

CORTE DEI CONTI
DEL VENETO
CARMINE SCARANO
PROCURATORE REGIONALE DELLA CORTE DEI CONTI
RELAZIONE PER L'INAUGURAZIONE
DELL'ANNO GIUDIZIARIO 2005
1 FEBBRAIO 2005

SIG. PRESIDENTE

Piero Calamandrei affermava che Magistratura e Avvocatura sono organi complementari di una sola funzione, legati da scambievole rispetto e da reciproco riconoscimento di uguale dignità verso lo scopo comune.

In apertura di questa relazione di inaugurazione dell'anno giudiziario sull'attività della Corte dei conti del Veneto nel corso del 2004, sento pertanto il dovere di rivolgere un saluto ai rappresentanti del Consiglio dell'Ordine degli Avvocati, perché in tempi difficili per la giustizia, di contrastate riforme e di eccessi da ogni parte, il foro veneziano contribuisce ad arricchire le tematiche della giurisprudenza contabile, mantenendo il rapporto di naturale contrapposizione con la parte pubblica entro i limiti di un sereno e civile confronto, per il perseguimento di quello scopo comune a cui faceva riferimento Calamandrei.

Ringrazio le Autorità politiche, civili e militari ed i rappresentanti del Consiglio di Presidenza e dell'Associazione Magistrati della Corte dei conti, per l'attenzione nei confronti della giurisdizione contabile, indice di sicura sensibilità riguardo alla diffusa e condivisa aspettativa per il corretto impiego delle risorse pubbliche da parte degli amministratori e per il buon andamento della pubblica amministrazione.

In questa occasione sento di dover esprimere un sincero ringraziamento ed un apprezzamento convinto alle forze dell'ordine per la preziosa opera di collaborazione con la Corte dei conti del Veneto. Ringrazio infine il personale amministrativo degli uffici della Corte dei conti della sede di Venezia, per l'impegno profuso nel lavoro quotidiano, reso difficile dalle risapute insufficienze strutturali. Non costituisce una novità che le ristrettezze di organico e la carenza di fondi per il funzionamento degli uffici condizionino pesantemente l'attività giurisdizionale in particolare.

Per una volta rompendo l'abituale riserbo, e senza drammatizzare, mi sia consentito denunciare una situazione di forte disagio che, per la sua normalizzazione, richiederebbe un impegno di bilancio modestissimo in confronto alle esigenze di spesa della generalità delle altre amministrazioni. Appare paradossale che, di fronte alla necessità di contenere la spesa pubblica, la Corte dei conti non disponga delle risorse necessarie per svolgere efficacemente le proprie funzioni.

Convenzione tra la Regione del Veneto e la Procura Regionale della Corte dei conti

La Regione Veneto con legge n. 5/2003¹ ed il successivo regolamento², ha provveduto a riorganizzare la propria attività ispettiva in materia sanitaria e sociale prevedendo, tra l'altro, la costituzione di

un'apposita struttura della quale può avvalersi anche il Pubblico Ministero contabile, con la possibilità di conferire alla stessa eventuali deleghe per specifiche attività di indagine.

Il 20 settembre 2004 tra la Regione del Veneto e la Procura Regionale della Corte dei conti è stata stipulata la prevista convenzione per disciplinare i rapporti di collaborazione inerenti alle attività di indagine nelle suddette materie.

Questa normativa si coordina con quanto già previsto dall'art. 2, commi 4 e 4 bis del D.L. 15 novembre 1993 n. 453, convertito, con modificazioni in Legge 14 gennaio 1994 n. 19.

Va infatti sottolineato come questa convenzione sia la prima del genere in Italia, a testimonianza di un diverso e proficuo rapporto tra Regione e Stato nella Regione del Veneto al fine di contrastare il fenomeno degli sprechi e della cattiva gestione, in special modo nel settore socio sanitario, da tempo additato come il vero nodo della spesa pubblica nel nostro paese.

E nondimeno è il segnale di una precisa scelta politica che ha colto l'importanza di esercitare finalmente un controllo efficace anche dall'interno dell'amministrazione attingendo forza, se necessario, dai poteri attribuiti dalla legge statale ad un organo magistratuale esterno ed

¹ - Legge Regionale 4 aprile 2003 n. 5 "Nuove norme per la disciplina dell'attività ispettiva in materia sanitaria e sociale nella Regione Veneto".

indipendente, visto non più come portatore di interferenze sgradite, ma come efficace alleato nel perseguimento del comune obiettivo del contenimento della spesa pubblica.

Dopo anni di notevole disinteresse, credo sia doveroso esprimere il giusto apprezzamento verso una scelta significativa sotto il profilo della sensibilità istituzionale e del rispetto verso i reali interessi della comunità amministrata.

La struttura ispettiva è già al lavoro per effettuare il monitoraggio degli incarichi di consulenza, collaborazione, studio e ricerca nel settore amministrativo – contabile delle Aziende Sanitarie ed Ospedaliere, nel quadro del Piano annuale dell'Attività Ispettiva per l'anno 2004³ disposto dalla Regione Veneto ed i cui esiti dovranno essere portati al vaglio della Procura Regionale, relativamente alle situazioni di danno che potranno emergere.

Parimenti la stessa Struttura Ispettiva sta effettuando, su delega di questo Pubblico Ministero, un'importante indagine per un rilevante ammanco di cassa verificatosi presso una grande Azienda Ospedaliera della Regione.

² - Regolamento del 21 agosto 2003 n. 1

³ Regione Veneto deliberazione n. 879 del 26 marzo 2004

*Attività della Procura Regionale
per il Veneto - Anno 2004*

- le vertenze pendenti per i casi di illecito segnalati alla data del 1 gennaio

2004 ammontavano a **9778**, alle quali se ne sono aggiunte **1066** sulla base delle denunce pervenute nel corso dell'anno;

- i fascicoli istruttori conclusi con archiviazione senza istruttoria per mancanza di colpa grave o insussistenza del danno sono stati **805** e **86** le archiviazioni a seguito di istruttoria;

- nell'anno 2004 sono stati citati in giudizio per danno erariale a vario titolo n. **59** soggetti, per un ammontare complessivo di **1.424.880,71** Euro richiesto a titolo di risarcimento per danno erariale.

Sotto il profilo dell'attività istruttoria sono stati emessi n. **398** atti istruttori e notificati n. **28** inviti a dedurre.

Anche nell'anno trascorso si è confermato il determinante contributo della Sezione Accertamento Danni Erariali del Nucleo di Polizia Tributaria della Guardia di Finanza che è divenuto parte integrante dell'attività istruttoria del Pubblico Ministero contabile per indagini connotate da tematiche complesse e delicate per le particolari funzioni dei soggetti coinvolti.

Casi significativi

1 - (G. 2004/11 e G. 2004/12) E' stata esercitata l'azione di risarcimento, nei confronti di Comandanti della Polizia Municipale, per l'omessa istituzione di un sistema valido di controllo e verifica dei servizi svolti, ai fini di una corretta erogazione dell'indennità di servizio operativo al personale della Polizia municipale di un Comune.

Con determinazioni Presidenziali, ai sensi dell'art. 50 R.D. 13 agosto 1933, n. 1038, sono state determinate in Euro 400,00 e Euro 1.100,00 le somme da pagare a ristoro del danno.

2 - (G.2004/3) Altra vicenda trae origine da un giudizio reso in sede penale. La richiesta risarcitoria è connessa alle gravi irregolarità e falsificazioni commesse da un capitano dell'Esercito, nella gestione degli appalti di fornitura dei beni.

In conseguenza le spese sono state effettuate per fini e secondo modi diversi da quelli figuranti negli atti ovvero per utilità non acquisite.

3 - (G. 2004/21) Trattasi di una fattispecie dannosa derivante da una pronuncia del TAR, con la quale un ente locale è stato condannato al risarcimento dei danni subiti da una società illegittimamente esclusa da un appalto.

Nella circostanza, dalla valutazione dei fatti e dai comportamenti posti in essere, è emersa la sussistenza degli elementi configuranti un illecito contabile.

4 - (G. 2004/19) E' stato ritenuto che la condotta illegale di tre ufficiali dell'esercito, già oggetto di giudizi penali, abbia realizzato, altresì, un illecito amministrativo e pertanto è stata esercitata l'azione per ottenere il ristoro del danno arrecato all'Amministrazione per un importo pari a Euro 271.036,1 comprensivo del danno non patrimoniale determinato dalla lesione dell'immagine.

Il danno è derivato dalla ripetuta illecita aggiudicazione di appalti, frutto di preventive illecite intese con le ditte interessate. In particolare, il documento patrimoniale è stato individuato con riguardo al fatto che sono stati pagati prezzi ampiamente superiori a quelli di mercato nonché tenendo

conto della mancanza di un reale ed effettivo concorso tra i soggetti partecipanti alle gare.

5 - (G. 2004/5) Sono stati citati in giudizio i responsabili di una Azienda USLL per il risarcimento del danno derivante dalla mancata riscossione di somme costituenti il corrispettivo dei servizi resi dalla Sezione impiantistica ed antinfortunistica dell'ex P.M.P, per una somma pari a Euro 152.095,14.

Al riguardo si segnala, come dato positivo che, nelle more dell'inizio del giudizio, l'Azienda sanitaria interessata si è attivata, preso atto della segnalazione della Corte, al fine di riscuotere le somme dovute dagli utenti, con ciò determinando che l'elevato danno si riducesse in modo significativo.

6 - (G. 2004/2) La vicenda oggetto dell'atto di citazione trae origine da paralleli incarichi di consulenza e assistenza legale affidati, in contemporanea e senza verifica dell'utilizzabilità del personale dell'ente, da una Università della Regione.

7 - (G. 2004/4) Nei confronti di alcuni funzionari dell'Amministrazione finanziaria è stata formulata richiesta di risarcimento per il danno concretatosi nella lesione dell'immagine dello Stato, nonché per il danno cosiddetto da disservizio.

La domanda risarcitoria della Procura regionale è derivata dalla condotta illecita dei convenuti, già oggetto di procedimenti penali per il reato di concussione, di cui gli stessi si sono resi protagonisti per diversi anni consecutivi e in numerosi episodi confessati o accertati da testimonianze.

*Attività della Sezione Giurisdizionale
per il Veneto – Anno 2004*

Giudizi pensionistici

Indicazioni positive si riscontrano nei giudizi di pensione (civili, militari e di guerra), ove il numero dei ricorsi discussi è quasi raddoppiato rispetto al 2003, grazie anche all'apporto di magistrati di altre sedi applicati alla Sezione veneta con funzioni aggiuntive.

Certamente questo prezioso apporto non potrà ripetersi nel 2005 a causa delle pesanti restrizioni di bilancio disposte con la legge finanziaria che farà certamente riemergere i consueti problemi legati alle ripetute carenze di organico.

Sono stati iscritti a ruolo d'udienza, nell'anno 2004, **2696** ricorsi mentre la giacenza, come risulta evidente dall'allegato prospetto statistico, è passata dai **5122** ricorsi, pendenti alla data dell'1/1/2004, ai **3953** del 31/12/2004; risultando pervenuti nel corso dell'anno **681** nuovi ricorsi.

Giudizi di responsabilità

In materia di giudizi di responsabilità la Sezione Veneta ha emesso complessivamente sentenze di condanna nei confronti di n. **25** convenuti per un ammontare di **821.409,03** Euro a titolo di risarcimento per danno all'Erario.

Si segnalano le sentenze di maggior rilievo nel 2004:

- 1) n. 322 del 6.4.2004
- 2) n. 956 del 26.7.2004
- 3) n. 957 del 27.7.2004

4) n. 149 del 5.2.2004 e n. 378 del 27.4.2004

I giudizi hanno ad oggetto una fattispecie analoga ossia il mancato versamento all'Amministrazione finanziaria, da parte dei titolari di una ricevitoria, dei proventi del gioco del lotto.

E' stato confermato l'indirizzo della Sezione, nel ritenere che sussiste un rapporto di servizio fra il gestore di una ricevitoria del lotto e l'Amministrazione finanziaria.

5) n. 194 del 25.2.2004

Trattasi di una ulteriore sentenza di condanna, nei confronti della società concessionaria per la riscossione dei pubblici tributi della provincia di Venezia GE.RI.CO. S.p.A., per gravi irregolarità nella riscossione dei tributi.

6) n. 273 del 18.3.2004

La sentenza è stata emessa nei confronti di un funzionario di un Ispettorato Regionale del Lavoro. Il comportamento penalmente illecito del funzionario, si è concretizzato nel tentativo di estorcere illeciti compensi a terzi, promettendo in cambio indebiti vantaggi in previsione di una procedura concorsuale. L'Amministrazione ha subito un pregiudizio economico derivante dalla necessità di rinnovare le prove scritte di un concorso.

Nella disamina delle eccezioni è stato richiamato il precedente, secondo il quale le scelte discrezionali non sono sottratte di per sé al sindacato giurisdizionale.

7) n. 879 del 29.6.2004

La sentenza ha ritenuto sussistente la responsabilità amministrativa del Direttore Amministrativo, del Presidente e di un Consigliere, delegato al patrimonio, di una IPAB per la perdita di denaro a causa di un illegittimo investimento del medesimo.

In particolare è stata accolta la richiesta risarcitoria della Procura con riferimento a due voci di danno; l'una attinente alla perdita di una parte del capitale investito, l'altra concernente il pagamento di interessi passivi sull'anticipazione di cassa in conseguenza della carenza di liquidità determinatasi in virtù dell'investimento.

8) n. 939 del 9.7.2004

La fattispecie di illecito contabile esaminata è relativa alla stipulazione di un contratto di locazione di posti auto in un garage privato fruibile dai dipendenti di una Università.

Tale contratto con onere a carico dell'Ente universitario ha dato origine ad un danno ingiusto.

La relativa spesa è stata ritenuta estranea ai fini propri dell'Università, non sussistendo, peraltro, alcun obbligo da parte dell'Ente di mettere a disposizione dei dipendenti un parcheggio, non riconducibile ad una migliore efficienza amministrativa e costituente una forma di *fringe benefits* del tutto illecita per un ente pubblico.

E' stata, quindi, affermata la responsabilità del Rettore e del direttore amministrativo per aver determinato con il proprio comportamento, gravemente colposo, il nocumento patrimoniale.

9) n. 1706 del 20.12.2004

La pronuncia è stata emessa nei confronti dei componenti di una Giunta comunale e della responsabile del Servizio proponente la delibera di incarico di una consulenza ad un professionista esterno all'Amministrazione. La Sezione ha ritenuto censurabile la condotta dei convenuti avuto riguardo al profilo della individuazione del consulente senza verifica della presenza di personale idoneo all'interno dell'ente e della congruità dei relativi oneri economici.

Conseguentemente i convenuti sono stati condannati a risarcire il danno arrecato all'ente locale, anche se in misura minore rispetto alla richiesta formulata dalla Procura, in applicazione del potere riduttivo.

I revisori, pur ritenuti responsabili sulla base della prospettazione attorea sul loro concorso nella decisione di conferire l'incarico al consulente, sono stati assolti solo per la mancanza di colpa grave.

10) n. 1734 del 29.12.2004

La fattispecie oggetto del giudizio trae origine da una complessa vicenda intercorsa tra un Comune ed una società di calcio concessionaria dello stadio di proprietà dell'Ente locale.

La Procura aveva quantificato in Euro 897.433,05 il danno arrecato all'ente locale, per il mancato pagamento di canoni concessori per l'utilizzo dello stadio da parte della società sportiva e per le compensazioni di una parte dei canoni dovuti all'ente con spese relative a lavori eseguiti nello stadio, lavori realizzati senza previa autorizzazione.

La Sezione ha parzialmente accolto la richiesta della Procura, condannando i dirigenti del settore patrimonio del Comune al risarcimento del danno, con ampia applicazione del potere riduttivo, relativamente a due delle sei fattispecie contestate; ritenendo infatti sussistente "l'utilitas sociale" delle compensazioni, prescritta l'azione di risarcimento e soddisfatta l'azione di recupero in sede civile.

Si è riproposto ancora una volta il problema del mancato introito di canoni relativi al patrimonio immobiliare da parte di un ente locale, su cui si tornerà più avanti.

Ciò che preme sottolineare, al di là della effettiva sussistenza dell'illecito, è che l'azione di recupero in sede civile da parte del Comune, motivo di assoluzione ed iniziata soltanto a seguito della citazione in giudizio dei responsabili da parte della Procura regionale, si riferisce ad una mancata riscossione di canoni di oltre 500.000 Euro per il periodo 1990/2002 che il Comune, allo stato degli atti, non ha ancora incassato.

*Sezione Regionale di Controllo
per il Veneto - Anno 2004*

Le principali modifiche ordinamentali relative alle funzioni delle Sezioni Regionali di controllo della Corte dei conti entrate in vigore nel 2004, di cui si farà cenno in altra parte della relazione per gli aspetti che interessano anche la giurisdizione, sono:

D.L. 12.7.2004, n. 168, convertito nella legge 30.7.2004, n. 191 (c.d. "decreto taglia-spese"):

- l' art.1, comma 5, dopo l'art. 198 del T.U. delle leggi sull'ordinamento degli enti locali di cui al decreto legislativo 18.8.2000, n. 267, ha inserito l'art. 198-bis in virtù del quale "nell' ambito dei sistemi di

controllo di gestione di cui agli artt. 196, 197 e 198, la struttura operativa alla quale è assegnata la funzione del controllo di gestione fornisce la conclusione del predetto controllo, oltre che agli amministratori ed ai responsabili dei servizi ai sensi di quanto previsto dall' art. 198, anche alla Corte dei conti".

L' art. 1, commi 9 e 11, dopo aver posto limitazioni per il 2004 alle spese per studi ed incarichi di consulenza conferiti a soggetti estranei alle pubbliche amministrazioni, ivi comprese le Regioni a statuto ordinario, province e comuni con popolazione superiori a 5000 abitanti, ha stabilito che dette amministrazioni, "nell' esercizio dei diritti dell' azionista nei confronti delle società di capitali a totale partecipazione pubblica, adottano le opportune direttive per conformarsi ai principi di cui al presente comma. Le predette direttive sono comunicate in via preventiva alla Corte dei conti".

Legge 30.12.2004, n. 311 (Legge finanziaria 2005):

- l'art. 1, comma 11, dopo aver posto limitazioni per gli anni 2005, 2006 e 2007 alla spesa annua per studi ed incarichi di consulenza conferiti a soggetti estranei alle pubbliche amministrazioni di cui all' art. 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, stabilisce che, in ogni caso, l'atto di affidamento di incarichi e consulenze deve essere trasmesso alla Corte dei conti.

Viene anche stabilito che l'affidamento di incarichi in assenza dei presupposti di legge costituisce illecito disciplinare e determina responsabilità erariale.

- l'art. 1, comma 42, pone limitazioni al conferimento di incarichi di studio o di ricerca con popolazione superiore a 5.000 abitanti, ovvero di consulenze a soggetti estranei all' amministrazione da parte degli enti locali, stabilendo che, in ogni caso, l'atto di affidamento di detti incarichi e consulenze deve essere corredato dalla valutazione dell' organo di revisione economico-finanziaria dell' ente locale e deve essere trasmesso alla Corte dei conti.

Viene ribadito anche per gli enti locali che l'affidamento di incarichi in difformità alle previsioni di legge costituisce illecito disciplinare e determina responsabilità erariale.

A tal riguardo assumono particolare importanza le funzioni assegnate al Collegio dei revisori dei conti per effetto delle novità introdotte dalla nuova normativa.

Il ruolo dei revisori dei conti degli enti locali e la nuova responsabilità degli stessi alla luce delle recenti modifiche normative.

1. Aspetti storici e generali.

Nell'ordinamento comunale e provinciale, il collegio dei revisori era costituito in origine da membri che il Consiglio nominava nel suo ambito secondo modalità che garantivano la presenza delle minoranze.

La relativa disciplina era contenuta principalmente negli artt. 220, 221 e 223 del Regolamento del **12 febbraio 1911 n. 297**, nell'art. 129 **T.U. del 4 febbraio 1915 n. 148**, e nell'art. 309 del **T.U. 3 marzo 1934 n. 383**.

Mentre l'art. 220 del Regolamento citato disciplinava numero e modalità di nomina dei revisori, gli artt. 221 e 223 imponevano,

rispettivamente, che questi redigessero una relazione sul conto del tesoriere, prima che quest'ultimo fosse sottoposto all'approvazione del Consiglio, e che il Consiglio stesso nell'approvare il conto riassume nel relativo verbale la relazione dei revisori.

L'art. 129 del T.U. n. 148 del 1915, ribadiva che il Consiglio comunale nella sessione di primavera doveva esaminare il conto dell'amministrazione dell'anno precedente in seguito al rapporto dei revisori. La materia venne poi ridisciplinata dal citato T.U. n. 383/34 che, tra l'altro, all'art. 309, confermava in tre il numero dei revisori da nominare fra i Consiglieri comunali per l'esame del conto consuntivo del rispettivo ente.

Dalla normativa finora richiamata emergevano due costanti:

- a) il collegio dei revisori veniva eletto tra i membri del Consiglio;
- b) il loro intervento espresso in forma di rapporto (o relazione) si poneva sempre come atto interno del procedimento che si realizzava con la deliberazione approvativa del conto consuntivo da parte del Consiglio.

Il contenuto della relazione doveva fornire al Consiglio utili elementi di valutazione sulla gestione operata dalla Giunta.

Già allora non importava tanto o soltanto la concordanza delle risultanze contabili dell'ente col conto reso dal tesoriere, ma l'esame della regolarità degli atti gestori.

Erano però evidenti i limiti di quest'organo derivanti dal fatto che i suoi componenti erano gli stessi consiglieri (soggetti politici), che sostenevano la maggioranza o, anche se di minoranza, spesso privi di sufficiente cultura economico contabile per compiere un esame proprio della gestione.

Inoltre i revisori avevano funzioni che si concentravano sul controllo vigilanza finanziario-contabile nella fase della approvazione del consuntivo, tuttavia all'epoca e fino ad alcuni anni fa, non mancavano certo i soggetti che erano investiti dalla legge di penetranti controlli sugli atti e sugli organi degli enti locali.

La svolta del ruolo dei revisori, arrivò molti anni dopo con la **legge 144 del 24/4/1989, di conversione del D.L. 2/3/89 n. 66** (art. 27), legge che per molti aspetti segna l'inizio del processo di trasformazione degli enti locali nella direzione dell'autonomia finanziaria.

Nel 1989, in particolare, ha inizio una seria analisi del fenomeno dei **debiti fuori bilancio**, si pongono nuove norme in tema di **dissesto dei comuni** e vengono dettate regole sulle **tariffe minime dei servizi**.

Infine il **collegio dei revisori** (monocratico o collegiale), anche se limitatamente agli enti dissestati, assume per la prima volta una veste **professionale**, in quanto i suoi componenti dovevano essere nominati tra gli iscritti **all'albo dei revisori dei conti** e agli **ordini professionali provinciali dei dottori commercialisti e ragionieri**, nonché tra i **ragionieri e i segretari comunali di altri comuni, che avessero esercitato nell'amministrazione di appartenenza funzioni economico-finanziarie per almeno un decennio**. Il contenuto della funzione si concretizzava nel dovere per i revisori, sia di *vigilare sulla regolarità contabile degli atti di gestione, sulla gestione economico-finanziaria dell'ente,*

sull'amministrazione del patrimonio, sulla regolarità fiscale, sia di attestare al Consiglio la corrispondenza dei dati del rendiconto annuale, finanziario e patrimoniale, alle risultanze delle scritture dell'ente, sia, ancora, di riferire sulla relazione a llegata allo stesso rendiconto e sullo stato complessivo economico -finanziario dell'ente.

Successivamente la legge 142/1990 (legge di riforma degli enti locali), ha ridisegnato, estendendolo alla generalità degli enti locali (non più solo quelli dissestati), il ruolo dei revisori dei conti ed accentuandone il rilievo funzionale, fino a farli diventare il punto di collegamento tra la giunta e il corpo burocratico permanente (organizzazione burocratica comunale), da un lato, e il Consiglio dall'altro.

Il **D.lgs.vo n. 77/1995 (nuovo ordinamento finanziario degli EE.LL.)** ha previsto una maggiore esplicitazione di doveri e poteri dei revisori, limitando la possibilità di nomine contemporanee presso più enti, rendendo applicabile una normativa maggiormente innovativa nel sistema italiano degli enti locali.

La legge prevede infatti particolari garanzie per un esercizio quanto più possibile **imparziale**, delle **funzioni dei revisori**.

L'azione di **collaborazione e guida, oltreché di controllo e di vigilanza, nell'azione degli organi istituzionali** dell'ente si esplica in base a queste norme, oltreché nel momento della relazione al conto consuntivo momento tradizionalmente fondamentale per l'attività dei revisori, anche in sede di **formazione del bilancio di previsione** e nelle **variazioni** allo stesso.

Rilevante è anche il **potere di partecipazione alle assemblee consiliari** di approvazione dei bilanci preventivi e consuntivi ulteriori, nonché quello eventuale (se previsto dallo Statuto) alle **riunioni di Giunta**. Ciò può permettere al Collegio dei Revisori, oltreché l'acquisizione di un maggior numero di **informazioni dirette** che ne agevolano l'esplicazione delle competenze, di conoscere le osservazioni della minoranza e di riferire le proprie alla stessa.

Nella normativa era previsto anche il dovere del Comitato Regionale di Controllo di comunicare ai revisori gli atti di annullamento delle delibere (dovere ora reso impossibile dall'esautoramento delle funzioni di controllo dei CO.RE.CO. seguito alla riforma costituzionale del 2001, ma che le leggi regionali potrebbero sempre rivitalizzare nella eventuale previsione di nuovi organi di controllo sugli atti degli EE.LL.).

Altro compito importante dei revisori è il controllo dell'attività del tesoriere.

Vi sono dunque elementi che configurano nei confronti dei revisori un vero e proprio **dovere di invito all'autocorrezione** da esercitare nei confronti degli organi dell'ente, in caso che essi ravvisino irregolarità di rilevanza contabile, come ad es. la *presenza di debiti fuori bilancio, ovvero la costruzione di avanzi e di poste contabili attive del tutto artificiose, oppure la palese sottostima di spese assunte*.

Il controllo che deve fare il revisore non è dunque soltanto ragionieristico, esso deve contribuire a **spingere alla razionalizzazione** dell'impiego delle risorse dell'ente ossia all'efficienza, tenendo presenti gli

standards qualitativi dei servizi erogati e quelli desiderabili, secondo le programmazioni degli organi politici.

La vigilanza deve essere però non solo preventiva e successiva, ma anche concomitante e soffermarsi su aspetti gestionali particolarmente patologici negli enti locali quali, ad es., le entrate derivanti da affitti del patrimonio edilizio comunale, o dalla cessione di sue porzioni, la scelta dell'aliquota dell'ICI, su cui il Comune ha un margine di discrezionalità, il miglioramento delle tecniche di accertamento e la lotta all'evasione dei tributi comunali.

L'attività dei revisori trova il suo fondamento normativo oltre che nella legge, anche nel regolamento di contabilità e nello statuto dell'Ente, che possono essere variati ed adattati anche su proposta dei revisori. Per quanto più propriamente riguarda la responsabilità dei revisori, l'art. 240 del **T.U. n. 267 del 18 agosto 2000** (che ha recepito il d.lgs. n. 77/1995) prevede che essi rispondano della veridicità delle loro attestazioni.

Inoltre essi sono tenuti a svolgere la propria attività con la diligenza del mandatario (artt. 1710 - 1718 c.civ.).

I limiti del mandato sono quelli previsti dalla legge e in modo più preciso e dettagliato dal regolamento di contabilità.

I revisori hanno precisi **obblighi di collaborazione e segnalazione agli organi dell'Ente**, pertanto la loro responsabilità nei limiti delle modalità di collaborazione previste dal regolamento di contabilità e della organizzazione dei servizi dell'Ente (per cui di particolare importanza è l'attuazione del PEG prevista nel nuovo Ordinamento), sarà collegata a quella degli amministratori.

I revisori, oltre a dover attestare la corrispondenza del rendiconto alle risultanze della gestione, sono anche tenuti a fornire al Consiglio dell'ente locale elementi di valutazione sulle principali attività gestorie poste in essere dalla giunta e dalla struttura permanente dell'ente medesimo.

In tale loro veste essi sono **organo ausiliario del consiglio**, nonché qualificato osservatorio dello stesso.

Parallelamente all'evoluzione del controllo dei revisori nell'ottica di un ampliamento delle loro funzioni, l'intero quadro normativo, con la predetta legge 142/90, le leggi Basanini (ed in particolare la n. 127/1997) e il d.lgs. n. 286/1999, ha profondamente rivisitato il sistema dei controlli degli enti locali.

Il controllo preventivo di legittimità sugli atti esercitato dai CO.RE.CO. regionali è gradualmente diminuito, mentre sono state realizzate nuove forme di controllo sulla gestione degli enti invece che sui singoli atti, nell'intento di salvaguardarne in tal modo l'autonomia, che si riteneva gravemente condizionata dal vecchio controllo di legittimità sugli atti.

L'abolizione dei controlli di legittimità sugli atti, ha visto all'interno degli enti locali da un lato l'affermarsi del principio della **divisione tra gestione amministrativa e programmazione** (art. 51 l. 142/1990, art. 3 d.lgs. n. 29/1993 e successive modificazioni) per cui la responsabilità della gestione delle attività degli enti veniva attribuita al personale tecnicoamministrativo

(in particolare dirigenziale), da un altro lato la trasformazione della figura del segretario comunale (l. 127/97).

2. Il sistema dei controlli sugli enti locali e il ruolo dei revisori dopo la modifica del Titolo V della Costituzione

La **riforma del Titolo V della Costituzione nel 2001** , ha poi inciso profondamente sull'assetto delle competenze Stato -Regioni-Enti locali ed anche sul sistema dei controlli precedentemente in vigore.

L'abrogazione del primo comma dell'art. 125 e dell'intero art. 130 della Costituzione ha disposto la cessazione immediata del controllo preventivo di legittimità sugli **atti amministrativi della Regione** da parte dell'organo statale di controllo.

Per effetto della stessa riforma costituzionale é venuto meno anche il controllo preventivo di legittimità da parte degli organi regionali (i CO.RE.CO) sugli atti amministrativi degli enti locali, nei limiti in cui era residuo alla drastica riduzione da parte delle leggi Bassanini del 1997. Pertanto il CO.RE.CO, continuava ad esercitare le sole funzioni ad esso autonomamente attribuite dalla Regione con la **legge regionale 18/1999** , ossia il controllo preventivo di legittimità sugli atti delle Istituzioni Pubbliche di Assistenza e Beneficenza (IPAB) ed il servizio di consulenza (relativo solo alle questioni di legittimità di atti e provvedimenti da assumere, cui deve ottemperarsi entro il termine di 30 giorni).

Secondo la tesi espressa dal Procuratore Generale della Corte dei conti nella inaugurazione dell'anno giudiziario 2002, **il sistema dei controlli esterni rientra nella legislazione esclusiva di competenza dello Stato** , non in forza dell'elencazione dell'art. 117 della Costituzione ma **dello stesso articolo 5 del testo fondamentale** che prevede: "La Repubblica, una e indivisibile, riconosce e promuove le autonomie locali; attua nei servizi che dipendono dallo Stato il più ampio decentramento amministrativo; adegua i principi ed i metodi della sua legislazione alle esigenze dell'autonomia e del decentramento".

Quella dello Stato deve ritenersi quindi come una funzione di "garanzia" della finanza pubblica, in cui rientrano i controlli esterni, rispetto a quella del semplice "coordinamento", che ha invece un ambito di applicazione molto più limitato.

Lo Stato viene chiamato in causa da questa norma fondamentale per adeguare i principi e i metodi della sua legislazione alle esigenze dell'autonomia e del decentramento.

Secondo alcuni invece la **materia dei controlli** rientra nell'ambito della **legislazione concorrente** laddove si parla di "armonizzazione dei bilanci pubblici e coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario", legislazione che, come si è già detto, resta subordinata anche ai principi fondamentali espressi dalla legislazione statale.

Questa disposizione pur in contemporanea all'abolizione dei controlli di legittimità operata dalla riforma costituzionale ribadisce l'esigenza che l'apparato pubblico operi realment e in base a **principi di legalità, imparzialità ed efficienza** .

Il coordinamento della finanza pubblica era peraltro uno dei principi a cui faceva riferimento la sentenza n.29/1995 della Corte

Costituzionale nel ritenere pienamente legittimo il controllo sulla gestione delle Regioni intestato alla Corte dei conti dalla legge n.20/1994.

Va poi precisato cosa è successo, all'indomani della Riforma costituzionale del 2001, al sistema dei controlli sugli enti locali.

Con l'**art. 1 del d.l. n. 13 del 22/2/2002**, convertito nella **legge n. 75 del 24 aprile 2002**, veniva attribuito al Prefetto il potere di nominare il commissario ad acta (già del Co.re.co.) per l'approvazione del bilancio e l'inizio della procedura dello scioglimento del Consiglio, nel caso che quest'ultimo non vi provveda nei termini.

La **legge "La Loggia" n. 131 del 5 giugno 2003**, ha disposto un'attuazione dei principi della riforma del 2001, ma, come era prevedibile, non è entrata nel merito del delicato problema dei controlli sugli enti locali. Ha conferito deleghe al Governo:

- 1) per realizzare un ordinamento finanziario e contabile che consenta la rilevazione con parametri obiettivi e uniformi delle situazioni economiche e finanziarie per poter attivare gli interventi ex art. 119 Cost. - ossia il coordinamento della finanza pubblica;
- 2) per revisionare le disposizioni legislative limitatamente alle norme che contrastano con il sistema costituzionale degli enti locali definito dalla legge costituzionale 18/10/2001 n.3;
- 3) mantenere ferme le disposizioni in vigore relative al controllo sugli organi degli enti locali.

Ancora la legge "La Loggia", prevede anche dei compiti di controllo sulla gestione (con referto ai consigli degli enti controllati) delle **Sezioni Regionali di controllo della Corte dei conti** nei confronti di Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni, **in relazione al patto di stabilità interno ed ai vincoli di appartenenza dell'Italia all'Unione europea.**

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

Resta ferma la potestà delle regioni a statuto speciale, nell'esercizio della loro competenza, di adottare particolari discipline nel rispetto delle suddette finalità.

Il controllo sulla gestione della Sezione Regionale della Corte dei conti, su richiesta delle Regioni, o degli altri enti pubblici può mirare specificatamente anche ad una **verifica della regolare gestione finanziaria**, nonché alla **verifica di efficienza ed efficacia dell'azione amministrativa.**

La legge prevede la possibilità di chiedere alle Sezioni regionali di controllo pareri in materia di contabilità pubblica.

La Corte Costituzionale, in alcune sue recentissime pronunce, non ha ritenuto illegittima l'interpretazione predetta, che fa sopravvivere per un *interesse nazionale o per un'esigenza di coordinamento finanziario, almeno in parte, le norme sui controlli degli enti locali, rispetto all'applicazione attuale delle norme della Costituzione nel rinnovato Titolo V.*

Così con le sentenze nn. 112 e 173 del 2004 sono state ritenute

illegittime le leggi regionali che attribuivano ai difensori civici regionali poteri sostitutivi nei confronti degli enti locali, la disciplina di questi ultimi secondo la Consulta sarebbe ancora riservata allo Stato.

Sarebbe possibile l'intervento sostitutivo di un organo regionale nell'ambito delle materie di competenza regionale, ma anche in questi casi la disciplina regionale dovrebbe garantire il rispetto dei principi dell'autonomia degli enti locali, cosa che i difensori civici regionali delle due regioni, eredi dei vecchi Co.re.co. non sono ancora in grado di fare secondo la Corte Costituzionale.

Anche il **Consiglio di Stato** 4, ha ritenuto sopravvissuta, nonostante l'abrogazione dell'art. 130 della Costituzione operata con la riforma costituzionale del 2001, la **facoltà di controllo del Prefetto ex art. 135 del T.U.E.L.** ossia il controllo preventivo di legittimità sulle deliberazioni degli enti locali relative ad acquisti, alienazioni, appalti ed in generale tutti i contratti.

Ha precisato il Consiglio di Stato che *“L'intervento del Prefetto prefigurato dall'art. 135, 2° c., del d.lgs.vo n. 267/2000 in ordine a deliberazioni degli enti locali relative ad acquisti, alienazioni, appalti e d in generale a tutti i contratti, in base ad elementi che facciano presumere infiltrazioni di tipo mafioso nello svolgimento di dette attività non configura, tuttavia, un controllo esterno dell'amministrazione statale sulla legittimità di atti dell'ente locale, ma è espressione di un potere indirizzato alla salvaguardia di interessi fondamentali inerenti all'ordine e alla sicurezza pubblica, che l'art. 117, comma terzo, lett. h), della Costituzione, nel testo novellato, riserva alla legislazione dello Stato.*

*L'abrogazione dell'art. 130 della Costituzione ha inciso quindi sul mezzo per l'esercizio di detto potere (sottoposizione dell'atto al controllo preventivo di legittimità presso il competente organo regionale), ma non ha fatto venir meno il modello procedimentale (riesame obbligatorio nei profili di legittimità dell'atto), già previsto dall'art. 16, comma uno bis della legge 19/3/1990, n. 55, poi trasfuso nell'art. 135 del d.lgs. n. 267/2000, che il legislatore ha ritenuto **strumento congruo alla prevenzione e repressione delle attività di stampo mafioso.***

Siffatta verifica di legittimità degli atti in questione trova, del resto, ulteriore referente normativo nell'art. 1, comma settimo, della legge n. 762/1982, in base al quale "le stazioni appaltanti oper e pubbliche sono tenute a fornire all'Alto Commissario (per la lotta contro la delinquenza mafiosa, ora Prefetto in virtù della delega del Ministro dell'Interno ai sensi dell'art. 2, comma 2 quater, della legge n. 410/1991) ove questi ne faccia richiesta, le documentazioni relative alle procedure di aggiudicazione e ai contratti di opere eseguite o da eseguire".

Il Consiglio di Stato va oltre la semplice giustificazione obiettiva della conservazione del controllo prefettizio sopra detto, che assume un valore residuale e di garanzia dell'ordinamento di fronte ad una mancata previsione dell'organo di controllo interno (o di fronte ad una chiara inefficienza di questo) da parte dell'ente locale nell'ambito della sua potestà autonoma.

“Ferma restando la potestà prefettizia derivante dall'art. 135, comma secondo, del d.lgs.vo n. 267/2000 - che come innanzi detto è indirizzata alla

salvaguardia dell'ordine pubblico, nonché alla preservazione delle strutture giuridiche e della stessa convivenza sociale instaurata mediante le leggi, che costituiscono valori comuni ed essenziali all'intero ordinamento della Repubblica - l'effettività della norma può garantirsi, come prospettato dal Ministero dell'Interno, avvalendosi di un analogo strumento di riesame della legittimità dell'atto su cui ricada il sospetto di condizionamento da parte di organizzazioni di tipo mafioso. Detto strumento è offerto, in via primaria, dall'art. 147, comma primo, lett. a), del d.lgs.vo. n. 267/2000, che assegna all'autonomia normativa ed organizzativa dell'ente locale l'individuazione di sistemi di controllo interno sulla legittimità, regolarità e correttezza dell'azione amministrativa.

In presenza, pertanto, di deliberati sugli oggetti di cui al comma secondo dell'art. 135 del d.lgs.vo. n. 267/2000, che sulla base di fondati elementi acquisiti possano essere espressione di condizionamento di

⁴ Consiglio di Stato parere n. 1006 della Prima Sezione del 26 novembre 2003

associazioni della criminalità organizzata, il **Prefetto potrà sollecitare il controllo interno di cui all'art. 147, comma primo, lett. a), del d.lgs. citato. In assenza nell'assetto organizzativo dell'ente locale di siffatto sistema di controllo interno potrà essere richiesto il motivato riesame di legittimità dell'atto in via di autotutela da parte dello stesso organo che lo ha emesso.**

La soluzione prospettata è del resto coerente con le disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18.10.2001, n. 3, dettate dalla legge 05.06.2003, n. 131, che nel fissare le regole di indirizzo della delega al Governo per l'adeguamento delle disposizioni in materia di enti locali ha, in particolare, stabilito all'art. 2, comma quarto, lett. m)..."

Essendo stato espunto dall'ordinamento, per effetto dell'abrogazione dell'art. 130 della Costituzione, ogni sistema di preventivo controllo a regime sulla legittimità di specifiche categorie di atti degli enti locali, deve escludersi che permanga a carico di detti enti l'obbligo di inoltrare indifferenziato al Prefetto di tutti i deliberati di impiego di risorse economiche quali elencati all'art. 135 del d.lgs.vo n. 267/2000.

L'acquisizione da parte del Prefetto di provvedimenti che possano riflettere le condizioni indicate dal menzionato dall'art. 135 ai fini dell'attivazione del procedimento di riesame della regolarità amministrativa con le modalità in precedenza indicate resta, pertanto, di volta in volta rimessa al prudente apprezzamento del predetto organo in base ad elementi o informazioni in suo possesso, ovvero in relazione a particolari situazioni locali".

3. Il decreto "taglia spese" del luglio 2004 e la legge finanziaria per il 2005: una riscoperta delle funzioni dei controlli interni e dei revisori degli enti locali.

Nel contesto di questa esigenza oggettiva di previsione di controlli per lo più interni e non lesivi della autonomia riconosciuta agli enti locali dal nuovo titolo V della Costituzione, che prevengano l'illegittimità degli atti, prima dell'intervento spesso traumatico e costoso del giudice amministrativo, oltreché in quella più contingente di un freno alle spese, si

colloca anche il **decreto legge n. 168 del 12 luglio 2004, convertito nella legge 30 luglio 2004, n. 191.**

L'art.1 **comma 4** del decreto legge 168, modifica l'art. 26 della legge 23 dicembre 1999 n. 488 e, al nuovo comma 3, prevede che le *“Amm.ni pubbliche possano fare ricorso alle convenzioni stipulate ai sensi del comma 1, ovvero ne utilizzano i parametri di prezzo -qualità, come limiti massimi, per l'acquisto di beni e servizi comp arabili oggetto delle stesse, anche utilizzando procedure telematiche per l'acquisizione di beni e servizi ai sensi del dpr 4 aprile 2002 n. 101.*

La stipulazione di un contratto in violazione del presente comma è causa di responsabilità amministrativa; ai fini della determinazione del danno erariale si tiene anche conto della differenza tra il prezzo previsto nelle convenzioni e quello indicato nel contratto.

Le disposizioni di cui al presente comma non si applicano ai comuni con popolazione fino a 1000 abitanti e ai comuni montani con popolazione fino a 5.000 abitanti”.

La nuova normativa prevede la possibilità di acquistare beni e servizi da parte delle amministrazioni pubbliche in genere, ricorrendo alle **convenzioni prestabilite con imprese prescelte** (anche avvalendosi di società di consulenza specializzate, selezionate anche in deroga alla normativa di contabilità pubblica, con procedure competitive tra primarie società nazionali ed estere), ove le imprese selezionate si impegnino ad accettare, sino a concorrenza della quantità massima complessiva stabilita dalla convenzione ed ai prezzi e condizioni ivi stabiliti, ordinativi di fornitura di beni e servizi deliberati dalle stesse amministrazioni anche con il ricorso alla locazione finanziaria (a condizioni dunque generalizzate prefissate e bloccate nelle convenzioni di fornitura).

Il comma 3 bis del modificato art. 26 e aggiunto dal d.l n. 168/2004 prevede poi che: *“I provvedimenti con cui le amministrazioni pubbliche deliberano di **procedere in modo autonomo a singoli acquisti di beni e servizi** sono trasmessi alle strutture e agli uffici preposti al controllo di gestione, per l'esercizio delle funzioni di sorveglianza e di controllo, anche ai sensi del comma 4.*

Il dipendente che ha sottoscritto il contratto allega allo stesso una apposita dichiarazione con la quale attesta, ai sensi e per gli effetti degli artt. 47 e seguenti del dpr 28 dicembre 2000, n. 445 e successive modifiche, il rispetto delle disposizioni contenute nel comma 3”.

Resta ferma la previsione del comma 4° dello stesso art. 26 della legge 23 dicembre 1999 n. 488: *“Nell'ambito di ciascuna pubblica amministrazione gli uffici preposti al controllo di gestione ai sensi dell'art. 4 del decreto legislativo 30 luglio 1999 n. 286, verificano l'osservanza dei parametri di cui al comma 3, richiedendo eventualmente al Ministero del Tesoro, del bilancio e della programmazione economica il parere tecnico circa le caratteristiche tecnico funzionali e l'economicità dei prodotti acquisiti.*

Annualmente i responsabili dei predetti uffici sottopongono all'organo di direzione politica una relazione riguardante i risultati, in termini di riduzione di spesa, conseguiti attraverso l'attuazione di quanto

previsto dal presente articolo.

Tali relazioni sono rese disponibili sui siti Internet di ciascuna amministrazione.

Nella fase di prima applicazione, ove gli uffici preposti al controllo di gestione non siano costituiti, i compiti di verifica e referto sono svolti dai servizi di controllo interno”.

Il **comma 5** dell'art. 1 del decreto taglia spese, inserisce nel T.U. degli E.E. L.L., l'art. 198 bis: *“Nell'ambito dei sistemi di controllo di gestione di cui agli artt. 196, 197 e 198, la struttura operativa alla quale è assegnata la funzione del controllo di gestione fornisce la conclusione del predetto controllo, oltre che agli amministratori dei servizi ai sensi di quanto previsto dall'art. 198, anche alla Corte dei conti”.*

Il comma 9° prevede delle restrizioni, in materia di incarichi di consulenza a soggetti estranei a l'Amministrazione.

La spesa destinata a tale finalità non deve superare la spesa annua media sostenuta negli anni 2001 e 2002, ridotta del 15%.

Inoltre *“l'affidamento di incarichi di studio o di ricerca, ovvero di consulenze a soggetti estranei all'amministrazione in materie e per oggetti rientranti nelle competenze della struttura burocratica dell'ente, deve essere adeguatamente motivato ed è possibile soltanto nei casi previsti dalla legge ovvero nell'ipotesi di eventi straordinari.*

In ogni caso va preventivamente comunicato agli organi di controllo ed agli organi di revisione di ciascun ente.

L'affidamento di incarichi in assenza dei presupposti di cui al presente comma costituisce illecito disciplinare e determina responsabilità erariale.

Le pubbliche amministrazioni, nell'esercizio dei diritti dell'azionista nei confronti delle società di capitali a totale partecipazione pubblica, adottano le opportune direttive per conformarsi ai principi di cui al presente comma.

Le predette direttive sono comunicate in via preventiva alla Corte dei conti...”.

Il legislatore è così intervenuto regolamentando in modo puntuale il ricorso ai soggetti esterni, riducendolo in via quantitativa (riferimento alla media dello speso negli anni precedenti) e in via qualitativa, oltre a gravare il procedimento dell'onere di comunicare preventivamente la decisione di ricorrere ad un soggetto esterno agli organi di controllo esterno e ai revisori dell'ente.

La legge prevede espressamente un'ipotesi di illecito con conseguente responsabilità erariale, nel senso che tutti coloro che hanno concorso al conferimento di un incarico al di fuori delle condizioni poste dalla normativa, ivi compresi i controllori che non hanno espresso osservazioni contrarie, potrebbero essere chiamati in giudizio o dalle Procure contabili.

Inoltre le nuove regole valgono anche nei casi di incarichi conferiti dalle società di capitali totalmente partecipate dagli enti locali, società i cui amministratori e dipendenti sono soggetti ora alla giurisdizione della Corte dei conti, dopo il mutamento di giurisprudenza delle SS.UU. della

Cassazione che si è verificato nel 2003.

La crescita esponenziale degli incarichi e delle consulenze esterne, con gli aggravii di spesa che ne conseguono ha certamente costretto il legislatore ad adottare una linea più restrittiva in materia.

A conferma del fatto che l'ipotesi di conferimento di incarichi viene considerata del tutto eccezionale, è stata prevista la relativa comunicazione preventiva agli organi di controllo ed agli organi di revisione di ciascun ente.

Probabilmente la locuzione *organi di controllo* sta a designare l'ufficio di controllo di gestione già richiamato in altri passi del decreto. Anche in questo decreto emerge la necessità di colmare il vuoto, lasciato dagli abrogati Coreco rispetto agli atti costituenti fonti di spesa degli enti locali ed in particolare di quelle spese che più allarmano il legislatore statale attento agli andamenti complessivi a livello generale della spesa pubblica in cui è sempre più forte l'incidenza delle spese degli enti locali e delle Regioni.

Questo vuoto viene colmato responsabilizzando i dirigenti o i dipendenti che firmano i contratti di acquisto di beni e servizi in deroga alle disposizioni previste in generale dallo stesso decreto "tagliaspe se" con un rinvio all'art. 26 comma 1 della legge 23 dicembre 1999; questi contratti *derogatori* sono trasmessi automaticamente agli organi di controllo dell'ente, che, evidentemente, ove ravvisino il danno erariale dovrebbero farne comunicazione alla Procura regionale della Corte dei conti. Specifici compiti sono assegnati dalla legge proprio agli uffici che esercitano il controllo di gestione e ai revisori dei conti.

Vale la pena soffermarsi sulla natura dei poteri dell'ufficio di controllo di gestione e di quello di revisione contabile.

I primi dovranno essere posti nelle condizioni di dover esercitare forme di controllo, anche a campione.

Essi dovranno redigere una relazione sui risparmi di spesa così realizzati e la relazione andrà, poi, sottoposta alla Giunta e dovrà essere resa pubblica attraverso il sito Internet dell'ente.

Questi soggetti, nello svolgimento di tali compiti, specie per l'eventualità dell'acquisto di beni e servizi in deroga alle convenzioni di massa con le imprese, potranno chiedere chiarimenti direttamente al ministero dell'Economia e delle finanze.

Appare strana la circostanza che venga richiesto un controllo sui singoli atti ad organi che per definizione sono deputati al controllo sulla gestione, ma questa evoluzione si spiega, come si è detto, con l'esigenza ordinamentale di un controllo sugli atti, abolito forse in modo troppo precipitoso con l'organo che prima lo esercitava, ossia il Coreco.

I revisori non espletano una funzione di controllo in senso stretto: il coinvolgimento dell'organo di revisione nel sistema introdotto, costituisce, piuttosto, una specifica applicazione dei compiti ordinariamente spettanti all'organo in questione in base alle previsioni dell'articolo 239, comma 1, lettera c) del t.u.e.l (nello specifico: vigilanza sulla regolarità contabile finanziaria ed economica relativamente all'effettuazione delle spese e all'attività contrattuale).

Ciò significa che oggetto della verifica da parte dei revisori possono essere tutte le determinazioni (così come del resto le deliberazioni ecc.), ma che a loro debbono essere comunicate necessariamente per l'esercizio del relativo potere solo quelle (anzi, le proposte di determinazione relative) che saranno oggetto di un incarico di consulenza.

Non è specificato tuttavia, il termine entro il quale tale comunicazione deve aver luogo, anche se viene logico pensare che sia compito del regolamento sui contratti o di quello di contabilità fissare termini ben precisi al riguardo.

Anzi, lo stesso potere di riscontro affidato ai revisori definito dal comma 9 e richiamato poi dal comma 11 dell'art. 1, non si può neppure definire di controllo dal momento che riguarda atti non perfezionati bensì un momento procedimentale -necessario, di verifica dell'economicità e regolarità che si inserisce in una fase preparatoria: un presupposto di legittimità.

Conferma questa interpretazione del decreto legge del luglio 2004, anche il testo della Circolare del Ministero dell'Economia e delle Finanze, indirizzata ai Rappresentanti del Ministero dell'Economia e delle Finanze in seno ai **Collegi dei revisori dei conti o sindacali** presso enti ed organismi pubblici non territoriali, osserva: *"...in linea con l'adempimento di cui al comma 4, dell'art. 26 della legge n. 488/1989, la verifica del rispetto dei parametri previsti per gli acquisti, nonché l'analisi degli obiettivi di risparmio conseguiti, è affidata agli uffici preposti al controllo di gestione presso ciascuna pubblica amministrazione, ai quali vanno altresì inoltrati i provvedimenti predisposti per acquisti autonomi.*

In merito a quanto sopra, le SS.LL. - nelle periodiche verifiche amministrativo-contabili, dandone atto nel verbale dell'adunanza del
Ministero dell'Economia e delle Finanze, Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato, IGF, Circolare del 3 agosto 2004 prot. N. 96468

collegio - accerteranno, anche con il metodo del campionamento, il rispetto dei prescritti vincoli nelle procedure di approvvigionamento, tenendo presente che la stipulazione di contratti in violazione delle suddette disposizioni è causa di responsabilità amministrativa, con conseguente ipotesi di danno erariale".

Sulla reale possibilità di utilizzo del controllo interno sulla gestione degli enti appare interessante la lettura di quanto osservato da una recente delibera della **Sezione Autonomie della Corte dei conti del 22/10/2004**, con cui quest'ultima ha fornito direttive alle Sezioni Regionali di controllo in relazione alla "...prima attuazione del decreto legge 12 luglio 2004 n. 168 convertito in legge il 30 luglio 2004 n. 191".

Osserva tra l'altro la Sezione Autonomie: *"...L'onere della trasmissione dei documenti relativi al controllo di gestione (non solo di quelli relativi ai provvedimenti di deroga previsti dal comma 4) è posto in capo alla struttura che provvede al controllo medesimo; poiché come è stato rilevato dai referti di questa Sezione, l'attivazione di tali strutture è quantificabile nel 70% delle Province e nei grandi Comuni, ma scende a circa il 35% nei Comuni medio-piccoli, è evidente che la norma nella sua formulazione letterale sarebbe di applicazione limitata.*

Evidentemente, per raggiungere l'obiettivo indicato dalla legge, bisogna intendere che tale obbligo grava su qualsiasi struttura operativa, anche se non dedicata in modo specifico (ad es. ufficio operativo, segretario generale o direttore generale etc.) che effettua in concreto il controllo di gestione”.

Sul problema la Sezione Autonomie ritorna quando delinea le finalità particolari delle relazioni acquisite dagli enti pubblici : “ *per verificare il grado di attivazione del controllo interno di gestione degli enti locali e il livello di funzionamento del medesimo, provvedendo a segnalare ai competenti organi elettivi le eventuali inadempienze e inadeguatezze; per integrare le varie forme di istruttoria ai fini della valutazione della sana gestione finanziaria dell'ente”.*

Da quanto sopra, sia pure con esclusivo riferimento alle funzioni proprie della Sezione Autonomie della Corte dei conti, emerge che, dopo oltre 14 anni dalla legge 142 del 1990 e 11 dal decreto legislativo n. 29/1993, il sistema dei controlli interni sulla gestione caratterizzato dagli appositi servizi e dai nuclei di valutazione è ancora lontano dal compiersi. Anche la **legge finanziaria per il 2005** ⁶ all'art. 1 **commi 11 e 42**, ribadisce alcune delle restrizioni già previste dal *decreto tagliaspese* del luglio 2004 per studi ed incarichi di consulenza conferiti ad estranei all'amministrazione con alcune modifiche rispetto ai parametri del decreto legge.

Si prevede ora che la spesa annua per il 2005, 2006 e 2007 per tali finalità non deve essere superiore a quella sostenuta nell'anno 2004. Per gli enti locali al di sopra dei 5.000 abitanti, il comma 42° della legge finanziaria prevede che l'affidamento di studio o di ricerca, ovvero di consulenze a soggetti estranei all'amministrazione, deve essere adeguatamente motivato con specifico riferimento all'assenza di strutture organizzative o professionalità interne all'ente in grado di assicurare i medesimi servizi, ad esclusione degli incarichi conferiti ai sensi della legge 11 febbraio 1994 n. 109 e successive modificazioni.

In ogni caso l'atto di affidamento di incarichi e consulenze di cui al primo periodo deve essere **corredato della valutazione dell'organo di revisione economico-finanziaria dell'ente locale e deve essere trasmesso alla Corte dei conti**.

L'affidamento di incarichi in difformità dalle previsioni di cui al presente comma costituisce illecito disciplinare e determina responsabilità erariale.

⁶ Legge 30 dicembre 2004, n. 311 “*Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2005)*”

Il comma 11° si occupa di tutte le altre pubbliche amministrazioni, prevedendo, oltre al predetto limite quantitativo che fa salve le università, gli enti di ricerca e gli organismi equiparati, che “*L'affidamento di incarichi di studio o di ricerca, ovvero di consulenze a soggetti estranei all'amministrazione in materie e per oggetti rientranti nelle competenze della struttura burocratica dell'ente, deve essere adeguatamente e motivato ed è possibile soltanto nei casi previsti dalla legge ovvero nell'ipotesi di eventi straordinari*”.

Si prevede poi un obbligo di trasmissione dell'atto di affidamento dell'incarico alla Corte dei conti e viene affermata la natura di *illecito disciplinare e causa di danno erariale l'affidamento dell'incarico in assenza dei presupposti di cui al comma 11.*

La stessa legge finanziaria prevede **ulteriori obblighi specifici a carico dei revisori degli enti**, che devono prestare anche dei propri contributi al monitoraggio degli adempimenti relativi al patto di stabilità interno.

Il **comma 31** dell'art. 1 della legge finanziaria prevede che *“le province e i comuni con popolazione superiore a 5.000 abitanti sono tenuti a predisporre entro il mese di febbraio un a **previsione di cassa cumulata e articolata per trimestri del complesso delle spese come definite dal comma 24** (ossia le spese correnti e in conto capitale ammesse, fatte le depurazioni di quelle previste nella stessa disposizione) coerente con l'obiettivo annuale, che comunicano: le province e i comuni con popolazione superiore ai 5.000 abitanti e fino a 30.000 abitanti alle Ragionerie provinciali dello Stato competenti per territorio.*

***Il collegio dei revisori dei conti** dell'ente locale verifica, entro il mese successivo al trimestre di riferimento, il rispetto dell'obiettivo trimestrale e la sua coerenza con l'obiettivo annuale e, in caso di inadempienza ne dà comunicazione sia all'ente che al Ministero dell'Economia e delle finanze, per le Province e i Comuni con popolazione superiore ai 30.000 abitanti attraverso il predetto sistema web, e alle Ragionerie provinciali dello Stato competenti per territorio per i comuni con popolazione superiore a 5.000 abitanti e fino a 30.000 abitanti.*

I comuni con popolazione superiore a 3000 abitanti e fino a 5000 abitanti e le comunità montane con popolazione superiore a 10.000 abitanti predispongono entro il mese di marzo una previsione di cassa semestrale alla cui verifica e comunicazione alle Ragionerie provinciali dello Stato competenti per territorio provvede il revisore dei conti dell'ente...”

Anche il **comma 32** prevede per i revisori degli enti locali non solo il rispetto della previsione di cassa trimestrale delle spese ma un più generale compito di verifica sul rispetto del patto: *“Per gli enti locali, l'organo di revisione economico-finanziaria previsto dall'art. 234 del d. lgs. 18 agosto 2000, n. 267 verifica il rispetto degli obiettivi annuali del patto, sia in termini di competenza che di cassa, e in caso di mancato rispetto ne dà comunicazione al Ministero dell'interno sulla base di un modello e con le modalità che verranno definiti con decreto del Ministero dell'interno, di concerto con il Ministero dell'economia e delle finanze.”*

E' abbastanza evidente che non appare direttamente formulabile un'ipotesi di danno all'erario per l'eventualità che i revisori non adempiano correttamente all'obbligo previsto dalla legge finanziaria.

Per altro verso le eventuali ricadute sull'ente delle conseguenze del mancato rispetto del patto e degli obiettivi di contenimento delle spese, previste dalla stessa legge finanziaria, in caso di *comportamento patologico dei revisori*, sotto molti aspetti, potrebbero riverberarsi anche su questi ultimi e non solo sugli amministratori e dirigenti dell'ente locale.

Sembra potersi concludere che, nel caso della relazione annessa

all'atto di affidamento di incarico al soggetto esterno all'Amministrazione, viene a configurarsi una accezione più estesa del ruolo e delle funzioni del revisore, in quanto quest'ultimo, come organo di controllo esterno, deve obbligatoriamente effettuare delle verifiche, non solo su richiesta e per conto dell'ente che lo ha investito, ma anche come ausiliario del Ministero dell'economia o della Corte dei conti.

Il complesso di queste nuove disposizioni rafforza indubbiamente la natura di organo della Amministrazione del revisore dei conti che, pertanto, ai fini del giudizio di responsabilità amministrativo – contabile, non può essere esonerato dal dovere di denuncia alla Procura regionale della Corte dei conti delle eventuali ipotesi di danno di cui venga a conoscenza nell'espletamento delle proprie funzioni.

Occorre rammentare al riguardo la più recente Circolare del Procuratore Generale I.C./16 del 28 febbraio 1998 sulle *Denunce ai Procuratori regionali presso le Sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti*.

Riguardo ad alcune incertezze in merito all'interpretazione dell'art. 1, comma 3° legge n. 20/1994, che chiama a rispondere del danno erariale e coloro che con l'aver "omesso o ritardato la denuncia" abbiano determinato la prescrizione del diritto al relativo risarcimento, la circolare predetta precisa che: "...Per quanto concerne, poi, gli organi di controllo - siano essi interni o appartenenti organizzativamente a diversa amministrazione od anche misti (es. revisori nelle istituzioni scolastiche ed educative dotate di autonomia gestionale e personalità giuridica) - è stata da sempre ritenuta sussistente la loro competenza alla denuncia di fatti dannosi per la finanza pubblica, per l'esigenza che le responsabilità siano perseguite ed imputate esclusivamente agli autori dei fatti dannosi, dovendosi così ritenere solo di chiusura nel sistema ordinamentale la norma, più recente, che introduce la responsabilità per chi omette la denuncia.

*D'altronde importanza e autonomia dei controlli cosiddetti "interni" sono sempre più in risalto, in conseguenza della limitazione della competenza di quelli esterni, come evidenziato dalla Corte costituzionale a proposito di collegio dei revisori negli enti locali in un contesto **normativo tendente a rendere effettivo e non puramente nominale il dovere di denuncia** (v. sent. Corte Cost. - 16 ottobre/2 novembre 1996 n. 378).*

A riprova dell'obbligo di denuncia, degli organi di controllo si hanno varie disposizioni normative, emanate al fine di dirimere, in specifiche fattispecie, possibili dubbi al riguardo. Così, a titolo di esempio: - art. 11 del D.P.R. 25.6.1965, n. 960, contenente norme di attuazione dello Statuto speciale della Regione Friuli Venezia Giulia, in materia di controllo su atti degli enti locali;

*- art. 105 del decreto legislativo 25.2.1995, n. 77, circa l'obbligo di denuncia per i collegi dei revisori o il revisore unico degli enti locali; - ora **dall'art. 239 del T.U. EE.LL. n. 267/2000 che prevede: e) referto all'organo consiliare su gravi irregolarità di gestione con contestuale denuncia ai competenti organi giurisdizionali ove si configurino ipotesi di responsabilità***

- artt. 56 e 70 del D.M. 23 luglio 1997 n. 287 circa l'obbligo di

denuncia per i revisori nelle Camere di Commercio.

Gli organi di controllo e/o di revisione contabile, pertanto, se nell'esercitare le proprie funzioni istituzionali rilevano un atto illecito produttivo di danno, sono tenuti a darne comunicazione alla Procura territorialmente competente; quando vi sia stata omissione da parte degli organi amministrativi, anche se questo dovere non sia esplicitato da un precetto 7.

E' da ritenere, infine, che l'organo di controllo divenga senz'altro titolare dell'obbligo di denuncia in sostituzione dell'organo (monocratico o collegiale) di amministrazione attiva, quando quest'ultimo avrebbe dovuto denunciare "se stesso".

Appare ancora oggi valida la definizione data dalla Sez. Enti locali, la **delib. n. 2/92** all'indomani della riforma della legge 142/1990: i revisori una volta accettato l'atto di nomina, si incardinano con **un rapporto sostanzialmente uguale a quello tipico di servizio**, nella struttura dell'ente, di cui diventano un organo, il quale è dotato di specifiche funzioni indicate dalla legge e svolte in aderenza a precise regole giuridiche.

La natura interna del controllo in oggetto discende anche:

dall'investitura da parte del Consiglio, dalla qualificazione di

"collaboratore" del Consiglio, dalla strumentalità del controllo e referto

per l'approvazione del rendiconto generale da parte del Consiglio, dalla

7 v. in tal senso: Corte conti - Sez. I, 19.11.1982, n. 136; Sez. I, 31.1.1983, n.181; SS.RR. , 29.1.1992, n. 743/A

titolarità del conto economico interno di gestione, una volta che lo stesso - in aggiunta a quello necessario già svolto - sia previsto dallo statuto.

Sottolineava ancora la delibera che la natura interna del controllo non ne affievolisce l'importanza e la rilevanza, ove si consideri che

quest'organo riceve l'investitura dal Consiglio e con questo collabora. Il Consiglio resta il massimo organo dell'Ente, che a sua volta è espressione di una posizione del popolo sovrano.

Inoltre va precisato che nell'ambito dei controlli interni quello svolto dai revisori dei conti ha connotazioni del tutto particolari, che gli evitano i difetti di altri tipi di controllo interno.

Non si pone nei loro confronti la sostanziale dipendenza psicologica che, nel regime gerarchico, il lavoratore dipendente avverte rispetto all'autorità a lui sovraordinata.

Detto metus reverentialis non si verifica per i revisori in oggetto perché:

1) il loro rapporto con l'ente è a tempo determinato;

2) sono "scelti" tra categorie di soggetti ad elevata professionalità;

3) svolgono altra attività al di fuori dell'ente;

4) sono garantiti da puntuali norme di legge che attribuiscono loro determinati poteri, i quali sono correlati a precise responsabilità suscettive di essere adeguatamente sanzionate.

Nell'elencare i doveri dei revisori, la **delib. n. 2/92** prevedeva che questi, una volta incardinati nell'ente, svolgono una pubblica funzione, sono soggetti al segreto d'ufficio ed agli altri doveri previsti per i pubblici dipendenti ed hanno diritto ad una remunerazione, che sia adeguata a l loro

particolare e delicato ruolo.

In tale sede si affermava ancora che “ *i revisori sono soggetti alla giurisdizione della Corte dei conti secondo la disciplina prevista per l'accertamento della responsabilità del danno arrecato all'Amministrazione. Essi quindi soggiacciono agli effetti reattivi dell'ordinamento giuridico nascenti dall'eventuale inadempimento dei doveri di diligenza tipici dei mandatari*”.

La vigilanza sulla regolarità contabile e finanziaria non sfocia in un atto tipico, salvo i casi in cui ciò viene previsto espressamente dalla legge e salvo i riferimenti nella relazione annuale al consuntivo, ma in una denuncia ad un altro organo cui poi compete provvedere, è - sempre secondo la Sez. Enti Locali - un'attività generale, sistematica, duratura e tipicamente ausiliaria.

Essa non solo deve riguardare gli aspetti formali emergenti dalle scritture contabili, ma deve ricomprendere gli aspetti sostanziali di natura finanziaria, gli aspetti patrimoniali ed economici, ossia quelli caratterizzanti la “gestione”.

I revisori sono titolari di non pochi poteri/funzioni: accesso, collaborazione, vigilanza, attestazione, referto, rilievi, proposte, controllo di gestione a cui la legge 142 (e successive modificazioni) collega la relativa responsabilità, riservando l'endiadi necessaria “poteri-responsabilità”, che caratterizza il nostro ordinamento giuridico democratico.

Sui riflessi esterni dell'attività dei revisori degli enti locali la delib. n. 2/92 della Sez. Enti Locali osservava che *la relazione, redatta ai fini dell'approvazione del conto consuntivo da parte del Consiglio, oltre a rispondere all'esigenza di consentire all'organo consiliare dell'ente di deliberare l'approvazione del rendiconto presentato dalla giunta, si appalesa necessaria anche ai fini dell'esercizio dell'esame di legittimità, che sul conto deve essere svolto dal competente Comitato Regionale di Controllo.*

Oggi, dopo l'abrogazione del Co.Re.Co. non c'è più questa finalità ostensiva del consuntivo indirizzata all'organo regionale di controllo, ma il valore della relazione dei revisori diventa ancora maggiore perché costituisce un riscontro finale sul consuntivo ed unico strumento tecnico di controllo sullo stesso rivolto a dare al Consiglio comunale (e alla collettività di cui esso è espressione), ormai unico controllore inappellabile della legittimità, tutti gli strumenti di lettura dei dati contabili.

Il secondo riflesso riguarda i rapporti con la Corte dei conti che è interessata all'attività dei revisori sotto il duplice aspetto della giurisdizione amm.vo-contabile e del referto sulla finanza locale, che la Sez. Autonomie deve annualmente presentare al Parlamento, o dei singoli referti presentati annualmente ai Consigli Regionali e/o ai Consigli Comunali e Provinciali (interessati dalle indagini) dalle Sezioni Regionali del controllo (istituite con Deliberazione delle SS.RR. della Corte dei conti del 16/6/2000 in attuazione dell'art. 3, comma 2° del d.lgs. 286/99).

Sotto il primo aspetto (già allora 12 anni prima del d.l. 168/2004) non appariva dubbio che anche le **Procure Regionali della Corte dei conti**

potessero avvalersi delle relazioni dei revisori.

Quando i revisori vengano a conoscenza di **gravi irregolarità** nell'ambito della gestione, *essi devono comunque immediatamente portarne a conoscenza il Consiglio e le dovranno contestualmente comunicare, qualora tali irregolarità configurino ipotesi di responsabilità, alle Procure Regionali competenti della Corte dei conti, salvo l'obbligo generale di denuncia alle Procure penali*, in caso di riscontro di reati punibili d'ufficio, così come è previsto per tutti i titolari di pubbliche funzioni ai sensi del vigente codice di procedura penale.

Ma non è solo sotto il profilo della responsabilità indiretta, ossia quella per omessa denuncia alla Procura regionale, che possa avere causato la prescrizione quinquennale dell'azione di danno erariale, che può verificarsi un'ipotesi di responsabilità per danno a carico dei revisori.

Nell'ambito del **dovere di vigilanza** la **non espressione ingiustificata di pareri espressamente richiesti da uno o più componenti del Consiglio o dagli organi direzionali degli uffici finanziari dell'ente, o l'espressione di pareri palesemente erronei ed irrazionali certamente**, salvo prova contraria, deve ritenersi una **rilevante concausa** del verificarsi del danno conseguente all'atto che ha fatto seguito al parere omesso o irrazionale.

Anche la circostanza che il procedimento deliberativo è stato *accorciato* con l'abolizione del parere preventivo di legittimità del segretario comunale (salvo venga reintrodotta in via regolamentare) e con la detta abolizione dei controlli del Coreco, rende un elemento ancora più significativo e persuasivo della decisione degli amministratori e/o dei consiglieri dell'ente, l'omissione del parere o l'espressione di un parere irrazionale o palesemente sbagliato, come previsto del resto dalla legge 639/1996 anche per i pareri sopravvissuti alle leggi "Bassanini" del responsabile del settore interessato alla proposta di delibera e del responsabile della ragioneria.

Anche la legge finanziaria per il 2005 e il d.legge "tagliaspese" del 2004 considerano imprescindibile l'intervento dell'organo di revisione *nel procedimento teso a conferire gli incarichi a soggetti esterni*.

Si passa dalla **comunicazione preventiva** del decreto legge "taglia spese" al comma 42 della legge finanziaria per cui *l'atto di affidamento di incarichi e consulenze di cui al primo periodo deve essere **corredato della valutazione dell'organo di revisione economico-finanziaria dell'ente locale e deve essere trasmesso alla Corte dei conti***.

Qui occorre sottolineare che la norma, più opportunamente avrebbe potuto precisare a quale organo, giurisdizionale o di controllo della Corte dei conti dovrebbe essere inviata la comunicazione in questione, posto che la difformità dalle previsioni della nuova normativa *costituisce illecito disciplinare e determina responsabilità erariale* ed in mancanza di questo è auspicabile che, in ipotesi di danno, le stesse Sezioni Regionali di controllo della Corte provvedano ad informare tempestivamente la corrispondente Procura Regionale al fine di evitare pericolosi vuoti di effettivo intervento. Il mancato interessamento del Pubblico Ministero contabile potrebbe infatti determinare di fatto una irresponsabilità dei componenti degli organi

di controllo delle amministrazioni in relazione al previsto obbligo di denuncia.

La giurisprudenza della Corte dei conti riguardo ai revisori degli enti è stata finora alquanto oscillante, con qualche pronuncia che ha contribuito a fare maggiore chiarezza come quella della Sez. Friuli Venezia Giulia 8, da cui si evince che **“la partecipazione dei revisori alle sedute, causative della decisione dannosa sia doverosamente attiva e comporta il loro inserimento nel processo di formazione della volontà dell'organo deliberante.”**

Nella fattispecie si rilevava che, soggettivamente, la condotta dei revisori appariva connotata da colpa grave, *“ per grave omissione di funzionali compiti di vigilanza ed omesso richiamo a doverose prescrizioni nonché raccomandazioni di minimo rischio provenienti dalla Giunta Regionale”*.

Tale enunciazione, deve peraltro tenere conto del fatto che la responsabilità dei revisori appare da graduarsi in termini diversi e di minor rilievo rispetto ai componenti deliberanti del Consiglio di Amministrazione, per essere comunque il loro apporto alle deliberazioni del Consiglio stesso connotato da minore capacità d'incidere sulla decisione finale rispetto ai componenti votanti.

Precisava ancora la Sez. Friuli Ven. Giulia che *“il Collegio dei Revisori, quando è normativamente prevista la sua partecipazione alle sedute dell'organo deliberante dell'ente, assiste alle sedute nella persona dei suoi componenti effettivamente presenti e che, in tale specifica e particolare funzione di vigilanza sulle puntuali decisioni del Consiglio di Amministrazione dell'ente (che non è meramente strumentale rispetto ai generali compiti di vigilanza complessivi sull'ente medesimo), assumono esclusivo rilievo, per quanto riguarda il concreto intervento nel processo di formazione della volontà dell'organo deliberante, le personali condotte dei revisori partecipanti alle sedute”*.

La norma tuttavia non esclude la responsabilità di altri soggetti, diversi dai componenti deliberanti degli organi collegiali, i quali si siano comunque inseriti nel processo di formazione della volontà degli organi stessi.

E' il caso, più sopra esaminato, dei soggetti che esprimono pareri favorevoli rispetto alla decisione assunta dall'organo deliberante ed è il caso dei revisori di un ente che abbiano assistito, senza intervenire con richiami alla legittimità nei confronti degli amministratori, alle sedute degli organi collegiali in cui siano state assunte deliberazioni illegittime produttive di danno erariale (cfr. Sez. IIⁿ n. 26 del 6.2.1992, n. 235 del 19.10.1992 e n. 324 del 23.10.1991; Sez. Iⁿ n. 99 del 13.6.1994).

Al riguardo appare utile anche il confronto con la recente giurisprudenza del Consiglio di Stato secondo cui, quella dei revisori è un'attività non decisionale ma che fa da supporto e si aggiunge alla fase decisionale, analogamente a quanto si verifica per coloro che esprimono dei pareri, come evidenziato anche dalla sentenza della Sez. Friuli.

La legge 639/96, come il d.lgs. 29/93, hanno in particolare messo in evidenza la responsabilità dei tecnici rispetto a quella dei politici legando solo quella dei primi agli atti gestionali, salvo che i secondi agiscano

nonostante il parere contrario dei tecnici.

Il ruolo dei revisori costituisce dunque la garanzia di un controllo sugli enti e sulle attività degli enti che, in tempi di riduzione cospicua dei controlli preventivi e successivi di legittimità, è diventato assai rilevante e irrinunciabile.

Infatti nel caso degli enti locali, molti controlli ritenuti per vero eccessivi e inefficienti, sono stati eliminati dall'intervento del legislatore, ⁸ Sez. Giurisdizionale Friuli Venezia Giulia n. 82/2002 del 25 marzo 2002 cadendo però nell'eccesso opposto della pressoché totale eliminazione di qualsivoglia controllo di legittimità.

Del pari sulle Amministrazioni statali, le università e altri enti pubblici, sono venuti meno gran parte dei controlli che in precedenza esercitavano le Ragionerie dello Stato, la Corte dei conti etc.

In questo contesto di *deregulation*, che ha forse determinato conseguenze che richiedono un processo di rivisitazione, va ribadita l'importanza e l'imprescindibilità di una forma di controllo, che sia anche di regolarità e legittimità all'interno dell'ente, coordinandosi con quello sulla gestione dell'ente locale, come lasciano chiaramente intendere le ultime novità legislative del 2004 (il decreto c.d. taglia spese e la legge finanziaria per il 2005).

Il c.d. superamento del controllo preventivo di legittimità che all'inizio degli anni '90 venne affermato da autorevoli studiosi del diritto amministrativo, ha prodotto con le riforme legislative del decennio precedente la sua abolizione o il suo consistente ridimensionamento, nella convinzione, di per sé legittima, che l'Amministrazione debba perseguire di più logiche di risultato e aziendali senza avere come unica preoccupazione quella del rispetto delle regole procedurali, che talora possono risultare antieconomiche o inefficaci rispetto ai servizi richiesti dalla collettività. Nondimeno l'impeto riformatore ha prodotto un sostanziale e generale azzeramento del controllo sugli atti di amministrazioni come gli enti locali, che si sono trovati tra l'altro ad avere maggiori competenze e responsabilità di gestione a causa delle politiche di decentramento e federalismo, che parallelamente il legislatore ha posto in essere.

L'abolizione del controllo di legittimità non ha visto un rapido sorgere di un efficiente controllo interno sulla gestione che in qualche modo sopperisse al vuoto o alla solitudine in cui amministratori e dirigenti degli enti locali si sono trovati improvvisamente nell'assumere le loro decisioni,

48

né ha visto una crescita dell'etica della responsabilità in amministratori e dirigenti pubblici meno controllati e più autonomi, se si considera l'aumento del numero di esposti pervenuti alle Procure regionali della Corte dei conti.

I controlli interni in moltissime realtà locali, salvo le Province e i grandi Comuni, ancora non sono stati istituiti a distanza di oltre un decennio dalla loro previsione, mentre è un capitolo tutto da aprire quello del loro funzionamento e della loro efficacia, essendo forte il rischio che si rivelino delle strutture di pura facciata, formalistiche e dunque fonte di spesa anziché di risparmio per gli enti.

Non può certamente dirsi, come pure da qualche parte si è affermato,

che sia sufficiente il controllo effettuato dalle minoranze assembleari che si trovano spesso prive non solo di strumenti tecnico -giuridici, ma anche di strumenti culturali efficaci per impedire una decisione illecita e dannosa per l'ente.

Né è pensabile d'altronde che il solo controllo repressivo successivo delle Procure regionali della Corte dei conti o delle Procure della Repubblica (nell'ipotesi di reato), pur utile e di chiusura, possa bastare a garantire dei risultati efficienti per la rimozione dei danni arrecati alle Amministrazioni.

Il Collegio dei revisori dei conti è certamente un organo di controllo fondamentale; va responsabilizzato e valorizzato, non considerato secondario e ininfluenza, quasi fosse una spesa inutile.

Ecco dunque che il ruolo dei revisori, sopravvissuto alle trasformazioni degli ultimi anni, deve ritornare alla sua piena effettività, per essere restituito alla sua funzione primaria di ausilio degli enti, in un sistema di controlli organico ed equilibrato.

Gestione del patrimonio immobiliare pubblico

Fra i fenomeni significativi, che questa Procura ha avuto modo di rilevare in occasione della propria attività di indagine, ve ne è uno che merita particolare attenzione per le sue spiccate connotazioni di patologia dell'azione amministrativa.

La fattispecie è relativa alla gestione del patrimonio immobiliare degli enti pubblici, nell'aspetto che concerne la locazione e la riscossione dei relativi canoni.

Già nella relazione dell'anno scorso si è fatto cenno alla problematica dell'omessa riscossione del corrispettivo per gli affitti degli impianti sportivi.

La sensazione che si tratti di problematica alquanto diffusa, e che investe anche altri tipi di locazione, è rafforzata dagli esiti di due indagini condotte dalla Guardia di Finanza, che hanno avuto ad oggetto gli introiti connessi alle locazioni di appartamenti di due enti pubblici, vale a dire il Comune di Chioggia e l'INPDAP.

In entrambi i casi, le risultanze degli accertamenti hanno evidenziato dati che, a prescindere dalla loro rilevanza in termini di responsabilità patrimoniale, vanno considerati e valutati innanzitutto perché appaiono un preoccupante fenomeno di gestioni inefficienti e ispirate a scarso senso di legalità.

Con tutto quello che ovviamente ne deriva anche in termini economici, giacché ciò di cui si parla è la mancata riscossione di canoni nel corso del tempo, per importi veramente ragguardevoli.

Venendo ad esporre alcune cifre riguardanti il Comune di Chioggia, va detto che si tratta di un patrimonio di circa 250 alloggi in locazione per i quali si registra un insoluto per omesso versamento di canoni ed oneri accessori, dagli inizi del 1980 al 2000, di oltre un milione di euro (più di due miliardi di lire).

Un importo che, se si tiene conto degli interessi che sarebbero da corrispondere su debiti scaduti, lievita fino ad una cifra vicina ad un milione e cinquecentomila euro (circa tre miliardi di lire).

Questi i numeri di sintesi, ma, come è possibile immaginare, la vicenda che porta ad un simile risultato si iscrive in un quadro che mostra ricorrenti segni di disfunzioni organizzative e intenti contraddittori.

Da una parte, uffici incerti, cui sfuggono i dati esatti della gestione (persino il numero esatto degli alloggi); da un'altra parte, determinazioni che appaiono tese alla riscossione (affidamenti a legali, a concessionari della riscossione) seguite da periodi di stasi e di assenza di impulso.

Né mancano episodi che, di un simile, poco avveduto modo di procedere, sembrano rappresentare l'estremo limite.

Nell'evenienza, il riferimento è agli alloggiamenti offerti a famiglie di sfrattati ove, in diversi casi, è accaduto che il Comune per lungo tempo si è accollato le spese per i consumi idrici degli inquilini, non avendo provveduto a disdire l'utenza a proprio nome.

Gli importi di cui l'ente si è fatto impropriamente carico (alcuni pagamenti datano al 1984), pur nell'incertezza, considerata la frammentarietà degli atti, ammontano a circa 350.000 euro (circa 700 milioni di lire).

Ancor più rilevanti le cifre che riguardano circa 600 alloggi di Venezia-Mestre, gestiti dall'Inpdap.

In questo caso, occorre premettere che il dato sull'insoluto è stato ricavato superando grosse difficoltà dovute alla disorganicità e inefficacia della gestione, passata da un livello centrale ad altro periferico, per poi essere affidata (la riscossione) ad una società privata la GEFI, e ritornare successivamente, interamente all'Inpdap che, però, ora gestisce la vicenda della riscossione corrispetti vi e vendita degli appartamenti per conto della società di cartolarizzazione, SCIP.

Nel lungo arco di tempo, in pratica dagli inizi del 1970, nel corso del quale è maturato il credito, è mancata comunque una cura adeguata dei rapporti locativi, fin dalla tenuta di scritture e contabilità certe.

Basti dire che Inpdap e GEFI hanno fornito, sulla morosità, dati finali notevolmente differenti (una discordanza di circa due milioni di euro).

In un simile precario quadro, è stato dedotto un ammontare complessivo dell'insoluto, al 2003, di circa 12 milioni di euro (circa 24 miliardi di lire), suddiviso in un 10% per canoni e 90% per oneri accessori.

Anche nella fattispecie, il lungo periodo di incubazione della patologica situazione, è caratterizzato da momenti in cui gli eventi vengono lasciati correre, inframezzati da qualche iniziativa (vedi, per l'appunto, l'affidamento alla GEFI) priva di risultati significativi, seguita da ritorni ad una situazione di stallo.

Invero, gli accadimenti di rilievo, nel tempo decorso, non sono rappresentati dagli scarsi recuperi o da pressoché inesistenti episodi di sfratto, ma dalla costituzione di comitati di inquilini intenzionati a resistere facendo leva su sbandierate inadempienze dell'ente e da accordi, in gran parte disattesi, sulla riduzione del debito pregresso.

Con il che, una questione del genere, che dovrebbe essere regolata in buona parte da norme civilistiche sugli ordinari rapporti e risolta dalla dirigenza amministrativa, finisce per essere proclamata questione sociale, divenendo esclusivamente terreno per interventi della politica.

Non senza ulteriormente rilevare la singolarità della situazione odierna, per cui l'ente pubblico, nel curare la gestione per conto della SCIP, anticipa a quest'ultima i canoni che gli inquilini, auspicabilmente, dovrebbero corrispondere.

La considerazione da fare a margine dei cennati fenomeni, come si è detto, può anche prescindere dalla questione dell'illecito amministrativopatrimoniale, tanto evidente è l'incidenza di simili patologie su altri piani.

Innanzitutto sul piano economico: all'Amministrazione vengono a mancare risorse da impiegare essendo costretta, nel caso degli oneri accessori, ad una indebita spesa e ad una strana anticipazione di spesa, come attualmente si sta verificando per l'Inpdap a favore della SCIP.

Non solo, ma i rilevanti esborsi per gli incarichi di assistenza e consulenza legale, finiscono per costituire erogazioni prive di utilità ove all'azione non venga dato impulso e rimanga priva di risultato.

E' possibile che venga altresì inciso l'aspetto finanziario, dal momento che la massa dei crediti, di certo in gran percentuale non riscuotibile, ove riportata nei bilanci dell'ente quale residuo attivo, renderebbe poco verosimile il bilancio con il rischio di mancate coperture di spesa.

Ne viene infine compromessa una dimensione sottaciuta, ma di grande importanza, che è quella del rispetto dell'ordinamento e dei criteri di giustizia e imparzialità che devono ispirare l'azione pubblica, nel quadro più generale della convivenza sociale e dello stato di diritto.

In effetti, è proprio la violazione della legalità a costituire la principale forma di lesione a danno della collettività: lo è in sé, come ogni violazione della legalità, ed inoltre perché ingenera la convinzione che sia sempre possibile sottrarsi ai propri obblighi, traendone un indebito vantaggio a scapito di altri.

E' da sperare che fenomeni del genere non abbiano a ripetersi in futuro e che prevalga nuovo senso di responsabilità, in linea con l'esigenza di realizzare le entrate dovute e non addivenire ad ulteriori spese indebite, in un momento così travagliato per l'economia del paese, in cui si procede a tagli e riduzioni di trasferimenti nel settore pubblico.

SAVE

Un ultimo brevissimo accenno ad una questione che ha occupato di recente la stampa e l'opinione pubblica.

Il tema delle privatizzazioni è di grande attualità sotto il profilo dottrinario e di estrema importanza per i riflessi che coinvolgono l'economia e gli interessi della collettività.

Quanto sta avvenendo con la SAVE ha obbligato la Procura Regionale ad aprire un fascicolo istruttorio, stante la giurisdizione della Corte dei conti nei confronti delle S.p.A. a prevalente capitale pubblico, affermata dalle S.S.U.U. della suprema Corte di Cassazione con le recenti note sentenze.

Non è questa certamente la sede per esprimere indicazioni che sarebbero certamente inopportune e contrarie al segreto d'ufficio.

Ma esclusivamente per l'attenzione che suscita il tema delle S.p.A.

pubbliche, credo che sia consentito fare una riflessione, *rectius* una domanda: quali sono i limiti da porre al processo di privatizzazione di una

società di questa importanza, che gestisce in concessione (dello Stato) servizi di rilevanza strategica per l'economia, se il criterio ispiratore e deve attenersi al rispetto dell'interesse pubblico, strettamente connesso con la tutela del vantaggio patrimoniale dei cittadini azionisti?

Considerate le peculiarità delle S.p.A. a prevalente capitale pubblico, le decisioni manageriali hanno inevitabili riflessi politici, pur se orientate verso obiettivi imprenditoriali: a volte può capitare, si passi il bisticcio di parole, che le scelte imprenditoriali non tengano conto delle ragioni della politica e quelle politiche non siano imprenditoriali.

CONCLUSIONI

Avviandomi a concludere torno a ribadire quanto già evidenziato nelle relazioni degli anni precedenti in tema di contenimento della spesa pubblica. Il sistema dei controlli è di importanza fondamentale ed ha trovato la sua consacrazione anche nella firma del Trattato che adotta una Costituzione per l'Europa, ponendo in luce un profilo istituzionalmente molto complesso all'interno del quadro costituzionale dedicato alle Finanze dell'Unione. Fondamentale è il rapporto tra i poteri e il controllo politico esercitato dalle Istituzioni coinvolte nel processo decisionale (sia in sede di approvazione del bilancio che in sede di scarico dalla gestione), come pure il controllo amministrativo sulla gestione del bilancio svolto dalla Commissione, od ancora il controllo contabile esercitato dalla Corte dei conti europea sulle finanze dell'Unione ⁹.

Il ruolo di controllore esterno della Corte dei conti trova quindi puntuale conferma anche nel contesto europeo, sulla base del principio che riconosce la necessità dell'esistenza di una istituzione idonea ad esaminare il funzionamento dei servizi di controllo interno per individuarne i punti critici e suggerire le misure necessarie per migliorare la funzionalità del sistema, attribuendole piena indipendenza, in vista del perseguimento dell'interesse generale (art. I-31 del Trattato).

In dottrina questo aspetto della funzione della Corte dei conti è stato ricondotto al *“metodo comunitario dell'analisi dei sistemi”* ¹⁰.

⁹ “Istituzioni, Diritti, Economia. Dal Trattato di Roma alla Costituzione Europea”
G. Colombini F. Nugnes
Ed. Plus - Pisa 2004

¹⁰ G. Cogliandro, *I controlli*, in, *Trattato di diritto amministrativo comunitario*

Nel sistema costituzionale italiano ¹¹, alla Corte rimangono tradizionalmente contestate le funzioni di controllo e giurisdizione, assicurando ausilio e stimolo all'azione della Pubblica Amministrazione che deve erogare servizi di utilità generale, fondamentali per lo sviluppo dell'economia ed il mantenimento delle condizioni necessarie per la convivenza sociale.

Cionondimeno si continuano a registrare iniziative in sede legislativa che contraddicono clamorosamente la politica del rigore e del contenimento della spesa pubblica, nel tentativo di eliminare la medicina amara piuttosto che la malattia.

E' il caso del comma 579, inserito nel maxi emendamento alla legge finanzia 2005, approvato dal Senato ¹² il 16 dicembre 2004 e poi abrogato

nel testo definitivo, per l'intervento del Capo dello Stato in seguito alla segnalazione del Consiglio di Presidenza della Cort e dei conti.

Dopo l'emanazione del c.d. "decreto taglia -spese"¹³ volto a contenere gli incarichi di consulenza esterna a soggetti estranei alla pubblica amministrazione, non si comprende, o forse ben si comprende, il senso di una norma immediatamente successiva, volta a cancellare tutti i procedimenti pendenti aventi ad oggetto incarichi di consulenza.

La considerazione da trarre è che la giurisdizione contabile ha ancora una efficacia deterrente e finché la legge continuerà ad affidare alla Corte dei conti la tutela del pubblico Erario, i suoi magistrati continueranno a svolgere le proprie funzioni con impegno e professionalità, nonostante le scarse risorse umane e finanziarie a disposizione.

¹¹ Art. 103 Cost.

¹² AS 3223 "579 – *Con riferimento ai rapporti p osti in essere nel periodo antecedente alla data di entrata in vigore delle disposizioni della presente legge, sono comunque dichiarati estinti anche d'ufficio, con provvedimento emesso in ogni stato e grado del giudizio, i procedimenti pendenti alla data di entrata in vigore della presente legge conseguenti a violazioni di natura contabile o amministrativa commesse in relazione al conferimento, alla valutazione e alla esecuzione degli incarichi effettuati ai sensi dell'art. 7, comma 6, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica 18 aprile 1994, n. 338.*"

¹³ D.L. 12/7/2004 n. 168 citato

Ma bisogna vigilare e non abbassare la guardia perché i cittadini, che hanno fiducia in questa Istituzione, non ce lo perdonerebbero.

Sig. Presidente

Le chiedo di dichiarare aperto in nome del Popolo Italiano l'anno giudiziario 2005 della Corte dei conti del Veneto.

A P P E N D I C E

CORTE DEI CONTI

Procura Regionale per il Veneto

VENEZIA

Vertenze pendenti al 1° gennaio 2004
9778

Denunce pervenute e aperte nell'anno
1066

Vertenze pendenti al 31.12.2004
8712

Archiviazioni senza istruttoria
805

Archiviazioni a seguito istruttoria
86

Istruttorie
398

Deleghe ad organi di polizia
27

Deleghe istruttorie a Funzionari
7

Consulenze e perizie
1

Ispezioni e accertamenti

/
Inviti a dedurre
28
Audizioni personali
49
Citazioni
17
Citazioni integrative
2
Atti di riassunzione
1
Giudizi ad istanza di parte
4
Appelli
4
Sequestri conservativi chiesti
/
Sequestri conservativi con fermati
/

CORTE DEI CONTI

Sezione Giurisdizionale per il Veneto

Udienze collegiali in materia di responsabilità 22
Udienze del Giudice Unico delle Pensioni 126
Camere di Consiglio in materia pensionistica
(istanze di sospensiva)
Ricorsi in carico all'1/1/2004 5.122
Ricorsi pervenuti nell'anno 2004 681
Ricorsi iscritti a ruolo di udienza nell'anno 2004 2.696
Ricorsi definiti con sentenza di accoglimento 372
Ricorsi definiti con sentenza di rigetto 1.212
Altri definiti 266
Ordinanze istruttorie 139
Ordinanze sospensive 40
Ordinanze di remissione alla Corte Costituzionale -
Ricorsi pendenti al 31/12/2004 3.953
Giudizi pendenti all'1/1/2004 37
Giudizi pervenuti nell'anno 2004 27
Giudizi iscritti a ruolo d'udienza nell'anno 2004 30
Giudizi definiti 22
Ordinanze istruttorie 3
Camere di Consiglio per sequestri -
Giudizi pendenti al 31/12/2004 42
Pendenti all'1/1/2004 30.432
Pervenuti nell'anno 2004 1.985
Dis caricati nell'anno 2004 -

Deferiti a giudizio -
Pendenti al 31/12/2004 32.417
(Erariali - EE. LL. - ASL)

16

**PENSIONISTICA
RESPONSABILITA'**

CONTI GIUDIZIALI

CORTE DEI CONTI

SEZIONE GIURISDIZIONALE

PER LA REGIONE VENETO

ATTIVITA' IN MATERIA PENSIONISTICA

1999 2000 2001 2002 2003 2004

Giudizi pendenti all'1/1 14.626 12.878 9.533 7719 5.915 5.122

Ricorsi pervenuti 1.184 1.028 462 401 868 681

Giudizi definiti 2.136 4.373 2.276 2205 1.661 1.850

Giudizi pendenti al 31/12 12.878 9.533 7.719 5915 5.122 3.953

Nel mese di marzo 1999 è stata effettuata una verifica del carico pensionistico.

Giudizi definiti

-

500

1.000

1.500

2.000

2.500

3.000

3.500

4.000

4.500

5.000

1999 2000 2001 2002 2003 2004

Giudizi pendenti al 31/12

-

2.000

4.000

6.000

8.000

10.000

12.000

14.000

1999 2000 2001 2002 2003 2004

I N D I C E

1. Indirizzo di Saluto Pag. 3

**2. Convenzione tra la Regione del Veneto e la Procura Regionale della
Corte dei conti**

Pag. 4

3. Attività della Procura Regionale per il Veneto – Anno 2004 Pag. 7

4. Attività della Sezione Giurisdizionale per il Veneto – Anno 2004 Pag. 10

5. Sezione Regionale di controllo: modifiche normative Pag. 15

6. Il ruolo dei revisori dei conti degli enti locali e la nuova responsabilità

**degli stessi alla luce delle recenti modifiche normative
Pag. 17**

7. Gestione del patrimonio immobiliare pubblico Pag. 49

8. SAVE Pag. 54

9. Conclusioni Pag. 55