

L'apparato dei controlli interni negli Enti locali alla luce del d.l. 174/2012 convertito dalla legge 213 del 2012

Nicola Giofrè

Introduzione; 1. I controlli sugli Enti locali; 2. Il controllo di regolarità amministrativa e contabile; 3. Il controllo di gestione; 4. Il controllo e le valutazioni strategiche; 5. Il controllo sulle società non quotate; 6. Il controllo sugli equilibri finanziari; Conclusioni

Introduzione

Negli ultimi venti anni si è assistito ad uno stravolgimento della struttura e delle modalità di funzionamento e controllo delle amministrazioni pubbliche, in particolare degli enti territoriali. Con l'emanazione della Legge n. 42 del 1990, concernente disposizioni sugli ordinamenti locali, ci si incammina verso un nuovo orizzonte, scandito da una serie di riforme rilevanti contraddistinte dall'abbandono delle concezioni previgenti, fortemente burocratizzate e incentrate sul rigido rispetto di regole formali. Si favorisce l'adozione di quei modelli aziendal-privatistici che, sul piano concreto, mostrano una spiccata attitudine nel garantire all'agire amministrativo un grado di economicità soddisfacente nel perseguimento degli obiettivi prestabiliti in sede di programmazione. Si comprende che, affinché l'apparato pubblico sia efficiente ed efficace, si debba applicare, con i dovuti accorgimenti, quell'insieme di principi e metodologie consolidate in ambito privatistico, per i quali l'equilibrio del sistema non è altro che la naturale conseguenza, e il risultato, di quel processo di ottimizzazione del rapporto intercorrente tra le risorse disponibili e il loro impiego. Il cambiamento di prospettiva ha inciso profondamente sull'intero assetto gestionale, si è avvertita l'esigenza di ristrutturare l'intera disciplina dei controlli, soprattutto in quelle realtà circoscritte¹, nelle quali il sistema previgente favoriva il proliferare di

¹ Enti territoriali e locali.

fenomeni di corruzione e di sprechi di risorse pubbliche. L'amministrazione era incentrata sul principio dell'autoreferenzialità e pertanto non era tenuta a dar conto del proprio operato a interlocutori o controllori esterni. A tal proposito illuminante è la metafora proposta qualche anno addietro dal giurista A. Bartolini, che in uno dei suoi scritti immaginava², con velato spirito ironico, l'amministrazione degli anni '70 come una Signora rinchiusa nel suo castello medievale. Imprigionata in un guscio ermetico e impermeabile, la *monna amministrazione* non dialogava con l'esterno, non si confrontava con gli amministrati, impedendo la soddisfazione dei bisogni vantati dai diretti destinatari della sua azione³. L'insindacabilità delle scelte adottate destituisce di ogni fondamento l'emanazione di ogni normativa che imponesse l'impiego di strumenti programmatori o misure precauzionali. Ragion per cui nel processo di rinnovamento degli enti territoriali, un ruolo strategico è stato ricoperto dal ripensamento della cultura dei controlli sull'agire pubblico. Una prima esperienza in tal senso è rinvenibile con l'emanazione della legge sull'ordinamento degli enti locali⁴. Essa introduce un embrionale forma di sorveglianza di stampo manageriale, con la quale i dirigenti vengono messi sotto scacco da un processo di valutazione basato su giudizi reali, c.d. *feedback*, sui quali impostare le future manovre politiche. Si affida ai Comitati regionali di controllo⁵, organi esterni all'ente di riferimento, l'onere di ottemperare a valutazioni di legittimità sull'operato dell'amministrazione e sui provvedimenti da quest'ultima emanati. Inoltre con la L. 142/90⁶ si istituisce la figura del revisore contabile, soggetto responsabile tutt'oggi della regolarità contabile dell'ente sia sotto l'aspetto finanziario che economico. Successivamente con la riforma del pubblico impiego⁷ si favorisce l'attività di controllo rimarcando la distinzione tra gli organi di indirizzo politico e quelli meramente amministrativi e si progetta in ogni P.A. un sistema budgetario con il quale individuare *ex ante* le priorità e ponderare le modalità di realizzazione

² E prima ancora di lui anche Kafka per descrivere l'imperscrutabilità dell'organizzazione amministrativa.

³ A. Bartolini, "La class action nei confronti della p.a. tra favole e realtà", su www.giustamm.it, 2009

⁴ L. 142/90.

⁵ Rimasti in vigore fino alla riforma costituzionale del 2001.

⁶ All'art. 57 della citata legge.

⁷ D.lgs. 29/1993.

alla luce delle risorse disponibili. Tuttavia, nonostante le su citate riforme e il riconoscimento di un maggior grado di responsabilità in capo ai dirigenti, regnava, tra i vari organi dell'ente locale, una commistione di ruoli che generava un velo d'ombra sulla gestione della cosa pubblica. Nello specifico non erano ben definite le finalità e le modalità di esercizio dei vari controlli previsti dal legislatore, sicché risultò doveroso riordinare l'intero assetto delle competenze e delimitare ogni controllo in base all'organo tenuto ad espletarlo e alle finalità per le quale era stato previsto. L'obiettivo si raggiunse con l'emanazione del D.lgs. 286/1999, le cui disposizioni confluirono quasi per intero nel Testo Unico sugli Enti Locali, emanato soltanto un anno dopo con il d.lgs. 167 del 2000. Quest'ultimo consistette in un tentativo ben riuscito di riportare la disciplina, e gli istituti riguardanti gli enti territoriali, ad unità conferendole un carattere sistematico in precedenza sconosciuto. Il testo in questione è in vigore tutt'oggi benché gran parte delle disposizioni *ivi* contenute sono state riformate, alcune abrogate e altre, in qualche senso, ripensate. Ciò è dovuto alla revisione che ha interessato, nel 2001, il titolo V della Costituzione⁸ la quale, incidendo profondamente sull'assetto delle relazioni allora esistenti tra lo Stato e le diverse entità locali, ha riconosciuto alle articolazioni della Repubblica, stante le diversità funzionali, una pari dignità istituzionale. In sostanza si è assistito a un superamento⁹ di quegli orientamenti che individuavano nello Stato la genesi dei particolarismi territoriali¹⁰. E' ovvio che la costituzionalizzazione dei principi regolatori delle autonomie locali ha causato ripercussioni dirette sulle funzioni di controllo e sulla podestà normativa e regolamentare degli enti minori. E' diminuita sensibilmente l'influenza dello Stato centrale sulle scelte amministrative e organizzative delle realtà locali e i controlli, che hanno superato indenni il riordino istituzionale, non rispondono più alla volontà di mantenere una linea politico- amministrativa accentrata ma, per contro, sono funzionalizzati al

⁸ Con la L. Cost. 3 del 2001

⁹ O superamento

¹⁰ In merito alla riforma costituzionale si cfr.: M. CAMMELLI, Amministrazione (e interpreti) davanti al nuovo titolo V della Costituzione, in *Regioni*, 2001; B. CARAVITA, La costituzione dopo la riforma del titolo V, Stato, Regioni e autonomie fra repubblica e Unione europea, Torino, 2002; G.F. FERRARI- G. PARODI (a cura di), La revisione costituzionale

rispetto del principio del buon andamento di cui all'art. 97 Cost. In sintesi con il rinnovamento dell'art. 114 e l'abrogazione degli artt. 125, primo comma e 130 della Costituzione vengono eliminati la maggior parte dei controlli esterni di legittimità e rinforzati quelli connessi con l'esigenza di predisporre una gestione della cosa pubblica che garantisca il raggiungimento degli scopi prefissati con il minor dispendio di energie finanziarie. In tal senso si è orientata la recente riforma varata dal governo Monti con il d.l. 174/2012 convertito nella legge 103/2012 che ha provveduto a *“dettare nuove regole finalizzate a riequilibrare la situazione finanziaria degli enti locali in difficoltà nonché a favorire la trasparenza e la riduzione dei costi degli apparati politici regionali, nell'obiettivo di assicurare negli enti territoriali una gestione amministrativa e contabile efficiente, trasparente e rispettosa della legalità, (...) si mira quindi a porre un freno immediato agli sprechi ed usi impropri delle finanze pubbliche a livello locale”*¹¹.

1. I controlli sugli enti locali

L'ultima novella ha concesso alla normativa sui controlli di acquisire una maggiore organicità dato che sono state smussate le imperfezioni e integrate, laddove necessario, gli strumenti di tutela indispensabili a colmare i vuoti legislativi. Le disposizioni di riferimento sono rinvenibili nel Tuel, principalmente negli artt. 147 e seguenti che rappresentano il cuore intorno al quale ruota l'intero struttura dei controlli sugli enti locali. Già da una prima lettura balza all'occhio l'intento del legislatore, orientato a instaurare l'architettura generale di un sistema di sorveglianza, che possa identificarsi in un elemento imprescindibile e propedeutico all'esercizio dell'attività di pianificazione e programmazione dell'agire amministrativo preservando, per quanto possibile, l'autonomia statutaria degli enti interessati. Dunque si individuano gli obiettivi e i principi imperativi da rispettare ma, in sostanza, si lascia ai diretti destinatari della norma l'onere di individuare gli strumenti e le metodologie per garantire, attraverso il controllo di regolarità amministrativa e

¹¹ Spiegazione rilasciata dal Consiglio dei Ministri e riportata al margine del decreto- legge 174/2012

contabile, la legittimità, regolarità e correttezza dell'azione amministrativa¹². I controlli interni possono essere esercitati anche in forma associata, mediante l'istituzione di uffici comuni a più enti locali¹³ e nell'organizzazione partecipano il segretario dell'ente, il direttore generale laddove previsto, i responsabili dei servizi e, se istituite, le unità di controllo¹⁴. Si possono suddividere in categorie ben definite che si distinguono in:

1. Controllo di regolarità amministrativa e contabile;
2. Controlli di gestione;
3. Controlli e valutazione strategiche;

2. Il controllo di regolarità amministrativa e contabile

E' una tipologia di controllo finalizzata a vigilare, in via preventiva e successiva, sul rispetto delle previsioni normative e regolamentari attinenti all'esercizio dell'azione amministrativa, consistente nella predisposizione di atti e nell'adozione di provvedimenti.

- **Controllo preventivo**

E' configurabile come il classico controllo di legittimità nel quale rileva esclusivamente le correttezza e la regolarità d'esecuzione del singolo procedimento amministrativo. Sulle modalità di realizzazione è peculiare la scelta di prevedere l'espletamento del controllo mediante il rilascio, prima dell'esercizio di ogni funzione rilevante, di un parere obbligatorio a opera del responsabile del servizio interessato, volto ad attestare la regolarità tecnica dell'azione amministrativa. A questi è necessario affiancare un secondo parere, di natura contabile, predisposto dal responsabile finanziario che attesti di volta in volta la sussistenza di una copertura finanziaria idonea a sopportare il compimento dell'operazione in oggetto¹⁵. Ovviamente le dichiarazioni riportate in tali strumenti non sono fine a se stesse poiché rappresentano quegli atti prodromici mediante i quali il dirigente di una determinata area o funzione si assume le sue responsabilità. Difatti, qualora ne ricorrano i presupposti, quest'ultimo è tenuto a rispondere in via amministrativa e contabile del parere

¹² Art. 147, comma 1, d.lgs. 267/2000

¹³ Art. 30, comma 4, d.lgs. 267/2000

¹⁴ Art. 147, comma 2, d.lgs. 267/2000

¹⁵ Art. 147 bis, comma 1, d.lgs. 267/2000

espresso¹⁶; che ricordiamo essere obbligatorio e vincolante, capaci quindi di incidere sulle determinazioni della Giunta o del Consiglio, sempre che questi non decidano, motivando adeguatamente la scelta, di adottare un provvedimento diverso, che si discosti dalle posizioni assunte in fase preventiva¹⁷.

- Controllo successivo

L'art. 147 *bis* annovera tra i controlli di legittimità anche quelli esercitati dal segretario comunale, sulle determinazioni riguardanti gli impegni di spesa, la stipula di contratti e gli altri atti amministrativi scelti in modo casuale mediante motivate tecniche di campionamento¹⁸. Le valutazioni devono essere effettuate *“nell’ambito dell’autonomia organizzativa dell’ente”*¹⁹ ottemperando al rispetto dei principi cardine della revisione aziendale. Perciò, a differenza dei controlli preventivi, peccano di sistematicità ma conservano una precisa ragion d’essere nel favorire una costante vigilanza sull’operato svolto dall’ente di riferimento. A tal fine si prevede che le risultanze dei controlli vengano trasmesse periodicamente dal segretario ai responsabili dei servizi e, con le eventuali direttive cui conformarsi in caso di irregolarità, ai revisori dei conti, agli organi di valutazione dei dipendenti e infine al Consiglio comunale. Dalla lettura della disciplina è possibile trarre la conclusione che, affinché la sorveglianza persegua esiti soddisfacenti, è necessario coadiuvarla con un’attività di sana collaborazione tra i vari organi interni, tra controllori e controllati. Ciò nonostante non bisogna dimenticare che rimane pur sempre un controllo formale e in quanto tale non idoneo da solo a valutare la regolarità amministrativa in senso ampio²⁰.

3. Il controllo di gestione

E’ una forma di controllo che ha per oggetto la valutazione del risultato conseguito dall’ente locale in un determinato periodo. Dunque a cadere sotto la lente di ingrandimento sarà la qualità e la quantità dei servizi erogati, il

¹⁶ Art. 49, comma 3, d.lgs. 267/2000

¹⁷ Art. 49, comma 4, d.lgs. 267/2000

¹⁸ Art. 147 bis, comma 2, d.lgs. 267/2000

¹⁹ Art. 147 bis, comma 2, d.lgs. 267/2000

²⁰F. PANZINI, *Il sistema dei controlli interni agli enti locali*, su www.diritto.it, 2004

grado di efficienza raggiunto nella realizzazione delle attività pianificate e lo stato di avanzamento delle stesse. Costituisce diretta applicazione dei principi di buon andamento e imparzialità, di cui all'art. 97 della Costituzione, ai quali deve ispirarsi l'operato dell'amministrazione pubblica. Pertanto può considerarsi come la tipologia di controllo che, più di altri, è capace di incidere sul buon esito dell'attività amministrativa. Le modalità di esercizio sono state mutate dall'esperienza economico- aziendale privata nella quale la perfezione della forma passa in secondo piano di fronte alla cura della sostanza. Difatti negli ultimi venti anni si è compreso come l'esaltazione del carattere burocratico dell'organizzazione pubblica è insufficiente²¹ a garantire all'ente locale un grado apprezzabile di virtuosità. Per contro è necessario imporre l'adozione di un sistema che permetta agli organi di vertice di mantenere sotto costante controllo le modalità d'impiego delle risorse finanziarie, i tempi di realizzazione dell'opera programmata e quindi in generale la funzionalità della macchina pubblica. Il Tuel ne prevede le linee essenziali laddove impone di percorrere un processo logico suddiviso in tre fasi fondamentali che, ovviamente, possono essere integrate e articolate ulteriormente. L'art. 197 statuisce che per attuare il controllo di gestione sia necessario:

- Predisporre un piano dettagliato di obiettivi;
- Istituire un sistema capace di rilevare i dati relativi ai costi ed proventi ed a rilevare i risultati raggiunti;
- Valutare i dati predetti in rapporto al piano degli obiettivi al fine di verificare il loro stato di attuazione, l'efficacia, l'efficienza e il grado di economicità dell'azione intrapresa;

Inoltre è fondamentale che il controllo non venga esercitato sommariamente ma sia suddiviso in riferimento ad ogni singolo servizio o centri di costo, ove previsti, affinché si possa individuare agevolmente le cause che hanno determinato uno o più fenomeni di spreco. Per ogni servizio devono essere comparati i mezzi finanziari impiegati, con i costi dei singoli fattori produttivi per determinare se siano stati realizzati, o meno, dei risultati positivi sia in

²¹ Se non addirittura dannosa

termini economici che in termini reali, attinenti alla qualità e alla quantità del servizio erogato²². Come accennato in apertura, l'intenzione del legislatore si è orientata verso la sola individuazione dei principi e delle linee guida da seguire, evitando di incidere in modo significativo sulla disciplina di dettaglio, poiché ciò avrebbe compromesso la libera esplicazione dell'autonomia normativa riconosciuta all'ente locale dai dettami costituzionali. Spetta alla ogni singola amministrazione specificare le modalità di misurazione per stabilire l'attendibilità e l'efficienza delle attività svolte. Tra gli strumenti collaudati a correre in soccorso ad un efficace controllo di gestione rinveniamo la tenuta della contabilità analitica, la redazione a scadenze prefissate del bilancio finanziario e di quello economico, da leggere ed interpretare attraverso una comparazione con i budget stilati in via preventiva e con il piano esecutivo di gestione (succ. PEG) che si mostra come un elemento imprescindibile per la valutazione accurata dei costi dei fattori produttivi ed il loro impiego. Il PEG consiste in documento di programmazione nel quale vengono indicati ai responsabili dei singoli servizi le risorse e i limiti che devono, rispettivamente, impiegare e rispettare per soddisfare le esigenze della collettività, quindi è l'unico mezzo che garantisce un'adeguata sinergia tra la funzione politica e quella amministrativa²³. Al termine del periodo di riferimento, sempre ai fini di un controllo di gestione, ci si affida ad un sistema di *reporting*, nel quale vengono interpretati i risultati conseguiti e analizzati gli scostamenti rilevanti tra quanto previsto e quanto realizzato. Infine ci si preoccupa di diffondere, agli organi preposti, le informazioni acquisite al fine di determinare le azioni correttive necessarie per controbilanciare o rimuovere gli esiti negativi²⁴.

4. Controlli e valutazioni strategiche

Sono controlli che recentemente hanno acquisito nuova linfa, ritornando al centro dell'azione amministrativa, per merito della novella legislativa n.213/2012, che ha riscoperto l'importanza di coadiuvare e favorire l'esercizio

²² Art. 197, comma 3, d.lgs. 267/2000

²³ L. VASSALLO, *I controlli sugli enti locali*, Su www.luigivassallo.it,

²⁴ S. RUSSO, *Programmazione e controllo negli enti locali*, su www.unive.it, 2005

della funzione politica, esperita dagli organi di vertice dell'ente locale, mediante la raccolta di dati e informazioni preziose sull'attività amministrativa esercitata. Con la valutazione strategica si vuole verificare *ex ante* se la politica scelta in fase di pianificazione sia adeguata alle risorse finanziarie ed economiche disponibili, ed *ex post* se abbia registrato sul piano concreto l'impatto sperato. Da ciò se ne deduce che, generalmente è un controllo volto, da un lato, a supportare la funzione svolta dall'alta amministrazione e, dall'altro, a indagare sulla qualità dell'apparato amministrativo e sulla capacità dello stesso di far fronte alle istanze della collettività. Le valutazioni ruotano intorno alla comparazione dei risultati conseguiti con gli obiettivi predefiniti, dei tempi di realizzazione con le previsioni sugli stessi. Generalmente l'analisi si esplica mediante un'ispezione sul grado di attuazione dei progetti elaborati, ma il controllo si estende anche alla valutazione della qualità dei servizi offerti e all'individuazione delle ripercussioni che, la loro erogazione, ha registrato nel campo socio- economico e quindi, di riflesso, sui destinatari del bene stesso, ovvero i cittadini²⁵. Ottenute le risultanze, l'unità addetta al controllo, sotto la supervisione del segretario generale (o comunale), elabora i rapporti conclusivi da trasmettere all'organo esecutivo perché ne tenga conto nelle sedute successive e adotti le deliberazioni adeguate a quanto registrato²⁶. Le valutazioni strategiche sono obbligatorie per tutti gli enti locali, indipendentemente dalla loro estensione territoriale e demografica anche se, nel definire le linee guida, l'art. 147- ter del d.lgs. 267/2000, ne obbliga il rispetto agli enti locali che hanno una popolazione superiore ai 15000 abitanti. Ciò non vuol dire che le realtà più circoscritte siano esonerate dal rispetto della normativa, ma soltanto che possono derogarvi, adoperando modalità di controllo strategico semplificate. A sostegno della tesi innanzi citata ritroviamo il pensiero del Farneti il quale, in un suo recente scritto²⁷, evidenzia come la sussistenza di un controllo strategico sia importante in ogni singola organizzazione al fine di monitorare le scelte politiche e approfondire i vari aspetti attinenti alle funzioni svolte da coloro che, in un modo o nell'altro,

²⁵ Art. 147 ter, comma 1, d.lgs. 267/2000

²⁷ G. FARNETI, *Gestione e contabilità dell'ente locale*, Maggioli, 2002, pag. 532 ss.

detengono una fetta di potere rilevante. Soltanto mediante tale procedura è prospettabile l'avvio di quel circolo virtuoso nel quale si assiste a un *“ritorno del personale politico alla peculiare funzione di individuazione delle politiche prioritarie ed alla pianificazione e programmazione; si incrementa la professionalità del personale amministrativo,”*²⁸ poiché quest'ultima dovrà essere dimostrata nei fatti.

5. Il controllo sulle società non quotate

E' inutile incrementare e ristrutturare la mole dei controlli nei confronti degli organi interni agli enti locali senza la previsione di uno sistema che vigili specularmente su tutti i soggetti e le aziende esterne all'ente stesso ma accessorie all'esercizio dell'agire pubblico. Infatti, con il processo di modernizzazione della pubblica amministrazione, l'esternalizzazione dei servizi, mediante la partecipazione a quote di capitale di società private, è divenuto un fenomeno sempre più diffuso. Oggi giorno il perseguimento degli obiettivi pianificati e l'esercizio dell'azione amministrativa si attua mediante l'incontro congiunto di più forze specializzate in specifici settori di intervento. Per giunta, la Pubblica Amministrazione non si identifica più con il solo apparato burocratico, strumento inefficiente e carente dei minimi requisiti necessari per soddisfare i destinatari dei beni e dei servizi. Probabilmente tale assunto è stato recepito anche dal legislatore odierno il quale, nel prevedere una riforma sul sistema dei controlli, ha avvertito l'esigenza di instaurare una specifica ipotesi di monitoraggio sulle società esterne all'ente, incaricate di erogare servizi pubblici fondamentali per la collettività²⁹. L' applicazione delle disposizioni in esame è assoggettata a dei limiti qualitativi e quantitativi. Stante l'instaurazione del controllo dilazionata nel tempo, a seconda dell'estensione demografica nella quale l'ente locale opera, sono esonerate dal rispetto della normativa le realtà più contenute, nelle quali la popolazione non raggiunge le diecimila unità. Inoltre la sorveglianza si concentra sulle società non quotate, quindi sono escluse quelle che *“(...)emettono strumenti finanziari*

²⁸ A. ASSISI, *La rimodulazione del sistema dei controlli sugli enti locali ed il ruolo dei controlli interni: un'ipotesi metodologica per l'implementazione del controllo strategico nei piccoli comuni*, in rivista Corte dei Conti, 2003, vol. 56

²⁹ Art. 147- quater, comma 1, d.lgs. 267/2000

quotati in mercati regolamentati(...)”ed anche quelle controllate da queste ultime ai sensi dell’art. 2359 c.c.³⁰. Lo schema seguito dalla norma è sempre lo stesso, si richiede all’ente, nell’ambito della propria autonomia organizzativa, di predisporre un regolamento con il quale si mira a:

- stabilire gli obiettivi, di natura quantitativa e qualitativa, verso cui devono protendere le società partecipate;
- istituire un sistema informativo finalizzato a rilevare i rapporti finanziari tra l’ente proprietario e la società;
- disciplinare la situazione contabile, gestionale e organizzativa della società;
- definire gli standard da rispettare nella stipula di contratti di servizio, nell’erogazione di servizi;
- imporre il rispetto delle norme di legge sui vincoli della finanza pubblica³¹;

Per garantire gli equilibri finanziari dovrà affiancarsi, all’attività regolamentare, un monitoraggio periodico sull’andamento delle società, soffermando l’attenzione sull’analisi degli scostamenti rispetto agli obiettivi assegnati sia in termini reali che finanziari ed eventualmente intervenire con azioni correttive³². Benché sia ancora prematuro tirare le somme sulle potenzialità insite nella riforma in esame è certamente da accogliere come un buon auspicio l’introduzione di un controllo su società partecipate esterne dato che proprio in esse, negli ultimi anni, si sono concretizzati rilevanti fenomeni di dissesto e squilibri finanziari.

6. *Il controllo svolto dall’organo di revisione contabile dell’ente*

Infine rimane da analizzare la funzione esercitata dagli organi di revisione contabile che, come si deduce dalla denominazione, sono addetti al monitoraggio della situazione economico- finanziaria dell’ente nel suo complesso e sovrintendono le attività svolte dai vari organi interni. Il

³⁰ Art. 147- quater, comma 5, d.lgs. 267/2000

³¹ Art. 147- quater, comma 2, d.lgs. 267/2000

³² Art. 147- quater, comma 3, d.lgs. 267/2000

collegio dei revisori è composto generalmente da tre membri³³ scelti rispettivamente nel registro dei revisori contabili, nell'albo dei dottori commercialisti e tra gli iscritti all'albo dei ragionieri³⁴. A garanzia del rispetto del principio di imparzialità e terzietà, si prevede l'ineleggibilità per coloro che rientrano nelle categorie riportate nell'art. 2399 del codice civile, per i quali si presume la sussistenza di un conflitto di interessi tale da non permettere uno svolgimento normale delle attività. Nell'esercizio delle sue funzioni il collegio *de quo* si preoccupa di collaborare con l'organo consiliare³⁵, mediante il rilascio di pareri obbligatori (ai quali si può derogare soltanto dietro adeguata motivazione) ,per l'emanazione di una serie di documenti tra i quali ricordiamo a titolo esemplificativo:

- strumenti di programmazione economico- finanziaria;
- proposte di bilancio di previsione verifica degli equilibri e variazioni di bilancio;
- documenti concernenti le modalità di gestione dei servizi e proposte di costituzione o di partecipazione ad organismi esterni;
- proposte di ricorso all'indebitamento;
- proposte di utilizzo di strumenti di finanza innovativa, nel rispetto della disciplina statale vigente in materia;
- proposte di riconoscimento di debiti fuori bilancio e transazioni;
- proposte di regolamento di contabilità, economato-provveditorato, patrimonio e di applicazione dei tributi locali;³⁶

Inoltre ai revisori spetta l'onere di stilare: una relazione sulla proposta di deliberazione consiliare del rendiconto di gestione e, in caso si accertano gravi irregolarità, un referto da trasmettere all'organo consiliare con contestuale denuncia ai competenti organi giurisdizionali³⁷. Quindi la vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica sulla gestione dell'ente spetta ai revisori contabili che, in quanto soggetti altamente specializzati nel settore in

³³ Che scendono ad uno solo nei comuni con meno di 15000 abitanti, nelle unioni di comuni e nelle comunità montane

³⁴ Art. 234, comma 1 e 2, d.lgs. 267/2000

³⁵ Art. 239, comma 1 l. a); d.lgs. 267/2000

³⁶ N. SORGENTE, *Il rafforzamento del sistema dei controlli interni negli enti locali alla luce del d.l. 174/2012 e i suoi riflessi sullo status del segretario comunale*, su www.ambientediritto.it, 2012

³⁷ Art. 239, comma 1 l. d), e); d.lgs. 267/2000

cui operano, si mostrano pienamente capaci di controbilanciare il potere riconosciuto dal legislatore agli organi politici e a quelli dirigenziali. E' superfluo rammentare che laddove si esercita un potere decisionale, che causa ripercussioni rilevanti sulla collettività, è doveroso verificare ed analizzare le scelte adottate, onde evitare di incorrere in un impiego distorto o eccessivo dello stesso.

Conclusioni

Il sistema dei controlli, così come profilato dalla recente riforma, sembra aver acquisito un livello di maturazione tale da garantire il perseguimento di quelle finalità per cui, agli antipodi, sono stati costituiti gli enti locali con relativa attribuzione di funzioni di pubblica utilità. Regioni, Province e gli altri Enti locali hanno ancora tempo per uniformare gli statuti e l'organizzazione alle nuove disposizioni immesse nell'ordinamento quindi, in assenza di riscontri concreti, è inutile esporsi più del dovuto ipotizzando congetture che magari non si verranno mai a configurare. Certo è che ogni qualvolta si cerca di assicurare il rispetto di principi costituzionalmente rilevanti, posti sullo stesso piano gerarchico, come nel caso oggetto d'esame risulta quasi impossibile, se non estremamente difficile, operare un'attività di bilanciamento che consenta la soddisfazione di tutti gli interessi in gioco.

Il governo dimissionario³⁸, accogliendo le istanze di gran parte dell'opinione pubblica, derisa dagli ultimi scandali scoppiati in varie sedi politiche, sembra esserci riuscito operando un radicale cambio di rotta. Infatti con il d.l. 174/2012 si interviene più incisivamente nella lotta contro la mala amministrazione, superando le antiche concezioni e rafforzando gli strumenti di prevenzione.

³⁸ Governo tecnico presieduto da Mario Monti.