni ed enti locali non permette che controlli collaborativi che vedono la presenza anche dei controllati nelle sedi e nei procedimenti in cui prendono corpo i controlli stessi, che si svolgono in procedimenti misti o integrati[250]. Per quanto riguarda le Regioni, il Governo può impugnare i loro Statuti davanti alla Corte costituzionale entro trenta giorni dalla loro pubblicazione[251]. La Corte dei conti è chiamata a controllare la regolarità amministrativa e contabile dei bilanci annuali e pluriennali al fine di coordinare la finanza pubblica e di verificare il rispetto del patto di stabilità interno[252]. Tale controllo però non può essere considerato preventivo di legittimità ma risulta propedeutico ad un controllo sulla gestione[253].

Per quanto riguarda gli enti locali, avendo l'abrogazione dell'art. 130 espunto dall'ordinamento i controlli sullo statuto e sugli atti della giunta e del consiglio[254], rimangono solo i controlli di regolarità contabile e finanziaria sui bilanci annuali e pluriennali e sui rendiconti generali. Il disegno originario dei controlli su regioni ed enti locali, alla luce dell'autonomia costituzionalmente garantita a quest'ultimi, era improntato al solo obiettivo del coordinamento della finanza pubblica e al rispetto degli obblighi derivanti dall'appartenenza all'Unione europea, con particolare riguardo alla disciplina del patto di stabilità. Il perseguimento di tale obiettivo non prevede però un'attività di controllo preventivo sugli atti amministrativi di Regioni e Enti locali, bensì la verifica della regolarità contabile di bilanci preventivi e rendiconti generali con la conseguente attività di relazione agli organi elettivi al fine di rimuovere le irregolarità riscontrate. Tale controllo va ben oltre il rispetto della legittimità ed è stato improntato dal legislatore all'insegna della collaborazione, seguendo l'interpretazione espressa dalla Corte costituzionale nella pronuncia n. 29 del 1995[255]. Il carattere collaborativo dei nuovi controlli era confermato dalla

---

[246] L'art. 58, dello Statuto del Friuli-Venezia Giulia stabilisce che «*il controllo di legittimità sugli atti amministrativi della Regione è esercitato, in conformità delle leggi dello Stato che disciplinano le attribuzioni della Corte dei conti, da una delegazione della Corte stessa, avente sede nel capoluogo della Regione*».

[247] L. cost. n. 4/1948, *Statuto speciale per la Valle d'Aosta*, artt. 45-46; d.lgs. n. 320/1994, artt. 7-8; d.lgs. n. 44/1998.

[248] D.P.R. n. 305/1988, artt. 2-3; d.lgs. n. 385/1997.

[249] Per un'analisi generale si v. G. Falcon (a cura di), *Stato, regioni ed enti locali nella legge 5 giugno 2003, n. 131*, Il Mulino, Bologna, 2003.

[250] Si v. A. Ruggeri, *Riforma del titolo V della Costituzione e autonomie locali (notazioni introduttive)*, in *Nuove autonomie,* 2002, 4-5, p. 571.

[251] Art. 123, co. 2, Cost.

[252] L. n. 131/2003, art. 7, co. 7.

[253] Si v. A.L. Tarasco, *Corte dei conti ed effetti dei controlli amministrativi*, cit., p. 9-10. Al riguardo Corte dei conti-Sez. regionale di controllo per l'Abruzzo ha così dichiarato «la verifica della sana gestione, d'altro canto, comprende ed assorbe il controllo c.d. di regolarità contabile, fermo restando che l'attenzione non sarà volta alla minuta verifica di singole operazioni (competenza propria di altri organi amministrativi di controllo), ma alla regolarità complessiva, attraverso strumenti di analisi idonei e confacenti al controllo collaborativo: ad esempio, in materia di analisi finanziaria, la riclassificazione di poste di bilancio erroneamente allocate, oppure formalmente corrette, ma sostanzialmente incongrue rispetto al comparto in cui sono iscritte, al fine di ricostruire l'effettiva situazione finanziaria e valutare la sussistenza o meno di un reale equilibrio di bilancio». Cfr. *Programma di controllo sulla gestione per l'anno 2010*, Deliberazione n.08/2010/INPR, 3 febbraio 2010, 3.

[254] Si v. F. Pinto, *Diritto degli enti locali*, Giappichelli, Torino, 2012, p. 349 *ss*.

[255] Si v. M. Gola, *Commento art. 7*, in P. Cavaleri, E. Lamarque (a cura di), *L'attuazione del nuovo titolo V, parte seconda, della Costituzione. Commento alla legge 'La Loggia' (Legge 5 giugno 2003, n. 131)*, Torino, Giappichelli, 2004, p. 178.

possibilità che, in prima applicazione della legge, la Corte dei conti si avvalesse del personale della Regione o di segretari comunali e provinciali[256].

Per quanto riguarda il funzionamento dei controlli, il passaggio da controlli preventivi di legittimità a controlli sulla regolarità finanziaria e contabile ha visto la fine dell'esperienza dei Comitati regionali e statali di controllo e la regionalizzazione della Corte dei conti, iniziata con il d.l. n. 453/1993 che istituisce sezioni giurisdizionali della Corte in ogni Regione[257].

2. L'evoluzione dei controlli esterni su Regioni ed Enti locali

2.1. Le novità introdotte dalle leggi finanziarie

A questo disegno originario, si sono nel tempo aggiunte nuove norme che hanno intensificato il numero dei controlli su Regioni ed Enti locali, in particolare sui bilanci preventivi e su quelli consuntivi, al fine di assicurare il coordinamento della finanza pubblica, così come sancito all'art. 119, co. 2, Cost. Si è andata rafforzando l'attenzione del legislatore nazionale affinché Regioni ed Enti locali rispettino il limite all'indebitamento posto dallo stesso art. 119, co. 6 che rende possibile l'indebitamento solo per finanziare le spese di investimento[258]. Appare indicativa la circostanza che tali norme relative ai controlli effettuati dalla corte dei conti siano state introdotte contestualmente alle leggi finanziarie per gli anni 2006 e 2008.

Il legislatore ha infatti istituito, all'art. 1, commi da 166 a 170 della l. n. 266/2005 (legge finanziaria 2006) nuovi controlli sugli Enti locali che sono tenuti ad inviare «una relazione sul bilancio di previsione dell'esercizio di competenza e sul rendiconto dell'esercizio medesimo»[259]. La norma al successivo comma stabilisce che la relazione in oggetto debba essere redatta secondo criteri e linee guida definiti dalla Corte dei conti e che dovrà rendere conto «del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, ultimo comma, della Costituzione, e di ogni grave irregolarità contabile e finanziaria in ordine alle quali l'amministrazione non abbia adottato le misure correttive segnalate dall'organo di revisione»[260]. La norma prevede che in caso di comportamenti difformi dalla sana gestione o di mancato rispetto degli obiettivi del patto di stabilità, la Corte adotta specifica pronuncia e vigila sull'assunzione dei correttivi da parte degli enti locali[261]. Al fine di assolvere questi compiti la Corte può dotarsi di esperti anche esterni alla pubblica amministrazione[262]. Il co. 170 invece introduce anche per gli enti che compongono il servizio sanitario locale l'obbligo di inviare alla Corte dei conti una relazione sul bilancio di previsione e sul rendiconto generale e che la Corte possa pronunciarsi in casi di gravi irregolarità, trasmettendo la propria segnalazione alla Regione interessata.

L'approvazione di questa nuova disciplina che estende il novero dei controlli sugli enti locali è stato oggetto del vaglio della Corte costituzionale che non ha ravvisato lesioni dell'autonomia costituzionalmente garantita degli Enti locali, in questo caso l'art. 60 dello statuto della Regione Friuli Venezia Giulia[263]. Secondo la Corte, i bilanci degli enti territoriali possono essere oggetto di

[256] L. n. 131/2003, art. 7, co. 9.
[257] D. l. n. 453/1993, art. 1, co. 1. Per quanto riguarda le sezioni di controllo cfr. Deliberazione 16 giugno 2000, n. 14/DEL/2000, *Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti*.
[258] L'art. 119, co. 6, reca che «*i Comuni, le Province, le Città metropolitane e le Regioni hanno un proprio patrimonio, attribuito secondo i principi generali determinati dalla legge dello Stato. Possono ricorrere all'indebitamento solo per finanziare spese di investimento. E' esclusa ogni garanzia dello Stato sui prestiti dagli stessi contratti*».
[259] L. n. 266/2005, art. 1, co. 166.
[260] *Ibidem*, co. 167.
[261] *Ibidem*, co. 168, abrogato dal d.l. n. 174/2012, art. 3, co 1-bis.
[262] L. n. 266/2005, art. 1, co. 169.
[263] Cfr. Corte costituzionale, sent. 7 giugno 2007, n. 179.

controllo a fini del coordinamento della finanza pubblica[264] e il fatto che siano intestati alla Corte dei conti, organo terzo al servizio della Repubblica, risulta essere garanzia per l'ente locale[265]. Inoltre, tali controlli sono costituzionalmente legittimi perché hanno una funzione di ausilio ai soggetti che compongono la Repubblica, *ex* art. 114, che in virtù della loro autonomia scelgono quali misure adottare per ripristinare il rispetto delle regole violate[266].

Si noti che tali nuovi controlli sono svolti dalla Corte dei conti attraverso dati e informazioni forniti dagli organi di revisione economico finanziario, secondo linee guida fissate annualmente dalla Corte stessa e che attraverso questi elementi la Corte valuta l'osservanza delle regole di gestione e il conseguimento dell'equilibrio di bilancio[267]. Questa impostazione rispecchia l'impianto legislativo volto a realizzare un sistema di controllo generalizzato sulla finanza degli enti locali, evitare interferenze dell'organo di controllo dell'autonomia decisionale degli enti, valorizzare i controlli interni dell'ente, acquisire con celerità informazioni dagli enti locali[268]. Questo nuovo controllo collaborativo non ha parametro giuridico, ma bensì regole non giuridiche quali quelle contabili e finanziarie, e non impedisce l'efficacia delle decisioni di bilancio; si distingue così nettamente dal vecchio controllo preventivo che era uno strumento di cogestione dell'attività finanziaria, che confrontava atti amministrativi con norme e ne condizionava l'efficacia all'esito positivo del riscontro eseguito[269]. È un riesame di legalità e regolarità nel senso che viene valutata la corretta applicazione di regole economico-finanziarie, più che il riscontro con una determinata fattispecie normativa: ciò richiede maggiori professionalità in materia da parte della stessa Corte[270].

La legge 24 dicembre 2007, n. 244 (legge finanziaria 2008), nel dettare regole agli Enti locali per il conferimento di incarichi di collaborazione, di studio e di ricerca, nonché di consulenza a soggetti estranei all'amministrazione, ha previsto la necessaria emanazione, da parte di ciascun Ente locale, di norme regolamentari in materia, il cui testo va trasmesso alla competente Sezione regionale di controllo entro trenta giorni dall'adozione. Le linee di indirizzo per il relativo controllo da parte delle sezioni regionali sono state dettate, al riguardo, dalla Sezione delle Autonomie con la deliberazione n. 6, adottata nell'adunanza del 14 marzo 2008.

2.2. Le novità introdotte dal d.l. n. 174/2012 per le Regioni

Il d. l. n. 174 convertito con modificazioni dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213 ha apportato numerose novità nel sistema dei controlli su Regioni ed enti locali. Rileva sottolineare che il testo originario del d.l. n. 174/2012 conteneva una riforma più radicale dei controlli e avrebbe ripristinato un controllo preventivo di legittimità sugli atti delle Regioni[271] e degli Enti locali[272] che presentava

---

[264] *Ibidem*, considerato in diritto, punto 3.1.
[265] *Ibidem,* considerato in diritto, punto 3.2, nel quale la Corte rimanda alla sentenza n. 29/95.
[266] Si cfr. Corte cost., sent. n. 179/2007, Considerato in diritto, punto 4.2.
[267] G. D'Auria, *Controlli di nuova generazione e autonomie territoriali*, in *Il foro italiano*, 2008, parte I, 1, 90-91
[268] *Ibidem*.
[269] *Ibidem*, 94-95.
[270] *Ibidem*, 95.
[271] Il d.l. n. 174, così come emanato il 10 ottobre 2012, stabiliva, all'art. 1, co. 2 che «*sono sottoposti al controllo preventivo di legittimità delle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti secondo le procedure previste per il controllo preventivo sugli atti dello Stato di cui all'articolo 3 della legge 14 gennaio 1994, n. 20, con riduzione alla metà dei termini, gli atti normativi a rilevanza esterna, aventi riflessi finanziari, emanati dal governo regionale, gli atti amministrativi, a carattere generale e particolare, adottati dal governo regionale e dall'amministrazione regionale, in adempimento degli obblighi derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea, nonché gli atti di programmazione e pianificazione regionali, ivi compreso il piano di riparto delle risorse destinate al finanziamento del Servizio sanitario regionale. Il controllo ha ad oggetto la verifica del rispetto dei vincoli finanziari derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea, del patto di stabilità interno, nonché del diritto dell'Unione europea e di quello costituzionale*».
[272] Il d.l. n. 174, come emanato il 10 ottobre 2012, all'art. 3, avrebbe così modificato il primo comma dell'art. 148 Tuel: «*le sezioni regionali della Corte dei conti verificano, con cadenza semestrale, la legittimità e la regolarità delle*

però forti perplessità in merito alla sua legittimità costituzionale. Tale riforma è stata comunque attenuata con la conversione in legge. Il d. l., così come convertito, si immette nel solco delle precedenti riforme e ha come finalità il coordinamento della finanza pubblica e il rispetto dei vincoli derivanti dall'appartenenza all'Unione Europea[273] ma presenta un grado di incisività nei controlli elevato avendo introdotta la parifica del bilancio regionale da parte delle sezioni regionali della Corte dei conti e un blocco della spesa per le Regioni e gli Enti che non si conformano alle segnalazioni della Corte per irregolarità contabili e finanziarie.

L'art. 1 stabilisce nuovi compiti per le sezioni regionali della Corte dei conti che, ogni sei mesi, dovranno trasmettere «ai consigli regionali una relazione sulla tipologia delle coperture finanziarie adottate nelle leggi regionali approvate nel semestre precedente e sulle tecniche di quantificazione degli oneri»[274]. Le sezioni regionali sono inoltre chiamate ad esaminare i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi delle Regioni e degli enti che compongono il Servizio sanitario nazionale, secondo le procedure di cui all'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266[275]. Le finalità di questo controllo sono il rispetto del patto di stabilità interno, l'osservanza del vincolo all'indebitamento previsto dall'articolo 119, co. 6, Cost., la sostenibilità dell'indebitamento e la verifica di irregolarità suscettibili di pregiudicare, «anche in prospettiva», gli equilibri economico-finanziari degli enti[276].

Ai fini della realizzazione di questi compiti le sezioni regionali verificano che i rendiconti delle Regioni «tengano conto anche delle partecipazioni in società controllate e alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici per la collettività regionale e di servizi strumentali alla regione, nonché dei risultati definitivi della gestione degli enti del Servizio sanitario nazionale»[277]. Le sezioni regionali sono chiamate a parificare i rendiconti delle Regioni[278] e a predisporre una relazione nella quale sono formulate osservazioni sulla regolarità e la legittimità della gestione e nella quale sono proposte misure di correzione e di riforma, al fine di «assicurare l'equilibrio del bilancio e di migliorare l'efficacia e l'efficienza della spesa»[279].

L'art. 1 del d.l. n. 174/2012 comporta ulteriori obblighi per le Regioni sottoposte a controllo: nel caso le verifiche prima citate portino all'accertamento di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno, le amministrazioni interessate sono obbligate, entro 60 giorni dal deposito della pronuncia della Corte, a adottare i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio[280]. Nei trenta giorni successivi alla comunicazione di tali provvedimenti, le sezioni regionali sono chiamate a verificare; in caso di mancata comunicazione o di esito negativo della

---

gestioni, il funzionamento dei controlli interni ai fini del rispetto delle regole contabili e del pareggio di bilancio di ciascun ente locale, nonché il piano esecutivo di gestione, i regolamenti e gli atti di programmazione e pianificazione degli enti locali». Inoltre, il testo originario del d.l. n. 174/2012, modificando l'art. 148 Tuel, prevedeva che per tali controlli la Corte dei conti si avvalesse della Guardia di Finanza e che fossero previsti controlli anche da parte dei Servizi ispettivi di finanza pubblica. Erano previsti anche sanzioni pecuniarie fino a venti volte la retribuzione lorda per gli amministratori inadempienti».

[273] Il d.l. n. 174/2012, art. 1, co. 1, reca che «*al fine di rafforzare il coordinamento della finanza pubblica, in particolare tra i livelli di governo statale e regionale, e di garantire il rispetto dei vincoli finanziari derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea, le disposizioni del presente articolo sono volte ad adeguare, ai sensi degli articoli 28, 81, 97, 100 e 119 della Costituzione, il controllo della Corte dei conti sulla gestione finanziaria delle regioni di cui all'articolo 3, comma 5, della legge 14 gennaio 1994, n. 20, e all'articolo 7, comma 7, della legge 5 giugno 2003, n. 131, e successive modificazioni*».

[274] D.l. n. 174/2012, art. 1, co. 2.

[275] *Ibidem*, co. 3.

[276] *Ibidem*.

[277] *Ibidem*, co. 4.

[278] La parificazione avviene ai sensi degli artt. 39, 40, 41, del Regio Decreto 12 luglio 1934, n. 1214, *Approvazione del testo unico delle leggi sulla Corte dei conti*.

[279] D.l. n. 174/2012, art. 1, co. 5.

[280] *Ibidem*, co. 7.

verifica, all'amministrazione è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o la non sostenibilità finanziaria[281].

Il successivo art. 2 disciplina alcune modificazioni all'art. 1 d.lgs. n. 149/2011 relativo a *meccanismi sanzionatori e premiali relativi a regioni, province e comuni, a norma degli articoli 2, 17 e 26 della legge 5 maggio 2009, n. 42*. La norma modificata prevede che il servizio bilancio e finanze della regione e l'organo di vertice dell'amministrazione regionale, redigano una relazione di fine legislatura[282], sottoscritta dal Presidente della Giunta regionale da inviare al Tavolo tecnico inter-istituzionale, istituito presso la Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica di cui all'articolo 33 del decreto legislativo 6 maggio 2011, n. 68[283]. Il tavolo tecnico è chiamato a verificare la congruenza della relazione con i dati finanziari in suo possesso. Tale relazione è inviata anche alla sezione regionale della Corte dei conti che esprimerà le proprie valutazioni; tali valutazioni saranno pubblicate sul sito *web* della Regione[284]. La mancata redazione della relazione di fine mandato comporterà per il Presidente della giunta regionale, per il responsabile del servizio bilancio e finanze della regione e dell'organo di vertice dell'amministrazione regionale, un dimezzamento dell'indennità di mandato e degli emolumenti per i successivi tre mesi[285]. L'art. 5 del d. lgs. n. 149/2011, sempre novellato dal d.l. n. 174/2012, disciplina che il Ministero dell'economia e delle finanze (d'ora in avanti MEF), dipartimento della Ragioneria generale dello Stato possa attivare verifiche sulla regolarità della gestione amministrativo-contabile qualora un ente evidenzi il ripetuto utilizzo dell'anticipazione di tesoreria, un disequilibrio consolidato della parte corrente del bilancio, anomale modalità di gestione dei servizi per conto di terzi, un aumento non giustificato delle spese in favore dei gruppi consiliari e degli organi istituzionali. In seguito a tali accertamenti, il MEF è tenuto a darne comunicazione anche alle sezioni regionali della Corte dei conti[286].

2.3. Le novità introdotte dal d.l. n. 174/2012 per comuni e province

Per quanto concerne comuni e province, l'art. 1-*bis* del d.l. in oggetto modifica anche l'art. 4 del d.lgs. n. 149/2011 introducendo l'obbligo di redigere la relazione di fine legislatura e introducendo le stesse sanzioni, per eventuali inadempienze, che sono disciplinate per le Regioni. L'art. 3 del d. l. n. 174/2012, invece, modifica l'art. 148 Tuel, che prevede ora un controllo semestrale da parte delle sezioni regionali della Corte dei conti sulla legittimità e regolarità delle gestioni, da effettuarsi sulle relazioni inviate, sempre ogni sei mesi, dalle province e dai comuni con più di 15.000 abitanti[287]. Viene previsto che il MEF, dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato, e le sezioni regionali della Corte dei conti possano attivare verifiche sulla regolarità della gestione amministrativo-contabile qualora un ente evidenzi un ripetuto utilizzo dell'anticipazione di

[281] *Ibidem*, co. 7.
[282] Il d.lgs. n. 149/2011, art. 1, co. 4 prevede che la relazione contenga la «*descrizione dettagliata delle principali attività normative e amministrative svolte durante la legislatura, con specifico riferimento a: a) sistema ed esiti dei controlli interni; b) eventuali rilievi della Corte dei conti; c) eventuali carenze riscontrate nella gestione degli enti comunque sottoposti al controllo della regione, nonché degli enti del servizio sanitario regionale, con indicazione delle azioni intraprese per porvi rimedio; d) eventuali azioni intraprese per contenere la spesa, con particolare riguardo a quella sanitaria, e stato del percorso di convergenza ai costi standard, affiancato da indicatori quantitativi e qualitativi relativi agli output dei servizi resi, anche utilizzando come parametro di riferimento realtà rappresentative dell'offerta di prestazioni con il miglior rapporto qualità-costi; e) situazione economica e finanziaria, in particolare del settore sanitario, quantificazione certificata della misura del relativo indebitamento regionale; f) la individuazione di eventuali specifici atti legislativi, regolamentari o amministrativi cui sono riconducibili effetti di spesa incompatibili con gli obiettivi e i vincoli di bilancio; g) stato certificato del bilancio regionale*».
[283] D. lgs. n. 149/2011, art. 1, co. 2.
[284] *Ibidem*, co. 3-bis.
[285] *Ibidem*, co. 6.
[286] *Ibidem*, art. 5, co. 1-bis.
[287] Si v. Tuel, art. 148, co. 1.

tesoreria, un disequilibrio consolidato della parte corrente del bilancio, anomale modalità di gestione dei servizi per conto di terzi, un aumento non giustificato delle spese in favore dei gruppi consiliari e degli organi politici istituzionali[288]. Il nuovo art. 148-*bis* Tuel, introdotto dal d.l. n. 174/2012, prevede che le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti esaminino i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli enti locali ai sensi dell'articolo 1, commi 166 e *ss*., della l. n. 266/2005, per la verifica del rispetto del patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, co. 6, Cost., della sostenibilità dell'indebitamento, dell'assenza di irregolarità, suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti[289]. Nel caso in cui le sezioni regionali della Corte dei conti accertino un'irregolarità nella gestione finanziaria, la mancata copertura di spese o il mancato rispetto del patto di stabilità, l'ente locale interessato è chiamato, entro sessanta giorni, a rimuovere le irregolarità e a ripristinare l'equilibrio di bilancio[290]. Qualora il comune o la provincia non provveda alla trasmissione dei provvedimenti in oggetto o la loro verifica da parte delle sezioni regionali di controllo dia esito negativo, è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria[291]

L'art. 6 del d.l. n. 174/2012 prevede, inoltre, che il Commissario per la revisione della spesa previsto dall'articolo 2 del decreto-legge 7 maggio 2012, n. 52, con l'ausilio della Ragioneria dello Stato, svolga analisi a campione sulla razionalizzazione, efficienza ed economicità dell'organizzazione e sulla sostenibilità dei bilanci[292]. Le metodologie per tali controlli sono concordati dal Commissario con la Ragioneria dello Stato e deliberati dalla Corte dei conti-Sezione Autonomie[293]. La stessa Sezione Autonomie definisce, dopo aver sentito le Regioni e le Province Autonome di Trento e Bolzano, le metodologie per lo svolgimento dei controlli per la verifica dell'attuazione delle misure dirette alla razionalizzazione della spesa pubblica degli enti territoriali[294]. Le sezioni regionali della Corte dei conti sono chiamate a svolgere controlli in base alle metodologie, tenendo conto degli esiti dell'attività ispettiva e, in presenza di criticità della gestione da parte delle amministrazioni locali, assegnano anche un termine di 30 giorni per l'adozione di misure correttive atte a rimuovere le criticità e vigilano sull'attuazione di tali misure[295].

2.4. Un nuovo tipo di controllo? Il potere di *advocacy* dell'Agcm nei confronti di regioni ed enti locali

L'art. 21-*bis* della l. n. 287/1990[296] ha assegnato all'Autorità garante della concorrenza e del mercato il potere di agire in giudizio contro gli atti amministrativi generali, i regolamenti ed i provvedimenti di qualsiasi amministrazione pubblica che violino le norme a tutela della concorrenza e del mercato[297]. Inoltre l'Autorità, se ritiene che una pubblica amministrazione abbia emanato un atto in violazione delle norme a tutela della concorrenza e del mercato, può emettere, entro sessanta giorni, un parere motivato, nel quale indica gli specifici profili delle violazioni riscontrate e se la pubblica amministrazione non si conforma nei sessanta giorni successivi alla comunicazione del parere, può presentare il ricorso, entro i successivi trenta giorni[298].

[288] *Ibidem*, co. 2-3.
[289] *Ibidem*, art. 148-*bis*, co. 1
[290] *Ibidem*, co. 3.
[291] *Ibidem*.
[292] D.l. n. 174/2012, art. 6, co. 1.
[293] *Ibidem*, co. 2.
[294] *Ibidem*, co. 3.
[295] *Ibidem*.
[296] La norma è stata introdotta dall'articolo 35 del decreto-legge n. 201/2011, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214.
[297] L. n. 287/1990, art. 21-*bis*, co. 1.
[298] *Ibidem*, co. 2.

Sulla legittimità di tale norme si è espressa la Corte costituzionale che ha dichiarato inammissibile le questioni di legittimità presentate dalla Regione Veneto che ravvisava in tali poteri una compressione dell'autonomia regionale e un ripristino dei controlli previsti all'abrogato art. 125 Cost. La Corte ha però negato che la norma finirebbe «col sottoporre gli atti regolamentari ed amministrativi regionali ad un nuovo e generalizzato controllo di legittimità, su iniziativa di un'autorità statale»; la norma invece integrerebbe poteri consultivi e conoscitivi dell'Autorità già esistenti, al fine di una più completa tutela della concorrenza e del corretto funzionamento del mercato e non sarebbe certamente generalizzato ma operante solo nei confronti degli atti amministrativi che violino le norme a tutela della concorrenza e del mercato[299]. Tale norma ricadrebbe peraltro in un perimetro ben delineato, quello della concorrenza, sul quale lo Stato ha competenza legislativa e regolamentare[300].

La Corte ha quindi negato che i poteri ora attribuiti all'Agcm ripristinassero i controlli di legittimità generali, come denunciato dalla Regione Veneto, e ha individuato nella competenza statale in materia di concorrenza la legittimità costituzionale di questi nuovi poteri. Il potere attribuito all'Agcm appare comunque un controllo di legittimità, seppur non generale e con modalità anche di *moral suasion* attraverso un parere motivato, che potrebbe risultare operante verso un gran numero di atti amministrativi di Regioni ed enti locali, vista la natura trasversale della competenza statale in materia di concorrenza più volte enunciata dalla stessa Corte.

3. I controlli esterni sulle autonomie funzionali: il quadro legislativo

3.1. I controlli esterni sulle università

Per quanto concerne i controlli esterni di legittimità sulle Università, va premesso che esse godono di un'autonomia costituzionalmente garantita[301] che si concretizza non solo in ambito scientifico ma anche per quanto concerne la gestione finanziaria.

La l. n. 168/1989 aveva introdotto controlli molto penetranti da parte della Corte dei conti sulle università che erano chiamate ad effettuare un controllo preventivo di legittimità sui provvedimenti di nomina, promozione e cessazione dal servizio del personale[302]. Inoltre, la Corte doveva effettuare un controllo successivo sulla gestione finanziaria degli atenei, sulla base dei consuntivi annuali, al fine anche di riferire al Parlamento con un'unica relazione annuale[303].

Il successivo art. 5 della l. n. 537/1993 cancella i controlli preventivi di legittimità sui provvedimenti di nomina, promozione e cessazione del personale e prevede che il controllo successivo sui consuntivi degli atenei venga effettuato al solo fine della relazione annuale al Parlamento[304]. Gli atenei sono quindi chiamati ad inviare i consuntivi annuali, corredati della relazione del rettore, dei nuclei di valutazione interna e dei revisori dei conti, non oltre quindici giorni dopo la loro approvazione e comunque non oltre sei mesi dopo la chiusura dell'esercizio finanziario a cui si riferiscono[305].

Il decreto legislativo n. 18/2012, recante «*introduzione di un sistema di contabilità economico-patrimoniale e analitica, del bilancio unico e del bilancio consolidato nelle università*», istituisce, all'art. 9, una Commissione per la contabilità economico-patrimoniale delle università. La

[299] Cfr. Corte cost. sentenza 14 febbraio 2013, n. 20, Considerato in diritto, punto 3.
[300] *Ibidem*.
[301] Art. 33, co. 6, Cost.
[302] L. n. 168/1989, art. 7, co. 10.
[303] *Ibidem*.
[304] L. n. 537/1993, art. 5, co. 21.
[305] *Ibidem*, co. 21.

norma prevede che tale Commissione, altre a verificare le metodologie di bilancio applicate, può verificare con le Università, i risultati ottenuti[306].

Il decreto legislativo n. 49/2012 ha invece introdotto per le università l'obbligo di predisporre annualmente il piano triennale per la programmazione del reclutamento del personale docente, ricercatore, dirigente e tecnico-amministrativo; che deve essere inviato annualmente al Ministero dell'Istruzione, dell'Università e della Ricerca (d'ora in avanti MIUR)[307]. Il Ministero deve riferire annualmente al MEF sui risultati della programmazione triennale del sistema universitario[308].

3.2. I controlli esterni sulle camere di commercio

Il controllo sulle Camere di commercio, inteso nell'accezione di vigilanza, è effettuato dal Ministero dello Sviluppo Economico, per le competenze statali, e dalle Regioni[309]. I controlli in questione hanno avuto il medesimo andamento dei controlli di legittimità già delineato per le Università e per le autonomie territoriali. Infatti, la l. n. 580/1993, all'art. 4, prevedeva che il Ministro dell'industria, del commercio e dell'artigianato potesse annullare o rinviare per un riesame, entro 60 giorni dalla ricezione, le delibere che approvavano i bilanci preventivi e del conto consuntivo, la dotazione complessiva del personale nonché quelle di variazione del bilancio preventivo e di costituzione di aziende speciali per vizi di illegittimità.

Il d.lgs. n. 112/1998 ha successivamente abolito i controlli su statuti, bilanci e determinazioni in materia di piante organiche e aziende speciali[310]. Il decreto ha fatto salva l'attività di relazione del Ministero al parlamento sull'attività delle camere di commercio[311]. Il d.lgs. n. 23/2010[312] ha apportato una modifica profonda della l. n. 580/1993. La vigilanza, secondo la norma ora modificata, viene esercitata, relativamente all'attività amministrativa e contabile, al funzionamento degli organi e allo svolgimento dei compiti di interesse generale dal Ministero dello sviluppo economico (d'ora in avanti MSE) e dalle Regioni e non prende più la forma di un controllo preventivo di legittimità degli atti[313]. Il MSE e il MEF, fissano con decreto le norme che disciplinano la gestione patrimoniale e finanziaria delle camere di commercio e delle loro aziende speciali, nel rispetto dei principi di armonizzazione della finanza pubblica e godono di un potere ispettivo nei confronti delle camere di commercio[314]. I consigli delle Camere di commercio possono essere sciolti dal MSE o anche dalle Regioni in caso di violazioni di legge o quando non può esserne garantito il funzionamento[315]. Entra il 30 settembre, il MSE deve riferire in parlamento dell'attività svolta dalle camere di commercio, mentre entro il 30 giugno di ogni anno, le unioni regionali delle camere di commercio debbono riferire del proprio operato in favore dell'economia locale alle Regioni[316].

Il controllo strettamente finanziario appare come un controllo interno; infatti il collegio di revisori dei conti esprime, collegialmente, il parere sugli atti deliberativi della giunta concernenti il preventivo e il suo aggiornamento, il bilancio d'esercizio, nonché sugli schemi di delibere di giunta, concernenti la contrazione dei mutui e l'assunzione di partecipazioni societarie[317]. Inoltre, il collegio dei revisori dei conti effettua, almeno ogni trimestre, controlli e riscontri sulla consistenza di cassa;

---

[306] D. lgs. n. 18/2012, art. 9, co. 3.
[307] D. lgs. n. 49/2012, art. 4.
[308] *Ibidem*, art. 10, co. 2.
[309] L. n. 580/1993, art. 4.
[310] D. lgs. n. 112/1998, art. 37, co. 1.
[311] *Ibidem*, co. 2.
[312] Decreto Legislativo 15 febbraio 2010, n. 23, *Riforma dell'ordinamento relativo alle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura, in attuazione dell'articolo 53 della legge 23 luglio 2009, n. 99.*
[313] L. n. 580/1993, art. 4, co. 2.
[314] *Ibidem*, art. 4-*bis*.
[315] *Ibidem*, art. 5.
[316] *Ibidem*, art. 5-*bis*.
[317] D.p.r. n. 254/2005, art. 30.

effettua, altresì, il controllo sulla esistenza dei valori, dei titoli di proprietà e sui depositi ed i titoli a custodia[318]. Nel caso il collegio dei revisori riscontrasse irregolarità, invia una copia del verbale del collegio al MSE, al MEF e alla Regione competente[319].

3.3. I controlli esterni sulle fondazioni di origine bancaria

Al principio del processo di ristrutturazione e privatizzazione del sistema bancario italiano, iniziato con la l. n. 218/1990, cd. legge Amato, anche le Fondazioni di origine bancaria, allora denominate enti pubblici conferenti, erano sottoposte ad un controllo preventivo di legittimità. Gli enti pubblici conferenti erano sottoposti alla vigilanza del Ministero del tesoro, cui dovevano inviare i bilanci annuali preventivi e consuntivi che si intendevano approvati dopo sessanta giorni dalla ricezione da parte del Ministero[320]. Il Ministero era chiamato, inoltre, ad approvare con decreto, la cessione di partecipazioni che avrebbero fatto perdere all'ente conferente il controllo della maggioranza delle azioni con diritto di voto nell'assemblea ordinaria della società conferitaria[321].

Con il d.lgs. n. 153/99 gli enti pubblici conferenti sono stati trasformati in fondazioni, definite come persone giuridiche private senza fine di lucro, dotate di piena autonomia statutaria e gestionale, la cui vigilanza è stata affidata al MEF[322]. Tale vigilanza da parte del MEF perdura finché la Fondazione avrà il controllo diretto o indiretto, attraverso patti parasociali o accordi di qualunque tipo, della banca conferita ria; in caso contrario, tale compito sarà svolto dall'Autorità di vigilanza e controllo sulle persone giuridiche di cui al titolo II del libro primo del codice civile[323]. In attesa dell'istituzione di tale Autorità, il MEF svolge la vigilanza su tutte le Fondazioni, anche su quelle che hanno ceduto il controllo diretto o indiretto sulle banche conferitarie[324]. L'Autorità di vigilanza è chiamata ad approvare le operazioni di trasformazione e fusione[325] e a presentare, entro il 30 giugno, una relazione sull'attività svolta dalle fondazioni nell'anno precedente con riferimento, tra l'altro, agli interventi finalizzati a promuovere lo sviluppo economico-sociale nei territori locali in cui operano le medesime fondazioni[326]. L'Autorità di vigilanza, come conseguenza dei propri poteri ispettivi e di controllo, successivi e non preventivi, può disporre lo scioglimento degli organi per gravi e ripetute irregolarità[327] e addirittura disporre la liquidazione della Fondazione nel caso sia impossibile raggiungere i fini statutari e negli altri casi previsti dallo statuto[328].

4. Attuazione dei controlli esterni su Regioni ed enti locali.

4.1. Bilancio dei controlli preventivi di legittimità sulle Regioni

Rispetto al controllo preventivo di legittimità esercitato su Regioni ed Enti locali in varie forme e con varia intensità è possibile un bilancio degli effetti da porre a confronto con i controlli collaborativi scaturiti dalla riforma costituzionale del 2001.

---

[318] *Ibidem*, art. 30.
[319] *Ibidem*, art. 32.
[320] D. lgs. n. 356/1990, art. 14, co. 1.
[321] *Ibidem*, art. 13, co. 4.
[322] D. lgs. n. 153/99, art. 10, co. 1. Si v. G. Napolitano, *I controlli amministrativi sulle fondazioni di origine bancaria*, in *Banca borsa titoli di credito*, 2005, LVIII, parte prima, p. 286-301.
[323] D. lgs. n. 153/99, art. 10, co. 1.
[324] *Ibidem*.
[325] *Ibidem*, co. 3, lett. a).
[326] *Ibidem*, lett. k-*bis*).
[327] *Ibidem*, art. 11, co.1.
[328] *Ibidem*, co. 7.

Fino ai primi anni novanta, l'organo statale di controllo sull'attività amministrativa regionale nella sua composizione mista non riusciva ad assolvere né il controllo di merito né quello di legittimità, non essendo né organo politico né tecnico[329]. Tale composizione non permetteva alla commissione un'indipendenza dalla politica: infatti risultano censurati per lo più atti riguardanti il personale, mentre materie come lavori pubblici, sanità, agricoltura ed urbanistica, con forti interessi politici in gioco, sono stati assai difficili da annullare[330]. In realtà neanche rispetto alle politiche regionali del personale è stato effettuato un controllo efficace visto le dimensioni assunte dalle strutture burocratiche, in evidente contraddizione quanto affermato dalla Costituzione sulla formazione dei nuovi uffici[331].

Sul periodo successivo alle riforme del 1993 è possibile usufruire di dati relativi all'applicazione dei controlli rispetto al totale delle deliberazione di Presidente, Giunta e Consiglio regionale nel periodo febbraio 1993-giugno 1996[332]. Il primo dato attesta che l'attività amministrativa dei consigli regionali è stata sottoposta a controllo in misura maggiore di quella delle giunte regionali per via dell'alta percentuale di atti rilevanti sul totale, totale quantitativamente inferiore al numero di delibere della giunta: gli atti effettivamente sottoposti a controllo dalle commissioni sono il 33.32% delle deliberazione del consiglio, il 10,49% delle deliberazioni della giunta e il 3,98% dei decreti presidenziali[333]. Obiettivo della riforma del 1993 era ridurre il perimetro dei controlli: i dati relativi all'attività della giunta mostrano come tale effetto si sia riscontrato in alcune Regioni quali Liguria e Umbria che hanno inviato a controllo il 4,59% e il 4,63% dei provvedimenti mentre altre hanno continuato ad inviare un'elevata quantità di atti, Veneto e Emilia Romagna hanno inviato il 26,98% e il 25,28% degli atti, mantenendo un perimetro dei controlli ampio[334]. Per quanto riguarda i dati relativi ai consigli regionali si va dall'80,91% degli atti inviati a controllo della Regione Marche, che nel periodo in questione avrà svolto soprattutto attività di alta amministrazione, al 14,02% del Veneto[335]. I decreti presidenziali sono stati inviati con percentuali molto inferiori, si va dallo 0,75% della Lombardia al 13,97% della Puglia[336]. Va rilevato che nell'anno 1993 è presente un elemento di insicurezza e prudenza poiché Presidente, Giunte e Consigli hanno inviato un numero di atti superiore al necessario[337], tendenza attenuatasi dopo il primo anno[338].

A conferma della riduzione del perimetro del controllo si può analizzare la percentuale degli atti annullati. Prendendo in considerazione l'attività della giunta, le percentuali di atti annullati su quelli effettivamente controllati vanno dal 10,94% dell'Abruzzo allo 0,40% della Lombardia[339]. Per quanto riguarda l'attività del consiglio la percentuale va dal 12,59% della Puglia a Regioni come Lombardia e Piemonte che non hanno avuto atti annullati[340]. Per quanto riguarda l'annullamento dei decreti presidenziali sul totale dei decreti sottoposti a controllo si va dal 43,75% dell'Umbria (7 decreti annullati) a valori inferiori all'1% per Lazio e Lombardia (rispettivamente 1 e 2 decreti

[329] Si v. P. Giocolo Nacci, *I controlli amministrativi (saggi)*, II ed., Cacucci editore, Bari, 1991, p. 33.
[330] *Ibidem*, 34.
[331] *Ibidem*, 34-35.
[332] Dati e considerazioni sono tratti da R. Cristiano, *La disciplina normativa dei controlli preventivi di legittimità sulle regioni*, in G. Meloni (a cura di), *I controlli sugli atti amministrativi di regioni ed enti locali*, Giuffrè, Milano, 1998, p. 55-103.
[333] *Ibidem*, 58.
[334] *Ibidem*, 59.
[335] *Ibidem*, 59-60.
[336] *Ibidem*, 60.
[337] Si v. G. D'Ignazio, *Il decreto legislativo 40/93 di riforma del controllo sull'amministrazione regionale dopo i primi quattro mesi di attuazione: osservazioni e valutazioni*, in Osservatorio legislativo interregionale, *Il sistema dei controlli sugli atti amministrativi delle Regioni dopo il decreto legislativo 13 febbraio 1993, n. 40,* p. 26 *ss*.
[338] Si v. R. Cristiano, *La disciplina normativa dei controlli preventivi di legittimità sulle regioni*, cit., p. 61.
[339] *Ibidem*, 62.
[340] Elaborazione propria di dati contenuti in R. Cristiano, *La disciplina normativa dei controlli preventivi di legittimità sulle regioni*, cit.

annullati)[341]. Le basse percentuali nel rapporto tra atti annullati rispetto al totale degli atti controllati, che sono una piccola parte del totale degli atti di Presidenti, consigli e giunte, mostra quanto si sia ridotto il perimetro dei controlli e quale sia la sua effettività. Se si esclude l'assestamento dopo il primo anno di riforma del numero di atti inviati, non vi sono altre tendenze nel periodo 1993-1996, infatti le percentuali degli annullamenti seguono tendenze differenti[342].

4.2. Un bilancio parziale dei controlli preventivi di legittimità sugli Enti locali: il caso della Regione Toscana

Un bilancio del vecchio sistema dei controlli di legittimità sugli enti locali è possibile attraverso i risultati raccolti per la Regione Toscana[343]. Il caso della Regione Toscana risulta essere peculiare perché con la legge regionale n. 31/1992 di attuazione della riforma dei controlli aveva introdotto delle novità rispetto al quadro generale dei controlli regionali: concentrazioni delle funzioni di controllo nel solo comitato con sede nel capoluogo di Regione, sopprimendo le sedi provinciali del comitato, al fine di garantire l'unitarietà del controllo; accoglimento di un'accezione ampia di controllo di legittimità; certezza e rapidità dei termini e del nuovo procedimento[344].

Occorre sottolineare che l'enorme mole di atti sottoposti a controllo prima della riforma del 1990 imponeva una funzione operata in maniera standardizzata con poco spazio per la dialettica tra controllori e controllati[345]. La riforma della l. n. 142/1990 ha prodotto un drastico calo degli atti sottoposti a controllo: si passa dai 28.562 atti delle province toscane controllati ai 5.059 del 1992[346]. La riforma produce inoltre un aumento della percentuale di atti annullati e di atti per i quali vengono richiesti chiarimenti: questi erano l'1,18% e il 5,9% nel 1988 e diventano il 4,23% e Il 9,25% nel 1992[347]. Gli atti annullati o sui quali vengono richiesti chiarimenti diminuiscono in termini assoluti ma, poiché si restringe il perimetro dei controlli, possiamo asserire che il Co.re.co abbia potuto concentrarsi su una analisi più penetrante e non solo formale degli atti rilevanti delle province toscane. Gli annullamenti si concentrano su atti relativi al personale, confermando quanto già sottolineato, cioè che i comitati hanno scontato la forte politicità di altre materie, quali appalti e bilancio, e non hanno avuto autonomia sufficiente ad intervenire in questi ambiti. Gli annullamenti dall'1988 al 1992 di atti delle province toscane in materia di personale sono state sempre superiori a tutti gli annullamenti relative alle altre materie, a parte l'anno 1990[348].

Per quanto riguarda i comuni[349] la riforma ha portato anche per questi controlli un calo degli annullamenti in termini assoluti, essendo stato ristretto il perimetro dei controlli: per i comuni oggetto di analisi gli annullamenti sono passati da 147 del 1990 ai 41 e 49 rispettivamente del 1991 e 1992[350]. Le materie maggiormente sottoposte ad annullamento nel triennio considerato sono appalti, concessioni e forniture (46), personale e organico degli uffici (49) e incarichi e convenzioni (48)[351].

---

[341] *Ibidem*, 63.
[342] *Ibidem*, 80 *ss*.
[343] I dati esposti in questo paragrafo sono presi da L. Bonechi, A. Chellini, P. Da Mommio, *Il controllo sugli enti locali in Toscana*, in U. Allegretti (a cura di), *I controlli amministrativi*, cit., p. 425-470.
[344] *Ibidem*, 430.
[345] *Ibidem*, 433.
[346] *Ibidem*, tab. 1, 456.
[347] *Ibidem*.
[348] *Ibidem*, tab. 2 e 3, p. 257-258. In particolare nel 1988 gli annullamenti in materia di personale sono stati 152 contro i 108 delle altre materie, nel 1989 sono stati 130 contro 63, nel 1990 sono stati 86 contro 116, nel 1991 sono stati 63 contro 59, nel 1992 sono stati 65 contro 63.
[349] La ricerca citata prende in considerazione i comuni di Carrara, Massa, Montignoso, Pontremoli.
[350] Si v. L. Bonechi, A. Chellini, P. Da Mommio, *Il controllo sugli enti locali in Toscana*, cit., Tab.11, p. 466, rielaborazione propria.
[351] *Ibidem*, tab. 12, p. 467.

4.3. Le relazioni della sezione autonomia al Parlamento

I controlli preventivi di legittimità, i controlli successivi sul bilancio e quelli sulla gestione sono accumunati da un unico esito che contraddistingue la funzione nel suo complesso e vale a definirne unitariamente le finalità istituzionali, cioè il referto all'organo elettivo sui risultati del controllo eseguito [352] Posto il carattere accessorio del controllo, appare utile sottolinearne l'effettività attraverso le relazioni annuali predisposte dalla Sezione autonomie della Corte dei conti per il Parlamento. Tale relazioni, essendo venuti meno i controlli preventivi di legittimità agli abrogati art.. 125 e 130 Cost., svolgono ora una funzione di raccordo tra il controllo di carattere collaborativo svolto dalla Corte dei conti e le assemblee elettive[353].

L'attività di relazione annuale al Parlamento è disposta dall'articolo 3, comma 6, della l. n. 20/1994. In particolare, dopo la riforma costituzionale e la l. n. 131/2003, la Corte dei conti-sez. autonomie monitora e riferisce rispetto all'adempimento del patto di stabilità interno di Regioni ed Enti locali.

Tab. 1: *Numero di enti inadempienti al patto di stabilità interno (fonte: relazioni annuali della Corte dei conti al Parlamento, anni 2005-2013)*

Rendiconti	2004	2005	2006	2007	2008	2009	2010	2011
Regioni e province autonome[354]	0[355]	0[356]	0	0[357]	5[358]	4	0	0
Province[359]	2	10-9[360]	7	9	2	2	1	1
Comuni con pop. >5.000 ab.[361]	107	54-46[362]	463	200	118	225	51	105

I dati raccolti mostrano che i controlli collaborativi non hanno garantito il rispetto del patto di stabilità da parte degli enti locali. Discorso differente per le Regioni, poiché la maggiore voce di spesa, la sanità, non viene conteggiata nel computo del rispetto del patto di stabilità.

Rispetto al monitoraggio effettuato per l'anno 2011, la Corte ha riferito due volte nel corso del 2012, circa la finanza locale per i rendiconti 2010-2011[363] e circa la gestione finanziaria delle Regioni per l'esercizio 2010-2012[364]. Per quanto riguarda la relazione sulla finanza locale, la Corte,

[352] Si v. F. Battini, *La Costituzione e la funzione di controllo*, in *Giornale di diritto amministrativo*, 2010, 3, p. 318.
[353] Per quanto concerne i controlli sulla gestione, che rappresentano ora la quasi totalità dei controlli su Regioni ed enti locali, si rimanda al successivo capitolo di Marco Pacini.
[354] La spesa sanitaria è esclusa dal patto di stabilità interno delle Regioni. Regioni e Province a statuto speciale sono tenuti a rispettare obiettivi differenti all'interno del patto di stabilità.
[355] Sole regioni a statuto ordinario.
[356] Sole regioni a statuto ordinario.
[357] Sole regioni a statuto ordinario.
[358] Tre di queste regioni (Molise, Sardegna e Sicilia) non rispettano il patto per una maggiore spesa riguardo ai progetti cofinanziati dall'UE e non incorrono in sanzioni.
[359] Il numero delle province sottoposte al patto di stabilità interno è variato nel corso degli anni, oscillando tra 90 e 100.
[360] I dati riferiscono al numero di province che non ha raggiunto l'obiettivo di cassa e quello di competenza.
[361] Negli anni 2010-2011 Roma Capitale non è stata inserita nel conteggio del rispetto del patto di stabilità interno e, ai sensi del d. lgs. n. 61/2012, art. 12, co 1, Roma Capitale concorda con il MEF le modalità e l'entità' del proprio concorso alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica. I comuni commissariati sono esclusi dal rispetto del patto di stabilità.
[362] Sono stati sottoposti a controllo i soli comuni con più di 8.000 abitanti, pari 954 enti. I dati riferiscono al numero di comuni che non ha raggiunto l'obiettivo di cassa e quello di competenza.
[363] Sezione autonomie della Corte dei conti, deliberazione 2 agosto 2012, n. 13/2012/SEZAUT/FRG, *Relazione sulla gestione finanziaria degli Enti Locali negli esercizi 2010-2011*.
[364] Sezione autonomie della Corte dei conti, deliberazione 2 agosto 2012, n. 14/SEZAUT/2012/FRG, *Relazione sulla gestione finanziaria delle regioni esercizi 2010-2011*.

nella sua deliberazione, sottolinea che il lavoro di relazione è stato rallentato dal ritardo degli enti e che l'inadempimento di alcuni enti produce «*ricadute negative sulla funzionalità dei controlli e sulla completezza delle analisi dei risultati finanziari*»[365]. In generale, la Corte riesce a produrre due relazioni al Parlamento sulla finanza locale, di cui una sui dati provvisori e un sui rendiconti generali degli enti. La Corte attesta che, nel 2011, il livello dell'adeguamento degli obiettivi del patto di stabilità si riduce[366]. In particolare, risulta inadempiente una provincia e numerosi comuni[367]. In generale, la disciplina del patto di stabilità ha concorso al miglioramento del risultato di un minor indebitamento anche se l'obiettivo complessivo non sia stato raggiunto[368]. La maggior flessibilità delle misure, con la possibilità per le Regioni di cedere capacità di spesa a vantaggio degli enti locali per effettuare pagamenti in conto capitale ha permesso il raggiungimento di tali miglioramenti[369].

La relazione della Corte fornisce dati importanti sui controlli effettuati. In primo luogo risulta persistente il fenomeno dei debiti fuori bilancio, nonostante le modifiche al Tuel del 2003 avessero cercato di porre un freno a tale fenomeno, «*con scarsi risultati*»[370]. Sono in diminuzione gli enti con gestioni in disavanzo, anche se la Corte ammette essere una stima al ribasso visti i numerosi casi di dissesto che non vengono preceduti da gestioni in disavanzo negli esercizi precedenti[371]. Per quanto riguarda i 15 casi di dissesto esaminati tra il 2011 e i primi due mesi del 2012 (15 enti), le sezioni regionali della Corte, rilevando criticità e irregolarità nei bilanci preventivi e nei rendiconti, avevano richiamato per tempo gli organi politici ad una corretta amministrazione per evitare il dissesto, che si è poi concretizzato[372].

Per quanto concerne invece le relazioni al Parlamento sulla finanza regionale, ne viene prodotta generalmente una all'anno. Nell'ultima citata relazione, per esempio, la sezione autonomie ha attestato come negli esercizi 2010-2011, sia le regioni a statuto ordinario che quelle a statuto speciale e le province autonome siano risultate adempienti alla disciplina del patto di stabilità[373]. Per quanto concerne l'indebitamento, si evidenzia il rispetto dei limiti vigenti, degli oneri di trasparenza e una generalizzata tendenza alla contrazione del debito totale (cioè quello delle Regioni e la quota a carico dello Stato); tale contrazione, a detta della stessa Corte, è legata ai vincoli sempre più stringenti alla possibilità di contrarre nuovo debito introdotti dalla normativa[374].

La Corte attesta che il settore della sanità rappresenta il 75% della spesa corrente complessiva delle Regioni. Il controllo della spesa sanitaria necessita, secondo la Corte, di una armonizzazione dei bilanci degli enti territoriali, avvenuta con il d.lgs. n. 118/2011, e di un modello di monitoraggio con tavoli di confronto che si è concretamente realizzato e che rappresenta il difficile equilibrio tra autonomia regionale e coordinamento della finanza pubblica. Il "Patto per la salute" rappresenta tale equilibrio poiché prevede il coinvolgimento e la responsabilizzazione sia del governo statale che di quelli regionali[375]. La stessa Corte ha annotato una contrazione della spesa per il servizio sanitario nel 2011 rispetto all'anno precedente, ascrivibile però agli strumenti di *governance* di cui si è dotato il settore nel corso degli anni, quali il Patto per la salute e i piani di rientro del debito regionale[376].

[365] Deliberazione n.13/SEZAUT/2012/FRG.
[366] Deliberazione n. 13/SEZAUT/2012/FRG, sintesi, V.
[367] *Ibidem*.
[368] *Ibidem*.
[369] *Ibidem*.
[370] *Ibidem*, XIII-XIV.
[371] *Ibidem*, XIV.
[372] *Ibidem*, XV.
[373] Deliberazione n.14/SEZAUT/2012/FRG, IV.
[374] *Ibidem*, V-VI.
[375] *Ibidem*, XI.
[376] *Ibidem*, XII.

4.4. La programmazione delle sezioni regionali della Corte dei conti e le ulteriori forme di collaborazione

La programmazione svolta dalla Corte dei Conti riguarda in parte anche i controlli di regolarità contabile e finanziaria ma soprattutto i controlli sulla gestione. Il primo tipo di controllo, sulla regolarità contabile e finanziaria, è considerato un presupposto per il secondo tipo[377]. La programmazione svolta dalle sezioni regionali di controllo varia sia nella sua redazione, con una programmazione più o meno articolata, sia nel suo aggiornamento, alcune sezioni regionali infatti mancano di una programmazione da diversi anni[378].

Per quanto riguarda il controllo sulla regolarità contabile le sezioni regionali attestano, nella programmazione, di volersi concentrare per le regioni sulla verifica del rispetto del principio dell'equilibrio del bilancio e dell'osservanza degli obblighi derivanti dal Patto di stabilità interno[379], sul rapporto intercorrente tra entrate proprie e quelle derivanti da trasferimenti, al fine di verificare il grado di effettiva autonomia finanziaria della Regione nella copertura dei costi di funzionamento e delle prestazioni di servizi resi ai cittadini[380]; sul rapporto tra spese correnti e spese di investimento, anche al fine di verificare il rispetto da parte della Regione del divieto di indebitamento per la copertura di spese correnti, posto dal novellato art.119 Cost.[381].

Per quanto concerne gli enti locali, l'attenzione delle sezioni regionali si concentra sul rispetto del patto di stabilità interno[382]. In riferimento alla regolarità contabile degli enti locali, va sottolineato, come testimoniato anche dall'ultima relazione della sezione autonomie della Corte dei conti al Parlamento, l'attenzione delle sezioni regionali ai debiti fuori bilancio e alla gestione dei residui[383]. I referti redatti dalle sezioni regionali sono poi inviati ai consigli regionali e comunali nell'alveo del rapporto collaborativo con le autonomie territoriali, teso a coadiuvare le amministrazioni in una gestione più efficace ed efficiente, in assenza, almeno fino alla riforma del 2012 di effetti impeditivi dei referti in oggetto.

Nel contesto dei controlli collaborativi delle sezioni regionali sulle autonomie territoriali che hanno caratterizzato il decennio successivo alla riforma costituzionale del Titolo V, avrebbero dovuto giocare un ruolo di rilievo le convenzioni tra Regioni e sezioni regionali di controllo relative a «*ulteriori forme di collaborazione [...] ai fini della regolare gestione finanziaria e dell'efficienza ed efficacia dell'azione amministrativa*». La norma ha avuto scarsa applicazione[384]; questo fallimento delle forme collaborative di controllo potrebbe in parte spiegare il rovesciamento del modello avutosi con il d.l. n. 174/2012. Le convenzioni stipulate vertono sostanzialmente sulla richiesta di pareri che gli enti locali, attraverso il consiglio delle autonomie, sottopongono alla sezione regionale di controllo; sulla programmazione dell'attività delle sezioni regionali, rispetto alle quali i consigli delle autonomie possono indicare profili di gestione da inserire e sull'attività di relazione che la sezione deve svolgere al consiglio delle autonomie stesso in seguito ai controlli effettuati.

Unico elemento di rilievo è contenuto nella convenzione firmata dalla Regione Emilia-Romagna, dalla sezione regionale di controllo e dal consiglio delle autonomie nel 2010 che prevede

[377] Si v.la nota n. 30.
[378] Si v. per esempio il caso della sezione regionale della Calabria, l'ultima programmazione effettuata e disponibile *online* è quella per l'anno 2007.
[379] Si v., disponibili al sito *www.corteconti.it/sezioni_regionali/attivita_controllo/*, Campania programmazione 2010, Bolzano programmazione 2013, Basilicata programmazione 2010, Toscana programmazione 2011.
[380] Si v., disponibili al sito *www.corteconti.it/sezioni_regionali/attivita_controllo/*, Campania programmazione 2010.
[381] Si v., disponibili al sito *www.corteconti.it/sezioni_regionali/attivita_controllo/*, Campania programmazione 2010, Basilicata programmazione 2010.
[382] Si. v., , disponibili al sito *www.corteconti.it/sezioni_regionali/attivita_controllo/*, Campania 2010, Toscana 2011.
[383] Si v., , disponibili al sito *www.corteconti.it/sezioni_regionali/attivita_controllo/*, Toscana 2011.
[384] Dalla ricerca sul sito *web* della Corte dei conti è possibile consultare le convenzioni stipulate da tre Regioni: Toscana, convenzione stipulata nel 2006, Valle d'Aosta stipulata nel 2012 e Emilia-Romagna con due convenzioni stipulate rispettivamente nel 2007 e nel 2010.

la collaborazione del consiglio delle autonomie nell'attività di relazione degli enti locali alla sezione regionale della Corte per quanto riguarda i questionari *ex* art. 1, co. 166, l. n. 266/2005[385]. La Regione Emilia-Romagna si impegna a fornire alla sezione regionale della Corte dati ed indicatori relativi alle gestioni degli enti locali[386] e prevede, insieme al consiglio delle autonomie, corsi di aggiornamento e formazione per gli appartenenti alle amministrazioni che hanno firmato la convenzione[387].

4.5. I risultati del controllo collaborativo

Attraverso la banca dati della Corte dei conti è possibile stabilire quanti referti siano stati redatti dalle sezioni regionali della Corte in base all'art. 7, co. 7, l. n. 131/2003.

Tab. 2: numero di referti redatti dalle sezioni regionali di controllo della Corte in base all'art. 7, co. 7, l. n. 131/2003.

	2009	2010	2011	2012	2013
V. d'Aosta	-	-	-	-	-
Abruzzo	1	-	-	2	-
Basilicata	-	-	-	-	-
Calabria	4	-	-	-	-
Campania	-	-	-	-	-
Emilia-Romagna	-	-	1	2	-
Friuli Venezia Giulia	-	-	-	-	-
Lazio	-	-	-	-	-
Liguria	1	-	-	-	-
Lombardia	6	2	1	-	2
Marche	-	-	-	-	-
Molise	1	-	-	-	-
Piemonte	2	1	1		
Puglia	-	-	-	-	-
Sardegna	-	-	-	-	-
Sicilia	-	-	-	-	-
Toscana	19	20	19	22	1
TAA-Trento	-	-	-	-	-
TAA-Bolzano	-	-	-	-	-
Umbria	-	-	-	5	-
Veneto	-	-	-	-	-
Sardegna	-	-	-	-	-

Con l'esclusione della sezione regionale di controllo della Toscana, è possibile constatare che le verifiche effettuate secondo il disegno originario dei controlli sono state molto poche negli ultimi anni, probabilmente perché superate dalle verifiche introdotte dalla finanziaria 2006, incentrate su quegli enti locali che presentavano irregolarità gravi nella gestione. Tali controlli però non si limitavano al mero accertamento del rispetto del patto di stabilità interno ma intervenivano nei casi di irregolarità gravi nella gestione finanziaria dell'ente. Tale controllo, come già accennato, si poneva a metà strada tra un controllo di regolarità contabile e un controllo di gestione. Il controllo introdotto con la finanziaria 2006 rimaneva ancora nell'alveo dei controlli collaborativi, mancando

[385] *Convenzione sulle attività di collaborazione in merito all'esercizio dell'attività di controllo collaborativo di cui alla legge n. 131 del 2003 fra Regione Emilia-Romagna, Sezione Regionale di Controllo della Corte dei Conti Emilia-Romagna, Consiglio delle Autonomie Locali*, 15 ottobre 2010, art. 5.
[386] *Ibidem*, artt. 6-7.
[387] *Ibidem*, art. 8.

alcun carattere impeditivo; infatti la sezione regionale della Corte si limitava ad inviare referti agli enti interessati. L'inefficacia dei controlli della l. n. 131/2003 hanno portato all'estensione dei compiti delle sezioni regionali con la finanziaria 2006[388] che a sua volta ha necessitato di un ulteriore rafforzamento con i controlli previsti dal d.l. n. 174/2012 che introducono anche poteri impeditivi ai controlli su Regioni ed enti locali[389].

4.6. Le linee guida della Corte dei conti per i referti *ex* d.l. n. 174/2012

In seguito all'emanazione del d.l. n. 174/2012 e alla sua conversione con modificazioni con la l. n. 213/2012, la Corte ha emanato le linee guida per il referto semestrale del sindaco per i comuni con popolazione superiore ai 15.000 abitanti e del presidente della provincia sulla regolarità della gestione amministrativa e contabile, nonché sull'adeguatezza ed efficacia dei controlli interni[390], e le linee guida per la relazione del presidente della regione sulla regolarità della gestione, sull'efficacia e adeguatezza del sistema dei controlli interni[391].

Per quanto riguarda l'adempimento della relazione semestrale da parte degli enti locali, sarà attivato con riferimento alla situazione in atto al termine del primo semestre 2013 e successivamente a fine esercizio. Per quanto concerne i controlli esterni, le finalità introdotte dal d.l. n. 174/2012 sono la verifica dell'osservanza dei principali vincoli normativi di carattere organizzativo, finanziario e contabile; la rilevazione degli eventuali scostamenti dagli obiettivi di finanza pubblica; il monitoraggio in corso d'anno degli effetti prodotti in attuazione delle misure di finanza pubblica e dei principali indirizzi programmatici dell'ente, il consolidamenti delle gestioni degli organismi partecipati[392]. Le linee guida ribadiscono la diversità di tale attività di monitoraggio dall'attività di accertamento di gravi irregolarità contabili e finanziarie che restano nell'alveo dei controlli ex art. 1, co. 166 *ss*. della l. n. 266/2005[393]. Lo schema di relazione fornito dalla Corte agli enti locali si concentra per la prima parte sulla regolarità della gestione amministrativa e contabile[394]; le domande poste nella prima sezione vertono su entrate, spese e trasparenza e hanno il fine di verificare il rispetto dei parametri della regolarità amministrativa e contabile, con richieste volte ad individuare la presenza di eventuali lacune gestionali che possano alterare i profili di una sana e corretta gestione finanziaria[395]. Le linee guida focalizzano l'attenzione sulle tematiche concernenti la corretta gestione delle entrate e la copertura delle spese, nonché sulla salvaguardia degli equilibri finanziari ed economici, in un'ottica di progressivo riscontro della tenuta degli obiettivi di finanza pubblica e di tempestiva rilevazione degli scostamenti che potrebbero richiedere l'adozione di adeguate misure correttive[396].

La relazione annuale del presidente della Regione, introdotta dal d.l. n. 174/2012, ha come obiettivo la verifica della regolarità della gestione e dell'efficacia e dell'adeguatezza del sistema dei controlli interni. Le linee guida hanno individuato cinque profili per la redazione della relazione, di cui il secondo è incentrato sulla corretta applicazione degli obblighi di comunicazione e/o pubblicazione relativi a varie misure organizzative e gestionali, mentre il terzo attiene ai parametri di regolarità amministrativa e contabile, con richieste volte a individuare la presenza di eventuali

[388] Tale completamento del disegno dei controlli è sottolineato anche dalla stessa Corte dei conti-sez. Autonomie *Relazione sulla gestione finanziaria degli Enti locali - esercizi 2004-2005*, Relazione allegata alla Delibera n. 15/2006/AUT, 19-20

[389] Per meglio comprendere i risultati complessivi dei controlli collaborativi, si rimanda al successivo capitolo di Marco Pacini.

[390] Si v. delibera 18 febbraio 2013, n. 4/2013/SEZAUT/INPR.

[391] Si v. delibera 18 febbraio 2013, n. 5/2013/SEZAUT/INPR.

[392] Si v. delibera n. 4/2013/SEZAUT/INPR, 3.

[393] *Ibidem*.

[394] Si v. allegato alla delibera n. 4/2013/SEZAUT/INPR, 3. La seconda sezione dello schema di relazione è dedicato all'adeguatezza e all'efficacia del sistema dei controlli interni.

[395] Si v. delibera n. 4/2013/SEZAUT/INPR, 4.

[396] *Ibidem*.

lacune gestionali idonee ad alterare i profili di una sana e corretta gestione finanziaria[397]. Il quinto profilo riguarda eventuali criticità organizzative e gestionali del servizio sanitario regionale; le linee guida, inoltre, raccomandano di evitare sovrapposizioni con le verifiche di bilancio previste dall'art. 1, co. 170 della l. n. 266/2005, concentrandosi sull'effettiva *governance* del servizio sanitario regionale e non su aspetti riferibili alla gestione dei singoli enti[398].

4.7. I pareri delle sezioni regionali richiesti dagli enti locali

Il nuovo disegno dei controlli, trasformando il precedente sistema incentrato sui controlli preventivi di legittimità in un sistema di controlli collaborativi, prevede la possibilità che Province, Comuni e città metropolitane, attraverso il consiglio delle autonomie, se istituito, e Regioni possano richiedere pareri in materia di contabilità pubblica[399].

Secondo consolidati orientamenti assunti dalla Corte dei conti in tema di pareri, occorre valutare preliminarmente i requisiti di ammissibilità del parere, sia sotto il profilo soggettivo, che riguarda la legittimazione dell'organo richiedente, sia sotto il profilo oggettivo, che concerne la materia contabilità pubblica[400]. Riguardo il profilo soggettivo sono legittimati a presentare la richiesta di pareri il sindaco e il presidente di provincia e non anche altre figure dell'amministrazione locale[401]. Sotto il profilo oggettivo, occorre anche verificare i requisiti di generalità e astrattezza e se il quesito non implichi la valutazione di comportamenti amministrativi, ancor più se connessi ad atti già adottati o comportamenti espletati e se la questione sia pendente davanti alla Corte dei conti o in altro giudizio[402]. Le richieste di parere vertono principalmente sulle spese per il personale, sui pagamenti della pubblica amministrazione, sul patto di stabilità e sulle società partecipate. Riguardo al loro numero, le sezioni regionali ricevono decine di richieste l'anno da parte degli enti locali metà delle quali viene dichiarata inammissibile perché riguarderebbero un parere concernente la discrezionalità amministrativa[403].

5. Attuazione dei controlli sulle autonomie funzionali

L'attività di relazione al Parlamento del Ministero dell'Industria, del commercio e dell'artigianato, poi MSE, sull'attività del sistema camerale è abbastanza frequente ma differita nel tempo, caratteristica che inficia sull'efficacia del controllo svolto, allontanando l'azione riformatrice del Parlamento dal momento dell'eventuale irregolarità riscontrata. Infatti dal 1993 ad oggi è stata espletata per gli anni 1995, anni 1998 e 1999 in un'unica relazione presentata nel 2003, anni dal 2000 al 2004 con relazioni trasmesse alla Camera il 15 dicembre 2006, anni dal 2005 al 2008, relazione presentata nel 2010, per gli anni 2009 e 2010, con relazioni presentate rispettivamente nel 2011 e nel 2012. Prendendo in considerazione le ultime tre relazioni sulle attività delle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura e le loro unioni regionali risulta evidente la scarsa efficacia di tale forma di controllo sull'operato delle camere di commercio. Le tre relazioni sono redatte secondo criteri diversi e si limitano spesso ad elencare le attività svolte dalle unioni camerali nelle diverse regioni, riportando anche le tipologie e le attività delle loro aziende speciali. Solo nella Relazione presentata nel 2012 relativa all'anno precedente vi è un

[397] Si v. delibera n. 5/2013/SEZAUT/INPR, 3.
[398] *Ibidem*.
[399] L. n. 131/2003, art. 7, co. 8. Si cfr. l' atto di indirizzo della Sezione delle Autonomie approvato nell'adunanza del 27 aprile 2004 avente ad oggetto gli indirizzi e criteri generali per l'esercizio dell'attività consultiva.
[400] Si v. *ex multis*, Sez. regionale di controllo Toscana, Del n. 198/2011/PAR.
[401] Si v. Consiglio delle Autonomie Locali della Liguria, *Legge 5.6.2003, n.131: richieste di pareri in materia di contabilità pubblica alla Sezione Regionale di controllo della Corte dei Conti*.
[402] Si v. Sez. regionale di controllo Toscana, Deliberazione n. 198/2011/PAR.
[403] Tali dati sono stati forniti dalla Sezione regionale di controllo della Toscana nel corso di un'intervista.

tentativo di analisi dei costi, seppure aggregati per l'intero sistema camerale, per costi strutturali e costi variabili, dal quale emerge un certo peso, circa un terzo, del costo del personale rispetto al totale delle spese dell'intero sistema[404]. La relazione mostra come tali costi vengano coperti dalle Camere di commercio: il 72,12% attraverso i cd. diritti annuali dovuti dalle imprese, il 17% attraverso i cd. diritti di segreteria per l'attività certificativa delle camere e per l'iscrizione in registri ed elenchi tenuti dalle camere, l'8,91% attraverso entrate e contributi statali e regionali e attraverso la fornitura di servizi[405]. Manca nelle tre relazioni considerate qualunque analisi sulla gestione dal punto di vista dell'economicità e dell'efficacia delle iniziative svolte dal sistema camerale. Le camere di commercio sono state oggetto di un'unica indagine sulla gestione, ad opera della Sezione controllo della Regione Liguria concernente gli incarichi e le consulenze della camera di commercio di Savona[406]. Discorso differente per Unioncamere che è stata sempre sottoposta al controllo sulla gestione da parte dalla Corte dei conti, sez. controllo sugli enti, dal 1999 al 2010.

Per quanto riguarda l'attività di relazione del Ministero dell'Economia e delle finanze sull'attività svolta dalle Fondazioni di origine bancarie, dal 1999 ad oggi, è stata espletata solo nel 2011, con riferimento agli anni 2009 e 2010. Nella relazione in oggetto è stato sottolineato come la congiuntura finanziaria globale metta a rischio la redditività degli investimenti effettuati dalle Fondazioni, ancor di più se si pensa che le banche di cui le fondazioni sono azioniste avranno necessità di ricevere dagli azionisti nuovi fondi per il rispetto delle nuove regole prudenziali cd. Basilea III[407]. Nel biennio oggetto della relazione, si registra un lieve calo delle erogazioni delle Fondazioni ma ciò che rileva è il calo dell'avanzo di esercizio, parametro della redditività degli investimenti. Come la stessa relazione sottolinea, le Fondazioni, di fronte alla volatilità dei propri investimenti hanno dovuto far ricorso agli accantonamenti degli anni precedenti per continuare ad erogare finanziamenti agli stessi livelli del periodo pre-crisi[408]. Le conclusioni della stessa relazione si concentrano sui nuovi parametri prudenziali di Basilea III come causa, insieme alla crisi dei mercati, della diminuzione della redditività degli investimenti delle fondazioni[409], tralasciando che non esistano norme primarie che impediscano alla fondazione di investire buona parte dei propri investimenti nella banca conferitaria esponendola a numerosi rischi legati agli andamenti di mercato. La necessità di una riforma della vigilanza di questo settore è stata ribadita anche a livello internazionale[410]; nel suo modello attuale ha ricevuto critiche anche nel contesto nazionale[411]. Inoltre il sistema della vigilanza sulle fondazioni affidato al MEF sconta un conflitto d'interesse tra vigilante e vigilati che ricoprono entrambi il ruolo di azionisti in Cassa Depositi e Prestiti. Questa situazione produce un duplice rischio: che la vigilanza possa essere utilizzata per ottenere una certa condotta dal socio o che non sia esercitata a causa di una comunione di interessi maturata in altra sede[412].

Per quanto riguarda le relazioni sulla gestione finanziaria delle università che la Corte dei conti deve presentare al Parlamento, è stata espletata per l'anno 1989, con una relazione presentata nel 1992. Nel susseguirsi di riforme che hanno interessato l'università, si vedano le l. nn. 127/1997 e 240/2010, la norma che richiedeva alla Corte di riferire al Parlamento sulla gestione finanziaria

---

[404] Ministro dello sviluppo economico, *Relazione sulle attività delle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura e le loro unioni regionali (anno 2010)*, Camera dei deputati, atti parlamentari, XVI legislatura, Doc. CXX, n. 3, 20 ss.
[405] *Ibidem*, p. 21.
[406] Sezione regionale di controllo per la Liguria, Delibera n. 20/2009, 18 settembre 2009.
[407] Si v. Ministro dell'Economia e delle Finanze, *Relazione sull'attività delle fondazioni bancarie (Esercizi 2009 e 2010). Articolo 10, comma 3, lettera k-bis), del decreto legislativo 17 maggio 1999, n. 153, e successive modificazioni*, Camera dei deputati, Atti parlamentari XVI legislatura, Doc. CCXLII, n. 1, p. 7-8.
[408] *Ibidem*, p. 31-33.
[409] *Ibidem*, p. 44.
[410] Si cfr. International Monetary Fund, *Statement at the End of the IMF Financial Sector Assessment Program (FSAP) Mission to Italy*, Press Release No.13/94, March 26, 2013.
[411] Si v. *Le fondazioni di origine bancaria*, dossier disponibile all'indirizzo web *www.lavoce.info/fondazioni-bancarie*.
[412] Si v. G. Napolitano, *I controlli amministrativi sulle fondazioni di origine bancaria*, cit., p. 300.

non è stata abrogata ma non ci sono state ulteriori relazioni dopo quella relativa al 1989[413]. L'attenzione del legislatore sembra ora concentrata sui piano triennale per la programmazione del reclutamento del personale docente, ricercatore, dirigente e tecnico-amministrativo, sui quali il MIUR deve riferire al Ministero dell'economia e delle Finanze, come strumento di controllo del governo sull'autonomia degli atenei. Una tendenza a limitare l'autonomia degli atenei in un'ottica di contenimento delle spese arriva anche dalla Corte dei conti-Sez. centrale di controllo di legittimità degli atti del governo e delle amministrazioni dello Stato che, con due deliberazioni del 2009, ha interpretato in senso estensivo la riforma che il d.l. 78/2009, art. 17, co. 30 e 30-*bis*, ha apportato all'art. 3, co. 1, della l.n. 20/1994, stabilendo che anche le università debbano sottoporre a controllo preventivo di legittimità atti e contratti relativi a studi e consulenze di estranei alla pubblica amministrazione[414].

6. Valutazione d'insieme e nodi problematici

La riforma del titolo V ha abrogato i controlli di legittimità *ex* artt. 125 e 130 Cost. esistenti su Regioni ed enti locali ad esclusione di quelli riferiti al coordinamento della finanza pubblica, *ex* art. art. 119, co. 2., all'equilibrio finanziario e al rispetto del patto di stabilità interno. Tale tipologia di controllo risulta essere in corso di esercizio, parcellizzato, con riferimento a "irregolarità gestionali" tali che possano mettere a rischio gli equilibri gestionali. Ciò è stato ribadito dalla legge n. 20/1994, dalla n. 131/2003, dalla legge finanziaria 2006, e da ultimo dal d. l. n. 174/2012. A garantire l'autonomia di Regioni ed enti locali quanto espresso dalla Corte costituzionale dalla sentenza n. 29/1995 in poi[415] circa la natura della Corte dei conti quale organo terzo, indipendente dal Governo, al servizio della Repubblica. Tale autonomia è stata ribadita anche in seguito alla riforma costituzionale del 2001, sentenze 6 luglio 2006 n. 267 e 7 giugno 2007, n. 179.

I controlli introdotti dal d.l. n. 174/2012 visti anche gli effetti impeditivi sulla spesa di regioni ed enti locali non risultano più essere collaborativi come quelli previsti *ex* l.n. 131/2003 in applicazione della l. cost. n. 3/2001. Si è probabilmente giunti a tale conclusione a causa dell'inefficacia dei controlli previsti dalla l. n. 131/2003 e dalla l.n. 266/2005 che si sono limitati a segnalare i casi di mancato rispetto del patto di stabilità interno e di gravi irregolarità gestionali. Tuttavia nel decennio successivo alla riforma del Titolo V della cost. è stata registrata una certa difficoltà nel coordinamento della finanza pubblica tra Stato, regioni ed enti locali che testimonia l'inefficacia del disegno dei controlli sulle autonomie territoriali post-2001. La stessa Corte ha sottolineato come i casi di dissesto finanziario degli enti locali non fossero sempre anticipati e previsti dai referti delle sezioni regionali.

A conferma di ciò anche l'istituzione di numerosi tavoli di "concertazione" quali Patto per la salute e la Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica. Il fatto che la spesa sanitaria non rientri nel computo del patto di stabilità interno per le Regioni ha in sostanza distolto un importantissimo capitolo di spesa dai controlli della Corte. Probabilmente la necessità di condividere le scelte in materia di finanza pubblica tra governo centrale e i vari attori in gioco nasce dall'inefficacia del disegno originario dei controlli, scaturito dalla riforma del Titolo V che, garantendo l'autonomia di Regioni, Enti locali, ha reso impossibile il controllo preventivo di legittimità. Di fatto sembra evidenziarsi un attività di concertazione *ex ante* tra Governo e autonomie sui vincoli di spesa che lascia alla Corte dei conti il compito di verificare la legittimità e

[413] L'inapplicazione della norma da parte delle università è stata denunciata anche nel corso dell'intervista tenuta presso la sezione regionale di controllo della Toscana.

[414] Cfr. Corte dei conti-sez. centrale controllo legittimità atti del governo e delle amministrazioni dello Stato, delibera 12-25 novembre 2009, n. 2009/P e 10 novembre-28 dicembre 2009, n. 24/2009/P. Sul punto si v. E. Carloni, *Il riemergere dei controlli preventivi di legittimità ed il declino dell'autonomia universitaria*, in *Giornale di diritto amministrativo*, 2010, 7, p. 711-717.

[415] Si v. F. Battini, *La Costituzione e la funzione di controllo*, cit., 318.

la regolarità di bilanci preventivi e dei rendiconti generale e di segnalare situazioni di criticità al fine di evitare il dissesto degli enti.

Per quanto riguarda le autonomie funzionali, i controlli preventivi di legittimità sono stati smorzati e sostituiti da un'attività di relazione annuale al Parlamento da parte del Ministero competente che, vista anche il carattere irregolare nel tempo, non risulta efficace rispetto al risultato atteso. Alla luce di queste riforme legislative che hanno eliminato quasi completamente i controlli preventivi sulle autonomie funzionali occorre valutare l'efficacia dei controlli sulla gestione della Corte per valutare la bontà di questo cambio di paradigma.

In una prospettiva futura, occorre valutare se i controlli sugli atti degli enti locali siano compatibili a Costituzione invariata e se fosse possibile introdurne con legge statale per le materie legislazione elettorale, organi di governo e funzioni fondamentali di Comuni, Province e Città metropolitane di competenza statale[416]. I controlli introdotti con il d.l. n. 174/2012 sottolineano la necessità di prevedere un carattere impeditivo nei controlli sulle autonomie territoriali per garantirne l'efficacia ed assicurare obiettivi quali il coordinamento della finanza pubblica.

Esiste la necessità di riunire in un codice dei controlli pubblici le confuse e sparse disposizioni contenute in documenti unitari o in leggi finanziarie *omnibus* che non consentono una visione chiara della disciplina dell'attività, né una visione unitaria e razionale dei soggetti coinvolti con la conseguente impossibilità di comprendere distinzione dei ruoli, differenti poteri e rispettivi ambiti di competenza[417]. Il portato di tale frammentarietà della disciplina è anche la difficoltà di misurare l'efficacia dei controlli, molto accentuata nel caso delle autonomie territoriali.

[416] Si v. P. Bianchi, *Il sistema dei controlli amministrativi*, cit., p. 295.
[417] Si v. A.L. Tarasco, *Corte dei conti ed effetti dei controlli amministrativi*, cit., p. 5.

I controlli esterni della Corte dei conti sulle gestioni delle pubbliche amministrazioni

di Marco Pacini

SOMMARIO: 1. Premessa. **PARTE I** "L'evoluzione della disciplina legislativa". – 2. Il disegno iniziale dei controlli sulla gestione e la riforma del 1994-1996. – 2.2. Alle origini del controllo successivo sulla gestione. Cenni. – 2.2. La riforma del 1996-1996. – 2.3. L'inquadramento costituzionale dei controlli sulla gestione. – 3. Le direttrici di riforma dei controlli sulla gestione negli ultimi 20 anni. – 3.1. I principali fattori di mutamento. – 3.2. L'ampliamento delle finalità dei controlli e dei soggetti controllati. – 3.3. La rivisitazione dell'assetto organizzativo interno alla Corte dei conti. – 3.4. L'allargamento dei poteri di controllo. – 3.5. L'inquadramento costituzionale dei controlli su Regioni ed enti locali. – **PARTE II** "L'attuazione e le linee di tendenza degli ultimi anni". – 4. L'attuazione del sistema dei controlli sulla gestione da parte della Corte dei conti. – 4.1. I mutamenti organizzativi interni allo svolgimento dei controlli. – 4.2. La definizione funzionale delle diverse forme di controllo sulla gestione. – 4.3. La formulazione di regole procedimentali per i controlli. – 5. Le linee di tendenza e i risultati dei controlli sulla gestione. – 5.1. L'entità e la frequenza dei controlli. – 5.2. La programmazione dei controlli. – 5.3. L'oggetto e il contenuto dei controlli. In particolare: i controlli continuativi. – 5.4. Segue: i controlli periodici e i controlli discrezionali. 6. In particolare: le indagini sui risultati di singole gestioni. – 6.1. L'oggetto (2006-2012). – 6.2. I contenuti e le metodologie (2010-2012). – 6.3. Gli esiti (2010-2012). – 6.4. Il riscontro (2009-2011). **CONCLUSIONI** 7. Questioni aperte. – 8. Prospettive. Tabelle.

1. Premessa

In quanto soggetti orientati a esercitare funzioni ovvero a produrre beni o servizi avvalendosi di risorse scarse, le attività delle pubbliche amministrazioni sono assoggettate a forme di controllo successivo sulla gestione non dissimili da quelle previste per i soggetti privati. A prescindere dalla loro qualificazione e classificazione formale[418], tali controlli rispondono, poi, a diverse esigenze istituzionali[419], quali: a) verificare il rispetto delle disposizioni normative e contabili relative a singoli atti di gestione (*regolarità contabile amministrativa*); b) verificare il rispetto dei vincoli finanziari e di bilancio e dei principi di sana gestione finanziaria nello svolgimento della gestione (*sana gestione finanziaria*); c) verificare la correttezza e la coerenza delle spese effettuate nella gestione rispetto a quelle previste (*parificazione del rendiconto*); d) verificare la compatibilità degli *andamenti generali di finanza pubblica* rispetto ai vincoli e agli obiettivi finanziari nazionali; e) verificare il *perseguimento degli obiettivi* previsti da leggi, atti attuativi e indirizzi degli organi di governo; f) misurare comparativamente costi, obiettivi e risultati (*output*) e valutare efficacia, efficienza ed economicità della gestione (*valutazione della performance*); g) valutare l'*adeguatezza delle risorse* assegnate per il conseguimento degli obiettivi previsti o assegnati, incluso il funzionamento dei controlli interni; h) valutare l'impatto economico e sociale (*outcome*) della gestione rispetto agli utenti e ai destinatari (*valutazione di impatto*)[420].

---

[418] I controlli sulle pubbliche amministrazioni sono comunemente qualificati e classificati in base a una molteplicità di criteri quali la collocazione istituzionale del controllore (controlli interni o esterni), il momento di svolgimento del controllo (controlli preventivi o successivi), l'efficacia della misura di controllo (controlli impeditivi o collaborativi), la finalità e il parametro del controllo. Sotto quest'ultimo profilo, poi, i controlli sono spesso qualificati, classificati e aggregati, nei diversi ordinamenti o a seconda dell'approccio prescelto o della cultura disciplinare di riferimento, in base a una varietà di criteri alternativi, spesso compositi, basati ora sull'oggetto, ora sulla finalità, ora sulla misura del controllo. In proposito, un utile punto di riferimento è rappresentato dagli standard elaborati dagli organismi ultranazionali. Con particolare riguardo agli *standard* della Corte dei conti europei, da ultimo D. Siclari, *La Corte dei conti europea nel sistema multilivello dei controlli*, Napoli, ESI, 2012. In tema anche G. Clemente, *I controlli della Corte dei conti europea*, Milano, Giuffré, 2007.

[419] Sono adottate, quindi, nell'economia del presente studio, come criterio di qualificazione e classificazione dei controlli, in particolare dei controlli successivi sulla gestione esercitati dalla Corte dei conti.

[420] In termini generali, sulla natura e i caratteri dei controlli amministrativi, il classico studio di M.S. Giannini, *Controllo: nozione e problemi*, cit., p. 1264. Più di recente, G. Berti e N. Marzona, *Controlli amministrativi*, in

Con particolare riguardo ai controlli successivi sulla gestione delle pubbliche amministrazioni si pongono, pertanto, alcune questioni rilevanti, da affrontare alla luce del particolare focus della ricerca, volta ad accertare lo stato (di attuazione e svolgimento) dei controlli negli ultimi 20 anni. Un primo gruppo di questioni attiene al disegno del sistema dei controlli sulla gestione rispetto alla riforma del 1994-1996, che, come noto, ha previsto l'applicabilità del controllo sulla gestione a tutte le pubbliche amministrazioni. In particolare, quali erano le linee direttrici di quella riforma? Che cosa salvava del regime precedente? Quali sono state le successive linee di sviluppo? Un secondo gruppo di questioni attiene all'attuazione e al funzionamento dei controlli sulla gestione. In particolare, in che modo e in che misura le linee direttrici della riforma del 1994-1996 e di sviluppo successivo sono state attuate? Cosa ha stabilito in proposito la Corte dei conti? Un terzo gruppo di questioni attiene, infine, ai costi e ai risultati di simili controlli. In particolare: sono aumentati o diminuiti i controlli? Sono stati svolti per amministrazione o per gestione? Hanno riguardato solo aspetti finanziari o anche economici? Quali effetti hanno prodotto?

PARTE I: L'EVOLUZIONE DELLA DISCIPLINA LEGISLATIVA

2. Il disegno iniziale dei controlli sulla gestione e la riforma del 1994-1996

2.1. Alle origini del controllo successivo sulla gestione. Cenni

La riforma dei controlli del 1994-1996 interviene a modificare un assetto di controlli esterni sulla gestione già in parte sviluppato. Ai controlli preventivi di legittimità, che permeavano l'intera attività amministrativa[421], erano, infatti, già affiancati almeno tre tipologie di controllo, che assumevano, direttamente o indirettamente, carattere di controllo successivo sulla gestione. Un primo tipo di controllo riguarda la gestione *finanziaria* delle amministrazioni dello Stato. Simile controllo, previsto dal R.D. n. 1214 del 1934 ha trovato, poi, formale riconoscimento all'art. 100, comma 2, Cost., come «*controllo successivo sulla gestione del bilancio dello Stato*». Consiste nel riscontro fra i dati prospettati in bilancio preventivo e le risultanze dell'esercizio, del quale sono evidenziate le differenze ed accertate le cause[422]; dà luogo al giudizio di parifica del Rendiconto generale dello Stato, composto dal conto consuntivo del bilancio e il conto generale del patrimonio, unitamente alla Relazione al Parlamento sul Rendiconto generale dello Stato[423]. Originariamente concepito come controllo essenzialmente contabile, esso è nel tempo evoluto, soprattutto a partire dai primi anni '60, in un più ampio controllo sulla gestione finanziaria, nell'ambito del quale vengono esaminati, a livello aggregato e di singolo apparato, la consistenza e l'evoluzione di una molteplicità di variabili contabili e di bilancio; vengono effettuate analisi sugli andamenti di finanza

---

Enciclopedia del diritto, III Agg., Milano, 1999. Sui controlli della Corte dei conti, A. Brancasi, *Corte dei conti e controllo finanziario di gestione*, cit., p. 185 ss.; G. D'Auria, *I controlli*, in S. Cassese (a cura di), *Trattato di diritto amministrativo*, cit., p. 1379; più di recente, A. Crismani, *I controlli esterni sulle pubbliche amministrazioni. Contributo alla sistemazione metodologica del procedimento di controllo sulla gestione*, Napoli, ESI, 2005. F. Tigano, *Corte dei conti e attività amministrativa*, Torino, Giappichelli, 2008, nonché, V. Tenore, a cura di, *La nuova Corte dei conti: responsabilità, pensioni, controlli*, Milano, Giuffré, 2013.

[421] In tal senso, G. D'Auria, *I controlli*, cit., che ricorda come «secondo una stima effettuata nel 1992, le operazioni di controllo preventivo avevano superato, relativamente alle amministrazioni dello Stato, i cinque milioni all'anno e, con riguardo all'insieme delle amministrazioni, i dieci milioni».

[422] Su questi aspetti, R. Perez, *La finanza pubblica*, in S. Cassese, a cura di, *Trattato di diritto amministrativo*, cit., p. 1462.

[423] Nella quale sono esposte: «*le ragioni per le quali ha apposto con riserva il suo visto [...]; le sue osservazioni intorno al modo col quale le varie amministrazioni si sono conformate [...]; le variazioni o le riforme che crede opportune per il perfezionamento delle leggi e del regolamenti*».

pubblica, individuati i principali profili di criticità, formulate raccomandazioni sulle misure, di natura legislativa o amministrativa, da intraprendere per farvi fronte[424] (*infra*, par. 5.3.).

Un secondo tipo di controllo riguarda la gestione degli enti cd. "sovvenzionati". Simile controllo, previsto all'art. 100, comma 2, Cost., ha trovato concreta attuazione soltanto con la L. n. 259 del 1958. In relazione a questi enti[425], la Corte dei conti esercita essenzialmente un controllo di regolarità amministrativo contabile e sulla *sana gestione finanziaria*. Tale controllo si esercita sui conti consuntivi e sui bilanci di esercizio (con il conto profitti e perdite) trasmessi dagli enti, e si conclude con una relazione in Parlamento sull'esito dei controlli eseguiti[426]. Pur presentando caratteri di grande innovatività nel panorama dei controlli dell'epoca, questo tipo di controllo è stato a lungo esercitato nelle forme del controllo di legittimità sugli atti[427]. Un terzo tipo di controllo riguarda, infine, la gestione *finanziaria* di province e comuni con popolazione superiore agli 8.000 abitanti. Detto controllo, introdotto dal d.l. n. 786 del 1981, si esercita sui conti consuntivi e le relazioni dei revisori dei conti che gli enti locali sono tenuti a trasmettere alla Corte dei conti, nonché su ogni altro documento e informazione che questa richieda. Consiste in un controllo sulla gestione amministrativa e sul buon andamento della gestione amministrativa degli enti. In proposito, la Corte stabilisce un piano delle rilevazioni che si propone di compiere e i criteri ai quali intende attenersi nell'esame dei conti medesimi; ed esamina, in ogni caso, la gestione di tutti gli enti i cui consuntivi si chiudano in disavanzo ovvero rechino la indicazione di debiti fuori bilancio. Riferisce, poi, annualmente al Parlamento sull'esito dei controlli eseguiti.

2.2. La riforma del 1994-1996

Praticamente assente era, tuttavia, un vero e proprio controllo successivo *sui risultati* della gestione, volto, cioè, a verificare il perseguimento degli obiettivi, a misurare i risultati, a valutare l'efficacia, l'efficienza e l'economicità della gestione[428]. Un simile controllo non era, per la verità, escluso dalla Costituzione. Quest'ultima stabilisce, infatti, all'art. 100, comma 2, che «*la Corte dei*

[424] In tema, F. Battini, *Le norme costituzionali su finanza pubblica e controlli*, in Atti del XXXIX convegno di studi di scienza dell'amministrazione, *La pubblica amministrazione nella Costituzione: riflessioni e indicazioni di riforma*, Milano, 1995, p. 127 ss. Sulla progressiva evoluzione del contenuto delle Relazioni sul Rendiconto generale dello Stato a partire dagli anni '60, F. Garri, *Giudizi sulle attività amministrative e finanziarie quali componenti del controllo sulle gestioni*, in *Riv. Corte conti*, n. 6/2010, p. 259 ss.

[425] Nonché sulle società individuate dal Governo. In tema, M. Ramajoli, *Il controllo della Corte dei conti sugli enti pubblici economici trasformati in società per azioni*, in *Diritto amministrativo*, n. 2/1995, p. 203 ss.

[426] La Corte dei conti esercita, poi, poteri in parte differenti a seconda della natura degli enti. Con riguardo agli enti beneficiari di contributi, essa può ottenere informazioni, notizie, atti e documenti dai rappresentanti delle amministrazioni nominati presso i collegi sindacali o gli organi di revisione o dalle amministrazioni controllanti; nonché qualora accerti irregolarità nella gestione o comunque lo ritenga opportuno, avanzare rilievi al Ministero competente. Con riguardo, invece, agli enti beneficiari di apporti di carattere patrimoniale o di concessioni, essa partecipa con un magistrato alle sedute degli organi di amministrazione e revisione.

[427] In tema, V. Guccione, *Controlli* ex ante *e controlli ex post nella normativa pubblica*, cit., 29 ss.; F. Battini, *Il controllo della Corte dei conti sugli enti cui lo Stato contribuisce in via ordinaria: un veicolo di rinnovamento?*, in IPZS, *Sistema dei controlli e riforma della Costituzione*, Milano, 1993, p. 260 ss., S. Cassese, *Natura e limiti del controllo della Corte dei conti sugli enti di gestione*, in *Studi in onore di Vittorio Ottaviano*, vol. I, Milano, Giuffrè, 1993, p. 211 ss., che sintetizzava in questi termini i caratteri di questo tipo di controllo: «*la Corte dei conti svolge un'attività di verifica che è parte di un procedimento di controllo, la cui misura (ripristinatoria o sanzionatoria) può essere posta in essere soltanto da altri soggetti; […] il metro del controllo è quello della legittimità, sia pure inteso in senso ampio, non come legalità, ma come rispetto anche dei principi generali dell'ordinamento giuridico; […] oggetto del controllo della Corte dei conti avrebbe dovuto essere, a norma della Costituzione e della legge del 1958, esclusivamente la gestione finanziaria, ma di fatto, per una prassi interpretativa, il controllo è stato esteso all'attività complessiva dell'ente*».

[428] Sullo stato dei controlli prima della riforma del '94, S. Cassese, *Bilancio e prospettive sui controlli*, cit., p. 507 ss., che rileva come agli inizi degli anni '90 «*vi era un controllo accentuato in un ambito ristretto, mentre c'era una vasta area amministrativa senza controlli. Poi vi era un abuso di controlli cosiddetti preventivi, consistenti in procedure di coamministrazioni […]. Infine, i controlli erano prevalentemente di carattere giuridico-formale e, quindi, inadeguati ai mutamenti dello Stato, alla sua "crisi fiscale", all'aumento delle sue funzioni*».

conti esercita il controllo […] successivo sulla gestione del bilancio dello Stato», senza prevedere che esso debba avere carattere necessariamente preventivo e/o di legittimità. Esso stentò, nondimeno, ad affermarsi per una varietà di ragioni, tra cui, oltre alla soverchiante insensibilità del legislatore, l'onerosità dei controlli preventivi, la carenza di profili extra-giuridici tra i magistrati della Corte dei conti, la maggiore capacità di influenza assicurata dai controlli preventivi, il carattere non obbligatorio dei controlli successivi, l'assenza di strutture specializzate all'interno della Corte dei conti[429]. Su questo assetto sono poi intervenuti, il d.l. n. 453 del 1993, convertito in l. n. 19 del 1994, e la l. n. 20 del 1994, come modificata con il d.l. n. 543 del 1996, le quali, unitamente alla legge n. 544 del 1993, a fronte di una massiccia riduzione dei controlli preventivi di legittimità[430], ha sostanzialmente generalizzato i controlli successivi sulla gestione, ne ha parzialmente disciplinato le procedure e gli esiti, ha rafforzato i poteri della Corte dei conti e ne ha modificato la struttura interna[431].

Sotto il primo profilo, in particolare, la riforma del 1994-96 ha allargato il novero dei destinatari dei controlli sulla gestione, che sono, pertanto, esercitati non più soltanto sulle amministrazioni dello Stato, sugli enti sovvenzionati e su province e comuni, bensì su tutte le amministrazioni pubbliche[432], incluse, quindi, oltre a quelle delle regioni e agli enti locali, tutti gli enti pubblici, alcune autorità indipendenti, le agenzie, ecc. Ha, poi, esteso l'oggetto dei controlli, che sono, quindi, esercitati non più soltanto sul bilancio (o, per i comuni, sui consuntivi), ma anche sul patrimonio, sulle gestioni fuori bilancio e sui fondi di provenienza comunitaria, sul funzionamento dei controlli interni; soprattutto, vengono a essere esercitati sulla "gestione", intesa come modalità concreta di esercizio della funzione o di prestazione del servizio. Ha, infine, ampliato le finalità, i parametri e le metodologie dei controlli, che sono, in effetti, volti a verificare non più soltanto la legittimità e la regolarità degli atti o la sana gestione finanziaria, ma anche la rispondenza dei risultati della gestione agli obiettivi stabiliti dalla legge (o, per le regioni, dalle leggi di principio e di programma), attraverso la valutazione comparativa di costi, modi e tempi dello svolgimento dell'attività amministrativa[433], alla luce dei principi di efficacia, efficienza ed economicità. In questo modo, la Corte dei conti è passata da organo di controllo contabile sul bilancio dello Stato a organo di controllo economico e finanziario sul settore pubblico complessivamente inteso[434].

Sotto il secondo profilo, la riforma del 1994-96 ha, poi, introdotto una forma di programmazione dei controlli sulla gestione, in virtù della quale la Corte dei conti definisce annualmente i programmi e i criteri dei controlli successivi, sulla base delle priorità stabilite dalle Commissioni parlamentari, «*anche tenendo conto, ai fini di referto per il coordinamento del sistema di finanza pubblica, delle relazioni redatte dagli organi […] che esercitano funzioni di controllo o* vigilanza»[435]. Ha, inoltre, ampliato il flusso informativo successivo alla conclusione dei

[429] In tal senso, G. D'Auria, *I controlli*, cit., p. 1378.

[430] "Principe dei controlli", secondo l'espressione ripresa da V. Guccione, *Il "principe dei controlli"*, cit., p. 67 ss. In tema anche, G. D'Auria, *I controlli*, cit., p. 1381, che osserva come «*le leggi degli anni Novanta hanno capovolto a favore dei controlli successivi la preesistente dominanza dei controlli preventivi, che sono stati, per tutto il decennio, in forte arretramento a tutti i livelli di governo e di amministrazione*».

[431] In questo modo superando i limiti del precedente regime, nel quale la Corte dei conti finiva per esercitare «un controllo tanto occhiuto su metà dell'amministrazione, non avendo, sull'altra, neanche strumenti di conoscenza». In tal senso, S. Cassese, *I moscerini e gli avvoltoi*, cit., p. 21 ss.; D. Marchetta, *La riforma del controllo della Corte dei conti: genesi e prospettive*, in V. Caputi Jambrenghi, *La nuova Corte dei conti e l'ordinamento del controllo sulla spesa pubblica tra efficienza e garantismo*, Milano, Giuffré, 1995, p. 109 ss.

[432] Nell'ambito delle amministrazioni sottoposte a controllo sono, pertanto, rientrati anche gli enti pubblici nazionali, alcuni dei quali erano già soggetti ai controlli sulla gestione finanziaria ai sensi della legge 259 del 1958.

[433] Art. 3, commi 4 e 5, l. n. 20 del 1994.

[434] In tal senso, S. Cassese, *Dal controllo sul processo al controllo sul prodotto*, in *INPDAP*, n. 3/1993, p. 335 ss., secondo cui «*la Corte dei conti diviene finalmente la Corte dei conti pubblici, mentre [fino ad allora era stata] solo la Corte dei conti statali, più alcuni conti pubblici, come, ad esempio, quelli degli enti sovvenzionati*»; F. Staderini, *La Corte dei conti nel processo di riforma amministrativa*, in *Foro it*., 2000, V, p. 325.

[435] Art. 3, comma 4, l. n. 20 del 1994.

controlli, che non si limita, dunque, più alle relazioni annuali al parlamento e al governo sul rendiconto finanziario dello Stato e a quelle periodiche sulla gestione finanziaria degli enti sovvenzionati, ma include i referti e le relazioni sulle singole gestioni sottoposte a controllo[436]. Ha, infine, rafforzato il flusso informativo tra Corte dei conti e amministrazioni interessate riguardo l'esercizio dell'attività di controllo. In proposito, la Corte dei conti trasmette alle amministrazioni interessate le relazioni sulla gestione, nonché le proprie osservazioni sullo svolgimento delle loro attività, e riceve dalla stesse le misure conseguentemente adottate[437]. Per questa via, la Corte dei conti è, dunque, passata da organo ausiliario del parlamento e del governo a organo di garanzia della buona gestione finanziaria e amministrativa nei rapporti con tutte le pubbliche amministrazioni.

Sotto il terzo profilo, infine, la riforma del 1994-96 ha rafforzato i poteri informativi della Corte dei conti, che può, per un verso, «*richiedere alle amministrazioni pubbliche ed agli organi di controllo interno qualsiasi atto o notizia e può effettuare e disporre ispezioni e accertamenti diretti*», per altro verso, «*chiedere alle amministrazioni pubbliche non territoriali il riesame di atti ritenuti non conformi a legge*» e «*ove rilevi illegittimità, [darne] avviso all'organo generale di direzione*»[438]. Ha, poi, configurato il procedimento di controllo in termini quasi giurisdizionali, prevedendo l'applicabilità allo stesso della disciplina per il controllo preventivo di legittimità risalente al r.d. n. 1214 del 1934. Ha, infine, introdotto le sezioni regionali della Corte dei conti[439], con funzioni esclusivamente giurisdizionali, e rivisto la struttura della Sezione per il controllo, che «*è composta dal presidente della Corte dei conti che la presiede, dai presidenti di sezione preposti al coordinamento e da tutti i magistrati assegnati a funzioni di controllo*». Lungo questa strada, la Corte dei conti è, quindi, divenuta da organo centralistico ad azione "reattiva" con potestà impeditiva dell'efficacia di singoli atti a organo nazionale ad azione "proattiva" con potestà conformativa dello svolgimento di intere gestioni.

2.3. L'inquadramento costituzionale dei controlli sulla gestione

L'innovativo quadro dei controlli sulla gestione delle amministrazioni ha, poi, costituito oggetto di una serie di sentenze della Corte costituzionale, che ne ha individuato la natura, la portata, le finalità e i limiti e ha delineato i tratti costitutivi e le competenze della Corte dei conti. Quanto al primo aspetto, in particolare, il controllo sulla gestione ha «*ad oggetto, non già i singoli atti amministrativi, ma l'attività amministrativa, considerata nel suo concreto e complessivo svolgimento, e [deve] essere eseguito, non già in rapporto a parametri di stretta legalità, ma in riferimento ai risultati effettivamente raggiunti collegati agli obiettivi programmati nelle leggi o nel bilancio, tenuto conto delle procedure e dei mezzi utilizzati per il loro raggiungimento*»; persegue «*il fine ultimo […] di favorire una maggiore funzionalità nella pubblica amministrazione attraverso la valutazione complessiva della economicità/efficienza dell'azione amministrativa e dell'efficacia dei servizi erogati*»; è, dunque, espressione «*di un compito essenzialmente collaborativo posto al servizio di esigenze pubbliche costituzionalmente tutelate, e precisamente vòlto a garantire che ogni settore della pubblica amministrazione risponda effettivamente al modello ideale tracciato dall'art. 97 della Costituzione*»; «*consiste nel confronto ex-post tra la*

[436] Art. 3, comma 6, l. n. 20 del 1994. Come rilevato dalla Corte costituzionale in Corte cost., sentenza n. 470 del 1997, la programmazione dei controlli successivi è giustificata dal fatto che, da un lato, «*il controllo sulla gestione non può indirizzare le verifiche alla generalità delle pubbliche amministrazioni, ma deve necessariamente svolgersi a campione, attraverso un esame orientato di volta in volta alle materie, ai settori e alle gestioni ritenute cruciali"; dall'altro lato, essa costituisce un auto vincolo per l'autorità di controllo, impedendole di scegliere i propri oggetti di controllo "di volta in volta a propria assoluta discrezione, e per converso, concorrendo ad assicurare […] anche a garanzia dell'ente in concreto controllato, la razionalità e la trasparenza dell'operato dell'organo di controllo*».

[437] Art. 3, comma 6, l. n. 20 del 1994.

[438] Art. 3, comma 8, l. n. 20 del 1994.

[439] Art. 1, d.l. n. 453 del 1993, convertito in l. n. 19 del 1994.

situazione effettivamente realizzata con l'attività amministrativa e la situazione ipotizzata dal legislatore come obiettivo da realizzare, in modo da verificare, ai fini della valutazione del conseguimento dei risultati, se le procedure e i mezzi utilizzati, esaminati in comparazione con quelli apprestati in situazioni omogenee, siano stati frutto di scelte ottimali dal punto di vista dei costi economici, della speditezza dell'esecuzione e dell'efficienza organizzativa, nonché dell'efficacia dal punto di vista dei risultati»[440].

Quanto al secondo aspetto, invece, la Corte dei conti, collocata «*in posizione d'indipendenza e di "neutralità"*», si configura come «*organo posto al servizio dello Stato-comunità, e non già soltanto dello Stato-governo*», investito del ruolo di «*garante imparziale dell'equilibrio economico-finanziario del settore pubblico e, in particolare, della corretta gestione delle risorse collettive sotto il profilo dell'efficacia, dell'efficienza e della economicità*». E', inoltre, chiamata a definire, «*in correlazione con il contenuto delle nuove funzioni, i parametri di giudizio che la stessa [...] è tenuta ad osservare. E ciò avendo riguardo ai modelli operativi nascenti dalla comune esperienza e razionalizzati nelle conoscenze tecnico-scientifiche delle discipline economiche, aziendalistiche e statistiche, nonché della contabilità pubblica, in vista dell'accertamento della rispondenza dei risultati dell'attività amministrativa agli obiettivi stabiliti dalla legge, come pure della valutazione comparativa dei costi, modi e tempi dello svolgimento dell'attività stessa. In questo contesto, il compito di determinare annualmente detti criteri si pone come auto-limite inteso a razionalizzare ex ante l'opera di controllo sulla gestione*». E' tenuta a «*definire annualmente i "programmi" di attività*[441] *[...]. Il vincolo che in tal guisa si impone alla Corte dei conti di predisporre annualmente i programmi impedisce, quindi, che essa, nell'operare le scelte dei propri oggetti, possa individuarli di volta in volta a propria assoluta discrezione, concorrendo ad assicurare, perciò, ulteriormente, anche a garanzia dell'ente in concreto controllato, la razionalità e la trasparenza dell'operato dell'organo di controllo*»[442].

3. Le direttrici di riforma dei controlli sulla gestione degli ultimi 20 anni

3.1. I principali fattori di mutamento

Sul sistema dei controlli successivi impiantato dalla riforma del 1994-96 sono, in seguito, intervenute ulteriori numerose modifiche, determinate da un complesso di fattori. Innanzitutto, il mutamento della disciplina dei controlli interni, attraverso dapprima il d.lgs. n. 286 del 1999 e poi il d.lgs. n. 150/2009, determinava, anche per le gravissime carenze nella sua concreta attuazione, la necessità di rafforzare i controlli esterni sul corretto funzionamento dei controlli interni, sopperendo

[440] Corte cost., sentenza 27 gennaio 1995, n. 29; Corte cost., sentenza 30 dicembre 1997, n. 470; Corte cost., sentenza 6 luglio 2006, n. 267, secondo la quale il controllo sulla gestione, «in base all'art. 3 della legge n. 20 del 1994, costituisce un controllo successivo ed esterno all'amministrazione, di natura imparziale e collaborativo [intestato] alla Corte dei conti quale organo posto al servizio dello Stato-comunità, garante imparziale dell'equilibrio economico-finanziario del settore pubblico e della corretta gestione delle risorse collettive sotto il profilo dell'efficacia, dell'efficienza e dell'economicità». Sulla giurisprudenza costituzionale, G. D'Auria, *I nuovi controlli della Corte dei conti davanti alla Corte costituzionale*, in *Foro it.*, n. 4/1996, p. 1158 ss.

[441] [Incombenza], quest'ultima, che si giustifica perché il controllo sulla gestione non può indirizzare le verifiche alla generalità delle pubbliche amministrazioni, ma deve necessariamente svolgersi a "campione", attraverso un esame orientato di volta in volta alle materie, ai settori e alle gestioni ritenuti cruciali».

[442] Corte cost., sentenza 16 dicembre 1997, n. 470. In generale, sull'inquadramento delle funzioni della Corte dei conti nella disciplina costituzionale dei controlli, G. Carbone, Art. 100, in G. Branca, A. Pizzorusso, a cura di, *Commentario della Costituzione*, 1994; F. Battini, *La Costituzione fiscale: il ruolo della Corte dei conti*, in F. Forte, *Le regole della Costituzione fiscale*, Politeia, n. 49-50/1998. In tema anche G. Palma, *Il nuovo ruolo della Corte dei conti quale organo costituzionale di garanzia della buona amministrazione*, in *Il Consiglio di Stato*, n. 3/1998, p. 471 ss.; V. Cerulli Irelli, *La posizione costituzionale della Corte dei conti tra funzioni di controllo e giurisdizione*, in Aa. Vv., *Responsabilità amministrativa e giurisdizione contabile (a un decennio dalle riforme)*, Milano, Giuffré, 2006, p. 403 ss.; G. Corso, *La Corte dei conti tra controllo e giurisdizione*, Ibid, p. 79 ss.

frattanto alle dette carenze. In secondo luogo, la riforma del Titolo V della Costituzione, abrogando i controlli preventivi sulle regioni e sugli enti locali e attribuendo il coordinamento della finanza pubblica e la tutela dell'unità economica della Repubblica alla competenza concorrente dello Stato e delle regioni, determinava la necessità di assicurare adeguati controlli successivi sulla gestione delle Regioni e degli enti locali, naturalmente nel rispetto dell'autonomia di questi ultimi. In terzo luogo, l'irrigidimento della disciplina della finanza pubblica, attraverso il Patto di stabilità del 1997 (modificato nel 2005), il cd. *Fiscal Compact* (unitamente a *Six Pact* e *Two Pact*), fino all'introduzione del principio del pareggio di bilancio in Costituzione nel 2012, ingenerava la duplice esigenza di istituire un'autonoma funzione di controllo sugli andamenti della finanza pubblica, specificamente calibrata sul rispetto dei vincoli europei e nazionali; e di estendere i controlli a tutte le pubbliche amministrazioni rilevanti ai fini del rispetto di simili vincoli.

Per venire incontro a queste esigenze, una serie di disposizioni legislative sono intervenute sull'assetto dei controlli esterni della Corte dei conti, tra le quali, in particolare: la legge n. 131 del 2003, di adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla riforma del Titolo V della Costituzione; il d.l. n. 168 del 2004, convertito in l. n. 191 del 2004, recante interventi urgenti per la spesa pubblica; la legge n. 266 del 2005, finanziaria per il 2006; la legge n. 244 del 2007, finanziaria per il 2008; la legge n. 15 del 2009, volta all'ottimizzazione della produttività del lavoro pubblico e alla efficienza e trasparenza delle pubbliche amministrazioni; il d.l. n. 78 del 2009, convertito in legge n. 102 del 2009, recante provvedimenti anticrisi; la legge n. 196 del 2009, di contabilità e finanza pubblica; il d.lgs. n. 149 del 2011, sui meccanismi sanzionatori e premiali relativi a regioni ed enti locali; il d.l. n. 174 del 2012, convertito in legge n. 213 del 2012, recante disposizioni urgenti in materia di finanza e funzionamento degli enti territoriali; la legge n. 243 del 2012, sull'attuazione del principio del pareggio di bilancio in Costituzione. Per effetto di queste disposizioni legislative si è, pertanto, assistito *i)* all'ampliamento delle finalità dei controlli sulla gestione e dei soggetti ad essi sottoposti, *ii)* al potenziamento delle risorse umane o strumentali della Corte dei conti destinate ai controlli, *iii)* all'allargamento dei poteri della stessa Corte dei conti nei rapporti con le pubbliche amministrazione sottoposte a controllo[443]. Esaminiamo partitamente questi aspetti.

3.2. L'ampliamento delle finalità dei controlli e dei soggetti controllati

Riguardo alle finalità dei controlli e al novero dei soggetti controllati, le disposizioni in esame a) hanno esteso (espressamente) i controlli sulla gestione anche alle amministrazioni delle regioni e degli enti locali, b) hanno introdotto nuovi controlli finalizzati ad assicurare il coordinamento della finanza pubblica, c) hanno ulteriormente esteso e precisato i controlli sulla gestione finanziaria. Sotto il primo profilo, pertanto, dal 2003 le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti svolgono il controllo sulla gestione anche delle amministrazioni degli enti locali. In particolare, verificano il *perseguimento degli obiettivi* posti dalle leggi statali o regionali di principio e di programma, nonché la *sana gestione finanziaria* degli enti locali e il funzionamento dei *controlli interni*[444]. Dal 2013, poi, le sezioni regionali svolgono tutti i controlli (compresi quella sulla gestione) anche sulle regioni. In particolare, verificano, con cadenza semestrale, la copertura

[443] Per un bilancio sul sistema dei controlli sul finire del XX secolo, S. Cassese, *Bilanci e prospettive dei controlli*, cit., p. 507 ss.

[444] Art. 7, comma 7, l. n. 131 del 2003. Sui caratteri di questi controlli, G. Casale, *Del controllo sugli enti locali dopo la riforma del titolo V della Costituzione*, in *Quaderni Regionali*, n. 3/2004, p. 1089 ss. A. Carosi, *Le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti e la legge n. 131/03*, Milano, Giuffré, 2007; L. Cavallini Cadeddu, *Il controllo della Corte dei conti sulle autonomie come garanzia imparziale dell'equilibrio della finanza pubblica*, Milano, Giuffré, 2007; F. Petronio, *I controlli della Corte dei conti sugli enti locali nel quadro della riforma del Titolo V*, Milano, Giuffré, 2007; F. Nicoletti, *Profili funzionali del controllo sulla gestione esercitato dalla Corte dei conti sulle Regioni sulle autonomie locali*, in Aa. Vv., *I controlli sulle autonomie nel nuovo quadro istituzionale*, Milano, Giuffré, 2007.

finanziaria delle leggi e le tecniche di quantificazione degli oneri[445]; svolgono il giudizio di parificazione del rendiconto generale delle Regioni, nell'ambito del quale formulano osservazioni in merito alla legittimità e alla regolarità della gestione e propongono misure di correzione e gli interventi di riforma necessari al fine di assicurare l'equilibrio del bilancio e di migliorare l'efficacia e l'efficienza della spesa[446]; svolgono il controllo successivo sulla gestione dei bilanci delle Regioni e degli enti locali, (ancorché) ai fini del coordinamento della finanza pubblica e dell'equilibrio dei bilanci[447].

Sotto il secondo profilo, invece, dal 2003, al fine di assicurare il coordinamento della finanza pubblica, le sezioni regionali verificano anche il rispetto, da parte delle Regioni e degli enti locali, degli equilibri di bilancio in relazione al patto di stabilità interno e ai vincoli finanziari europei[448]. Più precisamente, dal 2013, esaminano i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi delle regioni, per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, sesto comma, Cost., della sostenibilità dell'indebitamento e dell'assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti[449]. Sotto il terzo profilo, infine, dal 2001 la Corte dei conti svolge un controllo sulla gestione delle risorse finanziarie destinate al personale del settore pubblico[450]. Dal 2013, invece, le sezioni regionali della Corte dei conti svolgono un controllo di regolarità sui rendiconti dei gruppi dei consigli regionali[451]; esaminano, analogamente a quanto visto per le regioni, i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli enti del Servizio Sanitario Nazionale[452]; esaminano, sempre dal 2013, i risultati della gestione delle società controllate e alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici per la collettività regionale e di servizi strumentali alla regione, e i risultati definitivi della gestione degli enti del Servizio sanitario nazionale[453].

In sostanza, le citate disposizioni hanno, per un verso, confermato talune potestà già riconosciute alla Corte dei conti (come i controlli di regolarità amministrativo-contabile, sulla sana gestione finanziaria, sul perseguimento degli obiettivi, sui risultati della gestione, sul funzionamento dei controlli interni); qualificandone, però, meglio la finalità per talune amministrazioni, come le Regioni e gli enti del Servizio Sanitario nazionale, per le quali i controlli sulla gestione sono svoli *anche* per finalità di coordinamento della finanza pubblica. Per altro verso, esse hanno, invece, esteso il novero delle potestà della Corte conti, in tre modi: a) estendendo il novero dei soggetti sottoposti ad alcuni dei citati controlli (come le società controllate per la gestione dei servizi pubblici regionali, che sono assoggettate a controlli di regolarità amministrativo-contabile e sulla sana gestione); b) estendendo il novero dei controlli sottoposti ad alcuni dei citati soggetti (come il giudizio di parificazione del bilancio, che viene esteso ai bilanci regionali); c) introducendo nuove forme di controllo, come il controllo sulla gestione del personale pubblico e quello volto ad assicurare il coordinamento della finanza pubblica. Per effetto di simili disposizioni, pertanto, la Corte dei conti viene a svolgere una complessa trama di controlli (*Tabella 3.2.1.*, in grigio i controlli già previsti da precedenti disposizioni), pur con modalità e, soprattutto, frequenza ed intensità differenti a seconda delle gestioni considerate.

[445] Art. 1, comma 2, d.l. n. 174 del 2012.
[446] Art. 1, comma 5, d.l. n. 174 del 2012.
[447] Art. 20, comma 1, l. n. 243 del 2012.
[448] Art. 7, comma 7, l. n. 131 del 2003.
[449] Art. 1, comma 3, d.l. n. 174 del 2012.
[450] Art. 60, comma 4, l. n. 165 del 2001.
[451] Art. 1, comma 10, d.l. n. 174 del 2012.
[452] Per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, sesto comma, Cost., della sostenibilità dell'indebitamento e dell'assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti. Art. 1, comma 3, d.l. n. 174 del 2012.
[453] Le Regioni hanno l'obbligo di includere nei propri rendiconti consuntivi. Art. 1, comma 4, d.l. n. 174 del 2012.

Tabella 3.2.1. – Mappatura semplificata dei controlli sulla gestione

	Regolarità amministr. contabile	Sana gestione finanziaria	Perseguimento degli obiettivi	Efficacia, efficienza, economicità	Funzionam. Controlli Interni	Gestione Personale Pubblico	Parificazione rendiconto	Coordin. Finanza pubblica
Stato	X	X	X	X	X	X	X	X
Enti sovvenzionati	X	X	se PP.AA.	se PP.AA.	se PP.AA.	se PP.AA.		se PP.AA.
Regioni	X[454]	X	X	X	X	X	X	X
Enti locali	X	X	X	X	X	X		X
Enti SSN	X	X	X	X	X	X		X
Soc. gestione servizi pubbl.	X	X						

Fonte: Elaborazione propria.

3.3. La rivisitazione dell'assetto organizzativo interno alla Corte dei conti

Un secondo ambito di interventi ha riguardato l'assetto organizzativo interno e la dotazione della stessa Corte dei conti per lo svolgimento dei controlli sulla gestione. Innanzitutto, sono stati attribuiti e concentrati in capo alle sezioni regionali tutti i controlli sulla gestione di amministrazioni decentrate, Regioni ed enti locali. In forza delle citate disposizioni normative, infatti, le sezioni regionali *i)* esercitano il controllo sulla gestione delle amministrazioni dello Stato aventi sede nella Regione; *ii)* verificano il funzionamento dei controlli interni a ciascuna amministrazione; *iii)* esercitano il controllo sulla gestione delle amministrazioni regionali e loro enti strumentali, ai fini del referto ai consigli regionali, nonché il controllo sulla gestione degli enti locali, dei loro enti strumentali, delle università e delle istituzioni pubbliche aventi sede nella Regione; *iv)* esercitano il controllo sui cofinanziamenti regionali per interventi sostenuti con fondi comunitari; *v)* esercitano, ai fini del coordinamento della finanza pubblica, il controllo sul rispetto degli equilibri di bilancio da parte di Regioni ed enti locali, in relazione al patto di stabilità interno ed ai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'UE. Rimane, invece, in capo alle sezioni centrali il compito di riferire annualmente in Parlamento sulla gestione finanziaria e sul buon andamento degli enti, a tal fine avvalendosi dei dati e delle informazioni raccolte dalle sezioni regionali di controllo.

In secondo luogo, si è proceduto all'integrazione del "personale di magistratura" della Corte dei conti, secondo differenti modalità. Innanzitutto, si è introdotto un meccanismo di selezione volto a espandere le competenze professionali dei magistrati della Corte dei conti. In proposito, nel 1997, la Corte dei conti assumeva l'obbligo di riservare almeno il 20 per cento dei nuovi posti di referendario a laureati in materie economiche e statistiche[455]. Simile meccanismo veniva, nondimeno, privato di effettiva operatività: con la legge n. 229 del 2003, la Corte dei conti è, infatti, venuta ad avere la semplice facoltà di riservare simili posti a laureati in materie economiche, per di più a condizione che siano laureati anche in giurisprudenza[456]! Si è, poi, prevista la possibilità che la Corte dei conti possa attingere a "personale non di magistratura" proveniente dall'esterno. In tal senso, con la legge n. 131 del 2003, le sezioni regionali di controllo possono essere integrate da due

[454] Anche per le spese dei gruppi consiliari.
[455] Legge n. 127 del 1997
[456] Art. 12, comma 1, lett. e), l. n. 1345 del 1961, come modificata dapprima dall'art. 3, comma 8, l. n. 127 del 1997, poi dall'art. 13, comma 3, della l. n. 229 del 2003.

componenti, esperti in materia di controlli, designati dalle associazioni di comuni e province; con la legge n. 266 del 2005, la Corte dei conti può avvalersi, per lo svolgimento dei controlli volti a verificare la sana gestione degli enti locali, di fino a 10 persone anche esperte anche esterne alla pubblica amministrazione[457].

In terzo luogo, si è rafforzato il ruolo del Presidente della Corte dei conti rispetto agli organi, in particolare al Consiglio di presidenza. In tal senso, dal 2007, il Presidente della Corte dei conti *i)* propone al Consiglio di Presidenza le modifiche regolamentari all'organizzazione interna della Corte dei conti necessarie per far fronte alla nuove funzioni di controllo e ne riferisce annualmente al Parlamento[458]; dal 2009, quale "organo di governo dell'istituto", *ii)* presenta le relazioni al Parlamento, *iii)* decide, sentito il consiglio di presidenza, sugli incarichi extraistituzionali, *iv)* stabilisce l'ordine del giorno delle riunioni del Consiglio di presidenza, *v)* esercita ogni funzione non espressamente attribuita dalla legge agli organi della Corte dei conti[459]; ancora, sempre dal 2009, *vi)* assegna alle sezioni riunite questioni risolte diversamente dalle sezioni regionali di controllo o su questioni di massima di particolare importanza, obbligando le sezioni regionali a conformarsi alle pronunce di orientamento generale adottate dalle sezioni unite[460]. A fronte di queste competenze del Presidente, invece, il Consiglio di presidenza, esercita, dal 2009, quale "organo di amministrazione del personale di magistratura", le funzioni di legge, soprattutto in materia disciplinare.

3.4. L'allargamento dei poteri di controllo

Un terzo ambito di interventi ha riguardato, infine, i poteri della Corte dei conti nei rapporti con le amministrazioni sottoposte a controllo. In primo luogo, sono stati intensificati gli obblighi informativi a carico delle pubbliche amministrazioni nei confronti della Corte dei conti. In particolare, dal 2001 la Corte dei conti riceve dagli organi degli enti locali il conto annuale delle spese sostenute per il personale; dal 2004, essa riceve dagli organi di controllo interno di questi ultimi le relazioni conclusive dei controlli di gestione dagli stessi svolti[461]. Sempre dal 2004, la Corte dei conti riceve, altresì, da tutte le pubbliche amministrazioni, le direttive di contenimento della spesa impartite dagli organi di governo alle società a totale partecipazione pubblica[462]. Ancora, dal 2005, le sezioni regionali di controllo ricevono, ai fini del coordinamento della finanza pubblica, dagli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali e del Servizio sanitario nazionale, relazioni annuali sul bilancio di previsione e sul rendiconto dell'esercizio di competenza[463], redatte secondo i criteri e le linee guida definite unitariamente dalla stessa Corte dei conti[464]. Similmente, dal 2009, esse ricevono da comuni e province relazioni di "fine mandato", contiene la descrizione dettagliata delle principali attività normative e amministrative svolte durante il mandato[465]. Da ultimo, dal 2013, le sezioni regionali della Corte dei conti ricevono dalle assemblee regionali un rendiconto di esercizio annuale della gestione delle assemblee stesse[466].

---

[457] Art. 1, comma 169, l. n. 266 del 2005.
[458] Art. 3, commi 62 e 63, l. n. 244 del 2007.
[459] Art. 11, comma7, l. n. 15 del 2009.
[460] Art. 17, comma 31, d.l. n. 78 del 2009, convertito in l. n. 102 del 2009.
[461] Art. 198 bis, d.lgs. n. 257 del 2000, come introdotto dall'art. 1, comma 5, d.l. n. 168 del 2004.
[462] Art. 1, comma 9, d.l. n. 168 del 2004.
[463] Art. 1, comma 166 e 170, l. n. 266 del 2005, che determina una forma di integrazione funzionale tra gli organi di revisione e la stessa Corte dei conti.
[464] Art. 1, comma 167, l. n. 266 del 2005.
[465] Art. 4, d.lgs. n. 149 del 2011. Le relazioni devono, in particolare, riguardare: a) sistema ed esiti dei controlli interni; b) eventuali rilievi della Corte dei conti; c) azioni intraprese per il rispetto dei saldi di finanza pubblica programmati e stato del percorso di convergenza verso i fabbisogni standard; d) situazione finanziaria e patrimoniale, anche evidenziando le carenze riscontrate nella gestione degli enti controllati dal comune o dalla provincia ai sensi dei numeri 1 e 2 del comma primo dell'articolo 2359 del codice civile, ed indicando azioni intraprese per porvi rimedio; e) azioni intraprese per contenere la spesa e stato del percorso di convergenza ai fabbisogni standard, affiancato da indicatori

Sono stati, poi, intensificati e diversificati i poteri di collaborazione e controllo della Corte dei conti nel corso e al termine della gestione. In proposito, dal 2003, le sezioni regionali di controllo possono fornire collaborazione alle Regioni e agli enti locali al fine di assicurare la regolarità della gestione finanziaria, nonché l'efficienza e l'efficacia dell'azione amministrativa. Inoltre, dal 2005, le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti possono accertare, con specifica pronuncia, comportamenti difformi dalla sana gestione finanziaria degli enti locali o il mancato rispetto del patto di stabilità interno, e vigilano sull'adozione, da parte degli stessi enti locali, delle necessarie misure correttive[467]. Dal 2009, la Corte dei conti può svolgere controlli sulla gestione anche in corso di esercizio (o di svolgimento) non più solo per le amministrazioni pubbliche diverse dallo Stato, ma anche per queste ultime, a condizione che vi richiesta delle competenti commissioni parlamentari[468].

In terzo luogo, sono stati rafforzati gli strumenti di conformazione agli accertamenti della Corte dei conti. In tal senso, dal 2007, le amministrazioni che ritengano di non ottemperare ai rilievi della Corte dei conti in esito ai controlli sulla gestione devono darne comunicazione motivata ai presidenti delle Camere, del Consiglio dei ministri e della Corte dei conti[469]. Dal 2009, poi, la Corte dei conti può segnalare al Ministro o all'organo di governo regionale o locale competente le criticità accertate nelle gestioni di Stato, regioni ed enti locali[470]. Ancora, dal 2011, qualora accertino comportamenti difformi dalla sana gestione finanziaria, violazione degli obiettivi della finanza pubblica allargata e irregolarità contabili o squilibri strutturali del bilancio degli locali in grado di provocarne il dissesto finanziario, e gli enti non abbiano adottato le necessarie misure correttive, le sezioni regionali trasmettono gli atti al Prefetto e alla Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica per il seguito procedimentale di competenza[471]. Da ultimo, qualora le sezioni regionali della Corte dei conti accertino squilibri economico-finanziari, mancata copertura di spese, violazioni della sana gestione finanziaria, le amministrazioni interessate sono tenute ad adottare misure correttive entro 60 giorni[472].

In quarto luogo, si è notevolmente ampliato e approfondito il flusso informativo tra la Corte dei conti e il Parlamento, il governo e le pubbliche amministrazioni. Per un verso, la Corte dei conti trasmette un numero crescente di referti e altri documenti al Parlamento e ai Consigli regionali, nonché alle singole amministrazioni sottoposte a controllo (*supra*, par. 0). Per altro verso, la Corte dei conti è, almeno in astratto, destinataria di un numero crescente di indicazioni da parte del Parlamento e degli organi di indirizzo di Regioni ed enti locali. In proposito, sin dagli anni '70, le Commissioni della Camera dei deputati possono, tramite il Presidente, avanzare richiesta di informazioni, chiarimenti e documenti alla Corte dei conti[473], nonché, più in particolare, invitare la Corte a fornire informazioni ed elementi di giudizio in merito alla gestione degli enti sovvenzionati[474]. Analogamente, le Commissioni del Senato della Repubblica possono, tramite il Presidente, avanzare richiesta di informazioni, chiarimenti e documenti alla Corte dei conti[475]. In

quantitativi e qualitativi relativi agli output dei servizi resi, anche utilizzando come parametro di riferimento realtà rappresentative dell'offerta di prestazioni con il miglior rapporto qualità-costi; f) quantificazione della misura dell'indebitamento provinciale o comunale.

[466] Art. 1, commi 10 – 15, d.l. n. 174 del 2012.

[467] Art. 1, comma 168, l. n. 266 del 2005.

[468] Art. 11, comma 2, l. n. 15 del 2009.

[469] Art. 3, comma 64, l. n. 244 del 2007.

[470] Art. 11, commi 2 e 3, l. n. 5 del 2009. Simili criticità sono riconducibili a due categorie. Alla prima appartengono gravi irregolarità gestionali, gravi deviazioni da obiettivi, procedure o tempi di attuazione, gravi deviazioni da direttive degli organi di governo. Alla seconda sono invece riconducibili rilevanti ritardi nella realizzazione di piani e programmi, nell'erogazione di contributi e nel trasferimento di fondi. Per entrambe le categorie di criticità, l'accertamento avviene in contraddittorio con le amministrazioni interessate.

[471] Art. 6, comma 2, d.lgs. n. 149 del 2011.

[472] Art. 1, comma 9, d.l. n. 174 del 2012.

[473] Art. 148, Regolamento della Camera dei deputati.

[474] Art. 149, comma 1, Regolamento della Camera di deputati.

[475] Art. 133, Regolamento del Senato della Repubblica

particolare, dal 2006, la Corte dei conti è abitata a ricevere indicazioni dalla Commissioni parlamentari competenti in ordine alle priorità da considerare nella programmazione dei controlli da effettuare[476]. Sembra, tuttavia, che simili poteri di indirizzo non siano mai stati esercitati dalle Commissioni parlamentari (*infra*, par. 0).

3.5. L'inquadramento costituzionale dei controlli su Regioni ed enti locali

Anche questo rinnovato quadro dei controlli ha, poi, costituito oggetto di una serie di sentenze della Corte costituzionale, che ha individuato il fondamento costituzionale dei controlli sugli andamenti di finanza pubblica e sulla gestione finanziaria di Regioni ed enti locali e ha chiaramente distinto i controlli sulla gestione finanziari da quelli sui risultati della gestione (ovvero sulla gestione amministrativa). Secondo la Corte costituzionale, pertanto, «*nel mutato quadro costituzionale, a seguito della riforma del Titolo V, [la legge n. 131 del 2003] valorizza, in un'ottica collaborativa, il controllo sulla gestione, attribuendo alla Corte dei conti, ai fini del coordinamento della finanza pubblica, il compito di verificare il rispetto degli equilibri di bilancio da parte di Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni, in relazione al patto di stabilità interno ed ai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea*»[477]. Nella stessa direzione, la legge n. 266 del 2005 introduce «*un nuovo tipo di controllo [...], dichiaratamente finalizzato ad assicurare, in vista della tutela dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza pubblica, la sana gestione finanziaria degli enti locali, nonché il rispetto, da parte di questi ultimi, del patto di stabilità interno e del vincolo in materia di indebitamento posto dall'ultimo comma dell'art. 119 Cost. Nella sua configurazione, questa nuova forma di controllo sviluppa il quadro delle misure necessarie per garantire la stabilità dei bilanci ed il rispetto del patto di stabilità interno, prescritti dall'art. 7, comma 7, della legge 5 giugno 2003, n. 131*».

In quest'ottica, pertanto, «*oltre al controllo sulla gestione in senso stretto, che ha ad oggetto l'azione amministrativa e serve ad assicurare che l'uso delle risorse avvenga nel modo più efficace, più economico e più efficiente, occorre avere riguardo anche all'aspetto [...] che attiene alla allocazione delle risorse e, quindi, alla struttura ed alla gestione del bilancio*». Quest'ultima forma di controllo ha a oggetto «*i bilanci preventivi ed il rendiconto consuntivo, definendo i confini contabili nell'ambito dei quali può svolgersi l'azione amministrativa. Esso, peraltro, a differenza del controllo sulla gestione in senso stretto, […] si svolge su documenti di carattere complessivo e necessario, e con cadenza annuale [...]. Tale controllo, che è ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità, ha tuttavia la caratteristica, in una prospettiva non più statica (com'era il tradizionale controllo di legalità-regolarità), ma dinamica, di finalizzare il confronto tra fattispecie e parametro normativo alla adozione di effettive misure correttive. [...] Assume anche i caratteri propri del controllo sulla gestione in senso stretto e concorre, insieme a quest'ultimo, alla formazione di una visione unitaria della finanza pubblica, ai fini della tutela dell'equilibrio finanziario e di osservanza del patto di stabilità interno [...]. In questo quadro, appare evidente che il controllo sulla gestione finanziaria è complementare rispetto al controllo sulla gestione amministrativa, ed è utile per soddisfare l'esigenza degli equilibri di bilancio*»[478].

[476] Art. 1, comma 473, l. n. 296 del 2006.
[477] Corte cost., sentenza n. 267 del 2006.
[478] Corte cost., sentenza n. 179 del 2007. «*Si deve peraltro sottolineare la natura collaborativa del controllo [sulla gestione finanziaria], che si limita alla segnalazione all'ente controllato delle rilevate disfunzioni e rimette all'ente stesso l'adozione delle misure necessarie: c'è, dunque, una netta separazione tra la funzione di controllo della Corte dei conti e l'attività amministrativa degli enti, che sono sottoposti al controllo stesso. Né può dirsi che la vigilanza sull'adozione delle misure necessarie da parte degli enti interessati implichi un'invasione delle competenze amministrative di questi ultimi, poiché l'attività di vigilanza, limitatamente ai fini suddetti, è indispensabile per l'effettività del controllo stesso*».

PARTE II: L'ATTUAZIONE E LE LINEE DI TENDENZA DEGLI ULTIMI ANNI

4. L'attuazione del sistema dei controlli sulla gestione da parte Corte dei conti

Il sistema di controlli impiantato dalla riforma del 1994-1996, e successivamente modificato nel corso degli ultimi 20 anni, ha costituito oggetto di una varietà di misure di attuazione da parte della Corte dei conti, sotto i profili organizzativo, gestionale, funzionale e procedurale. Esaminiamo partitamente questi aspetti.

4.1. I mutamenti organizzativi interni funzionali allo svolgimento dei controlli

Innanzitutto, la Corte dei conti ha adottato alcuni mutamenti organizzativi interni funzionali allo svolgimento dei controlli sulla gestione, lungo tre direttrici. In primo luogo, essa ha introdotto una netta separazione organizzativa tra funzioni di controllo e funzioni giurisdizionali, tanto a livello centrale che regionale. A partire dal 2000[479], in particolare, a livello centrale, le funzioni di controllo sono assegnate alle sei sezioni di controllo (*infra*), mentre le funzioni giurisdizionali sono separatamente assegnate alle sezioni giurisdizionali centrali d'appello e alla Procura. A livello regionale, analogamente, le funzioni di controllo sono assegnate, in ogni Regione, alle sezioni regionali di controllo, separate dalle sezioni giurisdizionali. Le sezioni regionali sono, poi, poste, dal 2003, sotto il coordinamento della Sezione centrale delle autonomie, che è divenuto di queste ultime "espressione" e riferisce al Parlamento, almeno una volta l'anno, sugli andamenti complessivi della finanza regionale e locale per la verifica del rispetto degli equilibri di bilancio. I compiti di indirizzo relativi alle funzioni di controllo sono, poi, attribuiti, dal 2009, in via esclusiva al Presidente, che si avvale, a tal fine, degli uffici di gabinetto e di supporto[480]. In termini generali, la separazione tra funzioni di controllo e giurisdizionali risponde principalmente alla duplice esigenza, da un lato, di evitare che i risultati dei controlli possano automaticamente riverberare in successive iniziative giurisdizionali, con l'effetto di pregiudicarne in radice la natura "collaborativa" e, dunque, l'efficacia; dall'altro lato, almeno in teoria, di valorizzare le competenze professionali dei magistrati addetti alle due funzioni e di favorire la sedimentazione di un "cultura" dei controlli distinta e separata rispetto a quella più tipicamente giudiziaria.

In secondo luogo, a fronte della suddetta ripartizione in senso "verticale" (*supra*, par. 0), è stata operata una ripartizione in senso "orizzontale" delle competenze in materia di controlli, tra le diverse sezioni centrali, in base a un criterio misto: i controlli sulla gestione dei fondi europei sono, pertanto, attribuiti in via principale alla "Sezione affari comunitari e internazionali", che si avvale della collaborazione delle sezioni regionali; i controlli sulla gestione delle amministrazioni dello Stato[481] vanno, invece, alla "Sezione centrale di controllo sulla gestione delle Amministrazioni

---

[479] Corte dei conti, Del. n. 14/DEL/2000, regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo.

[480] Compiti specifici in materia di controlli non sono, invece, attribuiti agli altri organi della Corte dei conti, in particolare al Consiglio di Presidenza, organo di autogoverno della magistratura contabile – che sembra, tuttavia, ancora arrogarsi funzioni regolatorie in materia di controllo - e al Consiglio di amministrazione, attributario di competenze principalmente amministrative. In tema, G. D'Auria, *I controlli e la Corte dei conti alla fine del primo decennio del XXI secolo*, cit., p. 229, che osserva come il Consiglio di Presidenza abbia ritenuto «*di aver conservato i poteri di intervento nell'organizzazione delle funzioni di controllo, in aperta contraddizione con la sua natura di "organo di amministrazione del personale (di magistratura)*», in tal modo esponendo la gestione dei controlli alle decisioni «*di un organo operante come "collegio di composizione" di interessi: quelli che rispecchiano i poteri (e le responsabilità) dei vertici istituzionali, quelli che sono insiti nelle logiche corporative della componente elettiva e quelli che emergono dalle sensibilità politiche dei componenti laici. Donde una conflittualità permanente e complesse vicende di mediazione tra le tre "anime" del Consiglio, con risultati quasi sempre inappaganti sul piano della funzionalità dell'Istituto*».

[481] «*nonché su quelle aventi sedi decentrate allorché la gestione stessa interessi più di una Regione o sia connessa a piani o programmi dello Stato o sia di straordinaria rilevanza per la finanza pubblica [e] su gestioni di Agenzie e Autorità indipendenti che abbiano incidenza sul bilancio dello Stato*». Art. 7, comma 6, Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti.

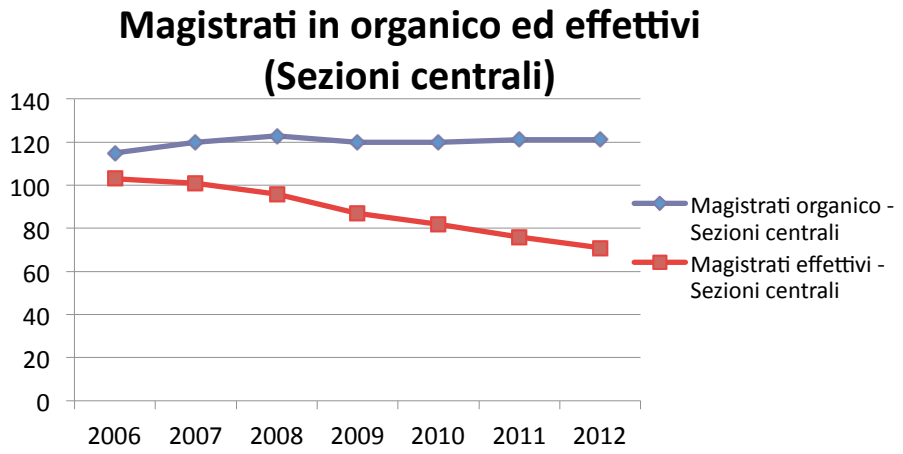
dello Stato", mentre quelli sulla gestione degli enti pubblici nazionali alla "Sezione di controllo sugli enti sovvenzionati dallo Stato"; i controlli sugli andamenti di finanza pubblica degli enti locali sono attribuiti alla "Sezione delle Autonomie". Il coordinamento tra le funzioni delle Sezioni di controllo, sia centrali che regionali, inclusa la "Sezione centrale di controllo di legittimità sugli atti del Governo e delle amministrazioni dello Stato" è, infine, attribuito alle "Sezioni riunite di controllo"[482]. Una simile ripartizione risponde all'esigenza di assicurare una adeguata suddivisione dei carichi inerenti allo svolgimento dei controlli, al contempo conservando, per quanto possibile, il previgente assetto organizzativo interno alla Corte. Essa si espone, nondimeno, al triplice rischio che si verifichino sovrapposizioni di competenze delle diverse sezioni, con il conseguente contenzioso; che si diffonda o si consolidi un'impostazione dei controlli centrata più sull'amministrazione di riferimento che sulla funzione esercitata; che, in carenza di un solido coordinamento, le diverse sezioni adottino prassi di controllo divergenti tra loro.

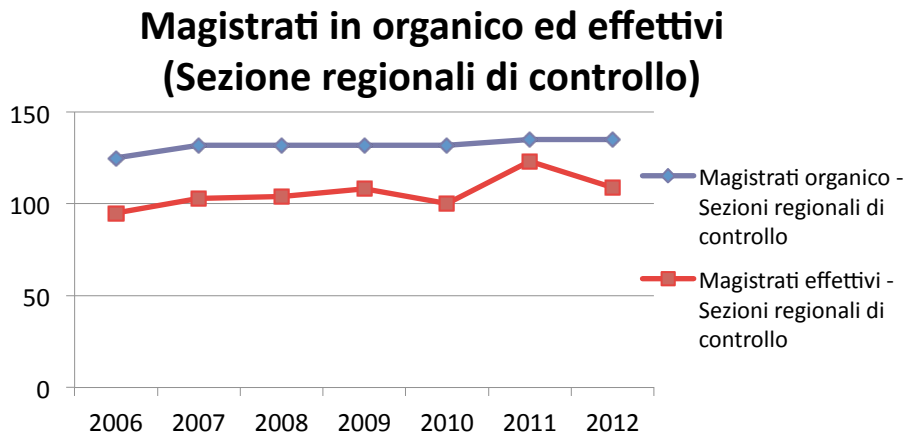
In terzo luogo, la Corte dei conti ha potenziato gli strumenti per la raccolta e la elaborazione dei dati rilevanti ai fini del controllo. Accede, quindi, tra l'altro, al sistema informativo integrato Ragioneria Generale dello Stato – Corte dei conti[483]; al Sistema Informativo sulle Operazioni degli Enti Pubblici - SIOPE[484], alla banca dati IMS- OLAF (per le irregolarità sui fondi strutturali e per quelle in agricoltura). Ha attivato, nel 2007, una base per lo scambio di informazioni con Ragioneria generale dello Stato, Dipartimento del tesoro e ISTAT[485]. Ha, inoltre, stipulato, nel 2009, un protocollo di intesa con il Ministero per la pubblica amministrazione e l'innovazione in materia di lotta alla corruzione, nell'ambito del quale il Presidente della Corte e il Ministro possono scambiarsi informazioni in merito ad atti, attività o prassi che rivelino possibili profili di illegittimità o siano a rischio di corruzione[486]; nel 2010 e rivisto nel 2013, un protocollo con la Guardia di Finanza per il coordinamento delle rispettive attività di controllo, in virtù del quale, su istanza del singolo magistrato istruttore, i Presidenti delle sezioni centrali o regionali di controllo possono attivare, tramite i Comandi competenti, i singoli Reparti operativi per lo svolgimento di particolari atti di indagine[487].

A fronte del sensibile incremento di funzioni (*supra*, par. 0), la Corte dei conti ha, nondimeno, ridotto, negli ultimi anni, le risorse di personale e finanziarie destinate ai controlli in generale, e a quelli sulla gestione in particolare. Sotto il primo profilo, in particolare, a partire dal 2006, a fronte di un leggero incremento del numero di magistrati in organico, passati da 240 a 256, vi è stata una diminuzione di quelli effettivamente presenti, da 198 a 180. Di questi, sono sensibilmente scesi i magistrati dediti alle sezioni centrali, da 103 a 71, mentre sono in certa misura aumentati quelli dediti alle sezioni regionali, da 95 a 109. Trend analogo si è registrato anche per il personale amministrativo a supporto delle attività di controllo, passato da 938 a 841 unità. Di queste, sono sensibilmente scese le unità di personale destinate alle sezioni nazionali, mentre sono rimaste invariate quelle destinate alle sezioni regionali. (*Tabella 4.2.1.*). I magistrati addetti al controllo sugli enti sovvenzionati, infine, sono progressivamente passati da 21 nel 2007 a 10 (più 5 in assegnazione aggiuntiva)[488] nel 2010. In generale, i magistrati addetti a funzione di controllo sono

[482] Art. 6, comma 1, lett. h)., Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti.
[483] Dal quale trae i dati necessari per la Relazione sul Rendiconto generale dello Stato.
[484] Dal quale tra i dati necessari per le Relazioni sulla gestione finanziaria delle Regioni e degli enti locali.
[485] Corte dei conti, Sez. riunite controllo, Del. n. 33 del 2007.
[486] Protocollo d'intesa relativo tra il Ministero per la pubblica amministrazione e l'innovazione e la Corte dei conti sottoscritto il 9 febbraio 2009.
[487] Protocollo d'intesa relativo ai rapporti di collaborazione tra la Corte dei conti e la Guardia di finanza sottoscritto il 12 gennaio 2010, integralmente sostituito dal Protocollo d'intesa relativo ai rapporti di collaborazione tra la Corte dei conti nell'esercizio delle funzioni di controllo e la Guardia di finanza sottoscritto il 4 marzo 2013.
[488] Corte dei conti, Sez. controllo enti, Del. n. 5/2011, *Programma dell'attività della Sezione del controllo sugli enti per l'anno 2011*; Del. n. 13 del 2012, *Programma dell'attività della Sezione del controllo sugli enti per l'anno 2012.*

notevolmente meno numerosi di quelli addetti alle funzioni giudiziarie[489]. Sul piano della formazione e qualificazione professionale dei magistrati, poi, la Corte dei conti non ha sinora bandito concorsi per personale di magistratura con formazione di tipo economico-statistico; e ha destinato alla formazione spese pari, nel 2013, a oltre € 110.000, anche se in leggero calo rispetto al 2010. (*Tabella 4.2.2.*)[490].





4.2. La definizione funzionale delle diverse forme di controllo sulla gestione

Lungo un secondo filone operativo, la Corte dei conti ha nel tempo delineato, in ottemperanza alle indicazioni contenute nelle leggi e fornite dalla Corte costituzionale, i caratteri del controllo sulla gestione. A tal fine, in alcuni casi essa ha chiarito i caratteri del controllo direttamente nei referti redatti a conclusione degli stessi (per i controlli sulla gestione finanziaria degli enti sovvenzionati). In alcuni casi, essa ha, invece, elaborato indirizzi più precisi già nei programmi annuali delle attività degli anni a venire (per i controlli sulla gestione delle amministrazioni dello

[489] In tal senso, anche F. Battini, *Per una visione (o miraggio) di controllo unitario*, in *Riv. Corte conti*, n. 5/2010, p. 193, che osserva come «*due terzi dei magistrati della Corte svolgono funzioni inquisitorie o giurisdizionali [mentre] la metà del residuo terzo è impegnata nell'effettuazione di controlli preventivi di legittimità*»

[490] Tra le varie iniziative, è stato organizzato, da parte del "Seminario dei controlli", un corso teorico-pratico in materia di contabilità economico-patrimoniale per il personale amministrativo di diretta collaborazione con i magistrati (dal 2008) Corte dei conti, Sez. controllo enti, Del. n. 1 del 2009, *Programma dell'attività della Sezione del controllo sugli enti per l'anno 2009.*

Stato). Solo in limitati casi, essa ha, invece, formulato indicazioni metodologiche unitarie e univoche, precisando ambito di azione, contenuto, oggetto, finalità, destinatari dei controlli, e definendone i rapporti con le altre forme di controllo, proprie e di altre amministrazioni (per i controlli sulla gestione delle risorse europee nonché per i controlli sulla gestione della Regione Toscana[491]). Nonostante alcuni tentativi risalenti all'inizio degli anni 2000[492], quindi, la Corte dei conti non è ancora pervenuta a una adeguata concettualizzazione e sistematizzazione delle diverse forme di controllo sulla gestione, in grado di orientare l'azione delle diverse sezioni centrali e regionali di controllo, al pari di quanto conseguito dalla stessa Corte dei conti europea e di molti Istituti superiori di controllo europei, anche sulla base degli standard elaborati a livello globale.

In termini generali, i controlli sulla gestione non rappresentano una categoria omogenea e chiaramente delimitabile, come quella dei controlli preventivi di legittimità. Al contrario, essi trovano esplicazione in una varietà di attività della Corte dei conti, e sono distinguibili a seconda del grado di autonomia rispetto ad altre forme di controllo (di regolarità amministrativo-contabile, di legittimità, ecc.), della periodicità, dell'oggetto. Si possono, dunque astrattamente distinguere almeno tre tipologie di controlli sulla gestione. I controlli della prima categoria hanno natura continuativa; sono svolti unitamente ad altri controlli (sugli andamenti di finanza pubblica); riguardano i risultati (spesso solo finanziari) della gestione di tutte le amministrazioni dello Stato, delle regioni e degli enti locali; danno esito a referti con cadenza periodica. I controlli della seconda categoria, al contrario, hanno natura occasionale; sono svolti con riguardo a singole gestioni dello Stato, delle regioni o degli enti locali; riguardano i risultati (anche economici o fisici) di queste ultime e, talvolta, il loro impatto economico o sociale; danno esito a specifici referti riferibili ai controlli svolti. I controlli della terza tipologia, che presentano caratteri dell'una e dell'altra delle prime due, hanno natura periodica (ma sono spesso dilazionati ad anni successivi), sono svolti con riguardo alla gestione di singoli enti o gruppi di enti "sovvenzionati"; riguardano i risultati (spesso solo finanziari) della gestione di detti enti; danno esito a specifici referti riferibili ai controlli svolti.

Esaminiamo partitamente i caratteri funzionali di queste forme di controllo, come predeterminate dalla Corte dei conti.

a) Controlli continuativi sui risultati della gestione finanziaria di tutte le amministrazioni con esito di referto periodico.

In merito a questa tipologia di controlli, la Corte dei conti ha, nel tempo, precisato, in una varietà di note metodologiche e di atti di programmazione che gli stessi hanno a oggetto la gestione finanziaria di tutte le attività amministrative, compresa la gestione di fondi comunitari, e del personale pubblico. Sono finalizzati a verificare la sana gestione finanziaria e l'osservanza dei vincoli di finanza pubblica. Vengono esercitati unitamente alle verifiche su correttezza e all'affidabilità dei dati contabili[493] e alla verifica di regolarità amministrativo-contabile dei singoli atti di gestione. Si basano prevalentemente sui dati trasmessi dalle amministrazioni interessate, in particolare i bilanci consuntivi e preventivi, e/o acquisite dalla Corte dei conti attraverso l'accesso alle banche dati informatiche. Consistono nell'analisi e nella valutazione dell'evoluzione delle

[491] Corte conti, Sez. controllo Toscana, Del. n. 183bis/2006, *Manuale di controllo della Sezione regionale della Toscana. Controlli sulla sana gestione finanziaria degli enti autonomi locali;* Corte conti, Sez. controllo Toscana, Del. n. 1/2008, *Manuale delle funzioni della Sezione regionale di controllo per la Toscana – Controlli sulla gestione regionale – Controlli e monitoraggi sulla gestione finanziaria degli enti autonomi locali – Funzione consultiva e ulteriori forme di collaborazione" e relativi allegati*.

[492] Atti dell'incontro di studio del 17 dicembre 2002, *Ipotesi di sistemazione metodologica del procedimento di controllo sulla gestione*, Roma, 2003.

[493] Le verifiche assumono valenza "incidentale", in quanto sono svolte in occasione del controllo sulla gestione vero e proprio. Implicano: verifica di regolarità, anche a campione, delle procedure generatrici delle rappresentazioni contabili ufficiali; riscontri sulla conformità dell'interpretazione e delle prassi dell'amministrazione alle regole contabili; riscontri sull'appropriata contabilizzazione di specifiche operazioni ed eventi; corrispondenza dell'esposizione contabile ai profili giuridici dei fatti rappresentati. Danno adito a una specifica sezione del referto del controllo sulla gestione

variabili contabili, finanziarie e di bilancio alla luce di specifici criteri. Presuppongono un'attività continuativa di monitoraggio[494], avente ad oggetto, per le amministrazioni dello Stato, i seguenti oggetti "codificati": comparto entrate[495], conto del patrimonio, comparto spesa[496], magazzini dello Stato, gestione lavori e infrastrutture[497]. Vengono svolti, a livello centrale, dalla Sezione di controllo sulle amministrazioni dello Stato, dalla Sezione centrale per le autonomie e dalla Sezione per gli affari europei e internazionali; a livello regionale e locale, dalle Sezioni regionali di controllo. Danno esito alla Relazione annuale al Rendiconto generale dello Stato e alle relazioni annuali sul rendiconto delle regioni, alla Relazione annuale sulla gestione finanziaria delle Regioni e a quella sulla gestione finanziaria degli enti locali, alla Relazione annuale sulla gestione del personale pubblico, alla Relazione annuale sui rapporti finanziari con l'Unione europea.

b) Controlli discrezionali sui risultati della gestione di singole attività o amministrazioni

In proposito, la competente Sezione centrale di controllo sulle amministrazioni dello Stato e alcune sezioni regionali di controllo hanno, nel tempo, precisato che questi controlli hanno a oggetto i risultati finanziari ed economici della gestione di singole attività o amministrazioni prestabiliti. Sono finalizzati a verificare «*che ogni spesa, effettuata nel rispetto di leggi, regolamenti e della normativa dell'Unione europea, abbia conseguito il miglior risultato tenuto conto anche dei profili di efficienza, efficacia ed economicità, anche al fine della riqualificazione della spesa pubblica o di una diversa allocazione delle risorse*»[498]. Si accompagnano al «*controllo finanziario e contabile*»[499]. Sono condotti nella forma delle "Indagini" sulla gestione. Implicano «*l'esame delle azioni svolte e dei risultati comparativamente conseguiti in termini di prodotto, risultato, impatto; rapporto costi/benefici; grado di soddisfazione dei destinatari/utenti*»; e «*l'esame della performance dell'amministrazione controllata in termini di risposte date dall'amministrazione all'evoluzione del quadro di riferimento [...]; azioni svolte; funzionamento dei controlli interni*[500]». Richiedono, sul piano metodologico, i) l'impiego di «*tecniche di analisi basate sull'esame "a campione" o "a scandaglio"*», «*rigorosamente applicando le più appropriate tecniche statistiche*»; ii) l'utilizzo di indicatori, iii) il ricorso ad analisi comparative, tenendo conto

[494] I caratteri del monitoraggio sono stati nel tempo precisati nei Programmi annuali dei controlli sulla gestione, in particolare in Corte dei conti, Sez. contr. Amm. Stato, *Programma dei controlli sulla gestione delle amministrazioni dello Stato nell'anno 2006*.

[495] Nel comparto entrate, la Corte dei conti analizza gli aggregati di bilancio per titolo, unità previsionali di base e maggiori entrate, nonché sulle entrate connesse con l'esecuzione delle sentenze della Corte dei conti.

[496] Nel comparto spesa, il monitoraggio viene «*effettuato su due versanti*». Il primo «*si esplica con l'accertamento di concordanza con le scritture tenute dalle amministrazioni e dai competenti uffici centrali del bilancio [...], verificando che gli impegni e i pagamenti siano stati effettuati entro i limiti dei rispettivi stanziamenti di bilancio e che i titoli di spesa prodotti in contabilità dalle tesorerie siano stati regolarmente estinti [...], effettuando la parifica dei pagamenti disposti nel corso dell'esercizio finanziario*». Il secondo «*è quello di un'attenta analisi del bilancio di previsione dello Stato, con l'ausilio dei dati riportati sul Sistema Informativo Integrato RGS/CdC e acquisendo ogni elemento necessario dai competenti Uffici centrali di bilancio, con l'individuazione: dei capitoli di spesa sui quali verranno effettuati i pagamenti [...]; degli ordini di accreditamento*». Tale attività consente «*la verifica del rispetto dei limiti di spesa con conseguenti segnalazioni puntuali e sistematiche rivolte agli organi competenti laddove si verifichino situazioni anomale*».

[497] In questa materia, il monitoraggio consiste nel costante «*aggiornamento di un archivio [...] contenente notizie riferibili alle stazioni appaltanti delle Amministrazioni dello Stato*» ed è anche utilizzato «*per attingere elementi istruttori utili alle indagini sulle infrastrutture, di volta in volta inserite nei programmi annuali*».

[498] Art. 5, comma 7, Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti, come introdotto dall'art. 7 della modifica del 19 giugno 2008.

[499] «*[che] costituisce elemento prodromico incidentali e ai fini degli accertamenti necessari per esercitare corrette e pertinenti valutazioni sulle attività specificamente oggetto dei singoli programmi di controllo*». In tal senso, Corte conti, Sez. contr. amm. Stato, Del. n. 5/2011, cit.

[500] I contenuti di controllo sulle amministrazioni dello Stato sono state nel tempo precisate nei Programmi annuali dei controlli sulla gestione, in particolare in Corte dei conti, Sez. contr. Amm. Stato, *Programma dei controlli sulla gestione delle amministrazioni dello Stato nell'anno 2006*.

dei dati già disponibili; iv) un processo di auto-analisi da parte delle amministrazioni sottoposte a controllo[501]. Si basano su dati già a disposizione della Corte dei conti, nonché su quelli da questa richiesti o acquisiti presso le amministrazioni sottoposte a controllo. Danno esito a relazioni, trasmesse agli organi di indirizzo politico-amministrativo e alle singole amministrazioni.

c) Controlli discrezionali sui risultati della gestione di fondi comunitari o attività connesse

In proposito, la competente Sezione centrale di controllo per gli affari comunitari e internazionali ha, nel tempo, precisato che questi controlli hanno a oggetto la gestione dei «*fondi strutturali comunitari da parte delle amministrazioni [...]; sull'utilizzo di altri finanziamenti e programmi comunitari; sullo stato delle risorse della Comunità di pertinenza nazionale e dei relativi sistemi di verifica*»[502]. Hanno lo scopo «*di individuare, anche in corso di esercizio, criticità e discrasie gestionali», nonché di analizzare la gestione alla luce dei parametri di: «affidabilità dei conti e regolarità delle operazioni sottostanti, legittimità e regolarità delle entrate e delle spese, sana gestione finanziaria dei fondi comunitari*». Presuppongono la raccolta di «*elementi probatori sufficienti, pertinenti e affidabili [...] reperiti direttamente dai controllori (colloqui, sondaggi, questionari, focus group, ispezioni ed osservazioni dirette; elementi forniti dall'entità controllata (informazioni tratte da banche dati, dichiarazioni, fascicoli, valutazioni di impatto); elementi apportati da terzi*»[503]. Possono richiedere l'utilizzo di «*tecniche di campionamento [...] eseguito secondo un approccio statistico o non statistico*». Sono esercitati unitamente ai controlli sulla correttezza e affidabilità dei dati contabili nonché ai controlli di regolarità amministrativo-contabile dei singoli atti di gestione. Danno esito a "relazioni speciali" su specifiche tematiche, «*indirizzate a valutare la gestione sotto diversi profili: finanziario, della regolarità, dell'attuazione, valutando i risultati raggiunti rispetto agli obiettivi dati*»[504].

d) Controllo periodici sui risultati della gestione finanziaria di singoli enti sovvenzionati

In proposito, la competente Sezione centrale di controllo per gli affari comunitari e internazionali ha, nel tempo, precisato che questi controlli consistono in un controllo sulla buona gestione finanziaria[505], unitamente a un controllo di legittimità degli atti, di regolarità amministrativo-contabile. Hanno a oggetto tutti gli aspetti della gestione, e consistono (o dovrebbero consistere) nella verifica dei parametri di «*legalità formale e sostanziale, [di qualità della gestione], di efficienza operativa, di economicità gestionale, di correttezza delle rappresentazioni contabili e del grado di efficacia dell'azione istituzionale*»[506]. Si basano sui dati forniti dagli enti sottoposti a controllo, in particolare i bilanci successivi e preventivi, «*estendendosi ai dati di preconsuntivo e a quelli delle relazioni infrannuali (semestrali e trimestrali)*». Danno

[501] Le metodologie di controllo sulle amministrazioni dello Stato sono state nel tempo precisate nei Programmi annuali dei controlli sulla gestione, in particolare in Corte dei conti, Sez. contr. Amm. Stato, *Programma dei controlli sulla gestione delle amministrazioni dello Stato nell'anno 2006* e in Corte dei conti, Sez. contr. Amm. Stato, *Programma dei controlli sulla gestione delle amministrazioni dello Stato nell'anno 2010.*

[502] Art. 10, comma 2, Regolamento della Corte dei conti.

[503] Tali elementi possono avere forma «*documentale, fisica, orale, analitica*» ed essere acquisita, anche tramite la Guardia di Finanza, presso le amministrazioni e i beneficiari dei fondi.

[504] Corte conti, sez. contr. Affari com. e int., Delibera n. 7/2011, *Linee metodologiche del controllo della sezione*.

[505] In tal senso, Corte dei conti, Sez. controllo enti, Del. n. 6 del 2004, *Programma dell'attività della Sezione del controllo sugli enti per l'anno 2004*, e successive, secondo cui «*si posiziona [...] quale strumento intermedio – tra quello di legittimità sui singoli atti e quello successivo sulla gestione, di tipo generale e pe programmi e settori di attività – preordinato ad assicurare una azione di verifica, continuativa e computa, su ciascuna delle gestioni sovvenzionate, previamente individuate – singolarmente o, a volte, per categoria – in ragione dell'impatto sulla finanza pubblica*».

[506] In questi termini da Corte dei conti, sez. controllo enti, Del. n. 1 del 2009, *Programma dell'attività della Sezione del controllo sugli enti per l'anno 2009.*

luogo a relazioni al Parlamento che evidenziano «*sinteticamente le maggiori criticità emerse nell'azione di controllo, oltre che le più rilevanti valutazioni sui risultati programmati e quelli effettivamente conseguiti soprattutto in termini qualitativi, sull'andamento delle principali voci di costo, sul funzionamento dei controlli interni e sulle misure conseguenziali comunicate e adottate in esito alle osservazioni della Corte*»[507]. Possono involgere il potere, attribuito alla Corte dei conti in materia di controllo sulla gestione delle amministrazioni, di formulare in qualsiasi momento proprie osservazioni alle amministrazioni, nonché di richiedere il riesame degli atti non conformi a legge e di darne avviso agli organi generali di direzione[508].

4.3. La formulazione di regole procedimentali per i controlli

Lungo un terzo filone operativo, la Corte dei conti ha adottato regole e prassi standardizzate per l'esercizio dei controlli successivi sulla gestione. Simili regole e prassi presentano taluni elementi comuni.

Innanzitutto, è stata introdotta una fase preliminare di *programmazione* delle attività di controllo. In proposito, *i)* le Sezioni riunite di controllo della Corte dei conti stabiliscono annualmente un Programma del controllo sulla gestione, contenente indirizzi e criteri di riferimento programmatico del controllo sulla gestione per l'anno a venire; *ii)* nel rispetto e in attuazione di simile Programma, le Sezioni (centrali e regionali) di controllo stabiliscono propri Programmi del controllo, definendo rigorosi cronoprogrammi; *iii)* in attuazione dei rispetti Programmi, i presidenti di ogni sezione attribuiscono all'inizio di ogni anno ai magistrati assegnati alla sezione le singole indagini di controllo[509]. Alcune sezioni hanno, poi, ulteriormente disciplinato la procedura di programmazione (come la Sezione per il controllo sulle amministrazioni dello Stato, presso cui opera, dal 2002, una Commissione per la programmazione, che si riunisce trimestralmente[510]; e la Sezione di controllo per gli affari comunitari e internazionali[511]). I programmi possono, poi, avere contenuti in parte differenti a seconda che riguardino controlli continuativi a esito periodico o controlli "discrezionali". Nel primo caso, i programmi si concentrano sulla definizione e il progressivo affinamento delle metodologie di controllo e sulla individuazione dei profili cui prestare maggiore attenzione nell'anno di riferimento (come per gli enti sovvenzionati[512]). Nel secondo caso, invece, i programmi devono stabilire l'oggetto dei controlli sulla base di specifici criteri prestabiliti dalle singole Sezioni (come Sezione per gli affari europei e internazionali[513]),

[507] In questi termini a partire da Corte conti, Sez. controllo enti, Del. n. 8 del 2008, *Programma dell'attività della Sezione del controllo sugli enti per l'anno 2008*

[508] In questi termini, a partire da Corte conti, Sez. controllo enti, Del. n. 10 del 1996.

[509] Art. 5, Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti.

[510] Corte dei conti, Sez. controllo amm. Stato, Del. n. 1 del 2002, *Indirizzi sulla programmazione, sull'attività di monitoraggio e sulla esecuzione dei programmi di controllo relativi alle Amministrazioni Centrali dello Stato*.

[511] Corte dei conti, Sez. controllo affari europei, Del. n. 7 del 2011, *Linee metodologiche del controllo*, che sostituiscono le precedenti Linee del 2004. In particolare, l'approvazione del Programma annuale dovrebbe essere preceduto da un'articolata serie di operazioni, che includono, la raccolta sommaria delle informazioni relative all'ambito della materia e alle amministrazioni o enti interessati, la valutazione preliminare dell'oggetto e degli obiettivi specifici di controllo, la valutazione sommaria dell'attualità e della fattibilità dell'indagine, la definizione puntuale dell'oggetto e degli obiettivi di controllo, la predisposizione degli obiettivi specifici per l'attività di controllo.

[512] Corte dei conti, Del. n. 6/2004, *Programma dell'attività della Sezione del controllo sugli enti per l'anno 2004*, e successive, secondo cui «*il contenuto dell'attività di programmazione non è quello, connaturale al controllo generalizzato sulle pubbliche amministrazioni, di selezionare le stesse amministrazioni o le aree di volta in volta prescelte, ma piuttosto quello di identificare – nell'ambito dell'indeclinabile funzione di controllo sulla gestione di ciascun ente – temi, materie ed aspetti sui quali concentrare ed approfondire particolari analisi e verifiche*».

[513] Corte conti, Sez. controllo affari europei, Del. n. 7/2001, cit., secondo cui i criteri generali per individuare i settori di attività da sottoporre a controllo sono: l'importanza strategica attribuita dalle Assemblee parlamentari, la criticità dei settori economico-sociali destinatari del co-finanziamento comunitario, la rilevanza finanziaria delle risorse impiegate, le irregolarità emerse da precedenti controlli, l'attenzione manifestata dagli organi di informazione e dai portatori di interessi, l'esito delle misure adottate successivamente al controllo eseguito.

In secondo luogo, sono stati disegnati specifici procedimenti per lo svolgimento dei controlli, lungo diverse fasi. Alcune sezioni hanno, poi, ulteriormente disciplinato i procedimenti di controllo (come la Sezione per il controllo sulle amministrazioni dello Stato[514] e la Sezione di controllo per gli affari comunitari e internazionali[515]). Ricevuto l'incarico di indagine dal presidente di sezione, il magistrato istruttore ne stabilisce obiettivi e cronoprogramma. Svolge, quindi, uno studio preliminare sulla base degli elementi disponibili, individuando altresì metodologie e indicatori dell'indagine. Formula, poi, richieste istruttorie all'amministrazione sottoposta a controllo ed esamina le risposte ricevute, in contraddittorio con queste ultime, effettuando gli opportuni incroci con le informazioni già a disposizione[516]. Redige, in seguito, un primo schema di relazione, che può sottoporre al riscontro di completezza/fondatezza con l'amministrazione sottoposta a controllo. Trasmette formalmente la relazione all'amministrazione, allo scopo di consentire a quest'ultima di formulare memorie scritte e di formulare osservazioni orali avanti l'Adunanza. Espone, infine, in sede di Adunanza le principali conclusioni avanti il Collegio, che approva la relazione, e, qualora vi introduca rilevanti modifiche, ne ritrasmette il testo definitivo all'amministrazione[517].

In terzo luogo, sono stati introdotte forme di integrazione informativa e operativa interne alla stessa Corte dei conti, sotto il profilo tanto organizzativo che funzionale. Sotto il profilo organizzativo, le diverse sezioni centrali e regionali cooperano tra loro nello svolgimento delle proprie funzioni. In particolare, come anticipato (*supra*, par. 0), le sezioni regionali sono poste sotto il coordinamento della Sezione delle autonomie, collaborano con quest'ultima per lo svolgimento dei controlli di regolarità amministrativo-contabile e sulla gestione finanziaria di Regioni ed enti locali, collaborano con la Sezione di controllo per gli affari comunitari e internazionali per lo svolgimento dei controlli di regolarità amministrativo-contabile e sulla gestione finanziaria dei fondi europei[518]. Sotto il profilo procedimentale, i risultati delle diverse attività di controllo confluiscono nelle principali relazioni al Parlamento o agli organi delle Regioni[519], in particolare nella Relazione sul Rendiconto generale dello Stato, nella Relazione sulla gestione finanziaria delle Regioni, nella Relazione sulla gestione finanziaria degli enti locali e nella Relazione sul coordinamento della finanza pubblica[520].

---

[514] Corte dei conti, Sez. controllo amm. Stato, Del. n. 5/2011, *Linee guida per l'esercizio del controllo sulla gestione*. Le procedure di controllo sulle amministrazioni dello Stato sono state nel tempo precisate nei Programmi annuali dei controlli sulla gestione, in particolare in Corte dei conti, Sez. contr. amm. Stato, Del. 1/2006, *Programma dei controlli sulla gestione delle amministrazioni dello Stato nell'anno 2006*.

[515] Corte dei conti, Sez. controllo affari europei, Del. n. 1 del 2011, *Atto di indirizzo dell'attività di controllo*.

[516] L'obbligo di trasmissione può ricadere sugli organi di governo delle amministrazioni o sugli organi di controllo interno o di revisione. In quest'ultimo caso, qualora gli organi di controllo interno (degli enti locali) non siano stati ancora formalmente istituiti o concretamente funzionanti, l'obbligo di trasmissione ricade sugli organi che, nella sostanza, svolgono o dovrebbero svolgere tali controlli. In questo senso, per l'obbligo di trasmissione alla Corte dei conti dei risultati dei controlli interni di gestione degli enti locali di cui al d.l. n. 168 del 2004, Corte dei conti, Sezione delle Autonomie, Atto di indirizzo per la prima attuazione del decreto legge 12 luglio 2004, n. 168 (convertito in legge il 30 luglio 2004, n. 191). Con riguardo agli enti beneficiari di apporti di carattere patrimoniale o di concessioni, in particolare, la trasmissione avviene per il tramite del magistrato delegato alle sedute degli organi di amministrazione e controllo. In tal senso, Corte dei conti, Delibera n. 56 del 2010.

[517] Sul procedimento del controllo sulla gestione, A. Carosi, *Il metodo e il procedimento del controllo sulla gestione*, in Atti dell'incontro di studio del 17 dicembre 2002, *Ipotesi di sistemazione metodologica del procedimento di controllo sulla gestione*, Roma, 2003, p. 37 ss.; A. Baldanza, *Le funzioni di controllo della Corte dei conti*, in V. Tenore, a cura di, *La nuova Corte dei conti: responsabilità, pensioni, controlli*, Milano, Giuffré, 2008, p. 1052 ss.

[518] Sulle modalità della collaborazione, Corte dei conti, Sez. controllo affari europei e internazionali, Del. n. 7 del 2011, *Linee metodologiche del controllo*, in part. p. 16 ss.

[519] In tal senso, Corte dei conti, Sez. riun. controllo, Del. n. 56 del 2010, *Programmi del controllo sulla gestione. Indirizzi e criteri di riferimento programmatico del controllo sulla gestione per l'anno 2011*, p. 14.

[520] In particolare, *i)* i referti delle sezioni regionali di controllo in materia di contrattazione integrativa sono utilizzati per il referto sulla gestione delle risorse finanziarie destinate al settore pubblico; *ii)* il referto sulla gestione delle risorse finanziarie destinate al settore pubblico è utilizzato per il Referto sul coordinamento della finanza pubblica nonché nella relazione allegata alla decisione di parifica del rendiconto generale dello Stato. In questo senso, Corte dei conti. Sez. riun., del. n. 43 del 2008.

5. Le linee di tendenza e i risultati dei controlli sulla gestione

Il sistema di controlli impiantato dalla riforma del 1994-1996, e successivamente modificato negli ultimi 20 anni, ha prodotto significativi risultati in termini di entità, frequenza, incisività ed esiti dei controlli, nonché di riscontro da parte delle amministrazioni. Simili risultati non hanno sinora costituito oggetto di approfondite indagini e studi, fondate su metodologie condivise di tipo quantitativo e qualitativo, in grado di fornire indicazioni affidabili sul grado di efficacia del sistema di controlli. Al fine di colmare questa lacuna, si è dunque proceduto, ove possibile, alla selezione e alla rassegna sistematica dei documenti adottati dalla Corte dei conti tra il 2002 e il 2012, tra cui a) i Programmi annuali delle attività e gli altri documenti contenenti linee metodologiche per lo svolgimento dei controlli; b) le Relazioni annuali sulle attività svolte nell'anno precedente; c) le Relazioni annuali adottate in esito ai controlli continuativi e le Relazioni adottate volta per volta dalle Sezioni centrali e dalla Sezione regionale di controllo della Lombardia in esito alle Indagini sui risultati delle singole gestioni sottoposte a controllo, che sono state classificate in ragione dell'oggetto del controllo[521]. Con particolare riguardo a queste ultime, si è, in particolare, proceduto a un più approfondito esame delle Indagini della Sezione centrale per il controllo sulle amministrazioni dello Stato tra il 2010 e il 2012[522], che sono state classificate in base a una griglia di fattori attinenti ai parametri adottati[523], alla metodologia utilizzata[524], agli esiti[525] (*infra*, par. 0; tabelle 6.2.1 e 6.3.1)

5.1. L'entità e la frequenza dei controlli

Sul piano dell'entità e della frequenza dei controlli, la Corte dei conti ha incrementato il numero complessivo dei controlli, mutandone, però, sensibilmente nel tempo la composizione. Innanzitutto, sono aumentati i controlli continuativi sui risultati della gestione finanziaria, che conducono a referti periodici, generalmente annuali. In particolare, a livello centrale, i controlli sulla gestione finanziaria delle amministrazioni dello Stato trovano sbocco in apposito volume della Relazione annuale sul Rendiconto generale dello Stato; quelli sulla gestione finanziaria delle Regioni nella Relazione annuale sulla gestione finanziaria delle Regioni; quelli sulla gestione finanziaria degli enti locali nella Relazione annuale sulla gestione finanziaria degli enti locali; quelli sulla gestione finanziaria delle risorse destinate al lavoro pubblico nella Relazione annuale sulla gestione delle risorse finanziarie destinate al personale del settore pubblico; quelli sulla gestione finanziaria delle risorse europee nella Relazione annuale sui rapporti finanziari con l'Unione europea. A questi referti si aggiunge, poi, sempre a livello centrale, il Rapporto annuale sul coordinamento della finanza pubblica. A livello regionale, invece, i controlli sulla gestione finanziaria delle amministrazioni delle singole regioni trovano esito nelle Relazioni annuali sui Rendiconti generali delle Regioni.

---

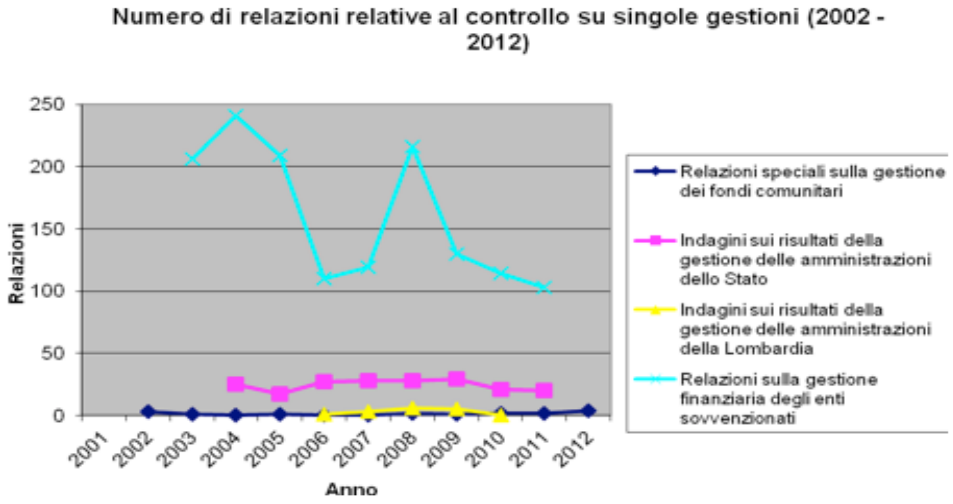
[521] A seconda che riguardino: *i)* la gestione di fondi o capitoli di bilancio; *ii)* tematiche a contenuto prevalentemente finanziario; *iii)* tematiche a contenuto prevalentemente organizzativo; *iv)* tematiche a contenuto anche "funzionale".

[522] Per un bilancio sui controlli della Corte dei conti sulla gestione alla fine degli anni '90, F. Garri, *Stato della giurisdizione e dei controlli della Corte dei conti nel 1996*, in *Documenti Giustizia*, n. 3/1997, p. 557 ss. T. Lazzaro (a cura di), *Il controllo sulla gestione attribuito alla Corte dei conti: un primo bilancio*, in Banca d'Italia, *I controlli delle gestioni pubbliche*, Roma, Banca d'Italia, 1999, 625 ss.

[523] Tra cui: *i)* adeguatezza e produttività delle risorse impiegate; *ii)* efficacia, efficienza ed economicità della gestione.

[524] tra cui: *i)* utilizzo di indici; ii) svolgimento di analisi costi-benefici; *iii)* ricorso ad analisi comparative; *iv)* ricorso a un approccio per problemi.

[525] Tra cui: *i)* diagnosi dei problemi riscontrati nel corso dei controlli; *ii)* formulazione di inviti a porre rimedio; *iii)* formulazione di vere e proprie raccomandazioni sulle specifiche misure da adottare per venire incontro alle osservazioni elaborate dalla Corte.



Negli ultimi dieci anni, si sono, invece, quasi dimezzati i controlli (di natura prevalentemente finanziaria) sugli enti sovvenzionati[526]. Secondo quanto risulta dai Programmi annuali dell'attività delle Sezioni di controllo sugli enti per gli anni 2004 – 2012[527], si è, infatti, passati dai controlli su 341 esercizi finanziari relativi a 241 dei 340 enti sovvenzionati nel 2004[528], ai controlli su 218 esercizi finanziari relativi a soli 103 dei 331 enti sovvenzionati nel 2011 (*Tabella 5.1.1.*). Sempre negli ultimi dieci anni, si sono in parte ridotte anche le indagini sui risultati della gestione di singole amministrazioni. In particolare, le indagini sulla gestione delle amministrazioni dello Stato sono passate dalle 25 del 2004, attraverso le 29 del 2010, alle 20 del 2012. Alla riduzione del numero delle indagini è, inoltre, corrisposto un ondivago andamento delle indagini su temi funzionali – strutturalmente più complesse rispetto a quelle su gestioni di fondi o capitoli di bilanci, su temi finanziari o organizzativi – che è aumentato fino al 2010 per poi diminuire. (*Tabella 5.1.2.*) Sono, invece, in minima parte aumentate le "relazioni speciali" sui risultati di singole gestioni connesse all'utilizzo di fondi europei, passate dalle 3 del 2000, azzerate nel 2006-2007 e tornate alle 4 del 2012. (*Tabella 5.1.3.*). Sembrano, in generale, aumentati i controlli sulla gestione delle amministrazioni di Regioni ed enti locali. Le delibere delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti – incluse però le delibere sul controllo preventivo di legittimità – sono, infatti, passate dalle 257 nel 2007 alle 1.953 nel 2010, per tornare poi alle 692 nel 2012 (*Tabella 5.1.4.*). Più in dettaglio, le indagini della Sezione regionale di controllo della Lombardia sulla gestione delle amministrazioni sono passate dall'unica relazione del 2006 alle 6 del 208 e 5 del 2009 (*Tabella 5.1.5.*). Sono stati, inoltre, intensificati i controlli sulla funzionalità dei controlli interni alle pubbliche amministrazioni[529].

[526] Il numero degli enti sovvenzionati sottoposti a controllo è soggetto a continui mutamenti in ragione, da un lato, delle vicende organizzative degli stessi enti (istituiti, trasformati o soppressi con grande frequenza), dall'alto lato, al progressivo assoggettamento, con decreto, di nuovi enti al controllo della Corte dei conti. A quest'ultimo proposito, infatti, la Corte dei conti ha chiesto e ottenuto l'assoggettamento a controllo, ai sensi della legge n. 259 del 1958, di una varietà di enti e società sovvenzionati dallo Stato, quali la Sogei Spa (dal 2003), l'Agenzia del Demanio e la SIAE (dal 2005), l'Agenzia nazionale per l'attrazione degli investimenti, Italia Lavoro Spa, Simest Spa, l'Istituto italiano di tecnologia, il Centro italiano di ricerche aerospaziali Cspa, Ferrovie dello Stato Spa, Formez (dal 2007), Anvur, Apat, Equitalia Spa, Ente italiano montagna (dal 2008), l'ISPRA, il Centro per la formazione in economia e politica dello sviluppo rurale, Expo 2015 Spa, la Rete Autostrade mediterranee Spa, la Società per lo sviluppo del mercato dei fondi pensione, la Sogesid Spa (dal 2009), la Sicot Spa e la Rai Spa (dal 2010).

[527] Corte conti, Sez. enti, delibere n. 6/2004; n. 2/2005, n. 4/2006, n. 102/2006, n. 8/2008, n. 1/2009, n. 1/2010; n. 5/2011; n. 13/2012; n.

[528] In controtendenza solo i controlli su 216 del 314 enti in relazione a ben 627 esercizi finanziari nel 2008.

[529] Questo tipo di controlli vengono normalmente effettuati congiuntamente ai controlli sulla gestione e a quelli sulla gestione finanziaria. A partire dal 2001, tuttavia, le sezioni centrali e quelle regionali hanno dedicato a questi controlli anche specifiche attività di indagine intersettoriale. In particolare, la Sezione centrale di controllo sulle amministrazioni

5.2. La programmazione dei controlli

Sul piano della programmazione, la Corte dei conti ha progressivamente affinato la definizione degli oggetti e delle metodologie dei controlli. Innanzitutto, come accennato, la Corte dei conti ha implementato un sistema di programmazione articolato su più livelli. Il programma generale delle Sezioni riunite in sede di controllo trova, quindi, attuazione nei programmi annuali, talvolta accompagnati da programmi triennali, delle diverse Sezioni. A differenza di quanto previsto dalla legge, tuttavia, la Corte dei conti non sembra aver mai ricevuto indirizzi da parte delle competenti Commissioni parlamentari in merito a oggetti o priorità dei controlli[530]. In secondo luogo, la Corte dei conti ha solo più di recente tenuto conto, ai fini della programmazione, dei risultati dei controlli condotti negli anni precedenti e del riscontro fornito dalle amministrazioni sottoposte a controllo. In tal senso, ad esempio, la Sezione del controllo sugli enti ha, sin dal Programma per il 2004, riferito i risultati dell'anno precedente, in termini di enti controllati ed esercizi di bilancio esaminati; mentre, a partire dal 2009, la Sezione centrale di controllo sulla gestione delle amministrazioni dello Stato ha espressamente fatto riferimento ai risultati del monitoraggio annuale sul riscontro offerto dalle amministrazioni sottoposte a controllo nell'anno precedente (su cui *infra*, par. 0) per programmare i controlli dell'anno successivo[531].

In terzo luogo, la Corte dei conti ha dimostrato crescente cura e precisione nella predeterminazione degli aspetti della gestione da sottoporre a controllo in via prioritaria o esclusiva. In particolare, con riguardo alle Indagini sui risultati della gestione delle amministrazioni dello Stato, già nel 2000, la Sezione ha, nella generalità dei casi, quantomeno elencato gli aspetti o le gestioni da sottoporre a controllo nell'anno a venire, di solito articolati per macroaree[532]. A partire dal 2001, ha, poi, più chiaramente definito i criteri di selezione degli aspetti o gestioni da sottoporre a controllo[533], al contempo illustrando, in modo più o meno circostanziato (a seconda degli anni), le ragioni di priorità del controllo su ognuno di tali aspetti o gestioni. A partire dal 2010, inoltre, ha introdotto anche una programmazione triennale di più ampio respiro, in modo da assicurare maggiore coerenza alla programmazione annuale. Con riguardo ai controlli sulla gestione finanziaria degli enti sovvenzionati, la Sezione si è limitata a reiterare una serie di direttive operative generali e a segnalare un complesso di profili di rilevanza[534]. Con riguardo, infine, ai controlli sulle regioni e gli enti locali, la Sezione regionale della Lombardia si è limitata, almeno dal

---

dello Stato ha redatto, tra il 2001 e il 2012, cinque relazioni sul funzionamento dei controlli interni di quasi tutti i ministeri[529]. Le Sezioni regionali di controllo e la Sezione centrale autonomie hanno redatto, tra il 2004 e il 2012, complessive 47 relazioni riguardanti il funzionamento dei controlli interni di comuni, province e regioni. La sezione regionale per la Lombardia, in particolare, ha redatto una relazione sui controlli interni della regione nel 2008 (Corte conti, sez. Lombardia, Del. n. 8/2008, *Relazione sui controlli interni della regione Lombardia*) e una sui controlli interni degli enti locali nel 2009 (Corte conti, sez. Lombardia, Del. n. 1091/2009, *Indagine sui controlli interni*.)

[530] In tal senso, G. D'Auria, *I controlli e la Corte dei conti alla fine del primo decennio del XXI secolo*, in Riv. Corte conti, n. 4/2010, p. 228.

[531] In questo senso, Corte dei conti, Sez. controllo amministrazioni Stato, Del. n. 27/2008/G e del 25/2009/G.

[532] Le macroaree sono: entrate e patrimonio, organizzazione amministrativa, investimenti pubblici e infrastrutture strategiche, ambiente e tutela del territorio, beni culturali, protezione sociale, sostegno e promozione delle attività economiche.

[533] I criteri di selezione più ricorrenti sono: l'entità delle risorse finanziarie dei programmi inseriti nei bilanci; la complessità delle procedure realizzative; l'importanza strategica attribuita dalle assemblee parlamentari e dagli organi di governo a determinati obiettivi; l'esigenza di approfondire criticità emerse a seguito di precedenti indagini; la capacità di auto-correzione dell'amministrazione; elementi sintomatici di cattivo andamento della gestione; il grado di innovatività dei programmi in corso di realizzazione, con particolare riguardo agli obiettivi di contenimento dei costi; la capacità dell'amministrazione di monitorare e verificare i risultati dei programmi finanziati.

[534] Rispetto al quadro di direttive già impartite nel 2004, ad esempio, la Sezione si è limitata a prestare particolare attenzione, dal 2006, alle operazioni finanziarie effettuate mediante strumenti derivati e alla nuove *governance* societaria delineata dalla legge sul risparmio; dal 2008, al contenimento delle spese di funzionamento degli enti; dal 2009, al rispetto delle disposizione in materia di partecipazioni azionarie; dal 2011, all'osservanza dei più stringenti vincoli di spesa adottate dalla più recenti manovre finanziarie.

2003, a individuare i singoli aspetti del bilancio regionale cui prestare particolare attenzione nello svolgimento dei controlli sulla gestione finanziaria concludentesi con l'annuale referto al Consiglio regionale; si è poi spinta, a partire dal 2004, a individuare[535], anno per anno, in distinte delibere riguardanti i controlli sulla regione e sugli enti locali, i singoli enti locali e gli aspetti del bilancio regionale da sottoporre a controllo sulla gestione finanziaria, concludentisi con specifiche relazioni distinte dal referto annuale; ha iniziato, dal 2005, a individuare, anno per anno, i singoli enti locali rispetto ai quali effettuare più specifici controlli sulla gestione finanziaria volti a individuare i motivi che hanno loro impedito di conseguire gli obiettivi del patto di stabilità interno.

5.3. L'oggetto e il contenuto dei controlli. In particolare: i controlli continuativi

Con riguardo all'oggetto e al contenuto dei controlli, occorre distinguere tra i controlli continuativi sui risultati della gestione finanziaria di tutte le amministrazioni con esito di referto periodico e i controlli discrezionali o periodici su singole gestioni. Riguardo ai primi, la Corte dei conti ha progressivamente esteso i controlli su una vastissima platea di amministrazioni e gestioni, ha approfondito il livello di giudizio e valutazione dei risultati finanziari, ha conseguentemente incrementato il novero e la rilevanza dei referti destinati al Parlamento e ai consigli regionali. Essi, quindi, coprono ormai quasi per intero l'area delle attività involgenti entrate e spese pubbliche, e consentono di addivenire a una conoscenza molto estesa, tanto di sintesi che di dettaglio, degli andamenti finanziari, anche al fine di permettere il rispetto dei parametri finanziari europei e nazionali. Per converso, questi controlli si concentrano quasi esclusivamente (con rare eccezioni) dei risultati finanziari della gestione, lasciando in ombra i risultati economici e fisici ovvero l'impatto della gestione sulla realtà economico-sociale. Passiamoli più analiticamente in rassegna.

a) Rendiconto dello Stato e delle Regioni

I controlli su base continuativa sulla gestione finanziaria delle amministrazioni dello Stato, delle Regioni e degli enti locali hanno a oggetto una amplissima varietà di voci, espresse in termini contabili ed economici, a preventivo e a consuntivo, per cassa e per competenza, disaggregate o aggregate per amministrazione, programma, ente, ecc. Lo svolgimento di questi controlli consente, quindi, di conoscere, tra l'altro, la consistenza e la variazione: *i)* di entrate, spese, patrimonio, fondi di rotazione, residui, spese per il personale dello Stato, delle Regioni e degli enti locali, *ii)* dei saldi finanziari (tra cui avanzo primario, risparmio pubblico, saldo netto da finanziare, indebitamento netto) dello Stato, delle Regioni e degli enti locali; *iii)* di entrate e spese connesse con l'approvazione di nuove norme e/o mutamenti nell'organizzazione delle amministrazioni[536]. In certi casi, questi controlli hanno a oggetto anche i risultati economici della gestione. In proposito, la Corte dei conti svolge, dal 2010, nell'ambito della Relazione annuale sul rendiconto dello Stato, un controllo sullo stato di attuazione dei sistemi di misurazione e valutazione delle performance nei singoli Ministeri, nell'ambito dei quali rende noti, ove disponibili (praticamente soltanto per il Ministero dell'Economia), i dati forniti dalle stesse amministrazioni sui risultati conseguiti nelle diverse funzioni. Solo in limitatissimi casi, inoltre, la Corte dei conti si spinge a enunciare i risultati conseguiti dai singoli Ministeri nello svolgimento di specifiche funzioni, senza peraltro sempre correlare tali risultati ai costi sostenuti o agli obiettivi perseguiti (come riguardo al numero di reati accertati, di arresti, di sequestri e confische riferiti dal Ministero degli Interni[537]).

b) Lavoro pubblico

[535] Previa consultazione, per i controlli sugli enti locali, dell'UPI e dell'ANCI.
[536] Permettono, quindi, di valutare con notevole livello di dettaglio i risultati finanziari della gestione delle amministrazioni, nonché il conseguimento degli obiettivi finanziari posti, tra l'altro, dal Patto europeo di stabilità e crescita, dai documenti di programmazione economico-finanziaria, dal Patto di stabilità interno, ecc.
[537] Corte conti, *Relazione sul Rendiconto generale dello Stato 2011*, vol. II, p. 192.

Con riguardo lavoro pubblico, la Corte dei conti esercita, dal 2001, un controllo sui risultati numerici e finanziari delle politiche di gestione. Nelle sette Relazioni annuali prodotte dal 2002 al 2012[538], il controllo ha trovato logicamente articolazione in tre fasi. In una prima fase, la Corte esamina gli obiettivi delle politiche di gestione del lavoro pubblico[539]. In una seconda fase, la Corte esamina, con riguardo all'ultimo anno e in comparazione con gli anni precedenti, la consistenza, la composizione e le spese di tutto il personale di tutte le amministrazioni[540]. In una terza fase, la Corte valuta i risultati delle politiche di gestione del lavoro pubblico. In proposito, confronta gli obiettivi della politica di gestione con la consistenza, la composizione e la spesa del personale, misurando l'efficacia dei mezzi utilizzati. Solo a partire dal 2010, la Corte dei conti ha svolto un controllo embrionale anche sull'impatto delle politiche di gestione del personale sulle gestioni amministrative di riferimento e sulla produttività del lavoro pubblico, a tal fine avvalendosi dell'indicatore di costo del lavoro per unità di prodotto (CLUP). Per lo svolgimento di questi controlli, la Corte attinge dati e informazioni in via prevalente dai documenti di programmazione economico finanziaria, dalle banche dati della Ragioneria Generale dello Stato[541], dalle pubblicazioni ISTAT[542]. Nella generalità dei casi, infine, la Corte ha formulato un complesso di osservazioni e raccomandazioni indirizzate soprattutto al Governo e al Parlamento; e ha dato atto del riscontro fornito a tali raccomandazioni nella Relazione dell'anno successivo a quello in cui sono formulate.

c) Fondi europei

Con riguardo ai fondi europei, la Corte dei conti esercita un controllo sui risultati, soprattutto in termini finanziari della gestione. Tale controllo trova esplicazione nella Relazione annuale sui rapporti finanziari con l'Unione europea e nelle "relazioni speciali" sui risultati di specifiche gestioni. In particolare, nelle dodici relazioni annuali prodotte dal 2002 al 2012, il controllo ha trovato logicamente articolazione in quattro fasi. Nella prima, la Corte esamina gli obiettivi, in termini prevalentemente finanziari, prefissati per ogni singolo progetto o fondo[543]. Nella seconda, la Corte esamina, con riguardo all'ultimo anno e in comparazione con gli anni precedenti, lo stato di attuazione di ogni singolo "obiettivo" europeo, in termini di risorse impegnate ed effettivamente spese. Nella terza fase, la Corte valuta dunque i risultati finanziari della gestione. In proposito, confronta gli obiettivi prefissati con lo stato di attuazione, ponendo in rilievo le criticità riscontrate.

[538] Corte conti, del. n. 20/2002/CONTR/CL, relativa all'anno 2000; Corte conti, del. n. 28/2004/CONTR/CL, relativa agli anni 2001 - 2002; Corte conti, del. n. 7/2007/CONTR/CL, relativa agli anni 2003 - 2005; Corte conti, del. n. 11/2009/CONTR/CL, relativa agli anni 2006 – 2008; Corte conti, del. n. 12/2010/CONTR/CL; Corte conti, del. n. 26/2011/CONTR/CL; Corte conti, del. n. 13/2012/CONTR/CL.

[539] In proposito, passa in rassegna le fonti normative in cui tali obiettivi sono definiti (leggi, documenti di programmazione economico-finanziaria, contrattazione, ecc.) e individua il valore quantitativo di tali obiettivi, in termini di consistenza e di spesa del personale. Esamina, altresì, i mezzi individuati per conseguire detti obiettivi (come contenimento del personale, mobilità, riduzione del precariato, ecc.), valutandone la coerenza e stimandone l'impatto sulla spesa.

[540] In proposito, l'esame è distinto e aggregato in ragione di diversi criteri, quali la durata del rapporto (a tempo determinato o indeterminato), la natura del rapporto (contrattualizzato o in regime di diritto pubblico), il livello (dirigenziale e non dirigenziale), l'amministrazione di riferimento (Stato, regioni, enti locali, ecc.). Con particolare riguardo alle spese, negli ultimi anni distingue ulteriormente per tipologia di spesa (complessiva, per trattamento fondamentale, accessoria, ecc.).

[541] In particolare, l'Ispettorato Generale per gli ordinamenti del personale e l'analisi dei costi del lavoro pubblico.

[542] In particolare, il Conto economico consolidato delle amministrazioni pubbliche.

[543] In proposito, l'esame è distinto e aggregato in ragione di diversi criteri, quali il fondo di riferimento (Fondo europeo di sviluppo regionale-FESR, Fondo sociale europeo-FSE, Fondo europeo per la pesca-FEP, ecc.), gli "obiettivi" perseguiti (Convergenza, Competitività regionale e occupazione, Cooperazione territoriale europea, Politica agricola comune, ecc.). Con particolare riguardo alle spese, negli ultimi anni distingue ulteriormente per tipologia di spesa (complessiva, per trattamento fondamentale, accessoria, ecc.).

Nella quarta, la Corte esamina il numero e l'esito dei controlli di regolarità amministrativo contabile svolti dalle autorità europee e nazionali. Per lo svolgimento di questi controlli, la Corte ha attinto dati e informazioni in via prevalente dai documenti di programmazione della Commissione europea, dalle banche dati della Ragioneria Generale dello Stato[544], dai dati della Corte dei conti europea. Nella generalità dei casi, infine, la Corte ha formulato un complesso di osservazioni e raccomandazioni; e ha dato atto del riscontro fornito a tali raccomandazioni nella Relazione dell'anno successivo a quello in cui sono formulate.

5.4. Segue: i controlli periodici e i controlli discrezionali

Riguardo, invece, ai controlli discrezionali o periodici su singole gestioni (o aspetti trasversali delle gestioni), la Corte dei conti ha, secondo un linea opposta a quella seguita per i controlli continuativi a contenuto finanziario, progressivamente ristretto i controlli a un numero più contenuto di amministrazioni, enti e gestioni; ha spesso limitato le indagini ad analisi di tipo prevalentemente legalistico o finanziario, senza approfondire gli aspetti legati ai costi, agli obiettivi e ai risultati della gestione; ha quindi tendenzialmente diminuito il numero e la rilevanza dei referti destinati al Parlamento e ai consigli regionali, nonché alle singole amministrazioni interessate. Questi controlli, quindi, coprono ancora un numero circoscritto di attività amministrative, e non consentono dunque di addivenire a una conoscenza precisa, tanto di sintesi che di dettaglio, degli andamenti operativi delle amministrazioni, in termini di efficacia, efficienza ed economicità, anche al fine di programmare e attuare interventi. In parziale controtendenza appaiono, invece, le (ancora numericamente limitate) indagini sul funzionamento dei controlli interni. Passiamoli più analiticamente in rassegna (nel presente sottoparagrafo e nel successivo paragrafo, che prende più analiticamente in esame le Indagini della Sezione centrale per il controllo sulle amministrazioni dello Stato).

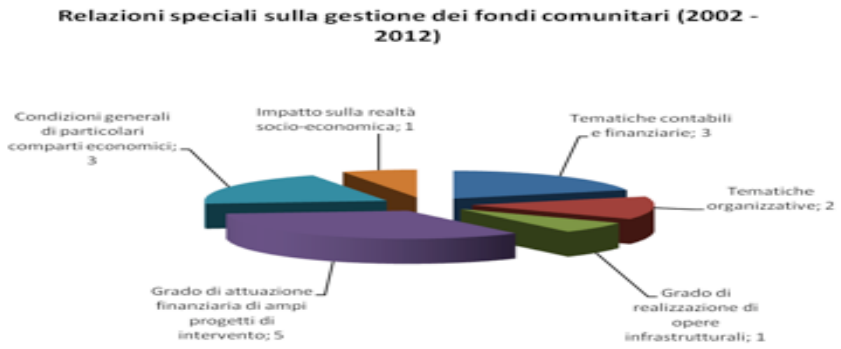
a) Enti sovvenzionati

Con riguardo agli enti sovvenzionati, la Corte dei conti esercita in via prevalente un controllo sui risultati finanziari della gestione. Nella quasi generalità delle 119 relazioni prodotte nel 2012[545], il controllo ha riguardato singoli enti, e ha contemplato l'esame degli atti costitutivi e delle fonti di regolamentazione dell'ente e della relativa attività; l'esame dei bilanci preventivi e consuntivi, sia conto economico che stato patrimoniale, in termini di competenza e di cassa; la consistenza e il costo del personale e delle consulenze esterne, una breve esposizione dell'attività istituzionale e dei progetti seguiti in corso d'anno, un giudizio sui risultati finanziari della gestione, in termini di rapporto tra spese sostenute e risultati finanziari conseguiti, anche in confronto con gli esercizi precedenti. In taluni casi, i controlli sono stati condotti unitariamente su più enti della medesima natura (ACI e Automobil Club provinciali[546], fondazioni lirico-sinfoniche[547], Enti parco, consorzi fluviali, casse militari, stazioni sperimentali per l'industria). Talvolta, sono condotte anche valutazioni sul funzionamento dei controlli interni (INPS, INPDAP, Consip Spa, Simest Spa, IPZS Spa, Acquedotto pugliese Spa), inclusi i modelli per la prevenzione dei reati ai sensi del D.Lgs. n. 231 del 2001 (ENAV Spa, RFI Spa, Eni Spa, RAI Spa, Poste Italiane Spa); oppure viene dato conto delle principali questioni problematiche, incluse quelle di natura giudiziaria, incidenti sulla gestione (Eni Spa). Per gli enti o le società che detengono partecipazioni di controllo o appartengono a

[544] In particolare, l'Ispettorato Generale per i rapporti finanziari con l'Unione europea.
[545] Costituiscono un campione sufficientemente rappresentativo, assunto che la Corte reitera anno dopo anno i controlli sulla gestione finanziaria su un numero relativamente stabile di enti.
[546] Corte conto, del. n. 2/2012, in cui la Corte ha esaminato la gestione dell'ACI e, in forma aggregata, dei 116 Automobile Club provinciali e locali.
[547] Corte conti, Del. n. 85/2012, in cui la Corte ha esaminato unitariamente e separatamente la gestione di 14 fondazioni lirico-sinfoniche per quattro esercizi consecutivi.

gruppi, i controlli sono poi di solito estesi anche alle società partecipate o di gruppo (Eni Spa, Rai Spa, Eur Spa, Agenzia nazionale per l'attrazione degli investimenti Spa, Fintecna Spa).

In un numero più limitati di casi, la Corte ha condotto più incisivi controlli sulle attività istituzionali degli enti ovvero sulle attività operative delle società. In particolare, con riguardo agli enti previdenziali e assistenziali, essa ha esaminato più in dettaglio i risultati finanziari, in termini di entrate e uscite, incassi e pagamenti, della gestione dei fondi o delle prestazioni di riferimento[548]. Con riguardo ad alcuni enti o società più grandi o comunque incaricati di specifici progetti, la Corte ha misurato i risultati materiali delle gestioni, avuto riguardo, tra l'altro, all'entità e alla qualità dei servizi offerti (ENAV Spa, Simest Spa, Eni Spa, Agenzia per l'attrazione degli investimenti Spa), al numero di clienti conseguiti o prodotti/biglietti venduti (Triennale di Milano, Biennale di Venezia, ecc), al livello di realizzazione di specifici progetti (Italia Lavoro Spa[549], Agenzia del Demanio[550], Stazioni sperimentali) ovvero allo stato di attuazione finanziaria, procedurale e fisica di opere (Autorità portuale di Gioia Tauro, Salerno, Venezia, di Trieste, di Livorno e di Olbia). In altri casi, la Corte ha esteso i controlli anche alla materia o settore di riferimento dell'attività degli enti (concessioni autostradali gestite da ANAS Spa[551], vigilanza sulle assicurazioni condotta dall'ISVAP, spesa previdenziale gestita da INPS, settore radio-televisivo in cui opera la Rai Spa, servizio pubblico ferroviario in relazione alle attività di Ferrovie dello Stato Spa, servizio postale in relazione a Poste Italiane Spa). Vengono, in questo modo, attratti nella sfera di competenza della Sezione enti controlli su attività che potrebbero essere svolti, anche con differente approccio, da altre sezioni, come la Sezione per il controllo sulle amministrazioni dello Stato.



Fonte: rielaborazione da dati Corte dei conti

b) Fondi europei

Le sedici "relazioni speciali" prodotte dal 2002 al 2012 hanno avuto contenuti piuttosto variegati. Più in particolare, 3 relazioni hanno riguardato tematiche prettamente contabili-finanziarie, come la gestione finanziaria di particolari fondi[552] o il grado di attuazione finanziaria di programmi operativi[553] o obiettivi[554]; 2 relazioni hanno riguardato tematiche organizzative o

[548] Tra cui INPS, INPDAP, ENPALS, ENPAIA, ENPAF, Cassa ragionieri e periti commerciali, IPSEMA, INPGI, EPAP, MEFOP, Cassa Notariato, Cassa avvocati, Ente Periti industriali, Cassa dottori commercialisti, INAIL, ONAOSI, ecc.

[549] Corte conti, Sez. enti, del. n. 114/2012, in cui la Corte ha esaminato il grado di avanzamento finanziario, procedurale e fisico di 37 progetti seguiti dall'ente.

[550] Corte conti, Sez. enti, del. n. 110/2012, in cui la Corte ha esaminato il livello di attuazione degli obiettivi relativi alle funzioni dell'Agenzia in relazione a: conoscenza e governo del patrimonio dello stato, federalismo demaniale, incremento della redditività del portafoglio, valorizzazione del patrimonio immobiliare, ecc.

[551] La Corte dei conti ha svolto più ampi controlli sul settore delle concessioni autostradali.

[552] Irregolarità nella gestione dello Strumento finanziario di orientamento della pesca – SFOP

[553] Programma operativo multiregionale risorse idriche.

[554] Utilizzazione dei fondi comunitari in materia di siccità e inondazioni.

comunque interne all'amministrazione[555]; le altre hanno riguardato tematiche a carattere funzionale. Di queste, in particolare, 1 ha riguardato il grado di realizzazione di opere infrastrutturali finanziate da fondi europei[556]; 5 hanno riguardato il grado di attuazione finanziaria, procedurale e fisica di più ampi progetti di intervento[557]; 3 hanno riguardato le condizioni generali di determinati comparti economici interessati da normative europee[558]; 1 ha riguardato, infine, l'impatto dell'attuazione degli obiettivi europei sulla realtà socio economica[559] (*Tabella 5.3.1.*).

c) Controlli interni

Con riguardo ai controlli interni, la Corte dei conti ha, con crescente incisività, esaminato e valutato l'attività di controllo interno alla luce di una varietà di parametri e secondo molteplici metodologie. Nella generalità dei casi, la Corte dei conti traccia il disegno dei controlli interni impiantato nelle singole amministrazioni sottoposte a controllo, verificandone l'effettiva implementazione (anche in termini percentuali, come è avvenuto per i controlli interni negli enti locali lombardi) e valutandone la concreta attuabilità/effettività alla luce delle molteplici normative nazionali e/o regionali incidenti sul disegno stesso (relative alle riforme organizzativo delle singole strutture o al contenimento delle spese). In molti casi, essa procede alla misurazione dei costi dell'attività di controllo interno. A tal fine, tuttavia, essa utilizza come principale criterio di misurazione l'entità delle spese di personale e funzionamento degli organi di controllo, per di più avvalendosi soltanto dei dati contabili prodotti dalle stesse amministrazioni. In terzo luogo, la Corte dei conti valuta l'adeguatezza delle risorse umane, finanziarie e strumentali destinate all'attività di controllo. A tal fine, tuttavia, essa utilizza, di norma, come criterio di valutazione delle risorse umane, soltanto il numero di risorse assegnate ai controlli, nonché, solo più di recente, anche la qualificazione delle risorse e l'attività di formazione (come è avvenuto per i controlli interni alle amministrazioni dello Stato[560]). Essa utilizza, invece, sempre più di frequente, come criterio di valutazione delle risorse strumentali, la sussistenza e l'efficienza di sistemi informatici in grado di raccogliere e processare le informazioni relative alla gestione. In quarto luogo, la Corte dei conti valuta l'adeguatezza di parametri e metodologie del controllo interno, distinguendo tra controlli strategici[561], controlli di gestione[562], ecc.

[555] Stato di applicazione della disciplina europea, gli organismi pagatori.
[556] Quadruplicamento della linea ferroviaria Padova-Mestre.
[557] Progetti integrati territoriali per le Regioni italiane dell'Obiettivo 1, l'acquacoltura in Italia, le azioni di salvaguardia e valorizzazione del patrimonio architettonico del Mezzogiorno, lo sviluppo rurale, controlli coordinati con la Corte dei conti europea sui risultati del FESR.
[558] Sostenibilità ambientale e nuove forme di turismo, prelievo supplementare nel settore del latte, energie rinnovabili
[559] Impatto del FESR nel Mezzogiorno.
[560] Corte conti, sez. amm. Stato, Del. n. 14/2012/G, cit., p. 18 ss.
[561] Il grado di conoscenza della natura e degli *standard* qualitativi dei prodotti/servizi resi dalle amministrazioni soggette a controllo; la sussistenza e il grado di precisione e misurabilità degli obiettivi strategici posti dalle amministrazioni sottoposte a controllo; la sussistenza e l'effettività di indicatori, sia qualitativi che quantitativi, di misurazione dei risultati (*outcome*) e delle *performance*, a livello tanto individuale che organizzativo; il grado di correlazione degli obiettivi strategici rispetto agli obiettivi operativi, il grado di coinvolgimento degli *stakeholders* alla definizione di obiettivi e standard;
[562] La presenza di sistemi di misurazione degli *output* (costo economico per unità di prodotto/servizio), il ricorso alla contabilità economico-analitica per centri di costo e la riconciliazione con la contabilità finanziaria, l'uso di indicatori per la misurazione del grado di conseguimento degli obiettivi adeguatezza dei rapporti tra organi di controllo e uffici controllati.

6. In particolare: le indagini sui risultati di singole gestioni

6.1. L'oggetto (2006 – 2012)

Passiamo, quindi, a esaminare con maggior grado di approfondimento le Indagini sui risultati di singole gestioni delle amministrazioni dello Stato. In termini generali, delle 121 indagini condotte su singole gestioni statali tra il 2006 e il 2012, poco meno del 53% hanno riguardato tematiche prevalentemente finanziarie ovvero organizzative interne all'amministrazione, mentre poco più del 47% hanno riguardato tematiche "funzionali" (in quanto volte a verificare il perseguimento degli obiettivi, a misurare i risultati conseguiti, a valutare l'efficacia, l'efficienza e l'economicità della gestione).Più in particolare, delle prime: *i)* 18 relazioni, corrispondenti a circa il 15% hanno riguardato la gestione finanziaria di singoli fondi[563], capitoli del bilancio dello Stato diverse da fondi[564], o casse speciali[565] (T*abella 6.1.1.*); *ii)* 20 Relazioni, corrispondenti a circa il 17% delle indagini hanno, poi, riguardato tematiche a contenuto prevalentemente organizzativo, quali la gestione del personale alle dipendenze delle pubbliche amministrazioni[566], la costituzione e il funzionamento di singoli uffici[567], la rivisitazione di interi apparati amministrativi[568], l'assetto dei controlli[569] (*Tabella 6.1.2.*); *iii)* 26 relazioni, corrispondenti a circa il 21% delle indagini, hanno riguardato tematiche a contenuto prevalentemente finanziario, come la struttura del bilancio, i risultati finanziari delle cartolarizzazioni, le contabilità speciali[570], la gestione amministrativo-contabile e finanziaria di specifiche risorse[571], le metodologie di contabilizzazione di entrate e spese, l'andamento di determinate attività a carattere finanziario[572], i rapporti finanziari tra amministrazioni[573], le misure volte al superamento di criticità riscontrate[574], lo stato di attuazione di particolari forme di finanziamento[575] (T*abella 6.1.3.*).

[563] Fondo unico spettacolo-FUS, Fondo investimenti nella ricerca-FIRB, Fondo imprenditoria giovanile in Agricoltura, Fondo aree sottoutilizzate-FAS, Fondo per l'edilizia universitaria, Fondo salvataggio imprese in difficoltà, Fondo per la tutela dell'ambiente e la promozione e lo sviluppo del territorio, Fondo infrastrutture, Fondo per le politiche della famiglia

[564] Fondi della Difesa, delle infrastrutture, dell'Ambiente, dell'Istruzione, degli Affari esteri.

[565] Cassa ammende.

[566] Incarichi dirigenziali, contenzioso Agensud, clausole di salvaguardia per i dirigenti, personale per il controllo dei contribuenti, gestione del TFR, riorganizzazione della dirigenza dopo il d.lgs. n. 150 del 2009.

[567] APAT, SSEF, IPI.

[568] Scuola, strutture di missione, organismi collegiali, soppressione e incorporazione di enti pubblici.

[569] Attuazione dei controlli interni, adeguamento ai rilievi della Corte dei conti.

[570] Ministero dell'Interno, Ufficio nazionale del servizio civile.

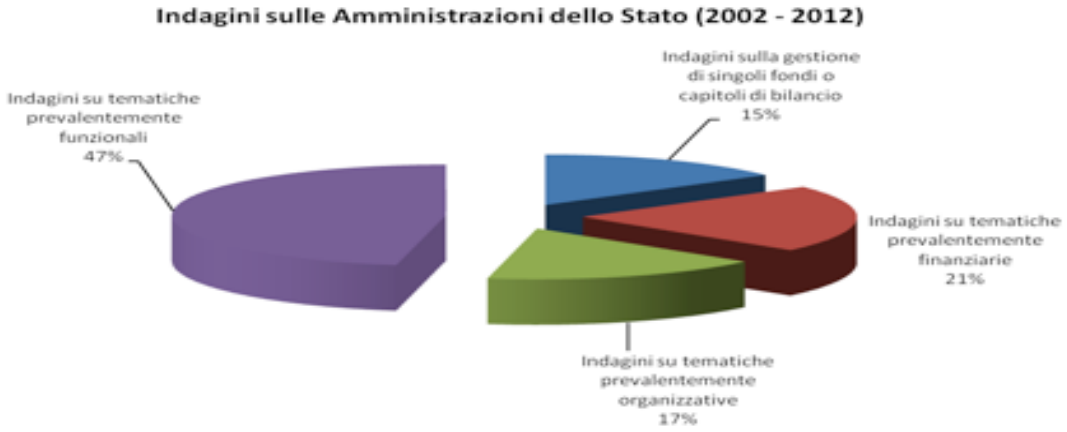
[571] Per l'Internazionalizzazione del sistema imprenditoriale italiano, per la realizzazione delle Grandi opere, per mostre e convegni, per edilizia e ammodernamento tecnologico della sanità, per l'acquisizione di mezzi strumentali dei Corpi militari, per la riduzione strutturale del disavanzo sanitario nazionale.

[572] Esecuzione delle sentenze della Corte dei conti, riscossione di multe e sanzioni tributarie, recupero delle rate di condono non versate, spesa coperta con entrate non riassegnabili, titoli di spesa emessi e non pagati.

[573] Tra Ministero dell'Interno e autonomie territoriali.

[574] Riguardo ai rapporti finanziari tra Stato ed enti locali, le partite di spesa che presentano elementi di criticità, la gestione dei pagamenti non andati a buon fine, la mancata emanazione delle modalità applicative dell'imposta sulle emissioni sonore.

[575] Sviluppo turistico-territoriale.

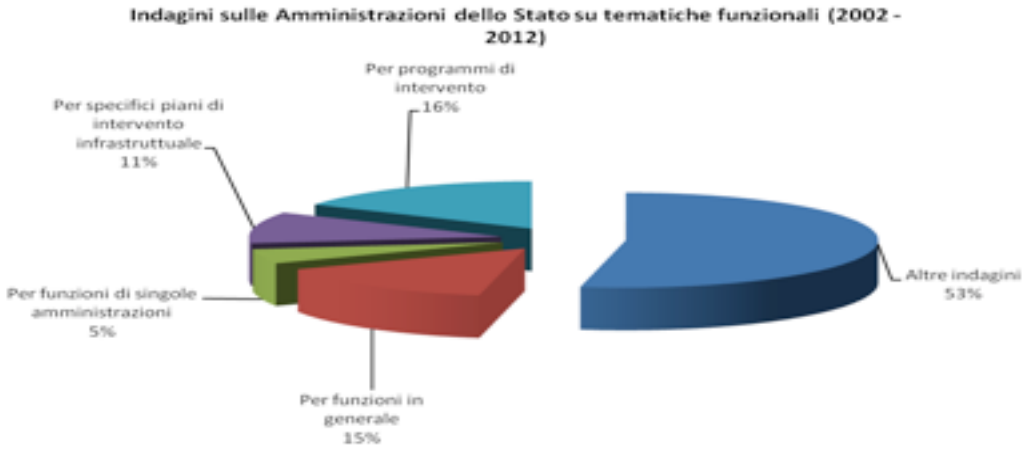


Fonte: Rielaborazione da dati Corte dei conti

Passando a esaminare le relazioni a carattere "funzionale", delle citate 121 indagini condotte tra il 2006 e il 2012, a) circa l'11% del totale ha riguardato la gestione di specifici piani di intervento infrastrutturale[576] o di controllo di emergenze[577] (*Tabella 6.1.4.*); b) il 17% ha riguardato la gestione di più ampi programmi di intervento previsti da leggi o atti amministrativi, e involgenti perlopiù le funzioni di singole amministrazioni, riguardanti progetti di ristrutturazione e riqualificazione[578], progetti infrastrutturali[579], promozione e incentivazione di settori dell'industria e del terziario (agricoltura e pesca, società dell'informazione, solare termico, aeronautica), specifiche politiche pubbliche[580] (*Tabella 6.1.5.*); c) 6 relazioni, pari a circa il 5% del totale, delle indagini ha riguardato la gestione di funzioni amministrative di singole amministrazioni[581] o gruppi omogenei di amministrazioni[582] (*Tabella 6.1.6.*); d) solo 18 relazioni, pari a circa il 15% delle indagini, ha riguardato la gestione di politiche pubbliche o funzioni amministrative di competenza di più amministrazioni, in funzione di attribuzioni trasversali a tutte le amministrazioni[583], del funzionamento e dei risultati conseguiti in relazioni a specifiche funzioni amministrative[584], del funzionamento e dei risultati conseguiti in relazione a più ampie politiche pubbliche[585], della problematica sollevata[586] (*Tabella 6.1.7.*).Andamento analogo è riscontrabile nelle indagini condotte a livello regionale. Delle 15 indagini della Sezione regionale della Lombardia tra il 2006 e il 2010, in particolare, *i)* 3 hanno riguardato tematiche a contenuto prevalentemente finanziario[587];

[576] Interporto di Civitavecchia, laguna di Venezia, asse viario Marche-Umbria, Ferrovia Alifana, recupero sito industriale di Bagnoli Coroglio, Ponte sullo Stretto di Messina, programma di ricerche in Antartide, Linea ferroviaria Verona-Fortezza, Passante di Mestre, Metropolitana di Roma, Grandi stazioni.
[577] Rifiuti in Campania e bacino del fiume Sarno.
[578] Carceri, riqualificazione urbana e sviluppo sostenibile, riassetto idrogeologico, messa in sicurezza degli edifici scolastici, risorse idriche.
[579] Edilizia abitativa, biblioteche nazionali, infrastrutture strategiche, alloggi universitari, autostrade del mare, tranvie veloci.
[580] Polizia di prossimità, promozione dello sviluppo sostenibile, aree depresse, privatizzazioni.
[581] Corpo forestale e Covip, Ministero del lavoro, AGCM.
[582] Provveditorati alle opere pubbliche e aeroporti di Roma e Milano.
[583] Funzione disciplinare delle amministrazioni dello Stato.
[584] Gestione dei beni sequestrati alla criminalità organizzata, verifica dell'interesse culturale dei beni dello Stato, vigilanza sull'attività di accertamento tributario, evoluzione dell'operatività degli studi di settore, lotta agli incendi boschivi.
[585] Emissioni di gas a effetto serra, valorizzazione del patrimonio culturale, gestione integrata dei flussi migratori, stato di attuazione dello statuto del contribuente, processo di privatizzazione.
[586] Motivi di soccombenza dell'amministrazione finanziaria nei processi tributari, criticità nella gestione delle opere di edilizia penitenziaria, recupero delle somme pagate allo Stato per eccesso di produzione di latte, stato di manutenzione dei siti archeologici, effetti dell'applicazione degli istituti definitori delle controversie al contenzioso tributario.
[587] Spese di rappresentanza di province e comuni, finanza derivata, situazione finanziaria degli enti locali lombardi.

ii) 5, tematiche a contenuto prevalentemente organizzativo[588]; *iii)* 7, tematiche a contenuto funzionale, individuate prevalentemente per materia[589]. (*Tabella 6.1.8.*)



Fonte: Rielaborazione da dati Corte dei conti

6.2. I contenuti e le metodologie (2010 – 2012)

Limitando, poi, l'esame agli anni compresi tra il 2010 e il 2012, le 24 indagini sui risultati della gestione delle amministrazioni dello Stato hanno avuto contenuti e metodologie assai variegate. (*Tabella 6.2.1.*). Nella generalità dei casi, la Corte dei conti ha effettuato una articolata ricostruzione della normativa applicabile alla gestione sottoposta a controllo, ne illustra i principali profili di criticità, verifica il rispetto di simile normativa da parte delle amministrazioni sottoposte a controllo. In proposito, la Corte dei conti ha talvolta posto in luce la frammentarietà e contraddittorietà della normativa di fonte legislativa e regolamentare, anche alla luce degli obblighi derivanti dal diritto UE (in materia di quote latte, di funzione disciplinare della PA, di edilizia residenziale[590]). Ha, poi, spesso rilevato violazioni o tardivo rispetto delle normative in materia di contratti pubblici, di concorrenza (metro C di Roma). Nei casi in cui l'attività sottoposta a controllo consista nella progettazione e realizzazione di opere pubbliche o altri interventi di risanamento o riqualificazione, la Corte dei conti si è concentrata, di solito, sull'analisi dello stato di avanzamento, ponendone in luce ritardi e criticità di natura operativa e individuandone i relativi fattori (emergenza nel fiume Sarno, piano per le biblioteche nazionali, edilizia penitenziaria, edilizia residenziale), talvolta (nel 3% dei casi) comparando i tempi di realizzazione con quelli di altri paesi (metro C di Roma).

Ancora, nella quasi generalità dei casi, la Corte dei conti ha svolto un'accurata e approfondita analisi finanziaria della gestione sottoposta a controllo. In particolare, quando le indagini hanno a oggetto la gestione di singole amministrazioni o gruppi di amministrazioni omogenee, essa ha proceduto all'esame dei bilanci e degli altri documenti contabili degli enti sottoposti a controllo, pone in evidenza le linee evolutive delle principali variabili finanziarie, valuta l'impatto delle eventuali innovazioni normative sull'andamento finanziario, rileva le maggiori criticità di carattere finanziario. Nel caso degli enti sovvenzionati, però, queste analisi assumono una veste prevalentemente espositiva, senza sfociare nella chiara individuazione delle questioni centrali

[588] Funzionamento dei controlli interni, Comunità montane e Unioni di comuni, società a partecipazione pubblica, esternalizzazioni.
[589] Agricoltura, sanità, infrastrutture, servizi pubblici.
[590] In cui ha rilevato che i ritardi nell'esecuzione del piano casa deriverebbero, in via prevalente, dalla complessità delle procedure previste dalla legislazione.

emerse nella gestione (esercizio finanziario ANAS del 2010). Solo in rari casi la Corte non ha proceduto a simili analisi, in ragione della inconferenza rispetto allo specifico oggetto dell'indagine (in materia di studi di settore), ovvero dell'assenza, disomogeneità o incompletezza dei dati delle amministrazioni soggette a controllo (in materia di controlli interni); ovvero vi procede ponendo in evidenza le carenze e incoerenze dei dati contabili (piano delle biblioteche nazionali). In altri casi, essa procede all'analisi finanziaria dei risultati finanziari della gestione (in materia di deflazione del contenzioso tributario[591]).

In molti casi, la Corte dei conti ha verificato l'effettivo perseguimento degli obiettivi previsti da leggi, atti normativi e direttive degli organi politici. Talvolta, essa ha posto in rilievo i casi in cui le amministrazioni sottoposte a controllo perseguono anche obiettivi diversi da quelli previsti, ovvero li perseguano attraverso modalità diverse da quelle predeterminate (valorizzazione dei beni culturali, piano per le biblioteche nazionali[592]). E' solo in circa il 50% dei casi che la Corte dei conti si è espressa, poi, anche sull'adeguatezza delle risorse finanziarie o di personale necessarie per gli interventi, nonché sull'assetto organizzativo delle funzioni. Anche su questo aspetto, essa vi ha provveduto: *i)* ora rilevando l'incapienza dei fondi stanziati; *ii)* ora evidenziando l'insufficienza delle risorse umane impiegate rispetto al fabbisogno stimato (in materia di "polizia di prossimità") ovvero l'eccessiva mobilità del personale destinato a specifici compiti (funzione disciplinare delle PA, il personale della polizia penitenziaria[593]); *iii)* ora ponendo in luce l'inadeguatezza del profilo professionale dei dirigenti rispetto alla natura degli incarichi affidati (in materia di valorizzazione dei beni culturali, di controlli interni); *iv)* ora identificando le principali disfunzioni di carattere organizzativo, soprattutto in relazione alla individuazione dei diversi compiti e alla relativa ripartizione tra amministrazioni e, all'interno di queste, tra uffici (in materia di funzione disciplinare delle PA[594], di lotta agli incendi boschivi[595]).

Solo in circa il 37% casi la Corte dei conti si è, poi, proposta di valutare i risultati, in termini di efficacia, efficienza ed economicità della gestione, di attività pubbliche, anche a contenuto "immateriale", per le quali è più complesso valutare l'impatto su economia e società locali[596]. In questi casi, essa vi ha provveduto *i)* talvolta limitandosi a individuare le iniziative che le amministrazioni avrebbero dovuto prendere e non hanno preso, calcolando l'impatto per le finanze pubbliche (ruolo del Comitato privatizzazioni[597]); *ii)* talvolta ricorrendo a stime empiriche fondate sui limitati dati disponibili (in materia di "polizia di prossimità"[598], di lotta agli incendi boschivi[599]); *iii)* talvolta (nel 15% dei casi) avvalendosi, invece, di parametri quanti-qualitativi correlati alla

[591] La Corte ha esaminato criticamente i dati sul ricorso dei privati agli strumenti di deflazione del contenzioso tributario.

[592] Si è rilevato come alcune spese per acquisto di beni non fossero direttamente riferibili al piano per le biblioteche.

[593] Si è rilevato come oltre il 10% del personale in organico siano distaccati presso altre amministrazioni, e se è dunque auspicato l'impiego nelle case circondariali per migliorare il rapporto tra personale e detenuti.

[594] Evidenzia, tra l'altro, come «*i continui mutamenti organizzativi, originati da prescrizioni normative e/o amministrative e caratterizzati da un sostanziale disinteresse per le sorti di una funzione naturalmente "tipizzata", come quella disciplinare, pregiudicano il principio di continuità della azione disciplinare e tendono a disperdere specializzazioni professionali nella difficile materia*».

[595] Evidenza, tra l'altro, come la ripartizione della funzione di lotta agli incendi boschivi tra una molteplicità di apparati, da un lato, possa pregiudicare la maggiore efficacia degli interventi, dall'altro, ostacoli la misurazione degli effetti dell'attività del Corpo forestale dello Stato.

[596] In tema, M. Turri, *Il controllo successivo sulla gestione della Corte dei conti: esame di un referto (la gestione dell'emergenza rifiuti effettuata dai commissari del Governo) in ottica economico-aziendale*, in *Riv. Corte conti*, n. 1/2008, p. 213 ss.

[597] Con particolare riguardo, ad esempio, alla cessione sul mercato delle partecipazioni di Telecom Italia Spa.

[598] A partire dal terzo anno successivo all'istituzione del poliziotto di quartiere, si è manifestato un moderato regresso quantitativo dei reati.

[599] Si è misurato l'efficacia degli interventi dei vari apparati interessati, in particolare del Corpo forestale dello Stato, alla luce del numero degli incendi verificatisi, del numero di persone arrestate e denunciate, ecc.

natura dei fenomeni da misurare (in materia di valorizzazione del patrimonio culturale[600], privatizzazioni[601], funzione disciplinare delle PA[602], penitenziaria[603], di studi di settore[604], di deflazione del contenzioso tributario[605]); *iv)* in certi casi comparando i dati raccolti con quelli riguardanti precedenti indagini (funzione disciplinare della PA, in materia penitenziaria); *v)* talvolta, infine, svolgendo analisi, anche comparative, di posizionamento e di scenario, sui settori economici di riferimento dell'attività amministrativa soggetta a controllo, anche allo scopo di valutare la sostenibilità economica e finanziaria di quest'ultima (agevolazioni per il settore aeronautico[606], studi di settore[607]). Solo nel 30% dei casi, essa ha, invece, proceduto a una vera e propria analisi costi-risultati, ponendo a confronto le spese sostenute con i risultati conseguiti (valorizzazione dei beni culturali[608]).

Sul piano delle fonti informative del controllo, infine, nella generalità dei casi la Corte dei conti ha basato le proprie indagini sulle informazioni trasmesse dalle amministrazioni sottoposte a controllo, anche mediante lo svolgimento di interviste, la somministrazioni di questionari e lo scambio di informazioni via internet. Di rado ha svolto ulteriori verifiche sull'affidabilità dei dati. Solo in limitati casi, inoltre, essa ha effettuato accessi diretti presso le amministrazioni. In un numero ristretto di casi, la Corte dei conti ha, inoltre, acquisito informazioni da soggetti diversi rispetto alle amministrazioni sottoposte a controllo. In questo senso, in taluni casi la Corte dei conti ha richiesto ulteriori dati e informazioni all'ISTAT (come in materia di agevolazioni al settore aeronautico[609]), al Ministero dell'Economia (come riguardo al ruolo del Comitato privatizzazioni). In praticamente nessun caso essa ha, invece, acquisito informazioni o opinioni da soggetti privati destinatari, quali le famiglie e le imprese direttamente o indirettamente interessate dall'attività amministrativa (sondaggi di opinione o valutazione sul gradimento di servizi/politiche, questionari rivolti agli utenti diretti, questionari rivolti ad altri *stakeholders, panel, focus group*, interviste a soggetti privati). La Corte dei conti ha, semmai, utilizzato queste informazioni o opinioni se già disponibili presso le amministrazioni sottoposte a controllo (come in materia di agevolazioni al settore aeronautico).

---

[600] Misura i risultati delle politiche di valorizzazione dei beni culturali, anche in parziale disaccordo con l'approccio proposto dal Ministero, sulla base degli introiti per la vendita di biglietti dei musei e del numero di visitatori, paganti e non paganti, dei musei.

[601] La Corte ha calcolato sommariamente i maggiori introiti dalla cessione ai privati delle azioni di Telecom Italia che si sarebbero conseguiti se il presso fosse stato determinato in funzione del valore dei beni patrimoniali detenuti da Telecom piuttosto che del prezzo delle azioni.

[602] La Corte ha misurato l'efficacia della funzione disciplinare in base a diversi indici, tra cui: *i)* gli esiti dei procedimenti disciplinari conseguenti a condanne penali, *ii)* i tempi medi intercorrenti tra la data dell'illecito e la chiusura del procedimento penale, l'avvio del procedimento disciplinare, la chiusura di quest'ultimo, l'applicazione di misure cautelari; *iii)* le entrate e le spese in contropartita con il personale sospeso o licenziato a seguito di condanna penale e procedimento disciplinare.

[603] Ha comparato le spese sostenute per l'implementazione del "braccialetto elettronico" e il loro effettivo utilizzo.

[604] In cui, sulla base dei dati forniti dall'Agenzia delle entrate, ha misurato l'impatto dell'utilizzo degli studi di settore sulla *tax compliance* alla luce di diversi indici, quali: *i)* numero di contribuenti che hanno applicato gli studi di settore; *ii)* numero di contribuenti con adeguamento in dichiarazione; *iii)* variazione in aumento della base imponibile dichiarata; *iv)* numero di contribuenti "congrui naturali", "congrui per adeguamento", "non congrui"; *v)* ricavi medi dei contribuenti che hanno applicato gli studi di settore, ecc.

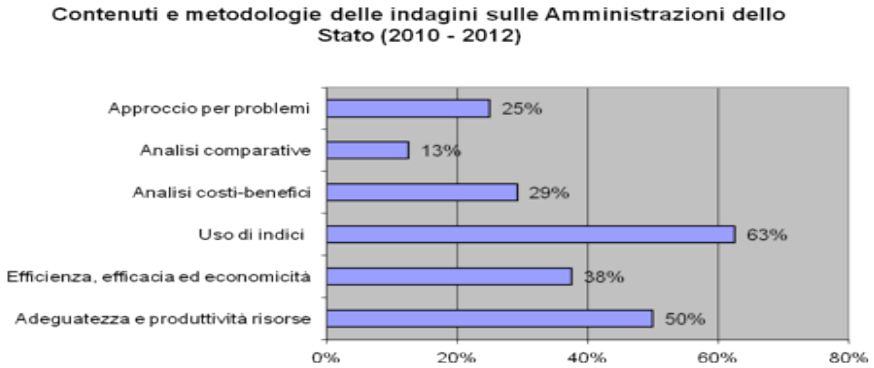
[605] Ha misurato gli effetti del ricorso agli strumenti di deflazione del contenzioso tributario in termini, tra l'altro, di a) rapporto tra accertamenti positivi e negativi; b) rapporto tra accertamenti non impugnati, accertamenti non impugnati e accertamenti che adducono a procedure deflattive; c) rapporto tra maggiore imposta accertata (MIA) e maggiore imposta definita (MID) nell'ambito di procedure deflattive.

[606] «*in cui ha rilevato aspetti di positività in termini di miglioramento delle condizioni di competitività delle industrie italiane in campo internazionale nonché dell'accrescimento dell'autonomia tecnologica dell'industria nazionale e delle ricadute in termini di occupazione qualificata*».

[607] Sulla base dei dati forniti dall'Agenzia delle entrate, ha esaminato l'impatto degli studi di settore anche alla luce dell'evoluzione dei dati di bilancio delle aziende.

[608] Raffronta, anno per anno, le spese per pubblicità e consulenza con il numero dei visitatori, paganti o non paganti, dei musei.

[609] Richiesta, peraltro, rimasta inevasa.



Fonte: Rielaborazione da dati Corte dei conti

6.3. Gli esiti (2010 – 2012)

Limitando, ancora, l'esame agli anni compresi tra il 2010 e il 2012, le 24 indagini sui risultati della gestione delle amministrazioni dello Stato hanno condotto a esiti abbastanza differenziati (*Tabella 6.3.1.*). Nella generalità dei casi, la Corte dei conti ricostruisce e descrive attentamente le vicende o i fenomeni oggetto del controllo e rileva le più generali disfunzioni nella gestione che vi hanno dato luogo[610]. Laddove sono individuate disfunzioni nella gestione, tuttavia, solo talvolta si accompagna una puntuale ricostruzione dei fattori che le hanno determinate (come in materia di agevolazioni per il settore aeronautico[611], per la funzione disciplinare delle PA[612]). In quasi il 55% dei casi, poi, la Corte dei conti ha invitato le amministrazioni e gli organi elettivi a far fronte alle irregolarità rilevate, ovvero a porre rimedio alla disfunzioni nella gestione, in modo da riallinearsi rispetto alle normative di settore o alle direttive degli organi politici. In tal senso, essa si limita spesso a sollecitare le amministrazioni a procedere tempestivamente alla piena applicazione della normativa di settore, ad attivare più ampie iniziative di coordinamento tra le amministrazioni interessate (come in materia di attuazione del piano nazionale per la riduzione dei gas serra, di polizia di prossimità, di controlli interni); a procedere all'adeguato finanziamento delle opere; ad assumere le misure necessarie per l'avanzamento delle opere (come per l'emergenza nel bacino del fiume Sarno e il passante di Mestre).

Solo nel 33% dei casi, tuttavia, la Corte dei conti ha formulato puntuali raccomandazioni sulle misure da intraprendere[613]. Simili raccomandazioni hanno spesso contenuto vincolato, limitandosi a riprendere o specificare il contenuto prescrittivo di norme di legge o di regolamento, quali introduzione di forme di contabilizzazione separata di alcuni costi (come in materia di riordino degli organismi collegiali[614]), rimozione di residui attivi di gestione, snellimento delle procedure di spesa, precisazione degli obiettivi dei programmi collegati a voci di bilancio, maggiore

[610] Sul punto, in generale, F. Garri, *Controlli sulla gestione delle amministrazioni pubbliche nel duemilanove*, in *Riv. Corte conti*, n. 4/2010, p. 144 ss.

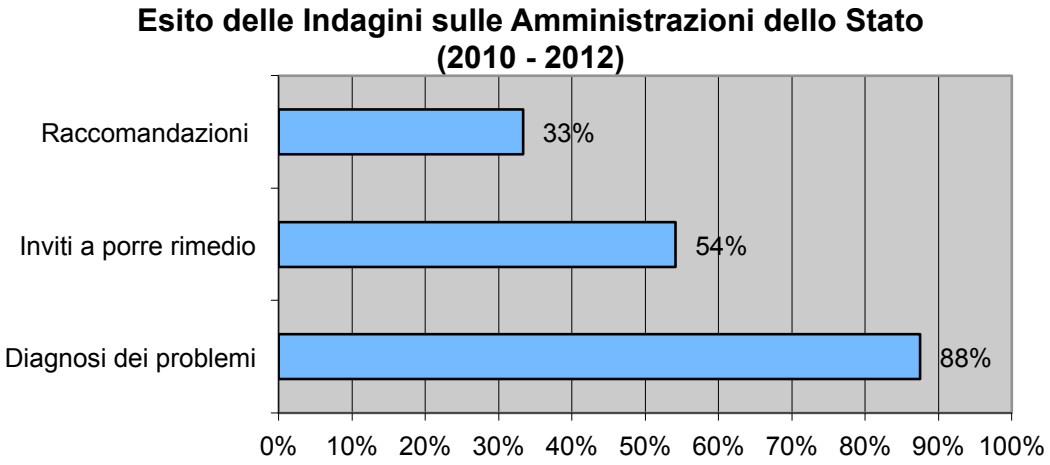
[611] Si è rilevato che le difficoltà nella rilevazione dei risultati delle agevolazioni per il settore aeronautico dipendono dalla particolare configurazione degli interventi realizzati, implicanti progetti la cui dimensione comporta costi elevati con ritorni economici di lungo periodo.

[612] Si individuano e riassumono ben 33 aspetti di criticità della funzione.

[613] E' quanto vale, ad esempio, ancora per il controllo successivo sulla gestione degli enti cui lo Stato partecipa in via ordinaria, nel quale la Sezione del controllo sugli enti della Corte dei conti si limita spesso a raccomandare l'adozione di «*misure istituzionali idonee ad assicurare l'equilibrio delle gestioni future, oppure a formulare ovvero a ribadire la raccomandazione perché venga prestata una costante attenzione agli andamenti di bilancio sotto il profilo della liquidità e dell'indebitamento al fine di evitare possibili squilibri gestionali*». Ibid., p. 152.

[614] Corte conti, del. n. 8/2009/G, in cui tutte le amministrazioni dello Stato sono state «*invitate a prendere in considerazione la possibilità di prevedere appositi piani gestionali in cui inserire solo le spese di tali organismi*».

comprensibilità del bilancio, arricchimento della documentazione a supporto dei dati di bilancio (come in materia di criticità nella gestione di risorse allocate in partite di spesa del bilancio dello Stato[615]). In taluni casi, essi lasciano, poi, ampi margini di discrezionalità alle amministrazioni interessate per provvedervi (come in materia di agevolazioni per il settore aeronautico[616]). Solo in limitati casi hanno, invece, contenuto più preciso, richiedendo espressamente la diversa allocazione di risorse di personale numericamente scarse (come è avvenuto in materia di "polizia di prossimità"[617] e in materia penitenziaria), la riduzione di particolari voci di spesa e il miglioramento di specifiche prassi operative (come in materia di valorizzazione del patrimonio culturale), il mutamento di prassi operative interne all'amministrazione (come in materia di studi di settore[618]) o vere proprie modifiche dell'impianto legislativo (come per la funzione disciplinare delle PA[619], di lotta agli incendi boschivi[620]).



Fonte: Rielaborazione da dati Corte dei conti

6.4. Il riscontro (2009 – 2011)

Sul piano del riscontro del Parlamento e dei consigli regionali e degli enti locali alle relazioni della Corte dei conti, questi ultimi sembrano aver mostrato ridotto interesse agli esiti dei controlli[621]. Solo in un numero limitato di casi il Parlamento ha emanato disposizioni di legge volte a porre rimedio, più o meno conseguenzialmente, a criticità rilevate dalla Corte dei conti. In un maggior numero di casi il Parlamento ha, invece, convertito in legge disposizioni di decreti legge adottate dal governo o attribuito a quest'ultimo deleghe legislative volte a porre rimedio a siffatte criticità. Tali disposizioni hanno, in particolare, rivisto discipline di settore (come in materia di

[615] Corte conti, del. n. 11/2009/G, cit.
[616] Ha raccomandato al Ministero dello sviluppo economico di *i)* curare il progressivo perfezionamento di modelli di monitoraggio e di controllo dei risultati, nonché di *ii)* verificare l'influenza ricevuta e/o fornita dal settore aeronautico in relazione ad altri comprati di attività, quali quello della difesa e della ricerca scientifica.
[617] Si invita il Ministero degli interni «*ad integrare il personale in misura adeguata ad estendere la funzione [del poliziotto di quartiere] alle ampie fasce di popolazione escluse dalle prestazioni di prossimità*».
[618] Per la quale la Corte dei conti ha formulato e circostanziato 6 richieste di mutamento della policy dell'Agenzia delle Entrate per il più efficace utilizzo degli studi di settore.
[619] Per la quale la Corte dei conti ha formulato e circostanziato ben 9 richieste di modifica legislativa.
[620] La Corte ha suggerito l'adozione di modifiche legislative nel senso di un accentramento delle funzioni in materia di lotta agli incendi boschivi in capo al Corpo forestale dello Stato.
[621] In tal senso, anche G. D'Auria, *I controlli e la Corte dei conti alla fine del primo decennio del XXI* secondo, cit., 228

imprenditoria giovanile nell'agricoltura[622], di gestione del Fondo aree sottoutilizzate[623]), introdotto semplificazioni procedimentali (come in materia di edilizia abitativa[624]), rafforzato i poteri di alcune amministrazioni (come in materia di recupero delle rate di condono non versate[625], di privatizzazioni[626]), introdotto nuovi apparati amministrativi (come in materia di ricerca in Antartide[627]), rivisto la disciplina del pubblico impiego (in materia di incarichi dirigenziali[628]). In altri casi, è stato, invece, il Governo ha adottare disposizioni di regolamento volte a porre rimedio a criticità riguardanti amministrazioni statali o comunque nazionali; ha, quindi, rivisto modalità di convocazione e funzionamento di organi amministrativi (come in materia di imprenditoria giovanile[629], di promozione industriale[630]), la disciplina del personale (come in materia di dirigenza pubblica[631]), i criteri e le modalità di erogazione di fondi pubblici (in materia di "autostrade del mare", di recupero delle risorse idriche, di cinematografia).

Sul piano del riscontro delle amministrazioni sottoposte a controllo alle osservazioni formulate dalla Corte dei conti, si possono distinguere tre aspetti. Il primo attiene al grado di riscontro informativo fornito dalle amministrazioni; il secondo all'oggetto e al contenuto delle misure adottate dalle amministrazioni per adeguarsi alle osservazioni formulate dalla Corte dei conti; il terzo al grado di controllo ulteriore condotto dalla Corte dei conti in merito all'effettivo adeguamento da parte delle amministrazioni[632]. Con riguardo, quindi, al grado di riscontro informativo delle amministrazioni, solo in un limitato numero di casi queste ultime non hanno fornito alcun riscontro (in materia di attuazione del piano nazionale per la riduzione dei gas serra[633], cooperazione allo sviluppo[634]). Nella maggior parte dei casi, invece, esse forniscono un riscontro in

[622] Anche in considerazione della Delibera n. 9/2011/G, il decreto legislativo n. 4 del 2012 ha introdotto la definizione e il regime giuridico del "giovane imprenditore ittico".
[623] Anche a seguito della Delibera n. 13/2011/G, il decreto legge n. 83 del 2012 ha riordinato parte delle agevolazioni gestite dal Ministero dello sviluppo economico.
[624] Anche in considerazione della Delibera n. 20/2011/G, i decreti legge n. 201 del 2011 e n. 1 del 2012 hanno introdotto misure di semplificazione procedimentale.
[625] Anche a seguito della Delibera n. 6/2011/G, il decreto legge n. 138 del 2011 ha autorizzato l'Agenzia delle entrate ed Equitalia al recupero immediato delle somme dichiarate e non versate.
[626] Anche a seguito della Delibera n. 3/2010/G, il decreto legge n. 34 del 2011 ha ampliato l'operatività della Cassa depositi e prestiti, consentendole di assumere partecipazioni in società di rilevante interesse nazionale in termini di strategicità del settore.
[627] A seguito della Delibera n. 6/2010/G, il decreto legislativo n. 213 del 2009 ha attribuito al CNR la competenza ad attivare una struttura organizzativa di programmazione e coordinamento delle attività polari.
[628] A seguito della Delibera n. 6/2009/G, il decreto legge n. 78 del 2010 ha abrogato la clausola di salvaguardia dei CCNL relativa al personale dirigenziale dell'Area I.
[629] A seguito della Delibera n. 9/2011/G, il D.M. 10 agosto 2011 ha previsto l'organo collegiale dell'Organo per l'imprenditoria giovanile possa riunirsi anche in caso di mancata nomina del suo Presidente.
[630] A seguito della Delibera n. 13/2009/G, il Ministero per lo sviluppo economico ha modificato lo statuto del soppresso IPI, consolidando il ruolo di indirizzo e vigilanza spettante al Ministero per lo sviluppo economico.
[631] A seguito della Delibera n. 2/2011/G, il D.P.C.M. n. 131 del 2011 ha esteso l'applicabilità della cd. riforma Brunetta anche ai dirigenti della Presidenza del Consiglio dei Ministri.
[632] L'esame di questi aspetti è reso complesso dall'assenza di basi informative pubbliche in merito al riscontro fornito dalla amministrazioni. In proposito, solo a partire dal 2009 la Corte dei conti ha avviato un'attività periodica di monitoraggio sull'adeguamento da parte delle amministrazioni sottoposte a controllo alle osservazioni adottate in esito ai controlli medesimi. Tale monitoraggio riguarda, tuttavia, soltanto le «*Modalità di adeguamento da parte delle amministrazioni dello Stato alle osservazioni formulate» dalla Sezione centrale*» a partire dal 2006. Le relazioni prendono in esame, in modo sistematico e analitico, le principali osservazioni formulate dalla Sezione centrale in pressoché tutte le deliberazioni sulla gestione confrontandole con le misure di adeguamento corrispondentemente adottate dalle amministrazioni sottoposte a controllo. Analoghe relazioni annuali non sono, invece, ancora redatte con riguardo agli enti pubblici e alle amministrazioni delle regioni e degli enti locali. Simili relazioni, inoltre, si limitano spesso a enunciare e commentare le misure adottate, senza, tuttavia, formulare giudizi o valutazioni sul livello e sull'effettività dell'adeguamento delle amministrazioni agli esiti dei controlli.
[633] Corte conti, *Monitoraggio 2009*, cit., 16.
[634] Corte dei conti, Del. n. 21/2009, cit., in relazione a Corte dei conti, del. N.209/2008/G, Cooperazione allo sviluppo con particolare riguardo ai Paesi del Nord Africa e del vicino Medio Oriente.

forma scritta[635]. Con una certa frequenza, però, simili riscontri consistono, più che nella illustrazione delle misure assunte per far fronte alle problematicità oggetto del rilievo, per lo più nella esposizione dei fattori che stanno alla base di simili problematiche, con il generico impegno ad attivarsi per rimuoverle (come avvenuto per le indagini su: risorse allocate in partite di bilancio dello Stato che rappresentano elementi di criticità, rapporti fisco/contribuenti, contabilità speciali del Ministero dell'Interno, andamento della spesa coperta con entrate riassegnabili, gestione del Ministero dell'ambiente, lavori già di competenza dell'*ex* Agensud, riordino degli organismi collegiali) .

Con riguardo, poi, al contenuto delle misure per adeguarsi alle osservazioni formulate dalla Corte dei conti[636], le amministrazioni sottoposte a controllo hanno adottato un ampio novero di misure di diversa natura. In taluni casi, le amministrazioni si sono limitate ad adottare direttive o circolari interne volte a fornire indicazioni operative agli uffici interessati. In altri casi, le amministrazioni hanno adottato misure riguardanti l'organizzazione, le funzioni o il personale. Sono stati istituiti uffici specializzati per lo svolgimento di particolari attività (in materia di esecuzione delle sentenze di condanna per danno erariale[637]); sono state rafforzate alcune competenze amministrative a rilevanza esterna, (COVIP[638]); sono state adottate misure per assicurare la trasparenza dell'attività amministrativa, delle spese e dei compensi (in materia di riorganizzazione delle dirigenza[639]); sono state assunte iniziative di addestramento e formazione del personale (in materia di lotta contro gli incendi, di soccombenza dell'Amministrazione finanziaria nel processo tributario[640], di programmazione negoziata, di lotta agli incendi boschivi, di imprenditoria giovanile in agricoltura); sono stati rafforzati i rapporti informativi o i raccordi operativi tra le varie amministrazioni competenti su specifiche materie (in materia di riscossione delle entrate extratributarie[641], di "polizia di prossimità"); sono state varati più vasti programmi di riforma di intere amministrazioni (AGCM[642] e COVIP[643]). In alcuni casi, le amministrazioni hanno

[635] Ciò può, almeno in parte, dipendere dal citato rafforzamento degli strumenti di conformazione agli accertamenti della Corte dei conti, in particolare dalla previsione dell'obbligo per le amministrazioni che ritengano di non ottemperare ai rilievi formulati dalla Corte di darne comunicazione entro trenta giorni; cui dovrebbe conseguire la potestà, da parte della stessa Corte dei conti, di accertare la violazione di simile obbligo. Un siffatto accertamento non risulta, in effetti, esser stato sinora avviato dalla Corte dei conti, quantomeno nell'ambito dei controlli sulla gestione delle amministrazioni dello Stato

[636] Su questi aspetti, più di recente, A.L. Tarasco, *Corte dei conti ed effetti dei controlli amministrativi*, cit., p. 294 ss., che rileva come «*accanto a casi di indubbio "successo" (nel senso di rimozione delle criticità rilevate dalla Corte, nella direzione da questa suggerita), in altre ipotesi ciò che la Corte riporta come risposta dell'Amministrazione coerente ed adeguata rispetto alle proprie osservazioni è da considerarsi tutt'altro che soddisfacente*».

[637] A seguito della Delibera n. 3/2009, il Ministero dell'Ambiente ha attribuito le funzioni in materia di esecuzione delle sentenze di condanna ad apposita Divisione.

[638] A seguito della Delibera n. 13/2010, la COVIP ha rafforzato le attività di vigilanza cartolare e ispettiva sui fondi pensione.

[639] A seguito della Delibera n. 2/2011/G, il Ministero del Lavoro e politiche sociali ha pubblicato i curricula di tutti i dirigenti e dei titolari degli uffici di staff del Ministero.

[640] A seguito della Delibera n. 4/2010, l'Agenzia del territorio ha avviato un corso sul processo tributario in collaborazione con la Scuola Superiore di Economia e Finanze e ha creato un ambiente intranet nel quale diffondere le relative informazioni.

[641] A seguito della Delibera n. 8/2010, il Ministero del Lavoro ha concluso un protocollo con Equitalia Spa sullo scambio di informazioni in materia di sanzioni amministrative di competenza.

[642] A seguito della Delibera n. 29/2010, l'AGCM ha approvato la bozza del nuovo regolamento di contabilità allo scopo di conformare il sistema di gestione ai principi fondamentali della contabilità generale di tipo economico-patrimoniale, integrata da rilevazioni analitiche per centri di costo, nonché ai principi della connessa contabilità finanziaria. Ha inoltre fatto ricorso a procedure di programmazione delle attività istruttorie in materia di concorrenza, pratiche scorrette e pubblicità illecita e comparativa e ha avviato un attento monitoraggio dei carichi di lavori pendenti.

[643] A seguito della Delibera n. 13/2010/G, la COVIP ha riformato i regolamenti in materia di trattamento giuridico ed economico, ordinamento delle carriere, organizzazione e funzionamento, amministrazione e contabilità, procedure per gli acquisti di beni e servizi in economa, contratti a tempo determinato.

assunto l'impegno a conformarsi alle indicazioni della Corte dei conti alla prima occasione utile (in materia di edilizia sanitaria[644], di salvaguardia della laguna di Venezia).

In altri casi ancora, le amministrazioni hanno predisposto o potenziato strumenti interni di controllo e monitoraggio delle attività oggetto di rilievo da parte della Corte dei conti. Si è, pertanto, provveduto ad attivare processi informali di valutazione dei progetti svolti all'interno delle singole amministrazioni (come in materia di imprenditoria giovanile nell'agricoltura, strutture di missione, acquisti da parte dei corpi militari); a introdurre forme di censimento e monitoraggio del grado di avanzamento di opere pubbliche previste da piani e programmi (come è avvenuto in materia di recupero delle risorse idriche[645], di edilizia universitaria, di sviluppo turistico territoriale; ovvero per il ponte sullo stretto di Messina, la laguna di Venezia); ad attivare strumenti di monitoraggio sugli andamenti della spesa (come in materia di manutenzione dei siti archeologici[646] e di trasporto rapido di massa[647]) o delle entrate (come in materia di entrate extra tributarie derivanti dalla repressione degli illeciti[648], per l'AGCM[649]) ovvero di altre variabili rilevanti ai fini dello svolgimento dell'attività amministrativa (come riguardo ai motivi di soccombenza dell'amministrazione finanziaria nel processo tributario[650], ai titoli di spesa emessi e non pagati); ad avviare attività di controllo sulla sussistenza dei requisiti per l'erogazione di fondi pubblici, la correttezza delle modalità di erogazione, l'effettivo loro utilizzo da parte dei beneficiari (come in materia di cinematografia[651]).

In taluni casi, le amministrazioni hanno subordinato l'erogazione di finanziamenti al rispetto dei requisiti previsti, a tal fine richiedendo la trasmissione di rapporti informativi anche *in itinere* (come in materia di finanziamento alle attività socialmente utili, integrazione salariale e formazione professionale[652], riassetto idrogeologico[653]). Altrove, le misure adottate dalle amministrazioni hanno

---

[644] A seguito della Delibera n. 10/2011/G, il Ministero dell'economia e il Ministero della Salute hanno assunto l'impegno che nel successivo Accordo con le regioni saranno prospettate alcune sostanziali modifiche nella regolazione dei rapporti con gli enti territoriali, riguardanti sia la fase di programmazione e assegnazione delle risorse che il sistema di avanzamento dei singoli interventi e di verifica delle spese effettuate.

[645] A seguito della Delibera n. 17/2009/G, il Ministero delle politiche agricole ha avviato un monitoraggio delle opere contenute nel Programma irriguo nazionale, con possibilità di aggiornamento dello stato di avanzamento.

[646] A seguito della Delibera n. 3/2011/G, la Direzione per le antichità ha avviato presso le Soprintendenze archeologiche un controllo continuo delle spese di funzionamento.

[647] A seguito della Delibera n. 10/2010, la Cassa depositi e prestiti ha introdotto una forma di controllo automatico sulle procedure di pagamento dei prestiti.

[648] A seguito della Delibera n. 8/2010/G, il Ministero dell'interno ha avviato gli accertamenti sui dati relativi alle entrate delle sanzioni, mentre il Ministero del lavoro ha attivato la condivisione di alcune banche dati, la cui integrazioni dovrebbe consentire il superamento delle relative carenze informative.

[649] A seguito della Delibera n. 29/2010, l'AGCM ha concluso un protocollo con l'Agenzia delle Entrate per il monitoraggio e la rendicontazione delle somme riscosse a seguito di sanzione da parte dell'AGCM.

[650] A seguito della Delibera n. 4/2010/G, il Ministero dell'Economia ha avviato uno studio di fattibilità del progetto di integrazione delle banche dati del contenzioso tributario, mentre le Agenzie fiscali hanno adottato propri sistemi informatici per la gestione degli atti relativi al contenzioso tributario.

[651] A seguito della Delibera n. 18/2009/G, il Ministero per i beni e le attività culturali ha avviato un controllo sui "contributi sugli incassi e all'esercizio", addivenendo alla definizione di numerose situazioni contenziose pregresse attraverso la compensazione tra il diritto a contributi "automatici" e l'obbligo di restituzione di precedenti finanziamenti.

[652] Corte conti, *Monitoraggio 2009*, cit., p. 7 e 50. In proposito, Corte conti, Sez. centrale amm. Stato, Del. n. 2/2010/G, *La gestione delle relazioni finanziarie tra il Ministero dell'Interno e le Autonomie territoriali*, che rilevava, per una parte delle risorse destinate dal Ministero degli Interni al finanziamento di tali attività, «*una utilizzazione non corretta da parte degli enti beneficiari, sotto il profilo della mancata specificazione degli interventi finanziati, della loro stima economica, contabilizzazione e verifica finale*». Dando seguito a tale rilievo, «*il Ministero dell'Interno [sollecitava] gli enti beneficiari allo scrupoloso utilizzo dei contributi in conformità alle finalità di legge e [rappresentava] la necessità, ai fini dell'erogazione degli importi assegnati, della presentazione della documentazione relativa alla programmazione delle attività e alla successiva rendicontazione […] [sospendeva] le erogazioni in attesa delle rendicontazioni e delle relative verifiche*».

[653] A seguito della Delibera n. 5/2009/G, il Ministero dell'ambiente ha avviato controlli sull'effettivo utilizzo dei fondi erogati, anche in vista della revoca degli stessi in caso di ritardo ingiustificabile.

assunto una rilevanza meramente contabile. In questo senso, esse hanno introdotto specifiche voci contabili volte a evidenziare le spese riferibili a determinati uffici o attività (come è avvenuto in materia di riordino degli organismi collegiali[654], di strutture di missione); ovvero hanno proceduto a una più ampia e complessiva revisione delle procedure di bilancio, inclusi gli stati di previsione (come ha fatto il Ministero dell'ambiente, in seguito alle criticità rilevate in relazione alla gestione di talune partite di spesa[655]). In taluni casi, le misure adottate hanno effettivamente condotto, secondo quanto rilevato dalla stessa Corte dei conti, a un miglioramento dei risultati conseguiti dalle amministrazioni sottoposte a controllo. E' stato, pertanto, riscontrato un'accelerazione nella realizzazione di talune opere pubbliche (Asse Viario Marche-Umbria, Ferrovia Alifana, recupero Bagnoli Coroglio, ponte sullo Stretto), un miglioramento nel grado di efficacia di alcune attività (in materia di sviluppo turistico territoriale, di contrasto al lavoro nero e irregolare[656]).

CONCLUSIONI

7. Questioni aperte

Alla luce di quanto osservato, il sistema dei controlli della Corte dei conti sulla gestione si connota per alcune rilevanti questioni problematiche[657].

Sul piano dell'*oggetto*, i controlli sulla gestione non rappresentano ancora una categoria omogenea e unitaria (al pari dei controlli di legittimità), venendo, piuttosto, a comprendere una varietà di forme di controllo, qualificabili ora come controlli sulla gestione in senso proprio (come quelli sulla gestione dei fondi comunitari, sulla gestione finanziaria degli enti sovvenzionati, sulla gestione delle amministrazioni dello Stato, delle regioni e degli enti locali), ora come fasi intermedie (di controllo sulla gestione) nell'ambito di funzioni di controllo di diverso genere (come la parificazione del Rendiconto generale dello Stato). I controlli sulla gestione sono inoltre soggetti a una disciplina legislativa a tratti incoerente, nella quale alla limpida identificazione contenuta nella legge n. 20 del 1994 (secondo cui la Corte accerta la rispondenza dei risultati dell'attività amministrativa agli obiettivi stabiliti dalla legge, valutando comparativamente costi, modi e tempi dello svolgimento dell'azione amministrativa), sono venute progressivamente a sovrapporsi ulteriori definizioni contenute in successive disposizioni (*supra*, par. 0), le quali, nell'intento di sottolineare la necessità di assicurare il coordinamento della finanza pubblica, hanno reso più incerti i confini e i tratti dei controlli sulla gestione. Infine, i controlli sulla gestione sono sottoposti a una disciplina (interna della Corte dei conti) in parte diversificata (a seconda della sezione, centrale o regionale, competente), con riguardo sia ai presupposti e alle modalità di controllo sia, soprattutto, alla metodologia per il loro svolgimento. Ne deriva, quindi, che i controlli sulla gestione, astrattamente riconducibili a una categoria omogenea e unitaria, risultano, invece, frantumati in tanti controlli concretamente diversi gli uni dagli altri.

[654] A seguito della Delibera n. 8/2009/G, i diversi Ministeri hanno offerto riscontro con una varietà di soluzioni di tipo organizzativo-contabile assai differenziata.

[655] Come risulta da Corte conti, del. n. 11/2009/G, cit.

[656] A seguito della Delibera n. 16/2009/G, il Ministero del lavoro ha conseguito significativi risultati in termini di maggior numero di ispezioni, di recupero di contributi e di premi evasi, oltre che di provvedimenti di sospensione.

[657] Confermano la diagnosi già tracciata nel 1999 da S. Cassese, *Bilancio e prospettive sui controlli*, cit., secondo cui, tra l'altro, «*i controlli che tuttora si praticano in Italia contribuiscono più all'incapacità di decidere della pubblica amministrazione [che] alla sua correttezza ed efficienza*», con la conseguenza che «*i controlli non risolvono un problema, sono essi stessi un problema*». In tema, anche G. D'Auria, *La Corte dei conti fra nuovi e vecchi controlli: fatti e problemi della transizione*, in U. Allegretti, a cura di, *I controlli amministrativi*, cit., p. 271 ss.

Sul piano dei contenuti, poi, i controlli sulla gestione hanno ancora carattere in prevalenza finanziario (in quanto riguardante variabili contabili e finanziarie ovvero i risultati solo finanziari delle gestioni), e solo in misura ridotta anche "funzionale" (in quanto riguardante i risultati materiali e fisici delle gestioni ovvero il loro impatto sull'esterno)[658]. Questi ultimi rappresentano, infatti, soltanto una minima parte dei controlli continuativi a esito periodico (confluenti della Relazione annuale sul rendiconto generale dello Stato) e una parte comunque ridotta dei controlli discrezionali su singole gestioni (sui fondi comunitari, sugli enti sovvenzionati, sulle amministrazioni dello Stato e degli enti locali). Correlativamente, i controlli a carattere funzionale sono svolti su un numero complessivamente ancora molto limitato di gestioni, soprattutto a livello regionale e locale. Infine, ove siano effettivamente svolti, i controlli a carattere funzionale conducono ancora spesso a giudizi poco incisivi sul grado di conseguimento dei risultati, nonché di efficacia, efficienza ed economicità dell'azione amministrativa. Come rilevato, infatti, solo di rado la Corte dei conti ha fatto ricorso a standard e indicatori idonei a misurare i costi e i risultati della gestione, nonché a comparare costi, obiettivi e risultati (materiali oltre che finanziari). Da quanto rilevato discende, pertanto, che i controlli sulla gestione illuminano in modo intenso e diffuso soltanto i tratti della gestione finanziaria del settore pubblico, lasciando, tuttavia, ancora quasi del tutto in ombra gli aspetti relativi alla gestione "economica", in termini di risultati (anche non finanziari) conseguiti e di rapporti tra costi, obiettivi e risultati.

Quanto sopra osservato può dipendere da una varietà di ragioni, quali, oltre alle rilevate incoerenze della normativa di fonte legislativa, la (relativa) debolezza delle Sezioni riunite nel definire regole univoche e unitarie per lo svolgimento dei controlli sulla gestione da parte delle diverse sezioni competenti; più in generale, la carente concettualizzazione della finalità e della metodologia dei controlli sui risultati delle gestioni, nonché delle differenze tra le diverse specie di controllo sui risultati (come quella tra controlli sulla gestione di funzioni e controlli sulla gestione di piani e programmi[659]); l'ancoramento culturale di parte dei magistrati ai tradizionali controlli di legittimità[660], alimentata anche dalla difficoltà di accesso alla Corte dei conti di professionalità diverse da quella giuridica, e la connessa conflittualità interna alla stessa Corte dei conti sulla natura dei controlli da svolgere[661]; la tendenza alla "giurisdizionalizzazione" delle funzioni di controllo[662],

[658] Sostanzialmente coincidenti con i controlli sul prodotto, come contrapposti ai controlli sul processo, secondo la distinzione ripresa da S. Cassese, *Dal controllo sul processo al controllo sul prodotto*, cit., p. 335 ss.

[659] Su questo aspetto G. Cogliandro, *La legalità finanziaria nell'ordinamento italiano e in quello europeo*, in *Riv. Corte conti*, n. 4/2010, p. 179 ss., che si spinge fino a contestare l'impostazione di fondo della legge del 1994 per il fatto di incentrare il controllo sulla gestione sulla verifica della rispondenza dei risultati dell'attività amministrativa agli obiettivi stabiliti dalla legge, senza tener conto che gli obiettivi delle "politiche", a differenza di quelli delle "missioni", non sono stabiliti direttamente dalla legge, bensì prefigurati periodicamente dagli organi di indirizzo politico.

[660] Sul tema della "cultura dei controlli", A. Crismani, *Verso una nuova cultura dei controlli della Corte dei conti*, in *I TAR*, n. 2/1999, p. 61 ss.

[661] Sul punto, F. Battini, *Per una visione (o miraggio) di controllo unitario*, cit., p. 185, secondo cui «*le resistenze e le razioni non si non affatto placate negli ormai diciassette anni di applicazione delle riforma e la probabile maggioranza dei magistrati della Corte, che non ha mai cessato di essere ostile alle innovazioni apportate nel 1993 – 1994, è oggi a favore di una riforma della riforma, il cui obiettivo di fondo non si discosta molto dal ritorno ai bei tempi del secolo scorso, allorché vero controllo era soltanto quello preventivo sulla legittimità di singoli atti e i referti al Parlamento si limitavano a riassumerne i contenuti*». Con la conseguenza che, «*nel frattempo, per divergenti interpretazioni adottate dalle varie sedi del controllo, ovvero per ambigui interventi legislativi fomentati anche da personali orientamenti di appartenenti all'Istituto, la funzione del controllo gestionale, la cui estensione ha costituito la grande innovazione degli anni Novanta, è stato pessimamente attuata, nel suo complesso*».

[662] Sull'asservimento culturale delle funzioni di controllo alle funzioni giudiziarie della Corte dei conti, G. Carbone, *Quale futuro per la Corte dei conti?*, in *Giornale di diritto amministrativo*, n. 9/1998, p. 901 ss., che osserva, tra l'altro, come da «*la qualificazione di magistratura e di magistrati di cui è stata investita, dalla Costituzione, la Corte e di cui sono stati investiti quanti in essa assegnati, tanto all'esercizio di funzioni di controllo, quanto all'esercizio di funzioni giurisdizionali, […] si è ritenuto dover trarre la equazione controllo=giurisdizione, si è ritenuto di conformare procedimenti, vincoli, garanzie, strutture del controllo a quelle proprie e specifiche della giurisdizione: il controllo è stato impropriamente ritenuto una paragiurisdizione*». Più in generale, sui rapporti tra controlli e giurisdizione, A.

derivante anche dalla prassi del Consiglio di presidenza di gestire con gli stessi criteri i magistrati addetti a funzioni di controllo e quelli addetti a funzioni giurisdizionali[663]; l'incremento in capo alla Corte dei conti dei compiti di controllo a carattere continuativo e a esito periodico (come i controlli sulla gestione finanziaria di regioni ed enti locali, i controlli sugli andamenti di finanza pubblica, ecc.); la correlata riduzione dei magistrati assegnati alle sezioni centrali di controllo, anche in rapporto a quelli assegnati alle altre sezioni; la prassi di fondare i controlli in via prevalente sulla documentazione trasmessa dalle amministrazioni stesse, senza procedere all'acquisizione di informazioni da altre amministrazioni o soggetti terzi; il notevole ritardo da parte delle stesse amministrazioni sottoposte a controllo nella definizione di standard e indicatori per la misurazione dei risultati, ecc.

Sul piano dell'effettività, infine, i controlli sui risultati rimangono, come osservato, ancora spesso privi di un seguito legislativo o amministrativo effettivo da parte del Parlamento e dei consigli regionali e delle diverse amministrazioni sottoposte a controllo. Quanto detto può dipendere da vari fattori, tra cui la frequente disomogeneità nei tempi e nei contenuti delle stesse Relazioni della Corte dei conti, che possono renderne complesso l'esame da parte di Parlamento e consigli; la carenza di un'organica disciplina legislativa e di regolamento su competenze e procedure dell'esame delle relazioni della Corte dei conti da parte di Parlamento e consigli, che impedisce che alle stesse sia conferita sufficiente priorità[664]. Lo scarso seguito dato al Parlamento agli esiti del controllo della Corte dei conti sulla gestione[665] potrebbe, nondimeno, aggravare le questioni problematiche sopra rilevate, o ingenerarne di nuove, e in particolare rafforzare il permanente orientamento della Corte dei conti a privilegiare controlli preventivi o di regolarità amministrativo contabile rispetto a quelli sulla gestione amministrativa, riducendo ulteriormente il numero e l'incisività di questi ultimi; spingere il legislatore, anche su impulso della stessa Corte dei conti, ad "allentare" il rapporto funzionale di quest'ultima con il Parlamento e "rafforzare" quello con il governo o con le stesse amministrazioni, spostando, però, ulteriormente il baricentro di controlli successivi da quelli collaborativi e di "integrazione" a quelli sanzionatori e di "conformazione"[666].

8. Prospettive

Al fine di porre rimedio alle questioni sopra indicate, potrebbero essere adottate misure di diverso tipo, a carattere regolamentare, organizzativo, operativo.

Sul piano della disciplina, i controlli sulla gestione dovrebbero essere assoggettati a una regolamentazione organica e unitaria[667], comprensiva delle altre forme di controllo esercitate dalla Corte dei conti, anche nell'ambito di un apposito "Codice dei controlli". Un codice di tal fatta, da adottare a livello di regolamento interno della Corte dei conti e da rendere conoscibile tanto alle amministrazioni che al pubblico degli amministrati, potrebbe, dunque, definire unitariamente, fatte salve le specificità relative alle diverse gestioni, la sfera delle amministrazioni interessate, l'oggetto e il contenuto dei controlli, le procedure da seguire e le tempistiche da rispettare, l'ambito di competenza delle diverse sezioni centrali e regionali, le forme di integrazione e coordinamento tra

Romano, *Controlli e giurisdizione della Corte dei conti*, in G. Caia, S. Nottola, a cura di, *Corte dei conti riformata e prospettive istituzionali*, Rimini, Maggioli, 1998, p. 11 ss.

[663] In tal senso, G. D'Auria, *I controlli e la Corte dei conti*, cit., p. 229.

[664] Su questi aspetti, G. Cogliandro, *La legalità finanziaria nell'ordinamento italiano e in quello europeo*, cit., secondo il quale la procedura di follow-up sui referti della Corte dei conti sarebbe lacunosa, decontestualizzata e asistematica.

[665] Problema sollevato, tra gli altri, da I. De Marco, *Corte dei conti, controllo sugli enti sovvenzionati e sindacato delle Camere: riflessioni e proposte*, in *Foro Amministrativo*, n. 1/1995, p. 248 ss.

[666] In questo senso, G. D'Auria, *I controlli e la Corte dei conti alla fine del primo decennio del XXI secolo*, cit., p. 228.

[667] Come tale destinata ad avere vita, e dunque e produrre effetti, di lungo periodo, in modo da stabilizzare la prassi e incrementare l'incisività e l'efficacia dei controlli.

queste ultime. In quest'ottica, inoltre, i controlli sulla gestione dovrebbero essere svolti alla luce di parametri e indicatori di natura (anche) economica, a carattere oggettivo, omogeneo, flessibile e pubblico. Simili parametri e indicatori non dovrebbero provenire (soltanto) dalle amministrazioni sottoposte a controllo, ma essere piuttosto autonomamente formulati dalla stessa Corte dei conti[668]. Alla formulazione degli indicatori potrebbe, poi, seguire la redazione di vere e proprie "check list" per lo svolgimento dei singoli controlli, che favorirebbe, da un lato, la completezza e la speditezza delle verifiche, dall'altro la preliminare *compliance* da parte delle stesse amministrazioni[669]. Ciò che agevolerebbe, tra l'altro, un affinamento del livello di concettualizzazione dei controlli sulla gestione (che potrebbero divenire oggetto anche di un più incisivo dibattito scientifico), un più elevato grado di accettazione di simili parametri e indicatori da parte delle amministrazioni interessate, una più solida "legittimazione" della stessa Corte dei conti nei rapporti con queste ultime, una maggiore celerità nello svolgimento dei controlli e una più agevole comparabilità dei risultati di questi ultimi.

Sul piano organico-istituzionale, inoltre, i controlli sulla gestione dovrebbero beneficiare di un più forte coinvolgimento degli organi indipendenti di controllo delle pubbliche amministrazioni, anche nell'ambito di una più marcata "integrazione funzionale" tra questi ultimi e la Corte dei conti[670]. In questa prospettiva, la Corte dei conti potrebbe, per un verso, ricevere dagli organi di controllo comunicazioni e informazioni rilevanti per il controllo sulla gestione; per altro verso, "avvalersi" di simili organi per lo svolgimento di attività contigue o integrative rispetto a quelle proprie di questi ultimi. In quest'ottica, ad esempio, i collegi dei revisori degli enti locali potrebbero essere incaricati di valutare l'attività amministrativa alla luce degli indicatori da quest'ultima formulati, riferendone poi i risultati alla competente sezione regionale di controllo della Corte dei conti[671]. Nello stesso senso, i controlli sulla gestione dovrebbero beneficiare di un maggiore coordinamento, informativo e operativo, tra i vari organi competenti nello svolgimento dei controlli anche interni (inclusa la Ragioneria generale dello Stato), in modo da ridurre gli oneri a carico delle amministrazioni sottoposte a controllo e massimizzare lo sfruttamento dei dati disponibili. In questo senso, i controlli di competenza dei vari organi, inclusa la Corte dei conti, potrebbero essere condotti, ove possibile (anche in ragione dei diversi "tempi del controllo") in maniera congiunta o comunque coordinata, magari nel rispetto di presupposti e modalità stabilite in appositi protocolli di intesa.

Sul piano procedimentale, infine, i controlli sulla gestione dovrebbero essere programmati sulla base di criteri certi e predeterminati, condivisi con (ma non imposti da) il Parlamento, rispondenti a logiche coerenti di medio-lungo periodo, incentrati più sulle funzioni/gestioni che sulle amministrazioni[672]. In proposito, andrebbe, dunque, opportunamente valorizzato il ruolo di controllo, correzione e indirizzo del Parlamento (e dei consigli regionali), anche attraverso l'istituzione di apposite sessioni di esame dei referti della Corte dei conti[673]. E ciò allo scopo di

[668] Anche avvalendosi di competenze esterne con formazione economico-statistico-gestionale, e adottate in esito a una forma di contradditorio con le amministrazioni interessate.

[669] Oltre a tecniche avanzate di valutazione dei risultati, come la *what-if analysis*.

[670] Anche sulla falsariga di altri settori regolamentari, come quello della finanza privata, nell'ambito del quale, oltre a quanto previsto per il collegio sindacale, il soggetto incarico della revisione legale delle imprese svolgenti attività bancaria o finanziaria è tenuto a comunicare «*alla Banca d'Italia gli atti o i fatti, rilevati nello svolgimento dell'incarico, che possano costituire una grave violazione delle norme disciplinanti l'attività bancaria ovvero che possano pregiudicare la continuità dell'impresa o comportare un giudizio negativo, un giudizio con rilievi o una dichiarazione di impossibilità di esprimere un giudizio sul bilancio*» (art. 52, comma 2, d.lgs. n. 385 del 1993).

[671] Ciò che consentirebbe, ai collegi, di arricchire l'esito delle verifiche di regolarità amministrativo-contabile con elementi di valutazione delle *performance*; nonché alla Corte di conti, di allargare il flusso di informazioni a disposizione sopperendo alla limitata disponibilità di risorse. In tal senso, F. Pozzoli, *I controlli finanziari e contabili e il ruolo futuro della Corte dei conti. Un approccio economico-aziendale*, in www. *Astridonline*.it, p. 22.

[672] Facendo così tesoro, anche sul piano applicativo, del fondamentale insegnamento di M.S. Giannini, *In principio sono le funzioni*, in *Amm. Civ.*, n. 3/1959, p. 11 ss., ora in *Scritti*, IV, Milano, Giuffré, 2004, p. 719 ss.

[673] Sono incluse, oltre alle Relazioni periodiche, anche le relazioni "discrezionali" sulla gestione della amministrazioni, degli enti sovvenzionati e dei fondi comunitari.

migliorare la capacità del Parlamento, per un verso, di assumere le misure consequenziali ai giudizi formulati dalla Corte nei referti presentati, per altro verso di formulare opportuni indirizzi a quest'ultima sui controlli da svolgere per il futuro. Nella stessa direzione, occorrerebbe, inoltre, migliorare l'efficacia della programmazione interna alla Corte dei conti, sia introducendo una procedura concertata che consenta di riportare a unità i contributi programmatori delle varie sezioni[674], sia rafforzando la programmazione pluriennale. Sotto altro profilo, infine, i controlli sulla gestione dovrebbero beneficiare di un più incisivo monitoraggio sul grado di effettivo adeguamento da parte delle amministrazioni sottoposte a controllo (e del legislatore) alle osservazioni della Corte dei conti. In tal senso, andrebbe rafforzato ed esteso a tutti i controlli sulla gestione, il monitoraggio già effettuato dalla Sezione centrale per il controllo sulle amministrazioni dello Stato, del quale sarebbe utile dare periodicamente conto in maniera più incisiva, con espressa indicazione sia delle amministrazioni poco o punto sensibili alle raccomandazioni, sia del livello generale di risposta dell'apparato amministrativo alle sollecitazioni della Corte stessa.

Tabelle – dati sul controllo della Corte dei conti sulle gestioni

Tabella 4.2.1. – Magistrati e altro personale dedito ai controlli sulla gestione

Anno	Centro Magistrati Organico	Centro Magistrati Presenti	Centro Personale	Regioni Magistrati Organico	Regioni Magistrati Presenti	Regioni Personale
2006	115	**103**	**487**	**125**	95	451
2007	120	**101**	**468**	**132**	103	443
2008	123	**96**	**439**	**132**	104	493
2009	120	**87**	**433**	**132**	108	519
2010	120	**82**	**443**	**132**	100	556
2011	121	**76**	**405**	**135**	123	498
2012	121	**71**	**382**	**135**	109	459

Fonte: Rielaborazione da Relazione sull'attività svolta dalla Corte dei conti per gli anni 2006 - 2012

Tabella 4.2.2. – Spese per la formazione del personale della Corte dei conti

Anno	Centro Spese	Regioni Spese	Totale	% su bilancio
2009	57.469.756	53.521.370	110.991.126	38,02%
2010	51.911.526	65.705.509	117.617.034	39,66%
2011				
2012				
2013	50.610.020	61.957.968	112.567.988	33,78%

Fonte: Bilancio di previsione della Corte dei conti per gli anni 2009 - 2013

Tabella 5.1.1. – Le relazioni sulla gestione finanziaria degli enti sovvenzionati (2003 – 2011)

Anno	Numero relazioni	Numero Enti ex legge n. 259/58	… di cui controllati	Numero Esercizi finanziari	Numero enti ex legge n. 20/94	… di cui controllati
2003	77	-	206	373	-	-
2004	85	340	241	341	40	-
2005	89	330	209	276	31	-

[674] In modo, così, da avere un unico documento di programmazione, che contempli i documenti di tutte le varie sezioni.

Anno	Numero relazioni	Numero Enti ex legge n. 259/58	… di cui controllati	Numero Esercizi finanziari	Numero enti ex legge n. 20/94	… di cui controllati
2006	90	333	110	185	31	-
2007	84	310	119	224	30	-
2008	99	345	216	627	30	-
2009	-	349	130	233	6	-
2010	-	346	114	245	6	-
2011	-	331	103	218	6	-

Fonte: Rielaborazione da Programma dell'attività della Sezione del controllo sugli enti per gli anni 2004 - 2012

Tabella 5.1.2. – Indagini sulle amministrazioni dello Stato

Anno	Totale Relazioni
2004	*25*
2006	17
2007	27
2008	28
2009	28
2010	29
2011	21
2012	20

Fonte: Rielaborazione da Relazione sull'attività svolta dalla Corte dei conti per gli anni 2006 - 2012

Tabella 5.1.3. – Relazioni speciali sull'utilizzo di fondi europei

Anno	Totale Relazioni
2002	3
2003	1
2005	1
2006	-
2007	-
2008	2
2009	1
2010	2
2011	2
2012	4

Fonte: Rielaborazione da dati Corte dei conti

Tabella 5.1.4. – Deliberazioni delle Sezioni regionali (incluso controllo preventivo) (2007 – 2012)

Anno	Totale deliberazioni
2007	257
2008	221
2009	1.465
2010	1.953
2011	1.569
2012	692

Fonte: Rielaborazione da Relazione sull'attività svolta negli anni 2007 - 2012

Tabella 5.1.5. – Indagini della Sezione di controllo della Lombardia (2006 – 2010)

Anno	Totale Relazioni
2006	1
2007	3
2008	6
2009	5
2010	-

Fonte: Rielaborazione da Relazione sull'attività svolta dalla Corte dei conti per gli anni 2006 - 2010

Tabella 5.3.1. – Relazioni speciali della Sezione affari internazionali e comunitari

Delibera	Oggetto
3/2002	Programma operativo multiregionale risorse idriche. Quadro comunitario di sostegno 1994-1999 Obiettivo 1
4/2002	Stato di applicazione in Italia del Regolamento 1681/94 della Commissione dell'11 luglio 1994
5/2002	Il prelievo supplementare nel settore del latte e dei prodotti lattiero-caseari
1/2003	L'acquacoltura in Italia
2/2005	Sostenibilità ambientale e nuove forme di turismo
1/2008	L'utilizzazione dei fondi comunitari in materia di siccità e inondazioni nei periodi di programmazione 1994-1999 e 2000-2006
2/2008	I Progetti integrati territoriali nel QCS 2000-2006 per le Regioni italiane dell'Obiettivo 1 e loro stato di attuazione
3/2009	Gli Organismi Pagatori in Italia - Stato di attuazione e costo del decentramento
3/2010	Attuazione delle azioni di salvaguardia e valorizzazione del patrimonio architettonico del Mezzogiorno cofinanziate dal FESR nell'ambito del QCS - Obiettivo 1 (programmazione 2000-2006)
4/2010	L'impatto del Fondo europeo di sviluppo regionale nel Mezzogiorno
4/2011	Quadruplicamento della linea ferroviaria Padova - Mestre
9/2011	Controllo coordinato con la Corte dei conti europea in materia di fondi strutturali - FESR chiusura programmazione 2000-2006
1/2012	Energie rinnovabili, risparmio ed efficienza energetica nell'ambito della politica di coesione socio-economica dell'Unione Europea
2/2012	Prelievo supplementare nel settore lattiero-caseario
9/2012	Sviluppo rurale: gli investimenti nelle aziende agricole. Fondi strutturali 2000/2006
10/2012	Lo strumento finanziario di orientamento della Pesca (SFOP) Chiusura della Programmazione 2000-2006. Le irregolarità

Fonte: elaborazione da dati Corte dei conti

Tabella 6.1.1. – Indagini riguardanti la gestione di fondi o capitoli (2006-2012)

Delibera	Oggetto
14/2008/G	Gestione della Cassa delle ammende.
18/2009/G	Gestione delle risorse del Fondo unico per lo spettacolo destinate al settore cinematografico
16/2010/G	Utilizzazione delle risorse destinate alla componente terrestre delle forze armate relative alla costruzione, acquisizione, ammodernamento, rinnovamento, trasformazione dei mezzi materiali del genio, equipaggiamenti allocate al capitolo 7120, articolo 3,del Ministero della Difesa
17/2010/G	Utilizzazione delle risorse destinate alla componente navale delle forze armate relative alla costruzione, acquisizione, ammodernamento, rinnovamento, trasformazione dei mezzi, impianti, sistemi, apparecchiature, equipaggiamenti allocate al capitolo 7120, art. 1, del Ministero della Difesa
20/2010/G	Gestione del Fondo per gli investimenti nella ricerca di base (FIRB)
24/2010/G	Esiti del monitoraggio dell'impiego delle risorse stanziate sul capitolo 7341dello stato di previsione della spesa del ministero delle infrastrutture e dei trasporti "Costruzione, sistemazione e completamento di edifici pubblici statali ed altri immobili demaniali
28/2010/G	Realizzazione di interventi in materia ambientale. Federalismo amministrativo e bonifica siti inquinati - cap. 7082, Piani Gestionali 1 e 2
9/2011/G	Fondo per l'imprenditoria giovanile in agricoltura
11/2011/G	Gestione delle risorse stanziate sul cap. 7503 del Ministero dell'ambiente e della tutela del territorio e del mare, relative a piani di disinquinamento per il recupero ambientale

Delibera	Oggetto
13/2011/G	Gestione di incentivi alle imprese all'interno del Fondo Aree Sottoutilizzate
14/2011/G	Relazione sul Fondo per l'edilizia universitaria
2/2012/G	Fondo per le Politiche della Famiglia
3/2012/G	Gestione del "Fondo ordinario per gli enti e le istituzioni di ricerca, capitolo 7236, del Ministero dell'Istruzione, dell'Università e della Ricerca".
4/2012/G	Gestione delle risorse allocate al capitolo 7120, articolo 4, del Ministero della difesa. (Spese per la costruzione, l'acquisizione, l'ammodernamento, dei mezzi materiali, attrezzature ed impianti per la telematica, le telecomunicazioni, il controllo, la guerra elettronica, con esclusione di quanto facente parte integrante dei sistemi d'arma).
5/2012/G	Gestione del Fondo salvataggio alle imprese in difficoltà (cap. 7490 del Ministero dello sviluppo economico).
6/2012/G	Gestione del Fondo per la tutela dell'ambiente e la promozione dello sviluppo del territorio".
8/2012/G	Contributi alle Organizzazioni non Governative per la realizzazione dell'attività di cooperazione (cap. 2181 del Ministero degli affari esteri)
10/2012/G	Rifinanziamento del fondo infrastrutture -destinazione ed utilizzo".

Fonte: Rielaborazione da dati Corte dei conti

Tabella 6.1.2. – Indagini a contenuto prevalentemente organizzativo

Data	Oggetto
3/2006/G	Costituzione dell'APAT e gestione delle risorse assegnate negli anni 2002 –2005.
10/2006/G	Relazione sul risultato dell'indagine concernente "La gestione degli incarichi dirigenziali nello Stato dopo la legge n. 145/2002)".
17/2006/G	Relazione concernente le risultanze dell'indagine sul "Processo di costituzione dell'Agenzia per la protezione dell'ambiente e per i servizi tecnici (APAT) - gestione anni 2002-2005".
5/2007/G	Esiti dell'indagine condotta sullo "Stato di attuazione della riorganizzazione dell'Amministrazione scolastica, con particolare riguardo alle strutture decentrate (Uffici scolastici regionali e Centri servizi amministrativi)".
4/2008/G	Indagine sul funzionamento della Scuola Superiore dell'Economia e delle Finanze.
12/2008/G	Relazione relativa all'indagine su "Rapporti negoziali, con particolare riferimento al contenzioso in atto, in materia di lavori già di competenza dell'ex Agensud transitati al Ministero delle infrastrutture".
4/2009/G	Relazione concernente l'indagine sulla gestione delle "strutture di missione".
6/2009/G	Relazione concernente l'attuazione della "clausola di salvaguardia" di cui all'art. 62, comma 2, del C.C.N.L. relativo al personale dirigenziale dell'Area I.
8/2009/G	Relazione concernente "Stato di attuazione delle norme interne di riordino degli organismi collegiali".
13/2009/G	Relazione concernente l'indagine su "Funzionamento e risorse utilizzate dall'IPI".
9/2010/G	Relazione concernente l'indagine su "Modalità di selezione e di acquisizione del personale da destinare all'attività di controllo dei contribuenti".
11/2010/G	Relazione concernente l'indagine su "Il funzionamento dei servizi di controllo interno istituiti nell'ambito degli uffici di diretta collaborazione dei Ministri nel biennio 2008-2009".
12/2010/G	Relazione concernente l'Indagine sulla gestione di incarichi dirigenziali di II fascia ai sensi dell'art. 19, commi 5 bis e 6 del d.lgs. n. 165 del 2001 da parte delle Amministrazioni dello Stato.
1/2011/G	Relazione concernente la "Utilizzazione del TFR da parte dell'Amministrazione statale e misure adottate a seguito dei rilievi formulati dalla Corte dei conti"
2/2011/G	Relazione concernente "Indagine sulla riorganizzazione della dirigenza dopo il d.lgs. n. 150/2009"
15/2011/G	Referto sulla gestione dei contratti pubblici segretati o caratterizzati da particolari misure di sicurezza (art. 17, comma 7, d.lgs. 163/06).
1/2012/G	Verifica dello stato di attuazione del processo di soppressione ed incorporazione di enti ed organismi pubblici disciplinato dal d.l. n. 78/10(convertito nella legge n. 122/10).
12/2012/G	Referto sulla gestione dei contratti pubblici segretati o caratterizzati da particolari misure di sicurezza (art. 17, comma 7, d.lgs. 163/06) Anno 2011
14/2012/G	Relazione relativa all'indagine di controllo sulla riorganizzazione dei controlli interni ai sensi del d.lgs. 150/2009: ritardi applicativi e difficoltà operative
18/2012/G	Relazione concernente "Modalità di adeguamento da parte delle amministrazioni dello Stato alle osservazioni formulate dalla Sezione centrale di controllo sulla gestione".

Fonte: elaborazione da dati Corte dei conti

Tabella 6.1.3. – Indagini su tematiche prevalentemente finanziarie (2006 – 2012)

Delibera	Oggetto
4/2006/G	Indagine sui risultati delle cartolarizzazioni.
4/2007/G	Note integrative e di precisazione al referto sulle cartolarizzazioni richieste dalla Commissione Finanze e Tesoro del Senato della Repubblica
10/2007/G	Contabilità speciali del Ministero dell'interno
11/2007/G	Gestione, da parte del Ministero delle Attività Produttive, delle risorse destinate ai Programmi di Potenziamento dell'Internazionalizzazione del sistema imprenditoriale italiano".
12/2007/G	Gestione amministrativa e contabile delle risorse erogate per incentivare la realizzazione delle Grandi Opere inserite nel programma della legge-obiettivo.
7/2008/G	Le metodologie e le procedure di elaborazione delle previsioni di entrata per titolo, per UPB e per capitolo
9/2008/G	Andamento della spesa coperta con entrate riassegnabili.
13/2008/G	Gestione della contabilità speciale intestata all'Ufficio nazionale per il servizio civile.
15/2008/G	Revisione dello stato di previsione dell'entrata nella legge di bilancio 2008".
3/2009/G	Esecuzione delle sentenze di condanna pronunciate dalla Corte dei conti a favore delle Amministrazioni dello Stato
11/2009/G	Risorse allocate in partite di spesa del bilancio dello stato che presentano elementi di criticità.
15/2009/G	Gestioni sottese ai tioli di spesa emessi e non pagati negli esercizi 2007 e2008.
20/2009/G	Sato di attuazione dell'art. 5, comma5, della legge n. 135/2001 - Cofinanziamento di iniziative di sviluppo turistico territoriale
22/2009/G	Gestione delle risorse statali destinate alla riduzione strutturale del disavanzo sanitario nazionale
26/2009/G	Gestione delle relazioni finanziarie tra il Ministero dell'Interno e le Autonomie territoriali.
27/2009/G	Gestione delle risorse per l'acquisizione di opere, infrastrutture ed impianti e mezzi tecnici e logistici, delle dotazioni e degli apparati strumentali della Polizia di Stato, dell'Arma dei Carabinieri e del Corpo della Guardia di Finanza, nonché del Corpo nazionale dei Vigili del fuoco.
2/2010/G	Gestione delle relazioni finanziarie tra il Ministero dell'interno e le Autonomie territoriali
5/2010/G	Gestione delle risorse per l'acquisizione di opere, infrastrutture ed impianti, mezzi tecnici e logistici, delle dotazioni e degli apparati strumentali della Polizia di Stato, dell'Arma dei Carabinieri e del Corpo della Guardia di Finanza, nonché del Corpo Nazionale dei Vigili del Fuoco.
7/2010/G	Le spese dei Ministeri nel triennio 2006-2007-2008 per relazioni pubbliche, convegni, mostre, pubblicità e rappresentanza. Limiti di spesa ai sensi della Legge 29.12.2005, n. 266, art.1, commi 10 e173
8/2010/G	Accertamento e riscossione delle entrate extratributarie derivanti dal controllo e dalla repressione delle irregolarità e degli illeciti: multe ammende, sanzioni
26/2010/G	Gestione delle misure conseguenziali finalizzate alla rimozione delle disfunzioni rilevate nelle relazioni finanziarie tra Stato e Autonomie territoriali
7/2011/G	Gestione dei pagamenti non andati a buon fine(art. 96 delle istruzioni sul servizio di Tesoreria)
6/2011/G	Programmi e risultati per il recupero delle rate del condono non versate
10/2011/G	Gestione delle risorse statali destinate all'edilizia e all'ammodernamento tecnologico della sanità pubblica
12/2011/G	Modalità di impiego delle garanzie fidejussorie in materia di crediti tributari e non tributari da parte delle pubbliche amministrazioni
7/2012/G	Mancata emanazione delle modalità applicative dell'imposta regionale sulle emissioni sonore degli aeromobili

Fonte: elaborazione da dati Corte dei conti

Tabella 6.1.4. – Indagini riguardanti specifici piani di intervento infrastrutturale (2006 – 2012)

Delibera	Oggetto
15/2006/G	Risultanze della gestione dell'Intervento infrastrutturale strategico in project finance "Interporto di Civitavecchia" inserito e finanziato nel programma della legge n. 443/01 (c.d. legge obiettivo).
6/2007/G	La gestione dell'emergenza rifiuti effettuata dai Commissari straordinari del Governo
2/2009/G	Stato di avanzamento del progetto di salvaguardia della laguna e della città di Venezia.
7/2009/G	Stato di attuazione dell'Asse Viario Marche – Umbria Quadrilatero di penetrazione interna
12/2009/G	Relazione concernente lo "Stato di attuazione della Ferrovia Alifana".
19/2009/G	Piano di completamento della bonifica e del recupero ambientale ex sito industriale Bagnoli Coroglio
24/2009/G	Esiti dei finanziamenti per il ponte sullo Stretto di Messina
6/2010/G	Gestione del programma nazionale di ricerche in Antartide
18/2010/G	Gestione dell'intervento infrastrutturale strategico "Quadruplicamento della linea ferroviaria Verona-Fortezza lotti 1,2,3 e 4" nell'ambito del Corridoio europeo n. 1 Berlino-Palermo "Asse ferroviario Monaco-Verona".
4/2011/G	Opere strategiche - infrastruttura Passante di Mestre
21/2011/G	Metropolitana di Roma (linea C).

Delibera	Oggetto
13/2012/G	Gestione dei lavori di interesse statale sulle Grandi Stazioni e rispetto delle finalità sottese alla contribuzione pubblica dello stato pertinente all'attuazione della legge obiettivo
16/2012/G	Emergenza socio-economico ambientale nel bacino del fiume Sarno

Fonte: elaborazione da dati Corte dei conti

Tabella 6.1.5.: Indagini riguardanti la gestione di ampi programmi di intervento (2006 – 2012)

Delibera	Oggetto
2/2006/G	Piano straordinario per le biblioteche nazionali
8/2006/G	Finanziamento, coordinamento e monitoraggio dei programmi di riqualificazione urbana e sviluppo sostenibile del territorio- PRUSST
9/2006/G	Stato di avanzamento del programma di realizzazione delle infrastrutture strategiche (legge n. 443/2001, dlgs. n. 190/2002, d.lgs. n. 189/2005)
2/2007/G	Gestione dei patti territoriali specializzati in agricoltura, nella pesca e nell'acquacultura.
7/2007/G	La ricerca nelle aree depresse: valutazione qualitativa di metodologie e risultati del programma di interventi Progetti Top Down – Misure I.3 e III.1
5/2008/G	Interventi per il rafforzamento della Società dell'informazione
8/2008/G	Relazione relativa all'indagine di controllo - Realizzazione del programma "solare termico".
11/2008/G	Gestione del Ministero dell'Ambiente finalizzata alla promozione dello sviluppo sostenibile c.d. programma AGENDA 21.
16/2008/G	Alloggi e residenze per studenti universitari (legge n. 338 del 14 novembre 2000).
5/2009/G	Programmi ed interventi per il riassetto idrogeologico e la difesa del suolo (legge n. 179/2002 e legge n. 326/2003,art. 32, commi 9 e 10)
9/2009/G	Interventi agevolativi per il settore aeronautico
10/2009/G	Attuazione del progetto "Polizia di prossimità".
14/2009/G	Interventi infrastrutturali per la realizzazione delle autostrade del mare .
17/2009/G	Interventi di recupero di risorse idriche in aree di crisi del territorio nazionale e per il miglioramento e la protezione ambientale
28/2009/G	Obiettivi e risultati delle operazioni di privatizzazione di partecipazioni pubbliche.
3/2010/G	Obiettivi e risultati delle operazioni di privatizzazione di partecipazioni pubbliche.
10/2010/G	Stato di realizzazione di sistemi di trasporto rapido di massa a guida vincolata e di tranvie veloci nelle aree urbane (legge n. 211/1992).
15/2010/G	Programma di messa in sicurezza degli edifici scolastici ai sensi dell'art. 80, comma 21, della legge n. 289/2002".
19/2010/G	Programmi di costruzione, recupero, ristrutturazione e dismissione degli istituti penitenziari
20/2011/G	Programma straordinario di edilizia residenziale pubblica e Piano nazionale di edilizia abitativa.

Fonte: elaborazione da dati Corte dei conti

Tabella 6.1.6.: Indagini riguardanti i risultati di funzioni amministrative (2006 – 2012)

Delibera	Oggetto
11/2006/G	Gestione delle funzioni del Corpo forestale dello Stato per la sorveglianza delle riserve naturali dello Stato e la repressione delle frodi in campo forestale ed agroalimentare
13/2006/G	Gestione dei provveditorati alle opere pubbliche
16/2009/G	Attività ispettiva del Ministero del lavoro: analisi dell'evoluzione del sistema normativo e di regolazione, della sua applicazione sul territorio e dei risultati conseguiti nel contrasto al lavoro nero ed irregolare e per l'emersione del sommerso".
13/2010/G	Attività della Commissione di vigilanza sui fondi pensione COVIP
14/2010/G	Gestione economica dei beni demaniali: gli aeroporti di Roma Fiumicino e di Milano Malpensa.
29/2010/G	Esiti dell'esame dei rendiconti e analisi della gestione amministrativa dell'Autorità garante della concorrenza e del mercato -esercizi 2006-2007-2008

Fonte: elaborazione da dati Corte dei conti

Tabella 6.1.7. – Indagini riguardanti la gestione di politiche pubbliche o funzioni amministrative (2006 – 2012)

Delibera	Oggetto
7/2006/G	Esercizio della funzione disciplinare da parte delle Amministrazioni dello Stato
16/2006/G	Verifica dell'interesse culturale delle cose mobili e immobili appartenenti allo Stato, agli enti pubblici territoriali e ad altri enti pubblici (art. 12, d.lgs.n. 42/2004)
3/2007/G	Gestione delle opere segretate ai sensi dell'art. 33, comma 3, della legge n. 109/1994 e successive modificazioni (2003-2004).
9/2007/G	Rapporti fisco/contribuenti: stato di attuazione dello statuto del contribuente e dell'obiettivo di ottimizzazione del servizio per i contribuenti-utenti"
6/2008/G	Gestione integrata dei flussi di immigrazione.
10/2008/G	Vigilanza sull'attività di accertamento tributario.
1/2009/G	Piano nazionale per la riduzione delle emissioni dei gas responsabili dell'effetto serra
4/2010/G	I motivi di soccombenza dell'Amministrazione finanziaria nel processo tributario
22/2010/G	Gestione delle opere segretate, ai sensi dell'art.33, comma 3, della legge 14 febbraio 1994, n. 109 e successive modificazioni
23/2010/G	Gestione dei beni confiscati alla criminalità organizzata.
3/2011/G	Indagine sullo stato di manutenzione dei siti archeologici
8/2011/G	Effetti dell'applicazione e dell'estensione degli istituti definitori delle controversie fisco/contribuente alternativi al contenzioso
18/2011/G	Interventi del Corpo forestale dello Stato per la lotta contro gli incendi boschivi
9/2012/G	Evoluzione nell'operatività degli studi di settore
11/2012/G	Gestione delle opere di edilizia penitenziaria. Situazioni di criticità: istituti detentivi non funzionanti; carenze di personale della polizia penitenziaria; sovraffollamento. Il Commissario delegato per l'emergenza carceraria
15/2012/G	Valorizzazione del patrimonio culturale
19/2012/G	Ruolo svolto dal Comitato di consulenza e garanzia nel processo di privatizzazione
20/2012/G	Gestione degli interventi di recupero delle somme pagate dallo Stato, in luogo degli allevatori, per eccesso di produzione di latte rispetto alla quota di pertinenza di questi ultimi.

Fonte: elaborazione da dati Corte dei conti

Tabella 6.1.8. – Indagini della Sezione regionale di controllo della Lombardia

Data	Oggetto
1/2006	Gestione dell'Agricoltura
1/2007	Utilizzo, da parte degli enti territoriali, di società di capitali a partecipazione pubblica per lo svolgimento di servizi pubblici o per altre finalità proprie dell'ente
2/2007	Atti di spesa superiori ai 5.000 euro relativi a studi, consulenze, convegni, mostre e spese di rappresentanza di Province e Comuni con popolazione superiore ai 5.000 abitanti
3/2007	Gestione Agricoltura
10/2008	Società partecipate dalle Province e dai Comuni
8/2008	Gestione dell'agricoltura in Lombardia
118/2008	Relazione sulla finanza derivata
268/2008	Esternalizzazione dei servizi, con particolare riguardo alle società partecipate della Regione e Indagine intersettoriale sul Fondo Sociale Europeo
268/2008	Gestione degli interventi per infrastrutture
1087/2009	Situazione finanziaria enti locali Regione Lombardia
1090/2009	Gestione dei servizi pubblici
1091/2009	Controlli interni
1092/2009	Struttura, funzioni e situazione finanziaria delle Comunità Montane e delle Unioni di Comuni
1088/2009	Esternalizzazioni

Fonte: elaborazione da dati Corte dei conti

Tabella 6.2.1. – Contenuti e metodologie delle Indagini (2010 – 2012)

Deliberazione	Argomento	adeguatezza e produttività risorse	efficienza, efficacia ed economicità	uso di indici	analisi costi-benefici	analisi comparative	Approccio per problemi
3/2010	Obiettivi e risultati delle operazioni di privatizzazione di partecipazioni pubbliche.			X	X	X	
4/2010	I motivi di soccombenza dell'Amministrazione finanziaria nel processo tributario	X	X	X			
6/2010	Gestione del programma nazionale di ricerche in Antartide	X	X				X
10/2010	Stato di realizzazione di sistemi di trasporto rapido di massa a guida vincolata e di tranvie veloci nelle aree urbane (legge n. 211/1992)	X	X	X			
13/2010	Attività della Commissione di vigilanza sui fondi pensione COVIP	X	X	X			
14/2010	Gestione economica dei beni demaniali gli aeroporti di Roma Fiumicino e di Milano Malpensa						
15/2010	Programma di messa in sicurezza degli edifici scolastici ai sensi dell'art. 80, comma 21, della legge n. 289/2002	X	X	X	X		
18/2010	Gestione dell'intervento infrastrutturale strategico "Quadruplicamento della linea ferroviaria Verona-Fortezza lotti 1,2,3 e 4" nell'ambito del Corridoio europeo n. 1 Berlino-Palermo "Asse ferroviario Monaco-Verona	X					X
19/2010	Programmi di costruzione, recupero, ristrutturazione e dismissione degli istituti penitenziari	X	X	X			X
22/2010	Gestione delle opere segretate, ai sensi dell'art.33, comma 3, della legge 14 febbraio 1994, n. 109 e successive modificazioni						
23/2010	Gestione dei beni confiscati alla criminalità organizzata.	X		X			
3/2011	Stato di manutenzione dei siti archeologici	X					
4/2011	Opere strategiche - infrastruttura Passante di Mestre"						
8/2011	effetti dell'applicazione e dell'estensione degli istituti definitori delle controversie fisco/contribuente alternativi al contenzioso			X	X		
18/2011	Gli interventi del Corpo forestale dello Stato per la lotta contro gli incendi boschivi.	X	X	X	X	X	X
20/2011	Il programma straordinario di edilizia residenziale pubblica e Piano nazionale di edilizia abitativa.			X			
21/2011	la Metropolitana di Roma (linea C).			X		X	X
9/2012	Evoluzione nell'operatività degli studi di settore".			X			
11/2012	La gestione delle opere di edilizia penitenziaria. Situazioni di criticità istituti detentivi non funzionanti; carenze di personale della polizia penitenziaria; sovraffollamento. Il Commissario delegato per l'emergenza carceraria".	X		X	X		X
13/2012	Gestione dei lavori di interesse statale sulle Grandi Stazioni e rispetto delle finalità sottese alla contribuzione pubblica dello stato pertinente all'attuazione della legge obiettivo						
15/2012	risultati conseguiti in termini di "Valorizzazione del patrimonio culturale	X	X	X	X		
16/2012	Emergenza socio-economico ambientale nel bacino del fiume Sarno						
19/2012	Il ruolo svolto dal Comitato di consulenza e garanzia nel processo di privatizzazione		X	X	X		
20/2012	la Gestione degli interventi di recupero delle somme pagate dallo Stato, in luogo degli allevatori, per eccesso di produzione di latte rispetto alla quota di pertinenza di questi ultimi.						

Fonte: Rielaborazione da dati Corte dei conti

Deliberazione	Argomento	diagnosi dei problemi	inviti a porre rimedio	raccomandazioni
3/2010	Obiettivi e risultati delle operazioni di privatizzazione di partecipazioni pubbliche.	X		
4/2010	"I motivi di soccombenza dell'Amministrazione finanziaria nel processo tributario".	X	X	

Deliberazione	Argomento	diagnosi dei problemi	inviti a porre rimedio	raccomandazioni
6/2010	Gestione del programma nazionale di ricerche in Antartide	X	X	X
10/2010	Stato di realizzazione di sistemi di trasporto rapido di massa a guida vincolata e di tranvie veloci nelle aree urbane (legge n. 211/1992).	X	X	
13/2010	Attività della Commissione di vigilanza sui fondi pensione COVIP".	X	X	X
14/2010	Gestione economica dei beni demaniali gli aeroporti di Roma Fiumicino e di Milano Malpensa".	X		
15/2010	"Programma di messa in sicurezza degli edifici scolastici ai sensi dell'art. 80, comma 21, della legge n. 289/2002".	X	X	X
18/2010	Gestione dell'intervento infrastrutturale strategico "Quadruplicamento della linea ferroviaria Verona-Fortezza lotti 1,2,3 e 4" nell'ambito del Corridoio europeo n. 1 Berlino-Palermo "Asse ferroviario Monaco-Verona".	X		X
19/2010	Programmi di costruzione, recupero, ristrutturazione e dismissione degli istituti penitenziari".	X	X	X
22/2010	Gestione delle opere segretate, ai sensi dell'art.33, comma 3, della legge 14 febbraio 1994, n. 109 e successive modificazioni".			
23/2010	Gestione dei beni confiscati alla criminalità organizzata.	X		X
3/2011	Stato di manutenzione dei siti archeologici	X	X	
4/2011	"Opere strategiche - infrastruttura Passante di Mestre"		X	
8/2011	effetti dell'applicazione e dell'estensione degli istituti definitori delle controversie fisco/contribuente alternativi al contenzioso"	X	X	
18/2011	Gli interventi del Corpo forestale dello Stato per la lotta contro gli incendi boschivi.	X		X
20/2011	Il programma straordinario di edilizia residenziale pubblica e Piano nazionale di edilizia abitativa.	X		
21/2011	la Metropolitana di Roma (linea C).	X		
9/2012	Evoluzione nell'operatività degli studi di settore".	X	X	
11/2012	La gestione delle opere di edilizia penitenziaria. Situazioni di criticità istituti detentivi non funzionanti; carenze di personale della polizia penitenziaria; sovraffollamento. Il Commissario delegato per l'emergenza carceraria".	X	X	
13/2012	"Gestione dei lavori di interesse statale sulle Grandi Stazioni e rispetto delle finalità sottese alla contribuzione pubblica dello stato pertinente all'attuazione della legge obiettivo".	X		
15/2012	risultati conseguiti in termini di "Valorizzazione del patrimonio culturale	X		X
16/2012	"Emergenza socio-economico ambientale nel bacino del fiume Sarno"	X	X	
19/2012	"Il ruolo svolto dal Comitato di consulenza e garanzia nel processo di privatizzazione.			
20/2012	la Gestione degli interventi di recupero delle somme pagate dallo Stato, in luogo degli allevatori, per eccesso di produzione di latte rispetto alla quota di pertinenza di questi ultimi.	X	X	

Fonte: Rielaborazione da dati Corte dei conti