



UNIVERSITA' DI SASSARI

DIPARTIMENTO DI GIURISPRUDENZA

DOTTORATO DI RICERCA IN DIRITTO ED ECONOMIA DEI SISTEMI PRODUTTIVI

XXVII ciclo

Tesi di dottorato

I CONTROLLI DI REGOLARITA' AMMINISTRATIVA E CONTABILE

Direttore della Scuola

Chiar.mo Prof. Michele Maria Comenale Pinto

Tutore

Chiar.mo Prof. Domenico D'Orsogna

Tesi dottorato di:

Dott. Leonardo Tilocca

anno accademico 2013/2014

I controlli di regolarità amministrativa e contabile.

Introduzione. pag. 4

Cap. 1

Il controllo esterno di regolarità amministrativa e contabile sulle Autonomie regionali e locali.

Introduzione pag. 20

1. Il controllo esterno di legittimità sugli atti amministrativi delle Regioni. pag. 28

1. Il controllo di legittimità nella Carta costituzionale. pag. 28

2. Riflessi della riforma costituzionale sul sistema dei controlli. pag. 30

2.1. Il coordinamento della finanza pubblica e i vincoli di derivazione comunitaria. pag. 32

2.2. Il ruolo di controllo della Corte dei conti in tema di coordinamento finanziario e sana gestione finanziaria. pag. 35

2.2.1. Legittimazione della Corte dei Conti a sollevare questioni di legittimità costituzionale in sede di controllo finanziario e di controllo successivo sulla gestione. pag. 41

2.2.2. Le "ulteriori" forme di collaborazione con la Corte dei conti con riflessi sulla regolarità delle gestioni e la richiesta di pareri in tema di contabilità pubblica. pag. 44

3. La parificazione del rendiconto delle Regioni. pag. 46

4. Il controllo di regolarità in sede di parifica dei rendiconti dei gruppi consiliari regionali. pag. 48

5. Le attività strumentali alla funzione di coordinamento e controllo. pag. 49

6. L'annullamento straordinario da parte del Governo degli atti delle Regioni. pag. 51

2. Il controllo esterno di legittimità sugli atti amministrativi di Province e Comuni.

pag. 54

1. Il controllo di legittimità nella Carta costituzionale e la sua declinazione legislativa. pag. 54

2. Riflessi della riforma costituzionale sul sistema dei controlli di legittimità. pag. 57

3. Il controllo su iniziativa del Prefetto (art. 135 T.U.E.L.). pag. 60

4. Il controllo eventuale da parte del difensore civico (art. 127 T.U.E.L.). pag. 62

Dott. Leonardo Tilocca
I controlli di regolarità amministrativa e contabile
Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche
Università degli Studi di Sassari

5. L'annullamento straordinario da parte del Governo degli atti degli enti locali.

3. Aspetti comuni ad Amministrazioni i regionali e locali. pag. 65

1. L'ambito di intervento dei Servizi ispettivi di finanza pubblica (S.I.Fi.P) del Ministero dell'Economia e delle Finanze nei confronti delle Autonomie regionali e locali. pag. 65

2. Il controllo preventivo di legittimità su atti e contratti concernenti studi e consulenze e sul conferimento di incarichi individuali: compatibilità con l'autonomia degli enti locali. pag. 69

3. Il controllo della Corte dei conti sui regolamenti per l'affidamento di incarichi di collaborazione. pag. 71

Cap. 2

Il controllo di legittimità sugli atti del Governo (art. 100, co. 2 Cost.). pag. 74

1. Il procedimento di controllo. pag. 76

2. La registrazione con riserva. pag. 77

3. L'impugnabilità dell'atto di controllo della Corte dei conti. pag. 78

4. Legittimazione della Corte dei Conti a sollevare questioni di legittimità costituzionale. pag. 79

5. Gli atti sottoposti al controllo preventivo di legittimità della Corte dei conti. pag. 80

Cap. 3.

Il controllo interno di regolarità amministrativa e contabile.

1. La nozione di controllo interno di regolarità amministrativa e contabile. pag. 84

1. La configurazione del controllo interno di regolarità amministrativa e contabile. pag. 85

2. L'autonomia degli organi di controllo interno. pag. 86

3. Controlli interni e Corte dei conti. pag. 87

2. Il controllo interno di regolarità amministrativa e contabile nelle Amministrazioni centrali. pag. 91

1. I soggetti deputati al controllo di regolarità amministrativa e contabile. pag. 91

2. I principi ispiratori del sistema dei controlli interni di regolarità amministrativa e contabile. pag. 93

3. L'oggetto del controllo di regolarità amministrativa e contabile. pag. 96

4. L'articolazione del procedimento di controllo di regolarità amministrativa e contabile. pag. 97

4.1. controllo preventivo.	pag. 97
4.1.1. Il controllo contabile. Il controllo "bloccante".	pag. 97
4.1.2. il controllo amministrativo.	pag. 99
4.1.3. il procedimento.	pag. 100
4.1.4. Il visto "forzato".	pag. 101
4.2. Il controllo successivo.	pag. 103
4.2.1. I rendiconti amministrativi.	pag. 105
4.2.2 I conti giudiziali.	pag. 110

3. Il controllo interno di regolarità amministrativa e contabile nelle Amministrazioni regionali.

1. Il collegio dei revisori nelle amministrazioni regionali.	pag. 111
--	----------

4. Il controllo interno di regolarità amministrativa e contabile negli enti locali.

	pag. 115
1. I pareri di regolarità amministrativa e contabile sulle proposte di deliberazione dell'Ente. Il visto attestante la copertura finanziaria.	pag. 116
1.2. Il controllo successivo di regolarità amministrativa.	pag. 120
1.3. Il ruolo del segretario comunale nell'ambito dei controlli interni.	pag. 121
1.4. Il controllo sugli equilibri finanziari.	pag. 124
1.5. Il controllo di regolarità tecnica e contabile operato dal Collegio dei revisori.	pag. 125
2. Il controllo sulla funzionalità dei controlli interni.	pag. 127

Bibliografia	pag. 130
---------------------	----------

I CONTROLLI DI REGOLARITÀ AMMINISTRATIVA E CONTABILE

Il progetto di ricerca vuol dimostrare, da un lato, la perdurante necessità del controllo esterno di legittimità, rivisitato rispetto alla figura tradizionale, avente ad oggetto il raffronto tra l'attività posta in essere dalle varie articolazioni della Repubblica e la legge, intesa quale disciplina sostanziale di una materia (cogliendo anche l'evoluzione del parametro di legittimità e il ruolo dei c.d. obiettivi di finanza pubblica), quale imprescindibile tutela di valori che la Costituzione affida ad un centro di poteri, dall'altro, come lo stesso non possa dirsi incompatibile con l'autonomia costituzionalmente riconosciuta agli enti territoriali, rinvenendosi modalità di esercizio (il pensiero va, in particolare, alla c.d. giuridicizzazione del controllo di gestione) in grado di conciliare i valori e gli interessi, anche di derivazione comunitaria, che vengono in rilievo, momento in cui emerge prepotentemente la terzietà dell'organo di controllo, scevro da ingerenze politiche.

È stata esaminata l'evoluzione dei controlli di regolarità amministrativa e contabile sugli atti delle Amministrazioni statali, regionali, locali e delle aziende del servizio sanitario nazionale, per poi rivolgere l'attenzione ai controlli interni, evidenziando i collegamenti tra le diverse forme di controllo, nel quadro di un sistema unitario che si muove verso i modelli ipotizzati dall'INTOSAI, l'Organizzazione internazionale delle Superiori Istituzioni di Controllo, di cui fa parte la nostra Corte dei conti (INTOSAI, art. 3 Dichiarazione di Lima, 1977): uno stretto collegamento tra organi di controllo interno e organi superiori di controllo, neutrali, indifferenti rispetto a condizionamenti esterni, che si muovono in sinergia, nell'ottica di un necessario contemperamento tra esigenza del controllo e costo (anche procedurale) dello stesso (Corte conti, sez. aut., 4 agosto 2010, n. 18).

In linea generale, il controllo esterno, quasi mai preventivo, assume carattere neutrale, distante dagli interessi in gioco, di cui altri sono portatori, così da essere affidato alla Corte dei conti, estranea all'apparato amministrativo, deputata a far rispettare regole poste da altri per la

Dott. Leonardo Tilocca
I controlli di regolarità amministrativa e contabile
Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche
Università degli Studi di Sassari

tutela di interessi affidati alle loro cure. Le regole, al tempo stesso, come vedremo, sono, almeno nel disegno legislativo, come interpretato dalla Consulta con particolare riferimento alle materie di competenza legislativa concorrente tra Stato e Regioni, il risultato di un leale confronto tra le amministrazioni coinvolte.

È allora necessario definire i confini all'interno della quale l'autonomia può esplicarsi; confini posti dalla legge con forme che la salvaguardino (può pensarsi ai procedimenti di modifica dell'ordinamento finanziario delle regioni a statuto speciale, ma anche all'utilizzo da parte del legislatore statale dei c.d. indicatori, valevoli quali indicazioni di principio "non vincolanti, né dettagliati, né autoapplicativi ... che tendono a dare un orientamento di massima" al legislatore regionale, salvaguardandone l'autonomia: Corte cost., 24 luglio 2009, n. 237): si vuol dire che l'autonomia di un ente deve essere salvaguardata nel momento in cui se ne definiscono i contorni, non in quelli in cui se ne chiede il rispetto, alla condizione che sia garantita la neutralità dell'organo di controllo (situazione diversa, ad es., rispetto agli ex Comitati regionali di controllo sugli atti degli enti locali, fortemente politicizzati, portatori di un interesse ben definito, al pari di quanto avviene nel controllo preventivo di legittimità delle Regioni sulle ASL, enti strumentali, rispetto ai quali è possibile assumere un atteggiamento "tutorio", incompatibile però con forme di autonomia).

Nel tratteggiare le varie figure di controllo – in ragione della loro tradizionale atipicità – sono stati evidenziati gli interessi, costituzionalmente rilevanti, rispetto ai quali svolgono un ruolo strumentale – con particolare riferimento alle materie in cui lo Stato conserva una competenza esclusiva (quali l'ordine e la sicurezza pubblica) o concorrente (il coordinamento finanziario), con i corollari strumentali alla funzione di controllo (ad es., obblighi di informazione a carico dei revisori dei conti), così da poterne valutare, di riflesso, le ragioni della loro compatibilità con l'attuale

assetto costituzionale e i riflessi sulla genesi di alcuni parametri di legittimità, frutto di una condivisione sancita in accordi (può pensarsi ai c.d. piani di rientro nel settore sanitario).

È stata così valutata l'evoluzione dei controlli esterni di legittimità alla luce del principio scolpito nell'art. 114, co. 1 Cost., per il quale lo Stato e le autonomie locali sono tra loro "equiordinati", posizione incompatibile con la previsione di un rapporto controllore/controlato.

Il legislatore costituzionale, in ossequio a tale impostazione, ha espunto dall'ordinamento le disposizioni (artt. 125 e 130 Cost.) che contemplavano il controllo preventivo di legittimità sugli atti delle Regioni e degli enti locali, con conseguente venir meno delle disposizioni attuative che sulle stesse poggiavano, lasciando residuare forme di controllo meno invasive.

L'opinione comune – da cui è parso muoversi il legislatore alla fine del secolo scorso – per la quale "l'entità dei controlli cui un ente è soggetto contribuisce in modo decisivo a definire la portata della autonomia dello stesso", ha comportato, in un ordinamento pluralista quale il nostro – vieppiù alla luce delle menzionate innovazioni costituzionali – seppur gradualmente, l'abbandono dell'idea del controllo quale "strumento per l'efficacia degli atti", limite all'ingresso nell'ordinamento (complessivo) di atti che – seppur promananti da organi di rilievo costituzionale (come tali, parti autonome dell'ordinamento) – sono soggetti ad una valutazione di conformità di una delle parti che lo compongono (lo Stato per le Regioni, ma lo stesso può dirsi per le Regioni nei confronti degli enti territoriali minori).

Tuttavia, l'orientamento che, facendo leva sulla predetta impostazione giuridica, oltre che sull'indubbio aggravio procedimentale derivante da forme generalizzate di controllo preventivo, tende a propugnare l'idea per la quale l'autonomia di un ente rappresentativo lo debba porre al riparo da valutazioni esterne (verranno, a tal proposito, evidenziate le asimmetrie rispetto alla disciplina dei controlli nelle amministrazioni statali), quasi che lo stesso non debba soggiacere ad

altro se non alla valutazione dei propri elettori, con l'unico, lieve, baluardo dei controlli interni, ha dovuto, in maniera sempre più consistente, ritrarsi dinanzi ad altri valori, quali l'esigenza degli equilibri di bilancio, per l'influenza sempre più penetrante dell'ordinamento europeo sulla sovranità economica degli Stati membri, in ragione dei riflessi che i loro equilibri economico-finanziari hanno sul mercato pubblico europeo, ed alla stessa legalità.

L'esigenza in narrativa è stata amplificata dalla crisi finanziaria che ha coinvolto l'Unione europea e dagli scandali interni, i quali hanno fornito la plastica dimostrazione che l'assenza di forme di controllo neutrale costituiscono il prelude della cattiva amministrazione, con l'aggravante che tra i maggiori responsabili degli abusi nella gestione delle risorse pubbliche vi sono proprio coloro – consiglieri regionali e locali – che i fautori dell'autonomia delle forme di controllo – nel parallelismo con la funzione referente della Corte dei conti rispetto alle camere parlamentari – vedevano come i controllori ultimi dell'operato altrui, in particolar modo degli organi di gestione.

La costituzionalizzazione delle esigenze di stabilità finanziaria ha trovato espressione negli artt. 97, co. 1 Cost. per il quale "le pubbliche amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, assicurano l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico", precipitato degli obblighi di derivazione europea assunti con il Trattato sulla stabilità, il coordinamento e la governance nell'Unione economia e monetaria (c.d. Fiscal Compact), ove si vincolano gli Stati contraenti al pareggio (ovvero all'avanzo) di bilancio, e 117, co. 1 Cost., il quale pone tra i limiti della legislazione regionale "i vincoli derivanti dall'ordinamento comunitario", tra i quali devono annoverarsi quelli inerenti il patto di stabilità interno, attuativo, a livello nazionale, delle disposizioni del patto di stabilità e crescita.

Allo Stato, quale "ultimo responsabile del mantenimento dell'unità e indivisibilità della Repubblica garantita dall'art. 5 della Costituzione", viene così riservata la potestà legislativa

(concorrente) in tema di coordinamento della finanza pubblica, la quale reca con sé la possibilità di individuare oltre la disciplina sostanziale forme di controllo sul suo rispetto (anche sull'assunto che il legislatore nazionale può introdurre nuove forme di controllo, oltre quelle espressamente contemplate nella Costituzione, purché le stesse trovino in quest'ultima un sicuro ancoraggio a valori da essa tutelati).

Come sottolineato dal Sandulli "la funzione di coordinamento della finanza pubblica e la connessa funzione di controllo – e tutto il contorno degli istituti necessari a tali fini – acquista ben altra forza vincolante, a seguito dell'ingresso nel nostro ordinamento dei vincoli europei in materia di finanza pubblica ... da un lato ... il principio della sana gestione finanziaria investe ... tutto il sistema pubblico ... e questo rafforza l'esigenza del controllo, insieme al coordinamento presupposto del controllo, dall'altro, il rispetto del vincolo europeo ... impegna lo Stato (come ente esponenziale della Repubblica nei rapporti con l'Unione Europea) nei confronti dell'Unione stessa e degli altri partners. Questa posizione istituzionale nel contesto dell'Unione conferisce allo Stato, anche in un ordinamento fortemente pluralista come il nostro, una posizione di preminenza circa il governo della finanza pubblica nell'ambito dei diversi enti substatuali, a prescindere dalla posizione di autonomia loro riconosciuta".

Questo orientamento reca, altresì, l'influsso di un sistema solidaristico - le cui più significative espressioni sono costituite dal "fondo perequativo", dalle risorse aggiuntive" e dagli "interventi speciali" di cui all'art. 119, co. 3 Cost. - il quale, potendo comportare un "drenaggio" di risorse a favore di realtà locali diverse rispetto a quelle che maggiormente contribuiscono alla fiscalità generale, determina un'esigenza di credibilità delle attività di controllo sulle modalità di gestione delle risorse pubbliche, dovendosi ritenere che coloro che cedono una parte del proprio prodotto

non accettino di buon grado la possibilità di contribuire a "finanziare il disservizio, l'inefficienza o, peggio ancora, posizioni di privilegio di classi politiche o burocratiche locali".

Il confronto tra la tensione al controllo delle modalità di gestione risorse finanziarie e le esigenze di autonomia espresse dal nuovo assetto costituzionale si è risolto molteplici corollari volti a mitigare l'ingerenza statale, i quali si manifestano, da un lato, nell'ampiezza dei confini riservati alle scelte gestionali, soggette solo a principi generali, non a precetti specifici, dall'altro, nel ruolo di controllore, riservato (non ad una autorità espressione di una articolazione della Repubblica, ma) a un soggetto espressione (non dello Stato – persona, ma) dello Stato – comunità, ossia dell'intera collettività, quale la Corte dei conti, in posizione neutra rispetto alle varie componenti della Repubblica e, al tempo stesso, in grado di garantire competenza e omogeneità di intervento sull'intero territorio nazionale.

* * *

Il controllo interno partecipa alla funzione di controllo, la cui finalità è il rispetto del diritto oggettivo, costituendone, se vogliamo, un primo stadio, un filtro all'operato del controllore esterno, il cui presupposto imprescindibile non può che essere rappresentato da una nuova conformazione dello stesso, non più espressione dell'ente controllato (può pensarsi ai revisori dei conti nominati dallo stesso consiglio comunale), scevro da ingerenze politiche, composto da soggetti di cui è garantita la terzietà (può pensarsi al sorteggio da elenchi di candidati, con requisiti individuati – riconoscendo alla stessa una "signoria della conoscenza" sulla materia – dalla Corte dei conti).

Se prima la loro indipendenza veniva garantita principalmente attraverso il meccanismo democratico del controllo da parte delle minoranze consiliari, che, se consideriamo la situazione

Dott. Leonardo Tilocca
I controlli di regolarità amministrativa e contabile
Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche
Università degli Studi di Sassari

delle autonomie locali, possono nominare un proprio rappresentante nell'organo di revisione, ora l'ordinamento si muove verso una figura di controllore maggiormente distaccato dalle sollecitazioni politiche, sull'assunto che la funzione di controllo (con riferimento, alla regolarità amministrativa e contabile) debba assumere una connotazione fortemente oggettiva sin dalla sua composizione.

In tal senso depono, ad es., con riferimento alle Regioni, l'art. 14, co. 1, lett. e) 13 agosto 2011, n. 138, per la quale "i componenti di tale Collegio (dei revisori) sono scelti mediante estrazione da un elenco, i cui iscritti devono ... essere in possesso di specifica qualificazione professionale in materia di contabilità pubblica e gestione economica e finanziaria ... secondo i criteri individuati dalla Corte dei conti" ovvero, con riferimento agli enti locali, l'art. 16, co. 25, per cui i "revisori dei conti ... sono scelti mediante estrazione da un elenco nel quale possono essere inseriti, a richiesta, i soggetti iscritti ... nel Registro dei revisori legali ... nonché gli iscritti all'Ordine dei dottori commercialisti e degli esperti contabili" o l'art. 3 D.L. 10 ottobre 2012, n. 174, ai sensi del quale presso le province, le città metropolitane, i comuni con popolazione superiore a 60.000 abitanti e quelli capoluogo di provincia, il presidente del collegio dei revisori, è designato dal Prefetto e scelto, di concerto, dai Ministri dell'interno e dell'economia e delle finanze tra i dipendenti dei rispettivi Ministeri.

In definitiva, l'organo di controllo interno arricchisce la natura di organo di autocorrezione quale intesa in passato, propria di altre forme di controllo, come il controllo di gestione, ponendosi in una posizione più neutrale, ormai inserito in un sistema complessivo di controlli. La tradizionale funzione del controllore interno viene mantenuta in capo a soggetti che, ad una valutazione obiettiva, appare difficile considerare veri e propri controllori (il pensiero va al ruolo attuale dei segretari comunali, ormai di stretta derivazione politica, ma è ancora più evidente qualora si pensi a quello dei dirigenti, ossia degli stessi soggetti che adottano gli atti da sottoporre a controllo).

Dott. Leonardo Tilocca
I controlli di regolarità amministrativa e contabile
Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche
Università degli Studi di Sassari

Il pensiero va ai recenti interventi legislativi in tema di controllo di regolarità amministrativa contabile negli enti locali (D.L. 10 ottobre 2012, n. 174, recante, tra l'altro, norme in materia di finanza e funzionamento negli enti territoriali), con i quali il suddetto controllo viene assicurato dallo stesso dirigente che adotta l'atto e, limitatamente alla parte contabile, al responsabile del servizio finanziario (controllo preventivo), la cui indipendenza pare risiedere esclusivamente nella stabilità dell'incarico (lo stesso, infatti, non può essere rimosso se non in caso di "gravi irregolarità" nell'esercizio delle funzioni assegnate).

Il criterio ispiratore, cui gli Organi di revisione economico finanziario devono uniformarsi, consiste nella "convinta adesione alla funzione di collaborazione che il legislatore ha ad essi assegnato a supporto ... della Corte dei conti", poiché "il coinvolgimento degli organi di revisione è fondamentale per l'effettiva attuazione della funzione di controllo della Corte ... il referto dei collegi sindacali è divenuto ... strumento di screening e quindi di orientamento delle scarse risorse verso gli obiettivi più pressanti, che possono essere individuati in via generale con le linee guida, strumento flessibile ed adeguabile alle esigenze che di anno in anno possono emergere".

Un ruolo evidenziato, ad es., nelle linee guida della Corte dei conti per la Sardegna inerenti l'attuazione dell'art. 1, c. 170, della L. 23 dicembre 2005, n. 266 per i Collegi sindacali degli Enti del Servizio sanitario nazionale operanti nella Sardegna – Bilancio d'esercizio (Deliberazione n. 72/2010), per le quali "il Collegio deve relazionare alla Corte dei conti in ordine: a) alle situazioni di rischio per il mantenimento dell'equilibrio del bilancio; b) al rispetto delle regole contabili e degli atti di indirizzo emanati dalla Regione; c) al rispetto del limite posto dall'articolo 119 della

Costituzione per l'indebitamento; d) ad ogni grave irregolarità contabile o finanziaria, in ordine alla quale l'ente sanitario non abbia adottato le misure correttive segnalate dal collegio sindacale".

In particolare, la lett. d) riunisce plasticamente le componenti del rinnovato ruolo assegnato ai collegi sindacali e, in genere, di revisione interna, ossia la componente direzionale, interna, ampiamente collaborativa, che si concretizza nelle "misure correttive segnalate dal collegio sindacale" e la componente organica al sistema del controllo esterno, in cui il livello di attenzione viene portato all'esame dell'organo superiore di controllo.

Ecco, allora, la necessità di un nuovo rapporto tra controlli interni e esterni, con particolare riferimento ai collegi sindacali o dei revisori dei conti, per i quali non paiono ammissibili forme di commistione con l'organo sottoposto a controllo: un disegno unitario in grado di conciliare – il pensiero va al D. L. 10 ottobre 2012, n. 174 – l'autonomia dei soggetti sottoposti al controllo con esigenze assunte a presupposti necessari dell'ordinamento complessivo, quali la legalità dell'azione amministrativa e, in particolare, la corretta gestione delle risorse pubbliche e l'equilibrio dei bilanci delle pubbliche amministrazioni.

Altra componente fondamentale nell'assicurare il corretto svolgimento delle funzioni proprie dell'organo di controllo è rappresentata, in alcuni casi, quali le aziende sanitarie, dalla presenza all'interno di quest'ultimo di componenti espressione di varie amministrazioni (nell'esemplificazione, il Ministero dell'Economia e delle Finanze, la Regione, il Ministero della Salute, la Conferenza socio sanitaria) – rispetto alla cui nomina l'ente controllato non ha alcun potere interdittivo (svolge, infatti, una mera attività ricognitiva delle designazioni delle altre amministrazioni) – ciascuno dei quali è portatore di interessi naturalmente portati a contrapporsi (ad es., livelli di assistenza e limiti alla spesa pubblica).

Uno spunto di riflessione – cui non è estranea la realtà locale: può pensarsi all’Azienda Sanitaria Locale di Sassari – può essere fornito dalle modalità di intervento sostitutivo nella costituzione dell’organo di controllo qualora gli enti interessati non effettuino le designazioni in narrativa. L’art. 19, co. 2 D. Lgs. 30 giugno 2011, n. 123 dispone, infatti, che “qualora entro quarantacinque giorni non si provveda alla costituzione dei collegi ... l’amministrazione vigilante (in questo caso, la Regione Sardegna) nomina in via straordinaria, nei successivi trenta giorni, un collegio di tre componenti ... decorso inutilmente il predetto termine di trenta giorni, vi provvede il Ministero dell’Economia ed delle Finanze nominando propri funzionari. Il collegio straordinario cessa le proprie funzioni all’atto della nomina del nuovo collegio”. Il procedimento sostitutivo rispecchia chiaramente gli interessi che vengono in rilievo nella vicenda.

* * *

Il nuovo atteggiarsi della funzione di controllo svolge i suoi effetti non solo, come visto, sui soggetti deputati al suo esercizio e sull’oggetto dello stesso, ma anche sul parametro di legittimità, in alcuni casi lasciato alla regolamentazione patrizia. Il pensiero va ai c.d. piani di rientro dei deficit sanitari delle Regioni, i quali contengono, oltre a direttive a carattere generale, le quali debbono essere specificare dalle singole Regioni (può pensarsi alla riqualificazione della spesa farmaceutica, alla determinazione di tetti di spesa affidati per la stipula dei contratti tra aziende ospedaliere e terzi erogatori dei servizi), anche disposizioni puntuali, quali le indicazioni in tema di tasso di ospedalizzazione (ad es., 180 ricoveri ogni 1.000 ab.) ovvero le dotazioni di posti letto per abitante (ad es., 4,5 posti letto ogni 1.000 ab.). Può pensarsi, altresì, ai c.d. “indicatori” utilizzati dal legislatore nazionale, costituenti una indicazione per il legislatore regionale da adattare alle

Dott. Leonardo Tilocca
I controlli di regolarità amministrativa e contabile
Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche
Università degli Studi di Sassari

esigenze locali (evocativo è il piano di riordino delle comunità montane, il quale ha costituito l'occasione per una compiuta elaborazione in materia da parte della Corte costituzionale).

L'esemplificazione è evocativa di un parametro che assume la veste di obiettivo, più che di regola puntuale, destinato a esprimersi in occasione dei controlli successivi sulla gestione e, in parallelo, nei c.d. controlli di regolarità finanziaria (i quali possono assumere anche carattere preventivo, come accade sulla programmazione contenuta negli atti di bilancio).

L'evoluzione del controllo di legittimità, in questa ricostruzione, poggia sulla preminenza accordata al controllo successivo sulla gestione – collocato espressamente dalla Corte costituzionale nell'ambito materiale del coordinamento della finanza pubblica – rispetto al tradizionale controllo – preventivo – di legittimità, inadatto, oltre che per il carattere pervasivo dell'autonomia dei soggetti controllati, sia per la "ingessatura" dell'attività amministrativa che reca con sé sia per la limitatezza dei suoi orizzonti (la legittimità di ogni singolo atto), a presidiare adeguatamente la complessità della pubblica amministrazione e, pertanto, limitato a poche ipotesi tassative.

Il controllo sulla gestione, nella visione tradizionale, assume come parametro di controllo elementi empirici, regole tecniche, ossia parametri e criteri "di secondo grado", non norme giuridiche, cioè parametri "primo grado", cristallizzati in norme generali ed astratte, e, quando incidentalmente prende in considerazione queste ultime, lo fa solo ai fini di valutazioni complessive sull'operato dell'Amministrazione, così da non potersi mai sovrapporre l'ambito del controllo sulla adesione a quello di legittimità.

Orbene, sono stati sottolineati alcuni aspetti che paiono deporre non per una dequotazione del principio di legalità in favore di mere valutazioni di efficienza, ma per una evoluzione dello

stesso, ossia "un passaggio dalla legalità formale alla legalità sostanziale, intesa come congruità dell'azione pubblica rispetto agli obiettivi prestabiliti nelle leggi, di cui l'efficienza è una aspetto" – la qual cosa assume pieno significato alla luce della canonizzazione dei principi di buon andamento, efficienza, efficacia ed economicità (art. 1, co. 1 e 2 L. 7 agosto 1990, n. 241) – così da potersi ravvisare una coesistenza tra valutazioni di legittimità e regolarità (la prima inerente la conformità all'ordinamento del singolo atto, la seconda di una serie di atti, seppure la valutazioni si basi solo su alcuni atti, assumenti rilievo in ragione della loro significatività) e giudizi di "buona gestione" – con conseguenze di rilievo su aspetti quali la possibilità di sollevare o meno la questione di legittimità costituzionale in sede di controllo successivo, sinora esclusa – come può agevolmente ricavarsi dall'esame della relazioni della Corte dei conti, anche in ragione della formazione eminentemente giuridica dei propri componenti, ragione per la quale si parla ormai di "giuridicizzazione del controllo sulla gestione".

Si vuol dire – come depongono i riferimenti alla "sana gestione finanziaria" e alla "legittimità e regolarità delle gestioni" – che il controllo sulla gestione e, in generale, i controlli c.d. finanziari presentano forti punti di contatto con il controllo di legittimità, non potendo prescindere da valutazioni di aderenza alla legge, così da costituire ormai – data l'insopprimibile esigenza di valutazione della legalità dell'azione amministrativa – il contenitore ove collocare i contenuti del controllo di legittimità, il cui aggravio procedimentale risulta insostenibile nella fase preventiva.

Il controllo sulla gestione viene affiancato – in funzione "complementare" – da una nuova forma di controllo, sulla c.d. gestione finanziaria, incentrato sull'esame dei bilanci e dei rendiconti – ossia (non su tutti, ma) solo sugli atti più rappresentativi e (non in via preventiva, ma) successivamente al loro ingresso nell'ordinamento giuridico – posto a presidio dei valori costituzionali dell'equilibrio di bilancio e della sana gestione finanziaria, in cui è maggiormente

presente il momento del raffronto tra l'atto e il dato normativo, costituito dal complesso delle norme giuridiche costituenti la c.d. contabilità pubblica, e sorretto da una adeguata "misura", così da potersi parlare di "giuridicizzazione" di tale forma di controllo.

Questa forma di controllo, per la Consulta "ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità, ha tuttavia la caratteristica, in una prospettiva non più statica (com'era il tradizionale controllo di legalità-regolarità), ma dinamica, di finalizzare il confronto tra fattispecie e parametro normativo alla adozione di effettive misure correttive", cui corrisponde il dovere di leale collaborazione delle amministrazioni interessate sia nella fase istruttoria che nell'attuazione delle misure proposte, ora assistite – a seguito delle recentissime innovazioni normative contenute nel D.L. 10 ottobre 2012, n. 174 – da sanzioni particolarmente significative, che comportano una rivisitazione della nozione di controllo "collaborativo" come sino ad ora delineata dalla stessa Consulta.

Questa linea di tendenza, incentrata su un rafforzamento dell'effettività del controllo trae il proprio fondamento nella considerazione che un'ampia autonomia di spesa non correlata – sino ad ora – ad una piena autonomia di entrata, comporta meccanismi di deresponsabilizzazione che un controllo di tipo "collaborativo" non riesce a presidiare adeguatamente.

Nell'ambito del controllo di legittimità si muovono, altresì, i giudizi di parificazione, previsti (art. 1 D. L. 10 ottobre 2012) per le regioni ordinarie (prima interessavano solo le regioni ad autonomia differenziata) (co. 5) e per i gruppi consiliari (co. 9), in ragione delle finalità pubbliche che essi – seppur rivestendo natura privata – perseguono.

Il controllo, come visto, interessa ambiti costituenti l'espressione primaria dell'autonomia e della rappresentatività locale, in quanto appare prevalente l'interesse alla trasparenza dell'azione amministrativa, costituente la premessa per poter tutelare adeguatamente valori (quali la legalità, il corretto utilizzo delle risorse) che devono convivere con l'esplicarsi dell'autonomia e che, in ragione di questa, si è tentato di far passare in secondo piano.

La figura del controllo c.d. collaborativo può essere invece individuato nella previsione di ulteriori forme di collaborazione tra autonomie locali e Corte dei conti e, in particolare, nella possibilità di ottenere da parte di quest'ultima pareri preventivi in materia di contabilità pubblica, riconosciute dall'art. 7, co. 8 L. 5 giugno 2003, n. 131 (seppure lo scrivente non ignori come il legislatore definisca la funzione consultiva in modo autonomo rispetto alle "ulteriori forme di collaborazione": in tal senso, Corte conti, sez. autonomie, 10 marzo 2006, n. 5). Nell'ambito del "riesame di regolarità amministrativa e contabile" rientra – come evidenziato dalla giurisprudenza – anche il controllo da parte della Corte dei conti sui regolamenti degli enti locali per l'affidamento di incarichi di collaborazione, studio, ricerca e consulenza, previsto dall'art. 3, co. 57 L. 24 dicembre 2007, n. 244, in quanto assume a parametro norme giuridiche, in particolare, "i limiti normativi di settore".

Il controllo di legittimità, pertanto, inteso quale raffronto tra attività e dato normativo, non viene meno, ma assume conformazioni diverse, astraendosi dall'amministrazione attiva nel momento del suo svolgimento (momento in cui la funzione di garanzia della legalità viene riservata ai controlli interni), per porsi in un momento successivo, ove assume un ruolo preponderante il raffronto con parametri di tipo economico-finanziario, destinati ad integrarsi con valutazioni empiriche di efficienza ed efficacia dell'azione amministrativa.

Pur quando il controllo di legittimità permane, nella sua conformazione originaria, lo stesso è conformato in maniera, da un lato, da non aggravare l'azione amministrativa, dall'altro, da non ledere la sfera di autonomia riservata agli enti controllati e, al loro interno, agli organi gestionali.

In particolare, per quanto concerne i profili di autonomia, costituiscono espressione di questa linea di tendenza la limitazione dei controlli preventivi di legittimità ai "rapporti giuridici di più spiccato profilo contabilistico e di tutela oggettiva dei principi di legalità e di buon andamento", così, come accade per i controlli sulle autonomie regionali e locali, da non incidere minimamente sull'autonomia delle amministrazioni ad esso soggette, in quanto "l'autonomia organizzativa, regolamentare e finanziaria risulta ... dalle norme sostanziali che definiscono, in positivo e in negativo, i poteri attraverso i quali essa può estrinsecarsi e ne precisano l'ambito, cioè l'estensione e i limiti ... l'esistenza di controlli di legittimità del tipo in esame sugli atti di esercizio di tale autonomia, in quanto svolti secondo criteri di imparzialità, non è, di per sé, incompatibile con tale garanzia, né tanto meno la pregiudica".

In definitiva, può sostenersi che "l'autonomia di un ente non è di per sé incompatibile con la previsione di qualunque tipo di controllo di legittimità sugli atti dell'ente stesso", in quanto essa esprime la capacità di autodeterminarsi, mentre i controlli hanno la funzione di evitare che lo svolgimento della stessa "avvenga in contrasto con la legge o con le finalità dell'ente che ne è titolare o degli altri soggetti con cui l'attività di quest'ultimo deve essere coordinata e armonizzata".

* * *

La legalità continua inoltre ad essere assicurata con strumenti tradizionali, quali sanzioni, volte a responsabilizzare gli organi di amministrazione attiva (si pensi a forme tipiche – per ambiti di attività sensibili, tali da legittimare un intervento normativo ad hoc – di responsabilità amministrativa c.d. sanzionatoria – connotata dall'accentuazione dell'aspetto sanzionatorio-punitivo

Dott. Leonardo Tilocca
I controlli di regolarità amministrativa e contabile
Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche
Università degli Studi di Sassari

rispetto a quello classico ripristinatorio – coinvolgenti l'attività amministrativa nel suo complesso, quali, ad es., l'artificioso rispetto delle norme del patto di stabilità interno, attuato con modalità elusive (art. 31, co. 31 L. 12 novembre 2011, n. 138), e, gli stessi organi di controllo (art. 248 D. Lgs. 18 agosto 2000, n. 267, per il quale qualora, a seguito della dichiarazione di dissesto, la Corte dei Conti accerti gravi responsabilità da parte del Collegio dei revisori, irroga ai componenti del Collegio una sanzione pecuniaria rapportata alla retribuzione mensile al momento della violazione).

Il rispetto della legalità è alla base di obblighi di informazione, quali l'invio da parte degli uffici di controllo alle amministrazioni interessate, alla Corte dei Conti e all'Ispettorato Generale di Finanza, a cadenza annuale, di relazioni sulle principali irregolarità riscontrate nell'esercizio, così da operare una sorta di "sensibilizzazione" (art. 18 D. Lgs. 30 giugno 2011, n. 123) ovvero l'invio da parte del Sindaco e del Presidente della Provincia alla Corte dei Conti di un referto sulla regolarità della gestione e sulla funzionalità dei sistemi di controllo interno (art. 3 D. L. 10 ottobre 2012, n. 174).

Il controllo di legittimità assume, per buona parte, una connotazione (non capillare e continua, ma) "eventuale", negli interventi di tipo ispettivo. Può pensarsi al ruolo svolto dai Servizi ispettivi di finanza pubblica, i quali, al fine di assicurare "la legittimità e la proficuità della spesa", contribuiscono al controllo di regolarità amministrativa e contabile (art. 2, co. 2 D. Lgs. 30 giugno 2011, n. 123), non solo sugli atti delle amministrazioni statali ("atti aventi riflessi finanziari sul bilancio dello Stato"), ma anche su quelli delle altre amministrazioni pubbliche, con l'emersione di profili di conflittualità, in quanto se l'autonomia degli enti locali può dirsi compromessa dalla previsione di "strutture stabili" di controllo, analoga conclusione dovrebbe trarsi per queste forme di controllo, la cui invasività (qualora se ne considerino gli aspetti sostanziali) non è certo minore.

CAPITOLO 1

Il controllo esterno di regolarità amministrativa e contabile sulle Autonomie regionali e locali.

È opinione comune che "l'entità dei controlli cui un ente è soggetto contribuisce in modo decisivo a definire la portata della autonomia dello stesso"¹, ragione per la quale il loro atteggiarsi – oggetto, procedimento, effetti – costituisce la cartina di tornasole della posizione dei soggetti coinvolti – controllore e controllato – nell'ordinamento².

In un ordinamento pluralista quale il nostro – vieppiù alla luce delle innovazioni costituzionali della fine del secolo scorso – è, pertanto, ovvio che venga, seppur gradualmente, abbandonata l'idea del controllo generalizzato quale "strumento per la efficacia degli atti", limite all'ingresso nell'ordinamento (complessivo) di atti che – seppur promananti da organi di rilievo costituzionale (come tali, parti autonome dell'ordinamento) – sono soggetti ad una valutazione di conformità di una delle parti che lo compongono (lo Stato per le Regioni, ma lo stesso può dirsi per le Regioni nei confronti degli enti territoriali minori)³.

È, tuttavia, vero che, condizioni interne – in primo luogo, un sistema fondato sulla finanza derivata, di fonte statale o, comunque, per ragioni di perequazione finanziaria⁴ – ma ancor più

¹ Sandulli A. M., *I controlli sugli enti territoriali nella Costituzione*, in *Riv. trim. dir. pubbl.*, 1972, pag. 575, il quale sottolineava come sia stata "sempre giustamente lamentata, da noi, la limitatezza dell'autonomia dei comuni e delle province, condannati da un antico retaggio a certe <<tutele>>, più o meno mascherate di legalitarismo, le quali hanno tenuto finora le funzioni di quegli enti in posizione di soggezione rispetto allo Stato, mortificandone in tal modo l'autonomia e ... condizionandone praticamente l'azione al beneplacito dell'autorità di controllo, generalmente condizionato a sua volta dagli interessi politici dei partiti". I tal modo si introduce sin d'ora un ulteriore elemento di valutazione, rappresentato dall'autonomia dell'organo deputato al controllo, dal non dover soggiacere lo stesso alle indicazioni di soggetti esterni, cui nutre una qualche forma di riconoscenza (ad es., per essere stato nominato da quell'autorità), la qual cosa costituisce la base del ruolo assunto dalla Corte dei conti, qual espressione dello Stato-comunità.

² Benvenuti F., *I controlli amministrativi dello Stato sulla Regione*, in *Riv. trim. dir. pubbl.*, 1972, pag. 587.

³ Benvenuti F., *I controlli amministrativi dello Stato sulla Regione*, in *Riv. trim. dir. pubbl.*, 1972, pag. 592-593, per il quale "se essi (i controlli) siano condizione di efficacia, cioè tramite per l'ingresso nell'ordinamento complessivo degli atti dell'ente controllato ... non si può dire che sia pienamente realizzata la condizione di autonomia che si identifica, in sostanza, nel concorso paritario degli atti di tutti gli ordinamenti rispetto all'ordinamento complessivo".

⁴ Tarasco A. L., *Corte dei conti ed effetti dei controlli amministrativi*, Cedam, 2012, pag. 251, il quale sottolinea che "permanendo immancabili le differenze tra regioni e regioni – non verrà mai meno l'esigenza di utilizzare il fondo perequativo statale e, dunque, l'esigenza di controllarne il corretto utilizzo; in secondo luogo... "il normale esercizio delle funzioni pubbliche attribuite deve essere garantito dalla combinazione non solo del "fondo perequativo" ma altresì da tributi ed entrate propri di regioni ed enti locali e dalle compartecipazioni al gettito di tributi erariali (art. 2, comma 2, lett. e), legge n. 42/2009 ... con la

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

le forti implicazioni derivanti dall'integrazione europea, da un lato, richiedono la "cessione" di spazi di autonomia, poiché comportano che alcune scelte vengano effettuate in ragione di una visione più ampia rispetto a quella del singolo ente, dall'altro, implicano meccanismi – anche di controllo – quale presidio irrinunciabile dell'unità economica della Repubblica e del suo ruolo europeo.

Né in ciò può ravvisarsi un limitazione dell'autonomia, solo se si consideri che la stessa Carta Europea dell'Autonomia locale (CEAL) del Consiglio d'Europa, convenzione ratificata dall'Italia⁵, non contempla l'eliminazione di forme di controllo sugli atti, limitandosi a porre dei principi, costituenti garanzie minime per le collettività locali (riserva di legge, controlli di merito per le sole funzioni delegate, proporzionalità tra ampiezza del controllo e interesse da tutelare)⁶.

Il legislatore interno si è mosso al di là di questi limiti, espungendo dall'ordinamento le disposizioni costituzionali (artt. 125 e 130 Cost.) che contemplavano il controllo preventivo di legittimità sugli atti delle Regioni e degli enti locali, con conseguente venir meno delle disposizioni attuative che sulle stesse poggiavano, lasciando residuare – almeno inizialmente – forme di controllo meno invasive, seppur – come è stato sottolineato – un controllo preventivo, affidato ad un organo neutrale quale la Corte dei conti – con procedimenti certi nei tempi e nell'ambito – non potesse in teoria dirsi lesivo dell'autonomia riconosciuta agli enti in narrativa⁷.

Un ruolo decisivo assumono allora le disposizioni costituzionali in tema di finanza pubblica, per il ruolo che hanno assunto sul sistema dei controlli nei confronti delle autonomie regionali e locali, alla luce del mutato assetto istituzionale – che vede il riconoscimento di ampi margini di

conseguenza che l'esigenza di verificare il corretto utilizzo di fondi di provenienza statale si porrà ordinariamente in ogni caso".

⁵ Legge di autorizzazione 30 dicembre 1989, n. 439, in cui assume particolare rilievo ai nostri fini l'art. 8, rubricato "verifica amministrativa degli atti delle collettività locali".

⁶ Merloni F., *Vecchie e nuove forme di controllo sull'attività degli enti locali*, in *Le Regioni*, 2005, pag. 139, per il quale "l'Italia è, quindi, andata ben al di là del rispetto dei principi minimi fissati dalla Carta europea, ponendosi alla testa di quella tendenza che mira ad estromettere pienamente i controlli esterni dal sistema delle relazioni tra gli stati nazionali (o le Regioni, quando ad esse spetta il potere disciplinare la materia) ed enti locali.

⁷ Sala G. A., *Sui caratteri dell'amministrazione comunale e provinciale dopo la riforma del titolo V della Costituzione*, in *Le Regioni*, 2004, pag. 34, per il quale "lo sforzo, anche della dottrina, di configurare il controllo di legittimità ex art. 130 Cost. come controllo non nell'interesse di un soggetto sovraordinato, Stato o Regione, ma neutrale, nell'interesse cioè dell'(esigenza di legalità insita nell') ordinamento – e quindi del cittadino contribuente –, poteva giustificare il mantenimento ... la convenzione abrogativa, a seguito dell'entrata in vigore dell'art. 9 della legge costituzionale n. 3 del 2001, conferma che forse il sistema del controllo era sentito ancora condizionato dal vizio originale".

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

autonomia alle varie articolazioni della Repubblica – e della influenza sempre più penetrante dell'ordinamento europeo sulla sovranità economica degli Stati membri, ormai spogliati della potestà di decidere i saldi unitari di bilancio (e, conseguentemente, l'ammontare complessivo – proprio dell'intero panorama delle amministrazioni pubbliche – della spesa e dell'indebitamento), in ragione dei riflessi che gli stessi hanno sul mercato pubblico europeo⁸.

Viene, inoltre – quale suo corollario naturale – a rafforzarsi l'esigenza di una sana gestione finanziaria quale presupposto insostituibile per poter garantire il rispetto dei rigidi vincoli comunitari. Si vuol dire che i saldi complessivi di finanza pubblica costituiscono solo l'aspetto più evidente dell'influsso comunitario, presupponendo al contempo un "rigore naturale" nella gestione dei conti pubblici, il quale trova ora la sua più diretta espressione nel novellato art. 97, co. 1 Cost., per il quale "le pubbliche amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, assicurano l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico", unendo plasticamente l'aspetto finale (la sostenibilità – complessiva – del debito pubblico) e l'aspetto strumentale (l'equilibrio dei bilanci; seppur appaia maggiormente realistico e forse più aderente alle esigenze complessive degli Stati una tensione al suddetto equilibrio, più che il suo obbligatorio raggiungimento), in una specificazione del principio di buon andamento della amministrazione pubblica espresso nella stessa disposizione (co. 2).

La conciliazione delle istanze di maggior autonomia nella allocazione delle risorse da parte di Regioni ed enti locali – e i possibili effetti distorsivi che possono conseguirne – con i vincoli di derivazione europea, ha portato a delineare un sistema istituzionale in cui, fermo il rispetto – non potendo essere altrimenti – degli impegni assunti in sede comunitaria (art. 117, co. 1 Cost.: la potestà legislativa è esercitata ... dalle regioni ... nel rispetto dei vincoli derivanti dall'ordinamento comunitario), vengono riservati allo Stato (art. 117, co. 3 Cost.), in quanto

⁸ Cerulli Irelli V., *I vincoli europei e le esigenze di coordinamento della finanza pubblica*, intervento al 52° Convegno di Studi Amministrativi su "I controlli sulle autonomie nel nuovo quadro istituzionale" - Varenna, 21-23 settembre 2006, per il quale l'integrazione europea "ha comportato una vera e propria rivoluzione nel governo della finanza pubblica da parte degli Stati membri dell'Unione e delle loro articolazioni interne; ché essi, pur conservando la piena discrezionalità nelle decisioni circa l'allocazione delle risorse, hanno perso la disponibilità circa la determinazione dei saldi complessivi, i quali devono rispettare i parametri stabiliti in sede europea, salvo negoziarne con le autorità europee l'articolazione; e sono sottoposti, in caso di violazioni, a complesse procedure di controllo che possono dare luogo ad esiti sanzionatori".

“ente esponentiale verso l'esterno” della Repubblica, in tutte le sue articolazioni, i compiti di coordinamento della finanza pubblica⁹.

È, infatti, naturale che al soggetto istituzionale che assume la responsabilità nei confronti dell'Unione Europea del comportamento dell'insieme delle articolazioni della Repubblica, vengano riconosciuti idonei poteri di controllo e coordinamento della finanza pubblica, sia legislativi che amministrativi¹⁰.

Il nuovo assetto costituzionale reca con sé due corollari volti a mitigare l'ingerenza statale sulla fondamentale funzione di allocazione – massima espressione dell'autonomia, in quanto rende attuale e concreta la scelta dei fini della comunità – e gestione delle risorse, i quali si manifestano, da un lato, nell'ampiezza dei confini riservati alle scelte gestionali, le quali sopportano solo principi generali (costituenti i parametri del controllo), non precetti specifici, dall'altro, nel ruolo di controllore, riservato (non ad una autorità statale, ma) ad un soggetto espressione (non dello Stato – persona, ma) dello Stato – comunità, ossia dell'intera collettività, quale la Corte dei conti, in posizione neutra rispetto alle varie componenti della Repubblica e, al tempo stesso, in grado di garantire competenza e omogeneità di intervento sull'intero territorio nazionale¹¹.

⁹ Corte cost., 23 dicembre 2004, n. 414, in *www.cortecostituzionale.it*, per la quale “il coordinamento della finanza pubblica, cui fa riferimento l'art. 117, comma terzo, della Costituzione, è, più che una materia, una funzione, che, a livello nazionale, e quanto alla finanza pubblica nel suo complesso, spetta allo Stato”.

¹⁰ Cameli R., *La difficile ricostruzione della funzione di controllo della Corte dei conti nella <<Repubblica delle autonomie>>, tra normative disorganiche ed interventi della giurisprudenza costituzionale* (nota a Corte cost., 13 giugno 2007, n. 179), in *Foro amm., Cons. Stato*, n. 7-8, 2007, pag. 2058, per il quale “ogni superamento dei limiti fissati attraverso le particolari disposizioni della legge finanziaria statale, che concorrono alla definizione del c.d. <<patto di stabilità interno>>, si traduce non solo nell'illegittimità di una normativa o di un'azione amministrativa ma anche in un'infrazione imputabile allo Stato italiano, quale ente esponentiale della Repubblica, in tutte le sue articolazioni verso l'esterno ... al principio di responsabilità nei confronti dell'Unione Europea deve essere dunque *naturaliter* strettamente connesso il riconoscimento, in capo allo Stato, di una serie di poteri (non solo legislativi ma anche amministrativi) volti al controllo e al coordinamento della finanza pubblica; Mercati L., *Il coordinamento della finanza pubblica: la pervasività di una funzione* (nota di commento a Corte Cost., 27 gennaio 2005, n. 35), in *Giorn. dir. amm.*, 2005, pag. 648, per il quale “poiché, in sede comunitaria, al responsabilità per eventuali violazioni ricade esclusivamente sullo Stato, a quest'ultimo deve essere riservato un potere di supervisione non solo nei confronti degli enti ad ordinamento autonomo, ma anche di tutte le pubbliche amministrazioni comprese nell'elenco di cui all'art. 1, c. 2, d.lgs. 30 marzo 2001, n. 165”.

¹¹ Villa A., *La verifica dell'equilibrio complessivo della finanza pubblica: evoluzione delle attribuzioni della Corte dei conti*, in *Riv. Corte conti*, 6, pag. 388, per il quale “si nutre il più profondo convincimento che l'attività di controllo si qualifichi per l'autorevolezza e l'imparzialità dei soggetti che la esercitano, per l'oggettività, la trasparenza e la neutralità delle procedure e dei criteri di controllo, per l'effettività degli esiti del controllo e, con riferimento alla Corte dei conti, per al sua composizione di natura magistratuale”.

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

Lo Stato, pertanto, svolge la sua attività di coordinamento finanziario, ma lascia l'attività di controllo ad un soggetto neutrale, in grado di garantire tutti i soggetti dell'ordinamento. Se lo Stato si ritrae dall'attività di controllo – salvo gli interventi dei Servizi Ispettivi di finanza pubblica, i quali, tuttavia, si muovono – come vedremo – con modalità che non scalfiscono l'autonomia degli enti – altrettanto fanno Regioni (ed enti locali), cui non può essere rimessa la disciplina e l'istituzione di forme esclusive di controllo sulla propria attività (potendo solo prevedere forme complementari, che si risolvono in un controllo "interno"), in ragione di una (presunta) competenza legislativa residuale.

Ciò, infatti, significherebbe – come è stato osservato – "ignorare che sono i controlli esterni, nel senso di controlli non dipendenti da nessuno dei soggetti del sistema, a garantire ciascuno di questi che tutti gli altri procedano, anche nella gestione delle "risorse proprie", secondo le regole della coesione e della "sana gestione finanziaria"¹², la qual cosa reca in sé "la legittimazione del controllo di un'autorità indipendente posta a garanzia degli equilibri finanziari dello Stato-comunità e non solo di questo o quell'ente pubblico"¹³.

Questo orientamento reca, altresì, l'influsso di un sistema solidaristico – di cui le più significative espressioni sono costituite dal "fondo perequativo", dalle risorse aggiuntive" e dagli "interventi speciali" di cui all'art. 119, co. 3 Cost. – il quale, potendo comportare un "drenaggio" di risorse a favore di realtà locali diverse rispetto a quelle che maggiormente contribuiscono alla fiscalità generale, determina automaticamente una esigenza di credibilità in capo a coloro che sono preposti al controllo sulle modalità di gestione delle risorse pubbliche, dovendosi ritenere che coloro che cedono una parte del proprio prodotto non accettino di buon grado la possibilità di contribuire a "finanziare il disservizio, l'inefficienza o, peggio ancora, posizioni di privilegio di classi politiche o burocratiche locali"¹⁴.

L'ultimo tassello di questa ricostruzione si rinviene nella preminenza accordata al controllo – successivo sulla gestione – collocato espressamente dalla Corte costituzionale nell'ambito

¹² D'Auria G., *Appunti sui controlli amministrativi dopo il nuovo titolo V (parte II) della Costituzione*, in *Riv. Corte conti*, 2002, 2, pag. 344.

¹³ Tarasco A. L., *Corte dei conti ed effetti dei controlli amministrativi*, Cedam, 2012, pag. 252.

¹⁴ Staderini F., *Il controllo sulle Regioni e gli enti locali nel nuovo sistema costituzionale italiano*, in *Riv. Corte conti*, 2003, pag. 315; Tarasco A. L., *Corte dei conti ed effetti dei controlli amministrativi*, Cedam, 2012, pag. 251; Piterà F., *Evoluzione dei controlli negli enti territoriali in attuazione del nuovo titolo V della Costituzione*, in *Riv. Corte conti*, 6, 2002, pag. 385.

materiale del coordinamento della finanza pubblica)¹⁵ – rispetto al tradizionale controllo – preventivo – di legittimità, inadatto, oltre che per il carattere pervasivo dell'autonomia dei soggetti controllati¹⁶, sia per la "ingessatura" dell'attività amministrativa che reca con sé sia per la limitatezza dei suoi orizzonti (la sola legittimità di ogni singolo atto), a presidiare adeguatamente la complessità della pubblica amministrazione¹⁷ e, pertanto, limitato a poche ipotesi tassative¹⁸.

Il controllo sulla gestione, nella visione tradizionale, assume come parametro di controllo elementi empirici, regole tecniche, ossia parametri e criteri "di secondo grado", non norme giuridiche, cioè parametri "primo grado"¹⁹, cristallizzati in norme generali ed astratte, e, quando incidentalmente prende in considerazione queste ultime, lo fa solo ai fini di valutazioni complessive sull'operato dell'Amministrazione, così da non potersi mai sovrapporre l'ambito del controllo sulla adesione a quello di legittimità²⁰.

Tuttavia, verranno sottolineati alcuni aspetti che paiono deporre non per una dequotazione del principio di legalità in favore di mere valutazioni di efficienza, quanto una evoluzione dello stesso, se non "un passaggio dalla legalità formale alla legalità sostanziale, intesa come congruità dell'azione pubblica rispetto agli obiettivi prestabiliti nelle leggi, di cui l'efficienza è un aspetto"²¹ – la qual cosa assume maggior significato alla luce della canonizzazione dei principi di buon andamento, efficienza, efficacia ed economicità (art. 1,

¹⁵ Corte cost., 6 luglio 2006, n. 267 (con nota di commento di Chiappinelli C., *Evoluzione dell'ordinamento e controlli: le funzioni degli organismi gestionali e della Corte dei conti*), in *Giur. cost.*, 2006, pag. 2814.

¹⁶ Russo P., *Il controllo successivo della Corte dei conti sulle amministrazioni dello Stato dopo le riforme degli anni '90: una sistemazione concettuale*, in www.giustizia-amministrativa.it, pag. 9.

¹⁷ Della Ventura P., *Il nuovo controllo collaborativo della Corte dei conti sulla gestione degli enti locali*, in *Nuova Rass.*, 2004, n. 2, pag. 198.

¹⁸ Oricchio M., *L'attività di controllo della Corte dei conti alla luce della riforma del titolo V della Costituzione*, in *Nuova Rass.*, 2003, n. 10, pag. 1205, il quale sottolinea l'affermarsi di "una nozione di controllo non più riconducibile esclusivamente alla concezione classica elaborata dalla dottrina amministrativistica per il tradizionale controllo di legittimità sugli atti (significativamente salvaguardato per ipotesi tassative) cui può conseguire, come è noto, un effetto paralizzante della relativa efficacia, sebbene ad una diversa visione in cui trovano sempre maggiore spazio i moduli del controllo <<collaborativo>> nei confronti delle amministrazioni e <<referente>> nei confronti delle assemblee elettive (Parlamento e consigli regionali)..

¹⁹ Lupò Avagliano M. V., *Corte dei conti e Regioni: dal vecchio al nuovo, tra efficienza e garantismo*, in *Giur. cost.*, 1995, pag. 324.

²⁰ Corte cost., 27 gennaio 1995, n. 29, in www.corteconti.it.

²¹ Pinelli C., *Quali controlli per gli enti locali dopo la riforma del titolo V della Costituzione*, in *Le Regioni*, 2005, pag. 172.

commi 1 e 2 L. 7 agosto 1990, n. 241)²² – almeno una coesistenza tra valutazioni di legittimità e regolarità²³ (la prima inerente la conformità all’ordinamento del singolo atto, la seconda di una serie di atti, seppure la valutazioni si basi solo su alcuni atti, assumentesi rilievo in ragione della loro significatività) e giudizi di “buona gestione”, con conseguenze di rilievo su aspetti quali la possibilità di sollevare o meno la questione di legittimità costituzionale in sede di controllo successivo, sinora esclusa.

Si vuol dire – come depongono chiaramente i riferimenti alla “sana gestione finanziaria”²⁴ e alla “legittimità e regolarità delle gestioni”²⁵ – che anche il controllo sulla gestione (e, in generale, i controlli c.d. finanziari) presentano forti punti di contatto con il controllo di legittimità, non potendo prescindere da valutazioni di aderenza alla legge, seppur svolte (non su tutti, ma) solo sugli atti più rappresentativi e (non in via preventiva, ma) successivamente al loro ingresso nell’ordinamento giuridico.

Il controllo sulla gestione viene affiancato – in funzione “complementare” – da una nuova forma di controllo, sulla c.d. gestione finanziaria, incentrato sull’esame dei bilanci e dei rendiconti, posto a presidio dei valori costituzionali dell’equilibrio di bilancio e della sana gestione finanziaria²⁶, in cui è maggiormente presente il momento del raffronto tra l’atto e il dato normativo, costituito dal complesso delle norme giuridiche costituenti la c.d. contabilità pubblica, e sorretto da una adeguata “misura”, così da potersi parlare di “giuridicizzazione” di tale forma di controllo²⁷.

²² Chiappinelli C., *Principio di legalità ed amministrazioni pubbliche: profili evolutivi in tema di controllo*, in www.giustizia-amministrativa.it, pag. 9, 18.

²³ Russo P., *Il controllo successivo della Corte dei conti sulle amministrazioni dello Stato dopo le riforme degli anni '90: una sistemazione concettuale*, in www.giustizia-amministrativa.it, pag. 19.

²⁴ L. 5 giugno 2003, n. 131, art. 7, co. 7, secondo periodo.

²⁵ L. 14 gennaio 1994, n. 20, art. 3, co. 4.

²⁶ Corte cost., 13 giugno 2007, n. 179, in www.cortecostituzionale.it e in *Foro amm., Cons. Stato*, n. 7-8, 2007, pag. 2050 e in *Giust. Civ.*, 2008, pag. 1613 (con nota di commento di Chiappinelli C., *La Corte costituzionale fa il punto sui rapporti tra dimensione del controllo affidato alla Corte dei conti ed esigenze di coordinamento della finanza pubblica*), per la quale viene in rilievo “un nuovo tipo di controllo affidato alla Corte dei conti, dichiaratamente finalizzato ad assicurare, in vista della tutela dell’unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza pubblica, la sana gestione finanziaria degli enti locali, nonché il rispetto, da parte di questi ultimi, del patto di stabilità interno e del vincolo in materia di indebitamento posto dall’ultimo comma dell’art. 119 cost.”.

²⁷ Morgante D., *Controlli della Corte dei conti e controlli regionali: autonomia e distinzione nella sentenza della Corte costituzionale n. 60/2013'*, in www.federalismi.it, 9/2013, pag. 14.

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

Questa forma di controllo, "ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità, ha tuttavia la caratteristica, in una prospettiva non più statica (com'era il tradizionale controllo di legalità-regolarità), ma dinamica, di finalizzare il confronto tra fattispecie e parametro normativo alla adozione di effettive misure correttive"²⁸, cui corrisponde il dovere di leale collaborazione delle amministrazioni interessate sia nella fase istruttoria che nell'attuazione delle misure proposte²⁹, ora assistite – a seguito delle recentissime innovazioni normative contenute nel D.L. 10 ottobre 2012, n. 174 – da sanzioni particolarmente significative, che comportano una rivisitazione della nozione di controllo "collaborativo" come sino ad ora delineata dalla stessa Consulta.

Questa linea di tendenza, incentrata su un rafforzamento dell'effettività del controllo trae il proprio fondamento nella considerazione che un'ampia autonomia di spesa non correlata – sino ad ora – ad una piena autonomia di entrata, comporta meccanismi di deresponsabilizzazione che un controllo di tipo "collaborativo" non riesce a presidiare adeguatamente³⁰. Appare questa la ragione della recente introduzione di "misure" particolarmente pervasive all'esito dei controlli in narrativa.

Nell'ambito del controllo di legittimità si muovono, altresì, i giudizi di parificazione, previsti (art. 1 D. L. 10 ottobre 2012) per le regioni ordinarie (prima interessavano solo le regioni ad autonomia differenziata) (co. 5) e per i gruppi consiliari (co. 9), in ragione delle finalità pubbliche che essi – seppur rivestendo natura privata – perseguono³¹.

La figura del controllo c.d. collaborativo emerge prepotentemente e appare trovare una compiuta espressione, invece, in alcuni aspetti del controllo successivo sulla gestione "in senso proprio"³², più propriamente aziendalistici (ad es., comparazioni di risultati, c.d. *benchmarking*;

²⁸ Corte cost., 5 aprile 2013, n. 60, in www.cortecostituzionale.it; Corte cost., 13 giugno 2007, n. 179, in www.cortecostituzionale.it e in *Foro amm., Cons. Stato*, n. 7-8, 2007, pag. 2050.

²⁹ Della Ventura P., *Il nuovo controllo collaborativo della Corte dei conti sulla gestione degli enti locali*, in *Nuova Rass.*, 2004, n. 2, pag. 206-207.

³⁰ Morgante D., *I nuovi presidi della finanza regionale e il ruolo della Corte dei conti nel D. L. n. 174/2012*, in www.federalismi.it, 1, 2013, pag. 3.

³¹ Morgante D., *I nuovi presidi della finanza regionale e il ruolo della Corte dei conti nel D. L. n. 174/2012*, in www.federalismi.it, 1, 2013, pag. 25.

³² Può richiamarsi, in via esemplificativa, Corte dei conti, sez. riun. Controllo, 5 novembre 2003, n. 43, recante i "criteri generali e gli indirizzi di coordinamento per lo svolgimento del controllo successivo sulla gestione per l'anno 2004", in *Foro It.*, 2004, pag. 478, ove il controllo sulla gestione "in senso proprio" assume ad oggetto "l'accertamento dei risultati dell'attività di determinati centri di responsabilità in termini di

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

efficacia dell'attività amministrativa) o finalizzati a garantire le condizioni minime per il corretto esplicarsi dell'autonomia propria di ciascun ente (può pensarsi alle valutazioni sulle metodologie e sul funzionamento dei controlli interni), nonché nella previsione di ulteriori forme di collaborazione tra autonomie locali e Corte dei conti e, in particolare, nella possibilità di ottenere da parte di quest'ultima pareri preventivi in materia di contabilità pubblica, riconosciute dall'art. 7, co. 8 L. 5 giugno 2003, n. 131.

Nell'ambito del "riesame di regolarità amministrativa e contabile" rientra – come evidenziato dalla giurisprudenza – anche il controllo da parte della Corte dei conti sui regolamenti degli enti locali per l'affidamento di incarichi di collaborazione, studio, ricerca e consulenza, previsto dall'art. 3, co. 57 L. 24 dicembre 2007, n. 244, in quanto assume a parametro norme giuridiche, in particolare, "i limiti normativi di settore"³³.

Alla luce di queste coordinate verrà ora incentrata l'attenzione sul sistema dei controlli nei confronti delle autonomie regionali e locali, muovendo dall'assunto che "l'autonomia di un ente non è di per sé incompatibile con la previsione di qualunque tipo di controllo di legittimità sugli atti dell'ente stesso", in quanto essa esprime la capacità di autodeterminarsi, mentre i controlli hanno la funzione di evitare che lo svolgimento della stessa "avvenga in contrasto con la legge o con le finalità dell'ente che ne è titolare o degli altri soggetti con cui l'attività di quest'ultimo deve essere coordinata e armonizzata"³⁴.

Si sottolinea che in alcuni casi – ad es., l'attività dei Servizi ispettivi di finanza pubblica; il controllo sui regolamenti recanti i criteri per l'affidamento di incarichi di collaborazione esterna;

misurazione e valutazione dell'efficacia, efficienza ed economicità dell'azione amministrativa e della gestione finanziaria".

³³ Corte conti, sez. autonomie, 13 marzo 2008, recante "Linee di indirizzo e criteri interpretativi dell'art. 3, commi 54-57, L. 244/2007, in materia di regolamenti degli enti locali per l'affidamento di incarichi di collaborazione, studio, ricerca e consulenza", in www.corteconti.it.

³⁴ Maltese P., *I controlli sugli atti e i controlli sulla gestione dopo il nuovo titolo V della Costituzione*, in *Riv. Corte conti*, 6, 2002, pag. 370; Catelani A., *L'ordinamento regionale*, Cedam, 2006, pag. 316, per il quale "il controllo di legittimità non viola la libertà dell'organo controllato, il quale è sottoposto unicamente al diritto oggettivo dell'ordinamento statale ... non bisogna confondere l'autonomia degli enti locali e delle Regioni con il rispetto della legalità perché si tratta di istituti completamente diversi. Il controllo di legittimità non deve estendersi a contrastare i contenuti dell'autonomia, ma solo a verificare il rispetto delle norme del diritto positivo. L'autonomia di traduce in una sfera di autodeterminazione, la quale non può mai violare, ed essere in contrasto, con il diritto oggettivo dello Stato ... l'autonomia è il potere di provvedere da sé ai propri interessi, di decidere liberamente ... e quindi essa consta di un potere che consente libere scelte per il perseguimento dei suoi fini.

le "ulteriori" forme di collaborazione da parte della Corte dei conti – verrà operata una trattazione congiunta.

Il controllo esterno di legittimità sugli atti amministrativi delle Regioni.

1. Il controllo di legittimità nella Carta costituzionale.

L'art. 125, co. 1 Cost. (ora abrogato) disponeva che "il controllo di legittimità sugli atti amministrativi della regione è esercitato, in forma decentrata, da un organo dello Stato, nei modi e nei limiti stabiliti da leggi della Repubblica". Il comma successivo disciplinava, invece, il controllo di merito, da esercitarsi, in casi determinati dalla legge, mediante richiesta motivata di riesame da parte del Consiglio regionale. Deve naturalmente tenersi presente che la disposizione concerneva solo le Regioni a statuto ordinario. Per le Regioni a statuto speciale la relativa disciplina si rinveniva nei rispettivi statuti speciali e nelle norme di attuazione, le quali integrano le norme statutarie proprio al fine di darvi piena attuazione³⁵.

La riserva legislativa aveva trovato attuazione con la L. 10 febbraio 1953, n. 62 (c.d. Legge Scelba), recante norme in tema di "Costituzione e funzionamento degli organi regionali".

La L. 10 febbraio 1953, n. 62 configurava un controllo "generale", ossia esteso a tutti gli atti amministrativi della Regione. In seguito l'ambito di operatività della norma venne circoscritto ai regolamenti, con esclusione di quelli relativi all'autonomia organizzativa, funzionale e contabile dei Consigli regionali, e agli atti costituenti adempimento degli obblighi derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea, in una visione più aderente all'autonomia politica delle Regioni³⁶.

Il controllo veniva svolto da una Commissione (art. 40), costituita presso ciascun capoluogo regionale, presieduta dal Commissario del Governo. La stessa composizione della Commissione, composta in prevalenza da funzionari statali, evidenziava l'influenza del Ministero dell'Interno, storico tutore degli enti territoriali³⁷.

³⁵ Paganetto G., *La Corte costituzionale riconferma il ruolo delle norme di attuazione nella configurazione delle competenze delle Regioni speciali*, in *Giur. cost.*, 2006, pag. 1625, ove si evidenzia che "il ruolo rivestito dalle norme di attuazione è giustificato proprio per la particolare procedura che caratterizza questo tipo di fonti ... sono perciò fonti a competenza <<riservata e separata>> e possono derogare alle stesse norme ordinarie, nell'ambito della propria competenza".

³⁶ Cavalieri P., *Diritto regionale*, Cedam, 2009, pag. 258-259.

³⁷ D'Auria G., *I Controlli*, in *Trattato di Diritto Amministrativo*, a cura di Sabino Cassese, Tomo secondo, Giuffrè, 2003, pag. 1491.

Nell'ambito della nostra ricostruzione, volta a leggere l'evolversi dell'ordinamento alla luce del dettato costituzionale, deve necessariamente richiamarsi l'indirizzo dottrinale che denunciava, sin da subito, il fatto che il legislatore avesse rimesso il controllo di legittimità sugli atti regionali a un organo dello Stato-governo, così interpretando il termine "Stato" contenuto nell'art. 135 Cost., non dello Stato-comunità, quale poteva dirsi la Corte dei conti (così è avvenuto, come noto, nelle Regioni ad autonomia differenziata), ossia ad un organo "particolarmente qualificato, capace di esercitarlo in condizioni di imparzialità, perché dotato di effettiva indipendenza", non esponendosi al rischio di veder compromessa una funzione naturalmente neutrale – lo scrutinio vincolato di conformità di un atto alla legge – dagli indirizzi "di chi contingentemente presiede agli indirizzi politici dello Stato"³⁸.

Le deliberazioni degli organi regionali (stiamo trattando delle deliberazioni non soggette al controllo di merito) divenivano esecutive se la Commissione non ne pronunciava l'annullamento, nel termine di venti giorni dal ricevimento dei processi verbali, con provvedimento motivato, in cui veniva enunciato il vizio di legittimità riscontrato, ovvero se, entro tale termine, dava comunicazione di non riscontrare vizi di tale natura (art. 45, co. 1).

In presenza di "specifiche ragioni di urgenza che ne rendano indilazionabile l'esecuzione" (art. 49, co. 1), le deliberazioni degli organi regionali potevano essere dichiarate immediatamente eseguibili (con il voto favorevole della maggioranza assoluta dei membri assegnati al collegio deliberante). In tal caso, le deliberazioni dovevano essere inviate alla Commissione di controllo entro tre giorni dalla data di adozione. In difetto di tale invio esse si intendevano decadute. La Commissione, se riteneva la deliberazione illegittima, ne pronunciava l'annullamento entro dieci giorni con provvedimento motivato.

2. Riflessi della riforma costituzionale sul sistema dei controlli.

L'abrogazione dell'art. 125 Cost. da parte della L. Cost. 18 ottobre 2003, n. 1 ha – ad una prima lettura – fatto venir meno la copertura costituzionale (almeno la più immediata) al sistema dei controlli sulle autonomie regionali³⁹, creando una apparente disparità di trattamento

³⁸ Sandulli A. M., *I controlli sugli enti territoriali nella Costituzione*, in *Riv. trim. dir. pubbl.*, 1972, pag. 578.

³⁹ Cavalieri P., *Diritto regionale*, Cedam, 2009, pag. 199.

tra atti del Governo, sottoposti al controllo di legittimità della Corte dei Conti (art. 100 Cost.), e atti delle autonomie locali, non più assoggettati a forme di controllo⁴⁰.

Lo stesso può dirsi per le Regioni a statuto speciale, le quali, come detto, rinvergono la propria disciplina nei rispettivi statuti, in considerazione della disposizione dell'art. 10, co. 1 della suddetta legge costituzionale per la quale "sino all'adeguamento dei rispettivi statuti, le disposizioni della presente legge costituzionale si applicano anche alle Regioni a statuto speciale ed alle province autonome di Trento e di Bolzano per le parti in cui o prevedono forme di autonomia più ampie rispetto a quelle già attribuite"⁴¹, così da superare l'eccezione per cui le Regioni speciali trovano nei rispettivi statuti la disciplina delle forme di controllo (con conseguente ininfluenza delle intervenute novelle costituzionali).

Tuttavia, l'abrogazione dell'art. 125 Cost. non comporta, di per sé, il venir meno di qualsivoglia forma di controllo nei confronti delle Amministrazioni regionali o, più correttamente, della possibilità di prevedere siffatte forme di controllo⁴².

In primo luogo sono, ammesse forme di controllo che rinvergono nella Carta costituzionale (o nelle leggi costituzionali di approvazione degli statuti delle regioni ad autonomia differenziata) un "ancoraggio" a valori da essa tutelati⁴³.

Si vuol dire che la Costituzione contempla una serie di "valori" o "interessi" la cui tutela può essere assicurata, tra l'altro, mediante la previsione di controlli di legittimità. In tal senso rilevano il principio (valore) di buon andamento dei pubblici uffici (art. 97 Cost.), il principio (valore) di responsabilità dei dipendenti pubblici (art. 28 Cost.), il principio (valore) dell'equilibrio di bilancio (art. 97, co. 1 Cost.), il quale, oltre lo Stato, vincola tutte le pubbliche amministrazioni, comprese le Regioni, come già accadeva sotto la vigenza dell'art. 81 Cost., sull'assunto che le stesse non possono sottrarsi a una "fondamentale esigenza di chiarezza e

⁴⁰ Catelani A., *L'ordinamento regionale*, Cedam, 2006, pag. 312.

⁴¹ D'Auria G., *Appunti sui controlli amministrativi dopo il nuovo titolo V (parte II) della Costituzione*, in *Riv. Corte conti*, 2002, 2, pag. 339.

⁴² Per una ricostruzione del dibattito sulla sorte dei controlli di legittimità a seguito dell'abrogazione degli artt. 125 e 130 Cost.: Mozzati A., *I controlli sugli atti degli enti locali dopo la modifica del titolo V della Costituzione: problemi attuali e prospettive di riforma*, in *Riv. Corte conti*, 6, 2002, pag. 374-377.

⁴³ D'Auria G., *I Controlli*, in *Trattato di Diritto Amministrativo*, a cura di Sabino Cassese, Tomo secondo, Giuffrè, 2003, pag. 1493.

solidità del bilancio cui la predetta norma si ispira, in vista anche della stretta correlazione in cui l'attività e i mezzi finanziari dello Stato e delle Regioni vengono reciprocamente a trovarsi⁴⁴.

Vengono poi in rilievo le materie che la Carta costituzionale (o gli Statuti, per le Regioni a statuto speciale) riserva alla legislazione esclusiva dello Stato. È, infatti, naturale che la disciplina delle suddette materie possa accompagnarsi a forme di controllo in ordine al loro rispetto da parte (in generale) delle amministrazioni pubbliche. Quale massima espressione di questa ascrizione di competenza vi è la (riserva di) tutela da parte dello Stato della "unità giuridica ed economica" della Repubblica, derivante dalla sua posizione di "ultimo responsabile del mantenimento dell'unità e indivisibilità della Repubblica garantita dall'art. 5 della Costituzione"⁴⁵, la quale legittima, come detto, la potestà legislativa (concorrente) riservata allo Stato in tema di coordinamento della finanza pubblica.

In questo non vi è alcuna lesione della sfera di autonomia costituzionalmente riconosciuta alle Regioni e agli enti locali, ponendosi il controllo su un piano diverso. L'autonomia è la capacità di autodeterminarsi, di darsi un indirizzo politico; il controllo attiene alla gestione concreta ed è volto unicamente ad accertare se la stessa si sia mantenuta nell'ambito della legalità e risulti rispettosa dei canoni di efficacia, efficienza ed economicità dell'azione amministrativa nonché dei limiti derivanti dal fatto che regioni ed enti locali "agiscono all'interno del complessivo sistema della finanza pubblica e della pubblica amministrazione in genere, con la conseguenza che il loro agire non può essere scisso da qualsivoglia responsabilità e che, di conseguenza, non può non prevedersi ... una forma di controllo (necessariamente) esterno sulle gestioni pubbliche locali e, dunque, sulle responsabilità che eventualmente ne derivano ... diversamente a massimizzare in maniera unilaterale unicamente il principio di autonomia, si potrebbe in tesi contestare finanche la giurisdizione (e non solo il controllo) della Corte dei conti su dipendenti e amministratori pubblici locali ... il che è evidentemente assurdo"⁴⁶.

⁴⁴ Corte Cost., 25 febbraio 1958, n. 9, in *www.cortecostituzionale.it*. Negli stessi termini: Corte Cost., 2007, n. 359 in *www.cortecostituzionale.it*.

⁴⁵ Corte Cost., 27 gennaio 2004, n. 43, in *www.cortecostituzionale.it*.

⁴⁶ Tarasco A. L., *Corte dei conti ed effetti dei controlli amministrativi*, Cedam, 2012, pag. 252, il quale sottolinea che "proprio il controllo sia il naturale completamento della riconosciuta autonomia, nel senso che intanto possono sussistere enti autonomi all'interno di un ordinamento in quanto al loro pur autonoma attività sia verificata come compatibile rispetto a taluni parametri, criteri e valori condivisi.

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

È così opportuno evidenziare, da un lato, le disposizioni costituzionali che costituiscono il fondamento delle norme statali destinate ad assolvere alla funzione di parametri di legittimità alla cui stregua valutare l'operato degli enti territoriali (paragrafo 2.1), dall'altro, le modalità attraverso le quali viene svolto il suddetto controllo di regolarità amministrativa e contabile (paragrafo 2.2).

2.1. Il coordinamento della finanza pubblica e i vincoli di derivazione comunitaria.

Come detto, il riconoscimento alle Regioni (e agli enti locali) di autonomia finanziaria di entrata e di spesa (art. 119, co. 1 Cost.) deve essere armonizzato con esigenze di unitarietà del sistema, che trovano un espresso riconoscimento nelle disposizioni costituzionali che, da un lato, ascrivono alla legislazione concorrente tra Stato e Regioni la materia il "coordinamento della finanza pubblica" (art. 117, co. 3 Cost.), dall'altro, impongono il rispetto dei "vincoli derivanti dall'ordinamento comunitario" (art. 117, co. 1 Cost.)⁴⁷.

Il coordinamento della finanza pubblica viene garantito da una serie di principi e obiettivi, individuati (prima) e perseguiti (dopo) "secondo canoni di leale collaborazione istituzionale da parte di tutti i Soggetti del sistema di finanza decentrata, in coerenza con i vincoli imposti anche dall'Unione Europea"⁴⁸.

È opportuno sottolineare in via preliminare che le Regioni ad autonomia differenziata, quali parti della Repubblica – necessariamente accomunate nel perseguimento degli obiettivi complessivi di finanza pubblica – rientrano nell'ambito della c.d. "finanza pubblica allargata", soggetta ai poteri di coordinamento dello Stato centrale⁴⁹.

Il legislatore statale – in virtù del principio di leale collaborazione – non dovrebbe fissare unilateralmente le misure di contenimento finanziario necessarie per la tenuta dei bilanci pubblici (vincolanti, come detto, per tutti i Soggetti, comprese le Regioni ad autonomia differenziata), ma solo a seguito di accordi nelle sedi paritetiche delle Conferenze con le

⁴⁷ D'Auria G., *Appunti sui controlli amministrativi dopo il nuovo titolo V (parte II) della Costituzione*, in *Riv. Corte conti*, 2002, 2, pag. 340.

⁴⁸ Corte dei Conti, SS.RR. Sardegna, dec. 22 luglio 2012, n. 1, in www.corteconti.it.

⁴⁹ Corte cost., 5 aprile 2013, n. 60, in www.cortecostituzionale.it; Corte cost., 6 luglio 2006, n. 267, in www.cortecostituzionale.it: "la necessità di coordinamento della finanza pubblica, nel cui ambito materiale si colloca il controllo esterno sulla gestione, riguarda pure le Regioni e le Province ad autonomia differenziata, non potendo dubitarsi che anche la loro finanza sia parte della "finanza pubblica allargata"; Corte cost., 29 dicembre 2004, n. 425, in www.cortecostituzionale.it.

Autonomie territoriali, anche se – si sottolinea – la Corte costituzionale ha chiarito che l'esercizio della funzione legislativa, statale e regionale, "sfugge alle procedure di leale collaborazione"⁵⁰, con la conseguenza che un eventuale accordo non legittima una disposizione illegittima (in quanto non di principio) e, per converso, la sua assenza non rende illegittima una disposizione che non lo sia per altro motivo⁵¹.

D'altro canto, qualora una puntuale norma statale attribuisca efficacia vincolante ad un accordo per finalità di contenimento della spesa pubblica – come accade per gli accordi in tema di spesa pubblica sanitaria (art. 1, co. 796, *lett. b*) L. 27 dicembre 2006, n. 296) – la stessa può qualificarsi come "espressione di un principio fondamentale diretto al contenimento della spesa pubblica sanitaria e, dunque, espressione di un correlato principio di coordinamento della finanza pubblica"⁵².

Corollario naturale del mutato assetto costituzionale è l'ampiezza dell'ambito in cui può esercitarsi la potestà legislativa statale (tenendo, tuttavia, presente che l'autoqualificazione della disposizione quale misura di coordinamento non è determinante al fine di ritenere che la stessa lo sia effettivamente)⁵³, il quale si riflette – per quanto più interessa in questa sede – nei parametri (anche di legittimità) alla stregua dei quale valutare l'operato delle Regioni.

È, infatti, l'obiettivo della stabilità del sistema dei conti pubblici (bilanci e rendiconti) presuppone l'adozione di una serie di controlli o, comunque, di "strumenti atti a verificarne costantemente l'evoluzione e l'affidabilità (la sana gestione finanziaria e gli equilibri di bilancio)"⁵⁴.

Nessun dubbio sussiste, infatti, sulla possibilità per il legislatore statale di "imporre agli enti autonomi, per ragioni di coordinamento finanziario connesse a obiettivi nazionali, condizionati anche dagli obblighi comunitari, vincoli alle politiche di bilancio, anche se questi si

⁵⁰ Corte cost., 17 marzo 2010, n. 100, in www.cortecostituzionale.it.

⁵¹ Cavallini Cadeddu L., *Indicazioni giurisprudenziali per il coordinamento dinamico della finanza pubblica*, in www.federalismi.it, 2001, pag. 7.

⁵² Corte cost., 17 marzo 2010, n. 100, in www.cortecostituzionale.it.

⁵³ Corte cost., 23 dicembre 2004, n. 414, in www.cortecostituzionale.it: "indipendentemente dalla loro autoqualificazione come norme di principio o di coordinamento, quel che occorre precisare, guardando al loro contenuto diretto a fissare un limite al costo degli interventi, anche regionali, ... è che si tratta di disposizioni con finalità di contenimento della spesa pubblica regionale e dirette, dunque, ad incidere sulla finanza regionale"; Corte cost., 27 gennaio 1995, n. 29, in www.cortecostituzionale.it, per la quale "l'autodeterminazione che il legislatore conferisce alle proprie norme non è determinante".

⁵⁴ Corte dei Conti, SS.RR. Sardegna, dec. 22 luglio 2012, n. 1, in www.corteconti.it.

traducono, inevitabilmente, in limitazioni indirette all'autonomia di spesa degli enti", né appare sindacabile, una volta stabilito il vincolo alla entità del disavanzo di parte corrente, la previsione di un ulteriore vincolo (specifico) sulla crescita della spesa corrente (la limitazione del disavanzo – si obietta – può essere conseguita non solo limitando la spesa corrente, ma altresì accrescendo le entrate: valutazioni che potrebbero essere rimesse al singolo ente), trattandosi di una valutazione di politica economica pienamente funzionale (per la sua indubbia incidenza sulla realizzazione degli obiettivi di riequilibrio finanziario), pertanto non irragionevole, rispetto ai compiti di coordinamento propri dello Stato⁵⁵.

In particolare, le misure in narrativa concernono il rispetto del patto di stabilità interno (come concordato dalle Regioni con lo Stato), in aderenza all'art. 117, co. 1 Cost. ("la potestà legislativa è esercitata ... dalle Regioni nel rispetto ... dei vincoli derivanti dall'ordinamento comunitario"), quale delineato in sede comunitaria (patto di stabilità e crescita), comportante l'impegno degli Stati aderenti alla riduzione dei disavanzi interni e del rapporto tra debito pubblico e prodotto interno lordo, al cui raggiungimento devono necessariamente concorrere tutte le componenti della Repubblica.

Il riconoscimento costituzionalmente garantito dell'autonomia delle regioni – al pari di quanto avviene per gli enti locali territoriali – comporta unicamente che il legislatore statale possa fissare unicamente un "limite complessivo", così da lasciare "agli enti stessi ampia libertà di allocazione delle risorse fra i diversi ambiti e obiettivi di spesa"⁵⁶.

Costituisce, per converso, una indebita invasione della sfera di autonomia riservata alle Regioni la previsione, con legge statale, di "limiti all'entità di una singola voce di spesa" (può – per fare un esempio concreto – pensarsi alle spese per studi e incarichi di consulenza, per missioni all'estero, per rappresentanza, relazioni pubbliche e convegni). La legge statale, infatti, può fissare criteri e obiettivi (quale il contenimento della spesa pubblica), ma "non imporre nel dettaglio gli strumenti concreti da utilizzare per raggiungere quegli obiettivi"⁵⁷, ossia "le regole di dettaglio della condotta medesima"⁵⁸.

⁵⁵ Corte Cost., 26 gennaio 2004, n. 36, in *www.cortecostituzionale.it*.

⁵⁶ Corte Cost., 26 gennaio 2004, n. 36, in *www.cortecostituzionale.it*.

⁵⁷ Corte Cost., 14 novembre 2005, n. 417, in *www.cortecostituzionale.it*. Nello stesso senso Corte Cost., 17 dicembre 2004, n. 390, in *www.cortecostituzionale.it*, per la quale una previsione in virtù della quale "le assunzioni a tempo indeterminato, «... devono, comunque, essere contenute, fatta eccezione per il personale infermieristico del Servizio sanitario nazionale, entro percentuali non superiori al 50 per cento delle

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

In via esemplificativa, sono state consentite – per averle ritenute frutto di valutazioni non irragionevoli – le previsioni legislative volte a introdurre l’obbligo di utilizzo per Regioni ed Enti locali dei parametri prezzo-qualità ricavabili dalle convenzioni stipulate a livello nazionale – per gli acquisti delle Amministrazioni statali – dal Ministero dell’Economia e delle Finanze⁵⁹.

2.2. Il ruolo di controllo della Corte dei conti in tema di coordinamento finanziario e sana gestione finanziaria.

L’art. 7, co. 7 L. 5 giugno 2003, n. 131 (c.d. Legge La Loggia), recante “disposizioni per l’adeguamento dell’ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3”, dispone che “la Corte dei conti, ai fini del coordinamento della finanza pubblica, verifica il rispetto degli equilibri di bilancio da parte di Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni, in relazione al patto di stabilità interno ed ai vincoli derivanti dall’appartenenza dell’Italia all’Unione europea”.

La L. 5 giugno 2003, n. 131 prevede una ulteriore forma di controllo, riconducibile al controllo “sulla gestione”. Infatti, lo stesso art. 7, co. 7, secondo periodo, dispone che “le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti verificano, nel rispetto della natura collaborativa del controllo sulla gestione, il perseguimento degli obiettivi posti dalle leggi statali o regionali di principio e di programma, secondo la rispettiva competenza, nonché la sana gestione finanziaria degli enti locali ed il funzionamento dei controlli interni (dizione che ritroviamo, pressoché simile all’art. 3, co. 4 L. 14 gennaio 1994, n. 20, recante disposizioni in materia e giurisdizione della Corte dei conti).

cessazioni dal servizio verificatesi nel corso dell'anno 2002» ... non si limita a fissare un principio di coordinamento della finanza pubblica, ma pone un precetto specifico e puntuale sull'entità della copertura delle vacanze verificatesi nel 2002, imponendo che tale copertura non sia superiore al 50 per cento: precetto che, proprio perché specifico e puntuale e per il suo oggetto, si risolve in una indebita invasione, da parte della legge statale, dell'area (organizzazione della propria struttura amministrativa) riservata alle autonomie regionali e degli enti locali, alle quali la legge statale può prescrivere criteri (ad esempio, di privilegiare il ricorso alle procedure di mobilità ...) ed obiettivi (ad esempio, contenimento della spesa pubblica) ma non imporre nel dettaglio gli strumenti concreti da utilizzare per raggiungere quegli obiettivi.

⁵⁸ Corte cost., 23 dicembre 2004, n. 414, in *www.cortecostituzionale.it*.

⁵⁹ Corte Cost., 14 novembre 2005, n. 417, in *www.cortecostituzionale.it*; Corte Cost., 26 gennaio 2004, n. 36, in *www.cortecostituzionale.it*.

È stata sottolineata la differenza tra le due forme di controllo – corollario naturale del nuovo assetto costituzionale delineato dalla L. Cost. 18 ottobre 2003, n. 1 – la quale si coglie nel raffronto tra i parametri e la “misura” dell’attività di controllo propri delle stesse⁶⁰.

Deve rilevarsi in via preliminare che il controllo del primo periodo (c.d. controllo finanziario) viene svolto due volte all’anno a scadenze prestabilite, ossia in occasione della presentazione del rendiconto e del bilancio (“documenti di carattere complessivo e necessario”), mentre il secondo (c.d. controllo sulla gestione) può essere svolto “anche in corso di esercizio”, sulla base di programmi⁶¹ definiti annualmente dalla stessa Corte dei conti (art. 3, co. 4 L. 14 gennaio 1994, n. 20)⁶².

Il controllo del primo periodo costituisce una espressa esplicitazione del valore primario dell’unità economica e del coordinamento della finanza pubblica, rimessa allo Stato centrale, al quale, in quanto “ente esponentiale della Repubblica” verrebbe, tra l’altro, imputata a livello comunitario la violazione del Patto di stabilità interno. Una conferma può trarsi dalla previsione dei poteri sostitutivi ad esso riservati dall’art. 120, co. 2 Cost. nei confronti delle autonomie regionali e locali a tutela dell’unità economica della Repubblica. Esso verte sui “limiti esterni” dell’autonomia, ossia sul rispetto di una cornice esterna delineata dal legislatore statale a fini di coordinamento della finanza pubblica, irrinunciabile per garantire la stabilità dei conti pubblici e il conseguimento degli obiettivi posti in sede comunitaria, all’interno della quale gli enti possono esplicare la propria autonomia di enti esponentiali delle comunità locali⁶³.

È evidente il suo porsi nell’alveo del controllo di regolarità amministrativa e contabile⁶⁴, in quanto lo stesso verte sul raffronto tra atto e norma giuridica, come si desume agevolmente dal dato letterale e dalle stesse linee guida elaborate dalla Sezione Autonomie della Corte dei

⁶⁰ Tarasco A. L., *Corte dei conti ed effetti dei controlli amministrativi*, Cedam, 2012, pag. 169.

⁶¹ Battini F., *Il <<controllo collaborativo>> della Corte dei conti dopo la l. n. 131 del 2003*, in *Foro It.*, 2004, pag. 443 (nota di commento a Corte dei conti, sez. riun. controllo, 5 novembre 2003, n. 43), per il quale “la programmazione del controllo <<collaborativo>> non ha una funzione di <<preavviso>> dell’indagine, assimilabile ad altri istituti di garanzia, ma ha (soprattutto) la funzione di rendere trasparenti, oltre che l’oggetto e i parametri del controllo, i criteri di scelta dei soggetti presso i quali indirizzare le verifiche, funzione tanto più indispensabile allorché i soggetti stessi, come nel caso in questione, siano dotati di autonomia politica”.

⁶² Corte cost., 13 giugno 2007, n. 179, in *www.cortecostituzionale.it*, in *Foro amm., Cons. Stato*, n. 7-8, 2007, pag. 2050 e in *Giust. Civ.*, 2008, pag. 1615.

⁶³ Battini F., *Il <<controllo collaborativo>> della Corte dei conti dopo la l. n. 131 del 2003*, in *Foro It.*, 2004, pag. 444 (nota di commento a Corte dei conti, sez. riun. controllo, 5 novembre 2003, n. 43).

⁶⁴ Corte cost., 17 luglio 2012, n. 198, in *www.cortecostituzionale.it*.

conti in sede di controllo, i cui ambiti di intervento vengono individuati nel rispetto degli "obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno e dal patto per la salute", dei "vincoli costituzionali all'indebitamento", della "sostenibilità dell'indebitamento", della "assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti"⁶⁵.

Il controllo del secondo periodo assume una essenza "collaborativa" fondata sull'assunto che tutti gli enti locali, in quanto equiordinati, assumono l'esclusiva responsabilità per i risultati della gestione. Una conferma si rinviene nella particolare "misura" prevista dall'art. 7, co. 7, secondo periodo, a norma del quale "le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti ... *riferiscono* sugli esiti delle verifiche esclusivamente ai consigli degli enti controllati". È, infatti, la "misura" del controllo più che il suo oggetto a marcare la differenza, solo se si consideri che in quest'ultima forma di controllo – sulla gestione "in senso proprio" – il riscontro presuppone il rispetto dei suddetti limiti esterni (di cui al primo periodo), ossia la loro verifica è parte integrante dello stesso o, in altre parole, la "comprende"⁶⁶.

Nello stesso senso, l'art. 3, co. 6 L. 14 gennaio 1994, n. 20 – con riferimento al controllo sulla gestione – prevede che "La Corte dei conti *riferisce* ... al Parlamento e ai consigli regionali sull'esito del controllo eseguito. Le relazioni della Corte sono altresì inviate alle amministrazioni interessate ... Le amministrazioni comunicano alla Corte e agli organi elettivi ... le misure consequenzialmente adottate".

Questa limitazione ad una attività di comunicazione agli organi rappresentativi volto "a innescare un virtuoso meccanismo di controllo politico delle minoranze tale da indurre l'esecutivo locale ad adottare le necessarie misure autocorrettive ... presenta il vantaggio di preservare il rapporto ausiliario della Corte dei conti con le assemblee elettive ed evitare di degradarla da un livello costituzionale (ausilio alle assemblee democratiche) ad un livello

⁶⁵ Corte conti, sez. autonomie, 5 marzo 2013, n. 13, recante "*Linee guida per le relazioni dei revisori dei conti delle regioni sui bilanci di previsione per il 2013 e sui rendiconti delle regioni per il 2013, secondo le procedure di cui all'art. 1, comma 166 e seguenti, L. 23 dicembre 2005, n. 266, richiamato dall'art. 1, comma 3, D. L. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla L. 7 dicembre 2012, n. 213*", in www.corteconti.it.

⁶⁶ Battini F., *Il <<controllo collaborativo>> della Corte dei conti dopo la l. n. 131 del 2003*, in *Foro It.*, 2004, pag. 444 (nota di commento a Corte dei conti, sez. riun. controllo, 5 novembre 2003, n. 43).

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

puramente amministrativo (irrogazione di sanzioni con connessa esposizione ad un contenzioso giudiziario)⁶⁷.

Ne deriva che, in questa prospettiva, non vi è alcuna ingerenza sull'attività amministrativa, delineandosi una "netta separazione tra la funzione di controllo della Corte e l'attività amministrativa degli Enti"⁶⁸, con la prima nel ruolo di mero persuasore, per quanto autorevole e disinteressato⁶⁹.

In realtà, nonostante la Consulta apparisse orientata – in entrambe le ipotesi (primo e secondo periodo) – a intravedere una visione "collaborativa" dei rapporti tra Corte dei conti e sistema delle autonomie, sin dalle fasi preliminari dei procedimenti – qualora le amministrazioni si adeguassero ai rilievi, facendo venir meno la necessità da parte della Corte dei conti di adottare una "specificata pronuncia"⁷⁰ – le disposizioni che regolano la materia appaiono condurre verso una direzione diversa, almeno con riferimento al controllo c.d. finanziario, la qual cosa ha trovato conferma nella recente evoluzione normativa.

È pur vero che la Corte costituzionale ha evidenziato il "carattere collaborativo" di tali forme di controllo, in quanto volte a "stimolare nell'ente o nell'amministrazione controllati processi di autocorrezione"⁷¹, ma – come sottolineato fin prima delle recenti innovazioni normative che ne hanno amplificato la "cogenza" – è difficilmente dubitabile che "un giudizio negativo avente ad oggetto importanti atti di natura finanziaria (quali il rendiconto o il bilancio di previsione) non possa, quantomeno, fondare a carico dell'amministrazione locale interessata,

⁶⁷ Tarasco A. L., *Corte dei conti ed effetti dei controlli amministrativi*, Cedam, 2012, pag. 259.

⁶⁸ Corte cost., 13 giugno 2007, n. 179, in www.cortecostituzionale.it.

⁶⁹ D'Auria G. – Lancia M., *La nuova funzione di controllo della Corte dei conti sui bilanci degli enti locali e delle aziende sanitarie*, in *Foro It.*, 2008, III, pag. 34, i quali evidenziano, seppur con riferimento agli enti locali e del servizio sanitario nazionale, ma analoghe considerazioni possono svolgersi per le regioni, che "le indicazioni fornite dalla Corte non sono dotate di alcuna operatività nei confronti degli enti, essendo destinate ad imporsi unicamente per l'autorevolezza e l'indipendenza dell'organo di controllo".

⁷⁰ D'Ambrosio L., *Possibili criteri per la valutazione degli effetti delle funzioni di controllo della Corte dei conti*, in www.federalismi.it, 2011, 1, pag. 5, la quale riporta l'esemplificazione di alcuni enti locali della Toscana che, sulla scorta della legislazione vigente al gennaio 2010, avevano previsto, in sede di bilancio preventivo, maggiori spese di personale, i quali, alla contestazione in sede istruttoria della incompatibilità delle suddette previsioni con il D. L. 31 maggio 2010, n. 78, hanno provveduto ad un assestamento di bilancio. Il ruolo della Corte dei conti, seppur non lo si voglia considerare decisivo, ha avuto ragionevolmente "un effetto di accelerazione del processo".

⁷¹ Corte cost., 27 gennaio 1995, n. 29, in www.cortecostituzionale.it.

un obbligo giuridicamente rilevante per il riesame degli stessi al fine di adottare misure di autotutela⁷².

La valenza conformativa dell'attività di controllo svolta dalla Corte appare abbracciare non solo gli equilibri di bilancio ed il rispetto del patto di stabilità (primo periodo), ma, altresì, la sana gestione finanziaria (ricompresa nel secondo periodo).

In entrambe le ipotesi, nel quadro legislativo delineato (ora mutato), la Corte – peraltro, con esclusivo riferimento agli enti locali – interviene con una “specificata pronuncia”, cui consegue un'attività di “vigilanza” sull'operato dell'ente locale, anche in relazione ad una serie di sanzioni c.d. auto-applicative (può pensarsi al divieto di assunzioni per violazione dei limiti imposti dal patto di stabilità), a tacere del fatto che la individuazione di irregolarità comporta solitamente una pressione destinata inevitabilmente a orientare l'attività dell'amministrazione (si consideri, ad es., la possibilità – sussistente già prima delle recenti modifiche normative – di aumentare il livello di incisività dell'attività di controllo disponendo per gli enti rimasti inerti alle sollecitazioni della Corte dei conti in sede di controllo c.d. finanziario “anche una verifica sulla sana gestione onde individuare in modo più approfondito le cause del ripetersi delle irregolarità”)⁷³.

Il quadro normativo, come detto, si evolve nel senso di garantire una maggiore incisività al “riesame di legalità e regolarità”, innervandolo con la previsione di gravi sanzioni a carico dell'ente controllato⁷⁴, seppur con riferimento al solo controllo c.d. finanziario.

L'art. 1, co. 7 D.L. 10 ottobre 2012, n. 174 (norma riferita espressamente alle autonomie regionali) – premesso l'obbligo di inviare alla Corte dei conti (non semplicemente una relazione, come previsto dall'art. 1, co. 166 L. 23 dicembre 2005, n. 266 – destinata a risolversi in un questionario⁷⁵ – ma) “i bilanci preventivi annuali e pluriennali e i rendiconti delle regioni con i

⁷² Cameli R., *La difficile ricostruzione della funzione di controllo della Corte dei conti nella <<Repubblica delle autonomie>>, tra normative disorganiche ed interventi della giurisprudenza costituzionale*, in *Foro amm., Cons. Stato*, n. 7-8, 2007, pag. 2068, la quale soggiunge che “quest'ultima soluzione non sarebbe in contrasto con il riconosciuto carattere collaborativo del controllo in esame e, anzi, determinerebbe una valorizzazione dello stesso”.

⁷³ D'Ambrosio L., *Possibili criteri per la valutazione degli effetti delle funzioni di controllo della Corte dei conti*, in *www.federalismi.it*, 2011, 1, pag. 6.

⁷⁴ Morgante D., *I nuovi presidi della finanza regionale e il ruolo della Corte dei conti nel D. L. n. 174/2012*, in *www.federalismi.it*, 1, 2013, pag. 23, per la quale “la sanzione *ex lege* ... arma il braccio del previgente controllo collaborativo, conferendogli una compiuta incisività nella operatività regionale”.

⁷⁵ D'Ambrosio L., *Possibili criteri per la valutazione degli effetti delle funzioni di controllo della Corte dei conti*, in *www.federalismi.it*, 2011, 1, pag. 6, la quale riporta che “la verifica *ex art.* (comma, corsivo mio) 166 ... è quasi interamente basata sul questionario delle linee guida”.

relativi allegati” (co. 3), tenuto conto “delle partecipazioni in società controllate e alle quali e’ affidata la gestione di servizi pubblici per la collettività regionale e di servizi strumentali alla regione, nonché dei risultati definitivi della gestione degli enti del Servizio sanitario nazionale” – prevede ora che “l’accertamento, da parte delle competenti sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno (*oggetto del controllo di cui al primo periodo, corsivo mio*) comporta per le amministrazioni interessate l’obbligo di adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio. Tali provvedimenti sono trasmessi alle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti che li verificano nel termine di trenta giorni dal ricevimento. *Qualora la regione non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica delle sezioni regionali di controllo dia esito negativo, e’ preclusa l’attuazione dei programmi di spesa per i quali e’ stata accertata la mancata copertura o l’insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria (corsivo mio).*

Le prescrizioni della Corte dei conti vengono, pertanto, dotate di una cogenza, insussistente nel quadro normativo precedente, cauto nell’incidere su ambiti di autonomia costituzionalmente garantiti. Questa linea di tendenza assume, pertanto, quale doveroso presupposto la “rivisitazione” dei confini dell’autonomia, cristallizzata in disposizioni – di rango costituzionale – quali il novellato art. 97, co. 1 Cost., per il quale “Le pubbliche amministrazioni, in coerenza con l’ordinamento dell’Unione europea, assicurano l’equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico”. Al di là dell’intervento legislativo statale in tema di coordinamento della finanza pubblica, la sana gestione finanziaria costituisce vincolo costituzionale all’attività delle Autonomie, positivizzando ancor più concetti ampiamente ricavabili dal previgente assetto normativo (può pensarsi agli artt. 81 e 119 Cost).

Rimane, invece, estranea all’ambito della “misura” del controllo la funzione deterrente svolta dalla naturale prossimità tra sezioni di controllo e giurisdizionali della Corte dei conti, per cui in presenza di irregolarità che abbiano cagionato un danno per l’erario, sorge l’obbligo per le prime di portare la fattispecie all’attenzione delle seconde⁷⁶, con l’ovvia considerazione che la

⁷⁶ Tarasco A. L., *Corte dei conti ed effetti dei controlli amministrativi*, Cedam, 2012, pag. 280-289; Battini F., *Controllo di legittimità, <<controllo collaborativo>> e azione inquirente delle Procure*, in *Giorn. Dir. Amm.*,

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

prova dei fatti deve seguire le regole del processo contabile, venendo altrimenti irrimediabilmente leso il diritto di difesa garantito dall'art. 24 Cost⁷⁷.

Il controllo "collaborativo" residua nelle ipotesi di controllo sulla gestione "in senso proprio", attesa la sua funzione referente e l'assenza di sanzioni specifiche.

2.2.1. Legittimazione della Corte dei Conti a sollevare questioni di legittimità costituzionale in sede di controllo finanziario e di controllo successivo sulla gestione.

Il nostro percorso assume quale asse portante il raffronto, (non solo in sede di controllo preventivo di legittimità, ormai fortemente limitato, ma anche) in sede di controllo c.d. finanziario (incentrato sui bilanci e i rendiconti *ex artt.* 7, co. 7, primo periodo L. 5 giugno 2003, n. 131 e 1, co. 166 L. 23 dicembre 2005, n. 266) e successivo di regolarità (artt. 7, co. 7, secondo periodo L. 5 giugno 2003, n. 131 e 3, co. 4 L. 14 gennaio 1994, n. 20), tra attività amministrativa e parametro normativo (sovente di derivazione esterna), adeguatamente sanzionato (sono state evidenziate le innovazioni normative contenute nel D.L. 10 ottobre 2012, n. 174), sull'assunto che lo scrutinio di legittimità non sia stato espunto dall'ordinamento, ma, più propriamente, abbia subito una evoluzione naturale, configurandosi in un modello più confacente alle esigenze vuoi di maggior autonomia vuoi di snellezza operativa ed efficienza, oggi fortemente avvertite.

Questa linea di tendenza porta ad un ripensamento dell'indirizzo della giurisprudenza costituzionale – che ormai va consolidandosi – per il quale in sede di controllo sulla gestione la Corte dei conti non possa sollevare la questione di legittimità costituzionale, con conseguente declaratoria di inammissibilità delle stesse, qualora proposte⁷⁸.

2005, 5, pag. 527, il quale sottolinea che "se il controllore, ad altri fini impegnato in valutazioni sugli andamenti complessivi della gestione, si <<imbatte>> in una irregolarità avente caratteristiche di probabile danno erariale e di probabile consapevolezza da parte dell'agente, ne fa anche segnalazione alla Procura; così come, ove egli inciampi in un cadavere accoltellato, o riscontri un altro apparente delitto, ne fa doverosa segnalazione al Procuratore della Repubblica".

⁷⁷ Corte Cost., 27 gennaio 1995, n. 29, in *www.cortecostituzionale.it*.

⁷⁸ Corte cost., 20 luglio 1995, n. 3335, in *www.cortecostituzionale.it*. Garofoli R. – Ferrari G., *Manuale di diritto amministrativo*, Nel diritto Editore, 2012-2013, pag. 1315-1316, ove si sottolinea che ad analoghe conclusioni si perviene anche in ordine alla legittimazione a sollevare questioni pregiudiziali dinanzi alla Corte di Giustizia delle Comunità europee *ex art.* 174 Trattato CE, la quale sul punto si è espressa negativamente con l'ordinanza 26 novembre 1999, causa 192/1998.

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

La Consulta, pur ammettendo la legittimazione in sede di controllo preventivo⁷⁹ e di parifica sul rendiconto dello Stato⁸⁰, la esclude in sede di controllo successivo della gestione sull'assunto che quest'ultimo è eseguito "non già in rapporto a parametri di stretta legalità, ma in riferimento ai risultati effettivamente raggiunti collegati agli obiettivi programmati dalle leggi e nel bilancio, tenuto conto delle procedure e dei mezzi utilizzati per il loro raggiungimento, dovendosi il fine ultimo di tale controllo identificare in quello di favorire una maggiore funzionalità nella pubblica amministrazione"⁸¹.

È una impostazione in linea con il carattere meramente "collaborativo" del controllo della Corte dei conti, la quale, secondo l'impostazione in esame, "in un'ottica collaborativa ...si limita alla segnalazione all'ente controllato delle rilevate disfunzioni e rimette all'ente stesso l'adozione delle misure necessarie", con la naturale conseguenza che il controllo in narrativa "non può essere considerato "attività giurisdizionale"⁸².

La suddetta ricostruzione è, pertanto, incentrata, da un lato, sul carattere metagiuridico dei parametri di controllo, propri delle scienze aziendalistiche, dall'altro, sulla "misura" adottata dalla Corte dei conti, la quale si risolve in una "segnalazione" all'ente affinché lo stesso ponga in essere le opportune misure di "autocorrezione".

In realtà, come più volte sottolineato, il quadro normativo non appare rispecchiare questa impostazione in quanto, da un lato, il controllo finanziario assume come propri, seppur non esclusivi, parametri di valutazione "che presentano tutti i requisiti di generalità e astrattezza caratteristici delle norme giuridiche – sia di matrice europea (es. Patto di Stabilità e crescita, Fiscal Compact) che di fonte interna (es. Patto di stabilità interno; l. cost. n. 1/2012 e legge rinforzata n. 243/2012 recanti i vincoli in tema di pareggio di bilancio; vincoli, obblighi, limiti via via previsti dalle leggi finanziarie e di stabilità)"⁸³, dall'altro, contempla, per l'inosservanza delle

⁷⁹ Corte cost., 12 novembre 1976, n. 226, in www.cortecostituzionale.it.

⁸⁰ Corte cost., 13 dicembre 1966, n. 121, in www.cortecostituzionale.it. E' stato sottolineato che in questa sede la Corte dei conti "non applica le leggi sostanziali di spesa riflettentesi nei capitoli del bilancio, e neppure applica la legge di approvazione del bilancio, avendole già applicate in corso di esercizio, operando il riscontro di legittimità sui singoli atti soggetti al suo controllo (onde la inammissibilità per irrilevanza di questioni relative sia alle prime sia alla seconda: sent. N. 142 del 1968 cit.): Corte cost., 12 novembre 1976, n. 226, in www.cortecostituzionale.it.

⁸¹ Corte cost., 20 luglio 1995, n. 335, in www.cortecostituzionale.it.

⁸² Corte cost., 9 febbraio 2011, n. 37, in www.cortecostituzionale.it.

⁸³ Morgante D., *Controlli della Corte dei conti e controlli regionali: autonomia e distinzione nella sentenza della Corte costituzionale n. 60/2013'*, in www.federalismi.it, 9/2013, pag. 14.

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

prescrizioni normative, gravose e puntuali sanzioni, quali, ad es., la preclusione all'attuazione dei programmi di spesa per i quali sia stata ravvisata l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria.

Il controllo c.d. finanziario, pertanto, per la stessa Corte costituzionale – muovendo dalla propria impostazione che lo accomunava al controllo sulla gestione, del quale condivide alcuni caratteri⁸⁴ - è ormai "ascrivibile alla categoria del sindacato di legalità e di regolarità", distinto dal controllo successivo sulla gestione, al quale è legato da un rapporto di complementarietà⁸⁵. Come tale non vi sono valide ragioni perché in tale sede non sia consentito l'accesso alla Corte costituzionale per la valutazione di legittimità delle disposizioni sospettate di incostituzionalità.

La stessa conclusione non pare doversi accogliere in ordine al controllo sulla gestione vero e proprio, seppur lo stesso, accanto a parametri metagiuridici (in particolare, sui livelli di efficienza dei servizi pubblici, ma lo stesso può sostenersi per la rispondenza o meno agli obiettivi prefissati dagli organi di governo) presenta parametri tipicamente giuridici, essendo ben presente il richiamo la norme sulla "sana gestione finanziaria", cioè alle stesse norme il cui mancato rispetto determina gli squilibri di bilancio sui quali è incentrato il controllo c.d. finanziario.

Lo stesso carattere (eventualmente) "concomitante" – come noto, lo stesso può, infatti, avvenire "anche in corso di esercizio" (art. 3, co. 4 L. 14 gennaio 1994, n. 20) – del controllo sulla gestione appare deporre in tal senso, in quanto ne accentua l'effettività e la connotazione di baluardo della "sana gestione finanziaria", per l'immediatezza dell'intervento, il quale verrebbe compromesso qualora la Corte dei conti venisse chiamata a sollecitare l'applicazione di normative che la stessa sospetta di incostituzionalità.

Né, riconosciuto l'accesso alla Corte costituzionale in sede di controllo c.d. finanziario, appare giustificabile la sua esclusione in sede di controllo successivo sulla gestione, qualora venga in rilievo la stessa ragione – la sospetta incostituzionalità di una disposizione, destinata ad avere effetti diretti sulla pronuncia della Corte dei conti – del ricorso alla Consulta.

⁸⁴ Corte cost., 9 febbraio 2011, n. 37, in *www.cortecostituzionale.it*, per la quale "esso assume ... anche i caratteri propri del controllo sulla gestione in senso stretto e concorre, insieme a quest'ultimo, alla formazione di una visione unitaria della finanza pubblica, ai fini della tutela dell'equilibrio finanziario e dell'osservanza del patto di stabilità interno".

⁸⁵ Corte cost., 5 aprile 2013, n. 60, in *www.cortecostituzionale.it*.

Per quanto concerne la "misura" del controllo, anche nella sua connotazione "dinamica", in quanto volta a stimolare "meccanismi di autocorrezione", se la stessa appare limitata ad un ruolo referente nei confronti dei soggetti dell'ente che possono attivarsi per eliminare le criticità oggetto della pronuncia, ciò non è sufficiente ad escludere la connotazione "giurisdizionale" del controllo, fondamentale per l'accesso alla Consulta, solo se si consideri che lo stesso avviene in sede di controllo preventivo di legittimità sugli atti del Governo, non potendosi considerare tale il rifiuto del visto, se non altro per la possibilità di aggirarlo mediante la "registrazione con riserva"⁸⁶.

2.2.2. Le "ulteriori" forme di collaborazione con la Corte dei conti con rilessi sulla regolarità delle gestioni e la richiesta di pareri in tema di contabilità pubblica.

Il carattere collaborativo dell'attività di controllo, volto a coniugare l'esigenza di legalità con l'autonomia dei soggetti istituzionali, trova conferma nell'art. 7, co. 8 L. 5 giugno 2003, n. 131, per il quale "Le Regioni possono richiedere ulteriori forme di collaborazione alle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti ai fini della regolare gestione finanziaria ed efficienza ed efficacia dell'azione amministrativa, nonché pareri in materia di contabilità pubblica. Analoghe richieste possono essere formulate, di norma tramite il consiglio delle autonomie, se istituito, anche da Comuni, Province e Città metropolitane".

Con specifico riferimento alla richiesta di pareri, la valutazione di regolarità amministrativa e contabile viene, per così dire, anticipata, in quanto l'amministrazione può effettuare, già nel corso del procedimento, "scelte adeguate e ponderate nello svolgimento dei poteri che pertengono agli amministratori pubblici, restando peraltro esclusa qualsiasi forma di cogestione o co-amministrazione con l'organo di controllo esterno"⁸⁷.

Infatti, come è stato sottolineato, anche se la "richiesta proveniente dall'ente pubblico è motivata, generalmente, dalla necessità di assumere specifiche decisioni in relazione ad una particolare situazione ... l'esame e l'analisi svolta nel parere è limitata ad individuare l'interpretazione di disposizioni di legge e di principi generali dell'ordinamento in relazione alla

⁸⁶ Russo P., *Il controllo successivo della Corte dei conti sulle amministrazioni dello Stato dopo le riforme degli anni '90: una sistemazione concettuale*, in www.giustizia-amministrativa.it, pag. 8.

⁸⁷ Corte conti, sez. controllo Lombardia, 14 ottobre 2010, n. 953, in www.corteconti.it.

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

materia prospettata dal richiedente, spettando, ovviamente, a quest'ultimo la decisione in ordine alle modalità applicative in relazione alla situazione che ha originato la domanda⁸⁸.

Questa funzione "preventiva" trova conferma nell'orientamento della Corte dei conti volto ad escludere (ossia, non dichiarare ammissibili) "richieste che riguardano attività già svolte, dal momento che i pareri sono propedeutici all'esercizio dei poteri intestati agli amministratori e non possono essere utilizzati per asseverare o contestare provvedimenti già adottati"⁸⁹.

L'oggetto dei pareri ricalca quello proprio del riesame di regolarità amministrativa e contabile, in quanto incentrato su una nozione di "contabilità pubblica" che inizialmente vi fa rientrare "la disciplina dei bilanci e i relativi equilibri, l'acquisizione delle entrate, l'organizzazione finanziaria-contabile, la disciplina del patrimonio, la gestione delle spese, l'indebitamento, la rendicontazione e i relativi controlli"⁹⁰, ossia "il sistema di principi e di norme che regolano l'attività finanziaria e patrimoniale dello Stato e degli enti pubblici", per poi aggiungervi – in virtù di una "visione dinamica" del suddetto concetto, attenta, cioè, non solo alla "gestione" del bilancio, ma anche al rispetto dei "relativi equilibri", precipitato naturale del valore costituzionale del necessario equilibrio della finanza pubblica – un ulteriore tassello, costituito dalle materie cui il legislatore statale di volta in volta – nel quadro delle attività di coordinamento della finanza pubblica – dà rilievo (il riferimento è, ad es., ai dubbi interpretativi inerenti i limiti e i divieti posti dai diversi Patti di stabilità o, comunque, da quelle "statuizioni ... strumentali al raggiungimento degli specifici obiettivi di contenimento della spesa ed idonei a ripercuotersi sulla sana gestione finanziaria dell'Ente e sui relativi equilibri di bilancio")⁹¹.

Per quanto concerne la legittimazione soggettiva alla richiesta dei pareri, essa appartiene agli organi rappresentativi degli enti (nel caso del Comune, al Sindaco, e non dai singoli assessori, ovvero, nell'ipotesi di atti di normazione, al Consiglio comunale, nella persona

⁸⁸ Corte conti, sez. controllo Lombardia, 19 luglio 2012, n. 343, in www.corteconti.it;

⁸⁹ Corte conti, sez. controllo Lombardia, 14 ottobre 2010, n. 953, in www.corteconti.it.

⁹⁰ Corte conti, sez. Autonomie, 17 febbraio 2006, n. 5, in www.corteconti.it.

⁹¹ Corte conti, SS.RR. controllo, 17 novembre 2010, n. 54, in www.corteconti.it: la pronuncia è di assoluto rilievo, in quanto resa ex art. 17, co. 31 D. L. 1° luglio 2009, n. 78 (conv. in L. 3 agosto 2009, n. 102), ossia nell'esercizio del potere di nomofilachia, riservato alle sezioni riunite al fine di garantire la coerenza nell'unitaria attività svolta dalla Corte dei conti – trattandosi di questioni risolte in maniera difforme dalle sezioni regionali di controllo – nell'esercizio delle funzioni ad essa riservate in materia di coordinamento della finanza pubblica; pronuncia cui le sezioni regionali di controllo devono conformarsi.

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

del suo Presidente, e non dai singoli consiglieri, quand'anche capigruppo)⁹², anche per evitare le strumentalizzazioni che possono derivare da un rapporto dialettico con l'apparato burocratico, il quale potrebbe tentare di utilizzare lo stesso al fine di esimersi da responsabilità erariali⁹³.

Può, in ultimo, sottolinearsi che la richiesta può pervenire direttamente dagli enti, in quanto il tramite del "Consiglio delle autonomie locali" è preceduto dall'inciso "di norma", la qual cosa ne esclude la obbligatorietà.

3. La parificazione del rendiconto delle Regioni.

In tema di coordinamento della finanza pubblica rilevano, altresì, le recenti innovazioni legislative, per le quali "il rendiconto generale della regione è parificato dalla sezione regionale di controllo della Corte dei conti ... alla decisione di parifica è allegata una relazione nella quale la Corte dei conti formula le sue osservazioni in merito alla legittimità e alla regolarità della gestione e propone le misure e gli interventi di riforma che ritiene necessari al fine, in particolare, di assicurare l'equilibrio del bilancio e di migliorare l'efficacia e l'efficienza della spesa" (art. 1, co. 5 D.L. 10 ottobre 2012, n. 174).

La disposizione – innovativa per le regioni a statuto ordinario, trattandosi di istituto (la parifica) già contemplato per le regioni a statuto speciale dalle rispettive norme statutarie (ad es, l'art. 10 D.P.R. 16 gennaio 1978, n. 21 per la Sardegna)⁹⁴ – amplia l'ambito del controllo, il quale pur muovendo dal riscontro contabile – con specifico riferimento alla legittimità e regolarità della gestione, aspetti tipici del controllo di legittimità – appare finalizzato ("in particolare") a garantire "l'equilibrio di bilancio e ... l'efficacia e l'efficienza della spesa".

Ne deriva che la pronuncia di regolarità del rendiconto non è limitata al raffronto tra le risultanze contabili del bilancio di previsione della Regione e il rendiconto, onde ravvisarne gli eventuali scostamenti rispetto agli obiettivi iniziali, ma anche al rispetto assicurato alle misure di garanzia degli equilibri di bilancio e ai canoni di sana gestione finanziaria – la parte, che assume più interesse ai fini del nostro lavoro – imposti a tutti i soggetti della finanza c.d. allargata.

⁹² Corte conti, sez. controllo Lombardia, 19 luglio 2012, n. 343, in *www.corteconti.it*; Corte conti, sez. controllo Lombardia, 14 ottobre 2010, n. 953, in *www.corteconti.it*.

⁹³ Baldanza A., *Le funzioni di controllo della Corte dei conti*, in *La nuova Corte dei conti: responsabilità, pensioni, controlli* (a cura di Tenore V.), Giuffrè, pag. 1067-1068.

⁹⁴ Corte dei conti, sezione autonomie, deliberazione recante "Prime linee di orientamento per la parifica dei rendiconti delle regioni di cui all'art. 1, comma 5, D.L. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla L. 7 dicembre 2012, n. 213", in *www.corteconti.it*.

Concerne, altresì, il controllo dei limiti e delle ragioni dell'indebitamento, con riferimento alle spese di investimento, in ossequio all'art. 119, co. 6 Cost. (le Regioni ... possono ricorrere all'indebitamento solo per finanziare spese di investimento) e per i suoi riflessi sul disavanzo di amministrazione (può pensarsi ai benefici derivanti da una contrazione dell'indebitamento); l'evoluzione di voci di costo ritenute maggiormente rischiose per la stabilità dei bilanci, "in quanto idonee a determinare incrementi rigidi e fissi a carico dei bilanci stessi"⁹⁵ (può pensarsi al personale, alla sanità, agli acquisti di beni e servizi, agli enti regionali e alle società partecipate, a finanza totalmente derivata dal bilancio regionale⁹⁶).

Per quanto concerne in vincoli comunitari, costituiscono oggetto di valutazione anche il rispetto assicurato in sede regionale ai principi di derivazione comunitaria, quali la tutela della concorrenza (nel comparto delle partecipazioni societarie), e la corretta spendita dei fondi a valere sul bilancio comunitario⁹⁷.

L'influsso comunitario e le esigenze di stabilità della finanza pubblica si avvertono nella parte propositiva della relazione della Corte dei conti, la quale non si limita alle "osservazioni in merito alla legittimità e regolarità della gestione" – in linea con quanto previsto per il rendiconto dello Stato dove le osservazioni attengono "al modo col quale le varie amministrazioni si sono conformate alle discipline di ordine amministrativo e finanziario" – ma contiene "misure di correzione e gli interventi di riforma che ritiene necessari al fine, in particolare, di assicurare l'equilibrio del bilancio e di migliorare l'efficacia e l'efficienza della spesa", terminologia più ampia rispetto a quella utilizzata per il rendiconto statale – limitata alla proposta di interventi normativi ("perfezionamento delle leggi e dei regolamenti sull'amministrazione e sui conti del pubblico denaro: art. 41, ultimo capoverso R. D. 12 luglio 1934, n. 1214), idonea a ricomprendere misure "anche amministrative (ad esempio organizzative)"⁹⁸.

Può, altresì, rilevarsi che "la decisione di parifica e la relazione sono trasmesse al presidente della giunta regionale e al consiglio regionale", in linea con quanto previsto dall'art. 43 R. D. 12 luglio 1934, n. 1214 ("Il rendiconto e relativi allegati ... sono dalla Corte trasmessi al

⁹⁵ Corte dei Conti, SS.RR. Sardegna, dec. 22 luglio 2012, n. 1, in www.corteconti.it.

⁹⁶ D.L. 6 dicembre 2011, n. 201 (art. 22, co. 3), convertito in L. 22 dicembre 2011, n. 214 (c.d. Salva Italia), recante "disposizioni urgenti per la crescita, l'equità e il consolidamento dei conti pubblici).

⁹⁷ Corte dei Conti, SS.RR. Sardegna, dec. 22 luglio 2012, n. 1, in www.corteconti.it.

⁹⁸ Morgante D., *I nuovi presidi della finanza regionale e il ruolo della Corte dei conti nel D. L. n. 174/2012*, in www.federalismi.it, 1, 2013, pag. 28.

Ministro delle Finanze che ne cura la presentazione al Parlamento”), la qual cosa costituisce espressione del ruolo referente ed ausiliario della Corte dei conti nei confronti degli organi costituzionali di indirizzo politico-amministrativo delineato dall’art. 100 Cost.

Per completezza, è opportuno sottolineare che in sede di parifica del rendiconto la Corte dei conti può sollevare questioni di legittimità costituzionale “limitatamente a profili attinenti alla copertura finanziaria di leggi di spesa ... legittimazione legata alla specificità dei suoi compiti nel quadro della finanza pubblica”⁹⁹ poiché il pronunciamento sulla parifica avviene, da un lato, “con le formalità della sua giurisdizione contenziosa” (art. 40 R. D. 12 luglio 1934, n. 1214), dall’altro, come visto, assume quale parametro di valutazione dell’attività svolta dall’amministrazione l’attuale quadro normativo, che per poter assolvere alla suddetta funzione non può essere “sospettato” di incostituzionalità¹⁰⁰.

La Corte costituzionale, pertanto, ha recentemente ritenuto di confermare “il risalente orientamento ... che riconosce alla Corte dei conti, in sede di giudizio di parificazione del bilancio, la legittimazione a promuovere, in riferimento all’art. 81 della Costituzione, questione di legittimità costituzionale avverso tutte quelle disposizioni di legge che determinino effetti modificativi dell’articolazione del bilancio ... con riflessi sugli equilibri di gestione”¹⁰¹.

4. Il controllo di regolarità in sede di parifica dei rendiconti dei gruppi consiliari regionali.

L’art. 1 D.L. 10 ottobre 2012, n. 174, dispone che “ciascun gruppo consiliare dei consigli regionali approva un rendiconto di esercizio annuale”, in cui sia assicurata “la corretta rilevazione dei fatti di gestione e la regolare tenuta della contabilità” (co. 9), per poi aggiungere che “entro sessanta giorni dalla chiusura dell’esercizio, il presidente della Regione

⁹⁹ Corte cost., 17 ottobre 1991, n. 384, in *www.cortecostituzionale.it*.

¹⁰⁰ Morgante D., *I nuovi presidi della finanza regionale e il ruolo della Corte dei conti nel D. L. n. 174/2012*, in *www.federalismi.it*, 1, 2013, pag. 29-31.

¹⁰¹ Corte Cost., 18 giugno 2008, n. 213, in *www.cortecostituzionale.it*: la sentenza è di particolare interesse vertendo sulla “possibilità di coprire con crediti, che verranno a scadenza in esercizio futuri, spese attuali inerenti all’esercizio di riferimento”, ipotesi ritenuta illegittima della Consulta sull’assunto che “l’art. 81, quarto comma della Costituzione, pone il principio fondamentale della copertura delle spese, richiedendo la contestualità tanto dei presupposti che giustificano le previsioni di spesa quanto di quelli posti a fondamento delle previsioni di entrata necessarie per la copertura finanziaria delle prime. In questo quadro è evidente che la copertura di spese mediante crediti futuri lede il suddetto principio costituzionale ed è tanto più irrazionale quanto più si riferisce a crediti futuri, lontani nel tempo”. Può rilevarsi che le entrate in narrativa erano rappresentate da “compartecipazioni tributarie “dovute alla Regione dallo Stato per esercizi futuri.

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

trasmette il rendiconto di ciascun gruppo alla competente sezione di controllo della Corte dei conti perché si pronunci, nel termine di trenta giorni dal ricevimento, sulla regolarità dello stesso ... In caso di mancata pronuncia nei successivi trenta giorni, il rendiconto di esercizio si intende comunque approvato" (co. 10).

È opportuno premettere che – al di là del dato legislativo – la natura privata dei gruppi consiliari non può costituire un ostacolo al controllo da parte della Corte dei conti, come non lo è ai fini della responsabilità amministrativa. È, infatti, ormai consolidato l'orientamento per il quale ciò che rileva ai fini della giurisdizione contabile non è tanto "il titolo in base al quale la gestione del pubblico denaro è svolta, potendo consistere in un rapporto di pubblico impiego o di servizio, ma anche in una concessione amministrativa od in un contratto privato", così da diventare irrilevante, dovendosi, invece, porre attenzione "alla natura del danno e degli scopi perseguiti, cosicché ove il privato, per sue scelte, incida negativamente sul modo d'essere del programma imposto dalla pubblica amministrazione, alla cui realizzazione egli è chiamato a partecipare ... e la incidenza sia tale da poter determinare uno sviamento dalle finalità perseguite, egli realizza un danno per l'ente pubblico"¹⁰².

Nessuno dubita che le erogazioni finanziarie a favore dei gruppi consiliari regionali abbiano una finalità pubblica, essendo destinati a supportare gli stessi nel ruolo di rappresentanza dei cittadini, così da costituire uno dei fondamenti della vita democratica.

Può così rilevarsi come al controllo della Corte dei conti si è voluto affiancare – anche in ragione dei recenti scandali che hanno interessato l'uso perlomeno disinvolto dei fondi in narrativa – quello democratico della collettività, in quanto i rendiconti vengono pubblicati "in allegato al conto consuntivo del consiglio regionale e nel sito istituzionale della regione" (co. 10), così da accrescere la consapevolezza degli elettori e, conseguentemente, la responsabilità "politica" degli eletti¹⁰³.

Per quanto concerne l'impianto sanzionatorio, la mancata comunicazione del rendiconto nei termini ovvero l'accertamento da parte della Corte dei conti della "non regolarità" dello stesso (in ragione della "non conformità alle prescrizioni") comporta la decadenza "per l'anno in corso, dal diritto all'erogazione di risorse da parte del consiglio regionale" nonché "l'obbligo di

¹⁰² Corte conti, 1 marzo 2006, n. 4511, in *www.corteconti.it*.

¹⁰³ Morgante D., *I nuovi presidi della finanza regionale e il ruolo della Corte dei conti nel D. L. n. 174/2012*, in *www.federalismi.it*, 1, 2013.

restituire le somme ricevute a carico del bilancio del consiglio regionale e non rendicontate (commi 11 e 12).

5. Le attività strumentali alla funzione di coordinamento e controllo.

Il controllo e l'attività di coordinamento, che ne costituisce il presupposto e la stessa ragione d'essere, presuppongono a loro volta molteplici attività strumentali in assenza delle quali non potrebbero raggiungere i fini loro propri.

Può dirsi consolidato l'orientamento della Corte costituzionale in virtù del quale "il carattere "finalistico" dell'azione di coordinamento postula che a livello centrale si possano collocare non solo la determinazione delle norme fondamentali che reggono la materia, ma altresì i poteri puntuali eventualmente necessari perché la finalità di coordinamento possa essere concretamente realizzata"¹⁰⁴.

Innanzitutto, è funzionale all'attività di coordinamento l'armonizzazione dei bilanci pubblici, in quanto consente la comparabilità degli strumenti di bilancio¹⁰⁵ e, conseguentemente, la corretta partecipazione al raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica¹⁰⁶ – al punto che la stessa costituisce ora, a seguito della L. cost. 20 aprile 2012, n. 1, materia di legislazione esclusiva (art. 117, co. 2 *lett. e*), non più concorrente – come lo sono in generale – per la stessa ragione – le attività strumentali – obblighi di trasmissione all'autorità centrale di dati e informazioni, modalità di trasmissione di questi ultimi – le quali, garantendo la omogeneità delle attività, sono di supporto alle suddette esigenze di valutazione e comparazione¹⁰⁷.

Può, altresì, sostenersi che disposizioni, quali quelle volte a dimostrare il rispetto da parte delle Regioni dei livelli massimi di indebitamento, necessariamente uniformi, in quanto deputate a "consolidare, sotto il profilo contabile, le risultanze di tutti i conti regionali in modo uniforme e trasparente così da assicurare ... dati finanziari complessivi e comparativi attendibili", possono farsi rientrare nella competenza statale in virtù non solo del richiamo alla materia

¹⁰⁴ Corte cost., 27 gennaio 2005, n. 35, in *www.cortecostituzionale.it*.

¹⁰⁵ Può pensarsi al D.Lgs. 23 giugno 2011 n. 118 (recante disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 maggio 2009 n. 42), il quale trova espressa applicazione anche per le Regioni a statuto speciale, le quali devono adeguare i propri sistemi contabili ai principi in esso contenuti (art. 37).

¹⁰⁶ *L'armonizzazione dei sistemi contabili delle autonomie territoriali e il bilancio consolidato del "gruppo dell'amministrazione pubblica"*, in *Riv. Corte conti*, 2012, pag. 487.

¹⁰⁷ Corte cost., 12 dicembre 2012, n. 309, in *www.cortecostituzionale.it*; Corte cost., 14 novembre 2005, n. 417, in *www.cortecostituzionale.it*; Corte cost., 27 gennaio 2005, n. 35, in *www.cortecostituzionale.it*; Corte Cost., 26 gennaio 2004, n. 36, in *www.cortecostituzionale.it*.

concorrente "coordinamento della finanza pubblica" (art. 117, co. 3 Cost) ma anche per il disposto dell'art. 117, co. 2 *lett. e*) Cost., che rimette alla competenza statale esclusiva la materia "sistema contabile dello Stato"¹⁰⁸.

Quanto ai parametri alla stregua effettuare le varie forme di controllo merita di essere sottolineata la funzione strumentale assoluta (non solo – come visto – dagli obblighi di informazione o di omogeneità delle scritture contabili, ma anche) da regole specifiche di attuazione, quali sono le stesse definizioni normative (può pensarsi alla nozione di "indebitamento" o di "spese di investimento", di cui all'art. 119, co. 6 Cost.). Trattandosi di nozioni a contenuto "non univoco", i cui confini – tracciati dalla scienza economica – possono essere ampliati o, viceversa, ristretti da scelte politiche (oltre che dall'influsso comunitario), è evidente che le esigenze di omogeneità dei vincoli generali (nel senso che non può essere consentito a ciascuna regione di adottare la nozione che ritenga opportuna) conducono ad una uniformità di indirizzo che non può che essere rimessa allo Stato¹⁰⁹.

Può porsi il problema se la definizione di tali nozioni (con le connesse implicazioni) possano essere rimesse (non al legislatore nazionale, ma) ad altri poteri (può pensarsi, per citare un caso concreto, al Ministro dell'Economia, espressione del potere esecutivo). Il quesito reca in sé una connaturata forza espansiva. In quale misura cioè il potere esecutivo possa sostituirsi al potere legislativo nel dettare regole in grado di incidere sull'autonomia regionale.

La soluzione al quesito pare potersi rinvenire nel necessario rispetto del principio di legalità sostanziale, in base al quale qualsiasi limitazione di spazi di autonomia garantiti dalla Costituzione alle autonomie regionali e locali debba trovare il proprio fondamento nella legge, la quale deve predeterminare in via generale "il contenuto delle statuizioni dell'esecutivo, delimitandone la discrezionalità" ovvero in norme europee di diretta applicazione, le quali, come tali, da un lato, non richiedono una intermediazione legislativa¹¹⁰, dall'altro, costituiscono un limite anche per le regioni (art. 117, co. 1 Cost.).

6. L'annullamento straordinario da parte del Governo degli atti delle Regioni.

¹⁰⁸ Corte cost., 27 gennaio 2005, n. 35, in *www.cortecostituzionale.it*.

¹⁰⁹ Corte cost., 29 dicembre 2004, n. 425, in *www.cortecostituzionale.it*, la quale prevede quale unico limite la irragionevolezza della scelta (da contestare mediante il giudizio di legittimità costituzionale).

¹¹⁰ Corte cost., 29 dicembre 2004, n. 425, in *www.cortecostituzionale.it*.

L'art. 2, co. 2 *lett. p)* L. 23 agosto 1988, n. 400, recante "disciplina dell'attività di Governo e ordinamento della Presidenza del Consiglio dei Ministri", rimetteva al Consiglio dei Ministri "le determinazioni concernenti l'annullamento straordinario, a tutela dell'unità dell'ordinamento, degli atti amministrativi illegittimi, previo parere del Consiglio di Stato e, nei soli casi di annullamento di atti amministrativi delle regioni e delle province autonome, anche della Commissione parlamentare per le questioni regionali".

La disposizione è stata dichiarata costituzionalmente illegittima dalla Corte costituzionale nella parte in cui estende l'operatività dell'istituto agli atti amministrativi delle Regioni e delle Province autonome alla luce di un articolato percorso motivazionale che muove dalla posizione costituzionale (quale era al momento della pronuncia) dei soggetti coinvolti (Stato e Regioni)¹¹¹.

È preliminarmente necessario evidenziare che la Corte costituzionale ha ricondotto l'istituto in narrativa ai controlli di legittimità, sull'assunto che il potere viene esercitato da un soggetto esterno all'amministrazione adotta l'atto e del parametro – il rispetto della legalità – alla stregua del quale viene condotto il sindacato sullo stesso, seppur ne riconosca la specialità, per il carattere facoltativo dell'annullamento, l'inesistenza di un limite temporale e l'ampia discrezionalità in ordine alla valutazione sulla sussistenza o meno di un interesse (attuale) generale che lo giustifichi¹¹².

Ciò premesso, la disposizione costituzionale che viene immediatamente in rilievo è l'art. 115 Cost. (ora abrogato) per il quale "le Regioni sono costituite in enti autonomi con propri poteri e funzioni secondo i principi fissati nella Costituzione". La natura "costituzionale" dell'autonomia – in quel momento cristallizzata nel raffronto con l'art. 128 (ora anch'esso abrogato) per il quale "le Province e i Comuni sono enti autonomi nell'ambito dei principi fissati (*non dalla Costituzione, ma: naturalmente, corsivo mio*) da leggi generali della Repubblica" – comporta che le sue limitazioni (contenuti e confini, nelle parole della Corte costituzionale) e – ciò in cui si concretizzano – l'intero sistema di relazioni tra Stato e Regioni debbano trovare nella Carta costituzionale "un fondamento specifico".

Al momento della pronuncia in narrativa la disposizione costituzionale alla base dei controlli sugli atti amministrativi delle Regioni era costituita dall'art. 125 Cost., il quale

¹¹¹ Corte cost., 13 aprile 1989, n 229, in www.cortecostituzionale.it.

¹¹² Corte cost., 13 aprile 1989, n 229, in www.cortecostituzionale.it.

prevedeva una forma di controllo in "forma decentrata" da parte di un organo dello Stato, non "in forma accentrata" da parte del Governo.

Il fatto che l'impianto costituzionale delineato dalla suddetta disposizione fosse considerato "insuscettibile di estensione da parte del legislatore ordinario, in quanto post(o) a garanzia di un'autonomia compiutamente definita in sede costituzionale ... derogabile, ma solo in termini più favorevoli per le autonomie speciali" ha portato la Corte alla dichiarazione di incostituzionalità dell'annullamento straordinario¹¹³.

In realtà, la pronuncia della Corte appare condizionata dall'ampiezza del potere in narrativa, tra cui l'inesistenza di un limite temporale e l'ampia discrezionalità nella valutazione dell'interesse da tutelare, i quali si presentano lesivi di prerogative di un'autonomia costituzionalmente garantita. Si vuol dire che – riprendendo una argomentazione utilizzata dal Consiglio di Stato nel giustificare il permanere dell'istituto in narrativa nei confronti degli enti locali¹¹⁴ – sono i "margini di operatività" dell'istituto ad apparire lesivi della sfera di autonomia, non l'istituto in sé.

L'assunto della Corte costituzionale per il quale l'annullamento straordinario costituisce un atto di controllo incompatibile con il sistema delineato dall'art. 125 Cost. appare superata dalla stessa Corte nel momento in cui riconosce che "l'insieme dei controlli previsti ... nella Costituzione non preclude al legislatore ordinario di forme di controllo diverse e ulteriori, purché per queste ultime sia rintracciabile in costituzione un adeguato fondamento normativo o un sicuro ancoraggio a interessi costituzionalmente tutelati"¹¹⁵.

Né può ritenersi che l'ordinamento abbia in sé gli strumenti per ovviare all'assenza di tale forma di controllo, quali il controllo giurisdizionale e il conflitto di attribuzione, come ipotizzato dalla stessa Corte costituzionale¹¹⁶, in quanto gli stessi sono soggetti a limiti – in

¹¹³ Corte cost., 13 aprile 1989, n 229, in *www.cortecostituzionale.it*. La Corte costituzionale ha, nella stessa pronuncia, sottolineato che la valutazione di incostituzionalità sarebbe rimasta immutata anche qualora l'annullamento venisse qualificato (non come atto di controllo, ma) come atto di autotutela, finalizzato a preservare l'unità dell'ordinamento, o come atto di alta amministrazione, volto a far prevalere l'indirizzo politico nazionale, in quanto, nel primo caso, presupponendo una "visione monolitica dell'amministrazione pubblica", si porrebbe in contrasto con il carattere pluralista dell'ordinamento, nel secondo caso, traducendosi non in un atto di indirizzo ma in un provvedimento puntuale, per l'assenza di una pur minima tipizzazione dei contenuti e degli interessi generali deputati a legittimarlo.

¹¹⁴ Cons. Stato, I, 16 marzo 2005, n. 9771/4.

¹¹⁵ Corte Cost., 27 gennaio 1995, n. 29, in *www.cortecostituzionale.it*.

¹¹⁶ Corte cost., 13 aprile 1989, n 229, in *www.cortecostituzionale.it*.

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

particolare, temporali¹¹⁷ – che mal si conciliano con un intervento da parte dello Stato, la quale presuppone una immediata conoscenza dell'attività amministrativa posta in essere dalle Regioni.

Il fatto che l'istituto trovi il proprio fondamento nella "unitarietà dell'ordinamento giuridico, la cui cura compete, in via prioritaria, allo Stato" (argomento utilizzato dal Consiglio di Stato per giustificare la sua permanenza nei confronti degli enti territoriali minori)¹¹⁸, porta a ritenere che non vi siano valide ragioni per escluderlo nei confronti delle Regioni, qualora lo stesso venga ricondotto ad una forma più pervasiva, risultando altrimenti arduo giustificare la suddetta disparità di trattamento (la non perfetta equiordinazione, infatti, non pare rivestire un ruolo decisivo, venendo in rilievo la conformità o meno all'ordinamento giuridico, ossia ad un complesso di norme cui tutti i soggetti che ne fanno parte devono rispettare, indipendentemente dalla loro più o meno ampia sfera di autonomia).

Il controllo esterno di legittimità sugli atti amministrativi delle Province e dei Comuni.

1. Il controllo di legittimità nella Carta costituzionale e la sua declinazione legislativa.

L'art. 130, co. 1 Cost. (ora abrogato) disponeva che "un organo della Regione, costituito nei modi stabiliti da legge della Repubblica, esercita, anche in forma decentrata, il controllo di legittimità sugli atti delle Province, dei Comuni e degli altri enti locali". Il comma successivo disciplinava il controllo di merito, da esercitarsi "in casi determinati dalla legge ... nella forma di richiesta motivata agli enti deliberanti di riesaminare la loro deliberazione".

Seppur, come noto, la posizione dei Comuni e delle Province nell'impianto originario della Costituzione diverga rispetto a quella della Regione – l'autonomia di quest'ultima trovava il proprio riconoscimento e i propri limiti all'interno della stessa Carta costituzionale mentre per gli altri enti locali la definizione della sua latitudine era rimessa all'intervento del legislatore statale – deve sottolinearsi che gli stessi "non sono enti regionali, cioè enti satelliti della Regione", con

¹¹⁷ Il conflitto di attribuzione, infatti, può essere proposto – art. 39, co. 2 L. 31 marzo 1953, n. 87 – entro sessanta giorni dalla notificazione, pubblicazione (ipotesi problematica) ovvero avvenuta conoscenza dell'atto ritenuto lesivo della sfera di competenza riservata dalla Costituzione allo Stato. Sul conflitto di attribuzione: Paladin L., *Diritto costituzionale*, Cedam, 1995, pag. 785. Stringenti sono, altresì, i termini per l'impugnativa giurisdizionale presso gli organi di giustizia amministrativa: l'art. 29 D. Lgs. 2 luglio 2010, n. 104 prevede un termine decadenziale di sessanta giorni.

¹¹⁸ Cons. Stato, I, 16 marzo 2005, n. 9771/4.

l'ovvia conseguenza che il dettato costituzionale – nel rimettere i controlli ad un organo della Regione – appariva lesivo della loro autonomia nonché foriero di interferenze da parte di "interessi politici periferici", quando sarebbe stato forse preferibile – attesa la natura neutra e vincolata dell'attività di controllo – rimettere la stessa ad un organo espressione dello Stato-comunità, quale la Corte dei conti¹¹⁹.

La riserva legislativa aveva trovato attuazione con la L. 10 febbraio 1953, n. 62 (c.d. Legge Scelba), recante norme in tema di "Costituzione e funzionamento degli organi regionali". Questa disciplina era caratterizzata da una amplissima latitudine dell'ambito dei controlli, estesi a tutti gli atti degli enti locali, sia amministrativi che – sull'assunto della genericità della formulazione dell'art. 130 Cost. (il controllo di esercita sugli "atti") – di diritto privato (ad es., contratti)¹²⁰.

Le perplessità sollevate dalla dottrina sulla stessa disposizione costituzionale trovarono puntuale conferma nella legislazione attuativa qualora si consideri che inizialmente l'organo di controllo – lungi dall'averne una connotazione neutra – era composto in maggioranza da cittadini eletti dal Consiglio regionale (tra i quali veniva nominato il Presidente), oltre che da rappresentanti dello Stato (con l'eccezione di un magistrato amministrativo), la qual cosa lo rendeva soggetto "alle più diverse sollecitazioni del mondo politico locale e dell'amministrazione centrale, con ovvi riflessi sull'autonomia dei giudizi di controllo"¹²¹.

La L. 8 giugno 1990, n. 142, oltre ad espungere dall'ordinamento il controllo di merito, si caratterizza per la limitazione degli atti assoggettati al controllo preventivo di legittimità alle sole deliberazioni del Consiglio e, se dichiarate urgenti, della Giunta (controllo necessario) nonché alle deliberazioni di Giunta che essa stessa intendesse sottoporre a controllo (controllo facoltativo). Era, inoltre, previsto un controllo su richiesta, scritta e motivata, di una minoranza di qualificata di consiglieri sulle deliberazioni di Giunta ritenute illegittime, nei limiti delle illegittimità denunciate.

¹¹⁹ Sandulli A. M., *I controlli di legittimità nella Costituzione*, in *Riv. trim. dir. pubbl.*, 1972, pag. 582, per il quale "sottrarre allo Stato-amministrazione il controllo di legittimità sui minori enti territoriali può significare infatti far transitare quegli enti da un asservimento agli interessi politici del centro a un asservimento agli interessi politici periferici".

¹²⁰ Sandulli A. M., *I controlli di legittimità nella Costituzione*, in *Riv. trim. dir. pubbl.*, 1972, pag. 584.

¹²¹ D'Auria G., *I Controlli*, in *Trattato di Diritto Amministrativo*, a cura di Sabino Cassese, Tomo secondo, Giuffrè, 2003, pag. 1500.

Successivamente, per esigenze di contrasto alla criminalità organizzata, venne introdotta – art. 16, co. 1 *bis* L. 19 marzo 1990, n. 55 – la possibilità per il Prefetto di richiedere l'esercizio del controllo preventivo di legittimità sulle deliberazioni degli enti locali aventi ad oggetto acquisti, alienazioni, appalti e, in generale, tutti i contratti.

La L. 15 maggio 1997, n. 127, poi trasfusa nel D. Lgs. 18 agosto 2000, n. 267, recante il testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, segna una fase importante nell'evoluzione dei controlli di legittimità sulle autonomie locali, con: a) la riduzione degli atti assoggettati al controllo preventivo di legittimità, limitato agli statuti dell'ente, ai regolamenti di competenza del consiglio (esclusi quelli – interni – attinenti alla autonomia organizzativa e contabile; l'esclusione vale, altresì, per gli atti generali), ai bilanci annuali e pluriennali, relative variazioni – escluse quelle adottate in via d'urgenza dalla Giunta – e al rendiconto sulla gestione¹²²; b) l'attribuzione al difensore civico comunale e provinciale, se istituito, dell'esercizio del controllo a richiesta, con la precisazione che la "misura" del controllo non era costituita dall'annullamento dell'atto, quanto da un semplice "invito" all'amministrazione a rimuovere le illegittimità riscontrate; in tal caso, la deliberazione acquistava efficacia se confermata dalla maggioranza assoluta dei componenti il consiglio comunale o provinciale.

Deve, inoltre, sottolinearsi che il controllo del comitato regionale assumeva una valenza limitata alla legittimità formale ed esteriore dell'atto, come si evince dal tenore letterale dell'art. 133, co.1 D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 267, per il quale il controllo di legittimità comporta la verifica della conformità dell'atto alle norme vigenti e alle norme statutarie, ma solo "per quanto riguarda la competenza, la forma e la procedura", con esclusione, pertanto, della possibilità di annullamento motivata "in relazione ai principi generali dell'ordinamento"¹²³, motivata sull'assunto che, da un lato, la nuova normativa recava la soppressione dell'inciso riferito ai suddetti principi, chiaro segno della volontà del legislatore di espungerli dal novero dei vizi rilevanti in sede di controllo, dall'altro, il riferimento a norme *specificamente* indicate, ossia chiaramente individuate, senza che residui spazio alcuno per riferimenti a principi superiori.

Assume, inoltre, notevole interesse la limitazione prevista dallo stesso articolo all'esame del bilancio preventivo e del rendiconto, dove il controllo si fermava al dato esteriore della

¹²² Cons. Stato, I, 14 ottobre 1998, n. 219 (con nota di commento di Scialoja G., *La riforma del controllo sugli atti delle amministrazioni locali al vaglio del Consiglio di Stato*), in *Le Regioni*, 1999, pagg. 155 e 171.

¹²³ Cons. Stato, I, 14 ottobre 1998, n. 219 (con nota di commento di Scialoja G., *La riforma del controllo sugli atti delle amministrazioni locali al vaglio del Consiglio di Stato*), in *Le Regioni*, 1999, pagg. 162 e 176-177.

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

“coerenza interna degli atti e la corrispondenza dei dati contabili con quelli delle deliberazioni, nonché con i documenti giustificativi allegati alle stesse” (co. 2), senza alcuno scrutinio in ordine alla sana gestione finanziaria e al rispetto degli equilibri di bilancio, parametri destinati ad assumere un peso crescente nella legislazione successiva, seppur rimessi a organi di controllo interni o a soggetti imparziali quali la Corte dei conti¹²⁴.

L’armonia con la Costituzione e, in particolare, con il disegno pluralista in essa contenuto, si esprime nell’attenuazione della invasività dei controlli, da un lato, limitati ad atti fondamentali, evitando così di “ingessare” l’attività amministrativa, dall’altro, evitando la pervasività propria di un sindacato potenzialmente in grado di “imporre” valutazioni politiche o, comunque, interpretazioni giuridiche espressione di altri ordinamenti (statale o regionale), pericolo insito nel contemplare tra i parametri di giudizio i “principi generali dell’ordinamento”, per non parlare della previsione di vizi di legittimità maggiormente “fluidi”, quale l’eccesso di potere.

2. Riflessi della riforma costituzionale sul sistema dei controlli di legittimità.

L’abrogazione dell’art. 130 Cost. ha, anche in questo caso, fatto venir meno la immediata base costituzionale del sistema dei controlli.

Come già osservato per le autonomie regionali, l’abrogazione del suddetto articolo non comporta l’automatico venir meno dell’insieme delle forme di controllo previste dall’ordinamento, seppur alla condizione che possa rinvenirsi per le stesse un “addentellato” costituzionale, o, per meglio dire, della possibilità di introdurre di ulteriori, in quanto le stesse costituiscano il baluardo di molteplici interessi che trovano nella Carta costituzionale un sicuro ancoraggio.

Lo stesso vale, forse a maggior ragione, nei confronti degli enti locali delle Regioni a statuto speciale, le quali ritrovano la propria disciplina negli statuti regionali. Ciò sulla considerazione che la formulazione letterale dell’art. 10, co. 1 L. Cost. 18 ottobre 2001, n. 3, per la quale “sino all’adeguamento dei rispettivi statuti, le disposizioni della presente legge costituzionale si applicano anche alle Regioni a statuto speciale ed alle province autonome di Trento e di Bolzano per le parti in cui o prevedono forme di autonomia più ampie rispetto a

¹²⁴ D’Auria G., *I Controlli*, in *Trattato di Diritto Amministrativo*, a cura di Sabino Cassese, Tomo secondo, Giuffrè, 2003, pag. 1503.

quelle già attribuite”, pare limitare la operatività della stessa “alle” Regioni, non agli enti ricompresi “nelle” Regioni¹²⁵.

Può, invece, sicuramente sostenersi che sia venuto meno il particolare modello di controllo incentrato sulla valutazione preventiva di legittimità degli atti amministrativi, quale condizione per il loro ingresso nell’ordinamento generale, non più in linea – qualora lo sia mai stato – con il nuovo assetto costituzionale che vede (non solo le Regioni, ma anche) gli enti locali minori concorrere in posizione di (quasi) equiordinazione alla costruzione del suddetto ordinamento.

La giurisprudenza ha sottolineato che “caduta la fonte normativa, programmatica e di principio, di rango costituzionale, costituente il necessario supporto logico-giuridico della disciplina dei controlli sugli atti degli enti locali e, in particolare, venuta meno la previsione di un controllo regionale sugli atti stessi, devono ritenersi, per ciò stesso, caducate ed espunte dall’ordinamento tutte le norme che su tale supporto poggiavano (primo fra tutti, l’art. 126 del T.U. n. 267/2000, che si richiama direttamente ed espressamente proprio all’art. 130 Cost.)”¹²⁶.

I controlli esterni delineati dal legislatore per gli enti locali minori evidenziano una maggiore coerenza nella “misura” susseguente all’esito del controllo, in quanto allo stesso, anche – questo il punto centrale – in sede di “controllo sulla gestione” in senso proprio, vengono collegate sanzioni di tipo pecuniario, la qual cosa mal si concilia con una forma di controllo che possa definirsi solo “collaborativa”.

L’art. 148, co. 1 D. Lgs. 18 agosto 2000, n. 267, rubricato “controlli esterni”, trattando del “controllo sulla gestione”, dispone, infatti, che “le sezioni regionali della Corte dei conti verificano, con cadenza semestrale, la legittimità e la regolarità delle gestioni, nonché il funzionamento dei controlli interni ai fini del rispetto delle regole contabili e dell’equilibrio di bilancio di ciascun ente locale. A tale fine, il sindaco, relativamente ai comuni con popolazione superiore ai 15.000 abitanti, o il presidente della provincia ... trasmette semestralmente alla sezione regionale di controllo della Corte dei conti un referto sulla regolarità della gestione e sull’efficacia e sull’adeguatezza del sistema dei controlli interni adottato ... il referto è, altresì, inviato al presidente del consiglio comunale o provinciale”.

¹²⁵ D’Auria G., *I Controlli*, in *Trattato di Diritto Amministrativo*, a cura di Sabino Cassese, Tomo secondo, Giuffrè, 2003, pag. 1496.

¹²⁶ Cons. Stato, V, 8 agosto 2003, n. 4598, in *Giur. It.*, 2004, pag. 1293.

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

La disposizione così prosegue: "In caso di rilevata assenza o inadeguatezza degli strumenti e delle metodologie di cui al secondo periodo del comma 1 del presente articolo (*il riferimento è al sistema dei controlli interni*: corsivo mio) ... le sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti irrogano agli amministratori responsabili la condanna ad una sanzione pecuniaria da un minimo di cinque fino ad un massimo di venti volte la retribuzione mensile lorda dovuta al momento di commissione della violazione (co. 4).

Orbene, è pur vero che la misura sanzionatoria è irrogata dalle "sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti", non dalla sezione regionale di controllo che esegue il controllo e, in particolare, valuta le relazioni inviate dagli organi di vertice degli enti locali in narrativa, ma è, altresì, vero che la sanzione costituisce una conseguenza diretta dell'attività di controllo, seppur non pare potersi dubitare del fatto che il procedimento sanzionatorio comporti una autonoma valutazione dell'organo inquirente e, successivamente, del giudice (potendosi, al limite, riconoscere alla pronuncia della sezione di controllo un valore di "vincolo anomalo" all'azione giurisdizionale, provenendo da un organo ad alta professionalità).

Le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti possono attivare verifiche sulla regolarità della gestione amministrativo-contabile da parte della ragioneria generale dello Stato, ai sensi dell'art. 14, co. 1, *lett. d)* L. 31 dicembre 2009, n.196 (co. 3).

In linea con quanto previsto per le Amministrazioni regionali, l'art. 148-bis, nel disciplinare il controllo sulla gestione finanziaria, prevede che "le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti esaminano i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli enti locali ai sensi dell'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento, dell'assenza di irregolarità, suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti (co. 1). I rendiconti devono tener conto delle partecipazioni in società controllate e alle quali e' affidata la gestione di servizi pubblici per la collettività locale e di servizi strumentali all'ente (co. 2).

L'accertamento da parte della Corte dei conti "di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno comporta per gli enti interessati l'obbligo di adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione

Dott. Leonardo Tilocca
I controlli di regolarità amministrativa e contabile
Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche
Università degli Studi di Sassari

del deposito della pronuncia di accertamento, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio. Tali provvedimenti sono trasmessi alle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti che li verificano nel termine di trenta giorni dal ricevimento. Qualora l'ente non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica delle sezioni regionali di controllo dia esito negativo, è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali e' stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria" (co. 3).

Il legislatore ha, pertanto, colto le preoccupazioni manifestate dalla stessa Corte dei conti in ordine alla inadeguatezza di forme di controllo basate sul mero referto agli organi rappresentativi, in vista dell'adozione di spontanei meccanismi di autocorrezione, avendo la stessa ammesso che "ove l'ente non intervenga a porre rimedio all'irregolarità rilevata dalla Corte, l'attuale disciplina legislativa non prevede l'adozione di adeguate misure, neppure in caso di reiterato accertamento di anomalie nell'ambito della gestione finanziaria e di mancata adozione di interventi correttivi"¹²⁷.

Deve, altresì, rilevarsi che – art. 148, co. 3 D. Lgs. 18 agosto 2000, n. 267 – "il Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato può attivare verifiche sulla regolarità della gestione amministrativo-contabile, ai sensi dell'articolo 14, co. 1, lett. d) L. 31 dicembre 2009, n.196, oltre che negli altri casi previsti dalla legge, qualora un ente evidenzi ... situazioni di squilibrio finanziario riferibili ai seguenti indicatori: a) ripetuto utilizzo dell'anticipazione di tesoreria; b) disequilibrio consolidato della parte corrente del bilancio; c) anomale modalità di gestione dei servizi per conto di terzi; d) aumento non giustificato di spesa degli organi politici istituzionali.

Ne deriva un capillare sistema di controlli, affidato principalmente alla Corte dei conti, quale espressione dello Stato-comunità, volto non a comprimere l'autonomia – la qual cosa sarebbe in aperto contrasto con il dettato costituzionale – ma a garantire che la stessa si espliciti entro i confini della legalità, rispettando in particolare regole e vincoli di natura finanziaria e contabile che costituiscono un presidio per la regolare tenuta dei conti pubblici, costituente – anche in virtù dell'inserimento nell'Unione europea – un valore costituzionale tra i più elevati.

¹²⁷ Corte dei conti, SS.RR. controllo, 20 gennaio 2010, Audizione davanti alla V Commissione della Camera dei deputati, *Indagine conoscitiva sulla finanza locale*, pag. 10, in www.corteconti.it.

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

3. Il controllo su iniziativa del Prefetto (art. 135 T.U.E.L.).

L'art. 135 D. Lgs. 18 agosto 2000, n. 267 dispone che "il Prefetto ... qualora ritenga, sulla base di fondati elementi comunque acquisiti, che esistano tentativi di infiltrazioni di tipo mafioso (co. 1) puo' chiedere che siano sottoposte al controllo preventivo di legittimità le deliberazioni degli enti locali relative ad acquisti, alienazioni, appalti ed in generale a tutti i contratti" (co. 2).

Si è posto il problema della permanenza di tale forma di controllo alla luce delle innovazioni introdotte dalla L. cost. 2001, n. 3, ossia se una autonomia costituzionalmente riconosciuta possa conciliarsi con un intervento, all'apparenza pervasivo, da parte di un organo tipicamente statale, la qual cosa – secondo la linea seguita nel presente lavoro – porta a ricercare i valori – anch'essi di rango costituzionale (in quanto, come ricordato, solo nella Costituzione possono ricercarsi eventuali limiti all'autonomia in narrativa, non potendo che la stessa venga compresa dalla legislazione ordinaria, ossia da una fonte sott'ordinata) – che ne costituiscono il fondamento.

Orbene, il Consiglio di Stato ha statuito che "l'intervento del Prefetto ... non configura ... un controllo esterno dell'Amministrazione statale sulla legittimità degli 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 ... riserva alla legislazione esclusiva dello Stato"¹²⁸.

La stessa L. 5 giugno 2003, n. 131, all'art. 2, co. 4, lett. m), rubricato "delega al Governo per l'attuazione dell'art. 117, secondo comma, lettera p), della Costituzione e per l'adeguamento delle disposizioni in materia di enti locali alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3", dispone di "mantenere ferme le disposizioni in vigore relative ... ai procedimenti preordinati alla tutela dell'ordine e della sicurezza pubblica".

In base alle coordinate tracciate all'inizio del capitolo, possiamo ricondurre il ruolo del prefetto all'interno di una materia che la Costituzione riserva alla competenza legislativa esclusiva dello Stato, in ragione di una esigenza unitaria che solo all'apparenza comprime

¹²⁸ Cons. Stato, I, 26 novembre 2003, n. 1006, in in *www.issirfa.cnr.it*.

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

l'autonomia degli enti locali, ma che in realtà si muove all'esterno della stessa, senza interferenze, ponendosi anzi come una delle condizioni primarie per il suo corretto esplicarsi.

L'abrogazione dell'art. 130 Cost., pertanto, non ha, pertanto, inciso sugli effetti dell'intervento prefettizio (riesame obbligatorio dei profili di legittimità dell'atto), quanto sulle modalità del suo esercizio, non potendo lo stesso essere rimesso ad un organo della Regione, al qual cosa si porrebbe in contrasto con la posizione di equiordinazione riconosciuta all'autonomia regionale e locale.

Il Consiglio di Stato ha rinvenuto lo strumento per garantire l'effettività della norma nell'art. 147, co. 1 lett. a) D. Lgs. 18 agosto 2000, n. 267, nella parte in cui "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 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"¹²⁹.

In conclusione è lo stesso ente locale che individua l'organo che interviene in sede di riesame, scongiurando indebite limitazioni della sua sfera di autonomia.

4. Il controllo eventuale da parte del difensore civico (art. 127 T.U.E.L.).

L'art. 127 D. Lgs. 18 agosto 2000, n. 267, trasponendo una disposizione contenuta nella L. 15 maggio 1997, n. 127, dispone che le deliberazioni della giunta e del consiglio – aventi ad oggetto appalti di lavori, servizi e forniture, dotazioni organiche e relative variazioni, assunzioni di personale – sono sottoposte al controllo, nei limiti delle illegittimità denunciate, quando una determinata percentuale di consiglieri provinciali o comunali "ne facciano richiesta scritta e motivata con l'indicazione delle norme violate" (co. 1).

Il controllo è esercitato dal difensore civico provinciale o comunale, se istituito (co. 2).

Il controllo in narrativa viene ritenuto tuttora vigente, in quanto ancorato a valori di livello costituzionale. È stato così sostenuto che lo stesso sia espressione di esigenze di tutela delle minoranze consiliari, la cui disciplina rientrerebbe nella materia "organi di governo ... di

¹²⁹ Cons. Stato, I, 26 novembre 2003, n. 1006, in *www.issirfa.cnr.it*, il quale soggiunge che "l'acquisizione da parte del Prefetto di provvedimenti ... ai fini dell'attivazione del procedimento di riesame della regolarità amministrativa ... resta ... 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".

comuni, province e città metropolitane”, ascritta dall’art. 117, co. 2 lett. p) Cost., alla legislazione esclusiva dello Stato¹³⁰. Si consideri, altresì, che la sua attività è finalizzata alla tutela dell’imparzialità e del buon andamento della pubblica amministrazione, la qual cosa trova un referente costituzionale nell’art. 97 Cost., senza che possano in alcun modo ritenersi lese le prerogative degli organi di governo, venendo in rilievo un organo *super partes* con poteri non interdettivi (rimanendo escluso il potere di annullamento degli atti)¹³¹.

Il difensore civico, infatti, se ritiene che la deliberazione sia illegittima, ne dà comunicazione all’ente e lo invita a eliminare i vizi riscontrati. Qualora l’ente non ritenga di modificare la deliberazione, essa acquista efficacia se viene confermata con il voto favorevole della maggioranza assoluta dei componenti il consiglio (co. 3).

In definitiva, l’attività di controllo, da un lato, costituisce una garanzia per esigenze (legalità e buon andamento) che trovano nella Carta costituzionale un valido addentellato, seppure non possa farsi a meno di dubitare dell’affidabilità istituzionale di una figura di stretta derivazione politica (per esso, infatti, non vale la regola che riserva alle minoranze consiliari la presidenza delle commissioni di controllo e garanzia: art 44, co. 1 D. Lgs. 18 agosto 2000, n. 267)¹³², dall’altro, non ledono l’autonomia degli enti locali, anch’essa costituzionalmente tutelata¹³³.

Può, infine, rilevarsi che l’attività di controllo del difensore civico non è limitata ai profili estrinseci della competenza, della forma e della procedura (proprie esclusivamente dell’abrogato controllo necessario), ma – sull’assunto che il legislatore non ha introdotto alcuna restrizione nei confronti di tale forma di controllo – abbraccia “tutte le illegittimità denunciate dal prescritto

¹³⁰ D’Auria G., *I Controlli*, in *Trattato di Diritto Amministrativo*, a cura di Sabino Cassese, Tomo secondo, Giuffrè, 2003, pag. 1415.

¹³¹ Lulli A., *Il difensore civico*, in AA.VV., *Commentario al nuovo T.U. degli enti locali (a cura di De Marzo G. – R. Tomei)*, Cedam, 2002, pag. 119 e 121.

¹³² Tarasco A. L., *Corte dei conti ed effetti dei controlli amministrativi*, Cedam, 2012, pag. 273.

¹³³ Merlo R., *Il difensore civico tra moral suasion e poteri di controllo*, in *Nuova Rass.*, 2008, pag. 1754, per il quale, sull’assunto che “si verta in tema di controllo eventuale, e non ... di controllo preventivo esterno di legittimità sugli atti da esercitare in via necessaria” e che “il difensore civico non ha alcun potere di annullamento degli atti illegittimi, ma può solamente rivolgere all’organo competente una richiesta di riesame al fine di eliminare il vizio riscontrato”, conclude nel senso che “tale forma di vigilanza può ragionevolmente ritenersi mantenuta in capo ai difensori civici locali”.

numero di consiglieri, senza ... restrizioni circa l'ambito dei vizi deducibili", venendo in rilievo "un controllo di legittimità anche sostanziale, ovviamente nei limiti delle censure dedotte"¹³⁴.

5. L'annullamento straordinario da parte del Governo degli atti degli enti locali.

L'art. 138 D. Lgs. 18 agosto 2000, n. 267, dispone che in attuazione dell'art. 2, co. 2 *lett. p)* L. 23 agosto 1988, n. 400, il Governo, a tutela dell'unità dell'ordinamento, con decreto del Presidente della Repubblica, previa deliberazione del Consiglio dei Ministri, su proposta del Ministro dell'Interno, ha facoltà, in qualunque tempo, di annullare, d'ufficio o su denuncia, sentito il Consiglio di Stato, gli atti degli enti locali viziati da illegittimità.

Questa penetrante forma di ingerenza sull'attività amministrativa degli enti locali è considerata in contrasto con il carattere pluralista del nostro ordinamento¹³⁵, anche alla luce delle recenti innovazioni costituzionali che hanno riconosciuto gli enti locali minori, al pari delle Regioni, come "enti autonomi ... secondo i principi fissati dalla Costituzione" (art. 114, co. 2 Cost.), la qual cosa comporta che le "compressioni" alla sfera di autonomia riconosciuta dalla Carta costituzionale devono necessariamente trovare uno specifico fondamento nella stessa.

Il Consiglio di Stato ha ritenuto l'istituto in narrativa compatibile con il nuovo assetto costituzionale in quanto funzionale a "interessi e valori costituzionalmente tutelati, fra i quali l'unitarietà dell'ordinamento giuridico, la cui cura compete, in via prioritaria, allo Stato"¹³⁶, purché si espliciti con modalità tali da assicurare le prerogative costituzionali degli enti locali.

¹³⁴ Cons. Stato, I, 14 ottobre 1998, n. 219 (con nota di commento di Scialoja G., *La riforma del controllo sugli atti delle amministrazioni locali al vaglio del Consiglio di Stato*), in *Le Regioni*, 1999, pagg. 155 e 171.

¹³⁵ Pinelli C., *Quali controlli per gli enti locali dopo la riforma del titolo V della Costituzione*, in *Le Regioni*, 2005, pag. 171, per il quale "la Corte ... aveva dichiarato l'illegittimità costituzionale delle sole disposizioni concernenti il potere di annullamento governativo degli atti amministrativi regionali, in quanto nel testo previgente del titolo V l'autonomia comunale e provinciale poteva ancora considerarsi deteriore, sotto questo profilo, a quella delle Regioni ... viceversa, nel ben diverso disegno del nuovo Titolo V quel potere deve considerarsi destituito di fondamento costituzionale anche con riguardo agli atti degli enti locali"; Pugliano P. S., *I controlli sugli atti degli enti locali*, in AA.VV., *Commentario al nuovo T.U. degli enti locali (a cura di De Marzo G. - R. Tomei)*, Cedam, 2002, pag. 702, per il quale "la vigenza di una così penetrante forma d'ingerenza statale sull'attività amministrativa degli enti locali era di certo in netto contrasto con l'ordinamento pluralista introdotto dalla Costituzione. Tale contrasto diventava ancora più stridente se consideriamo che la Corte costituzionale ha dichiarato l'illegittimità dell'annullamento straordinario nei confronti degli atti delle regioni e delle province autonome ... francamente reputiamo incomprensibile la sussistenza di un doppio grado di autonomia, anche se la vigenza dell'annullamento straordinario su tutti gli atti degli enti locali ne è stato, purtroppo, la prova lampante".

¹³⁶ Cons. Stato, I, 16 marzo 2005, n. 9771/4.

Questa impostazione appare discostarsi dall'iniziale presa di posizione dello stesso Consiglio di Stato¹³⁷, la quale, pur fondando il perdurare del potere in narrativa su esigenze di unitarietà dell'ordinamento, conteneva un esplicito riferimento (non tanto all'unità giuridica, quanto) all'unità di "indirizzo politico e amministrativo", sancita dall'art. 95 Cost. con riferimento alla politica generale del Governo, la qual cosa appare stridere con il (rafforzato) policentrismo che emerge dalla riscrittura della Carta costituzionale.

L'argomento appare valido, in quanto l'unità giuridica dell'ordinamento costituisce un valido referente costituzionale, solo se si consideri che lo stesso è, altresì, tutelato dalla possibilità riconosciuta allo Stato di esercitare i "poteri sostitutivi" nei confronti delle Regioni e degli enti locali qualora lo stesso venga posto in pericolo (art. 120, co. 2 Cost.)¹³⁸.

Né può sostenersi che ciò che vale per le Regioni deve necessariamente valere anche per gli enti locali, considerato che, da un lato, non può parlarsi di vera e propria equiordinazione¹³⁹, dall'altro, che, se l'argomento fondante l'annullamento governativo è rappresentato dalla necessità di tutelare l'unità giuridica della Repubblica, dovrebbe più propriamente porsi il problema della sua estensione alle autonomie regionali, piuttosto che quello della sua esclusione per gli enti locali¹⁴⁰.

3. Aspetti comuni ad Amministrazioni regionali e locali.

1. L'ambito di intervento dei Servizi ispettivi di finanza pubblica (S.I.Fi.P) del Ministero dell'Economia e delle Finanze nei confronti delle Autonomie regionali e locali.

Il D.P.R. 30 gennaio 2008, n. 43, recante il "Regolamento di riorganizzazione del Ministero dell'economia e delle finanze, a norma dell'articolo 1, comma 404, della legge 27

¹³⁷ Cons. Stato, I, 2 aprile 2003, n. 1313/3.

¹³⁸ D'Auria G., *Appunti sui controlli amministrativi dopo il nuovo titolo V (parte II) della Costituzione*, in *Riv. Corte conti*, 2002, 2, pag. 338.

¹³⁹ Cons. Stato, I, 16 marzo 2005, n. 9771/4, il quale sottolinea che "la Corte costituzionale ha già avuto occasione di rilevare che il predetto art. 114 non comporta affatto una equiparazione fra gli enti in esso indicati, che, anche nel nuovo quadro costituzionale, dispongono di poteri profondamente diversi fra loro".

¹⁴⁰ Cons. Stato, I, 16 marzo 2005, n. 9771/4, del resto, soggiunge (richiamando le posizioni della Corte Costituzionale), che "dopo la revisione del Titolo V, è pur sempre riservata allo Stato, nell'ordinamento generale della Repubblica, un ruolo peculiare desumibile non solo dalla proclamazione di principio di cui all'art. 5 della Costituzione, ma anche dalla "evocazione di un'istanza unitaria" che è resa manifesta, fra l'altro, dall'rt. 120, comma 2, della Costituzione (Corte Cost. 24 luglio 2003, n. 274)".

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

dicembre 2006, n. 296", nel delineare le competenze del dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, dopo aver premesso che lo stesso "ha competenza nel settore delle politiche di bilancio e del coordinamento e verifica degli andamenti di finanza pubblica, sulla quale esercita ... i controlli e le verifiche previsti dall'ordinamento, ivi comprese le funzioni ispettive ed i controlli di regolarità amministrativa e contabile", individua specificatamente i seguenti compiti: "... g) attività di indirizzo e coordinamento normativo in materia di contabilità delle amministrazioni pubbliche; h) ... analisi, verifica, monitoraggio e valutazione dei costi dei servizi e dell'attività delle amministrazioni pubbliche"; ... l) controllo e vigilanza dello Stato in materia di gestioni finanziarie pubbliche".

Il D. Lgs. 30 giugno 2011, n. 123 dispone che "i Servizi ispettivi di finanza pubblica svolgono le verifiche amministrativo-contabili in conformità agli obiettivi generali delineati nelle direttive annuali del Ministro dell'Economia e delle Finanze (art. 23, co. 1) ... "l'attività ispettiva è diretta a ricondurre ad economicità e regolarità amministrativo-contabile le gestioni pubbliche, a verificare la regolare produzione dei servizi, nonché a suggerire le misure dalle quali possono derivare miglioramenti dei saldi delle gestioni finanziarie pubbliche e della qualità della spesa" (art. 23, co. 2). Inoltre, concorrono all'espletamento del controllo (interno) di regolarità amministrativa e contabile avente ad oggetto "gli atti aventi riflessi finanziari sui bilanci dello Stato, delle altre amministrazioni pubbliche e degli organismi pubblici" (art. 2, co. 1 e 2).

I presupposti alla base dei compiti assegnati ai Servizi ispettivi di finanza pubblica possono contribuire a dare una risposta al quesito di fondo del presente lavoro, ossia quale raggio di azione può essere riconosciuto al riesame di regolarità amministrativa e contabile nei confronti delle autonomie territoriali alla luce della riforma costituzionale.

È evidente che gli stessi si muovono innanzitutto nell'alveo tracciato dagli artt. 117, co. 3 e 119, co. 2 Cost., ai sensi del quale, rispettivamente, "sono materie di legislazione concorrente ... (il) coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario ... Nelle materie di legislazione concorrente spetta alle Regioni la potestà legislativa, salvo che per la determinazione dei principi fondamentali, riservata alla legislazione dello Stato"¹⁴¹ e "i Comuni, le Province, le Città metropolitane e le Regioni ... stabiliscono e applicano tributi ed entrate

¹⁴¹ Può rilevarsi incidentalmente che anche "un decreto-legge può di per sé costituire legittimo esercizio dei poteri legislativi che la Costituzione affida alla competenza statale, ivi compresa anche la determinazione dei principi fondamentali nelle materie di cui al terzo comma dell'art. 117 Cost." (Corte cost., 28 giugno 2004, n. 196, in *www.cortecostituzionale.it*).

propri, in armonia con la Costituzione e secondo i principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario”.

In tale quadro la L. 31 dicembre 2009, n. 196 (Legge di contabilità e finanza pubblica), nell’indicare il suo ambito di riferimento (art. 1), dispone che “le amministrazioni pubbliche concorrono agli obiettivi di finanza pubblica sulla base dei principi fondamentali dell’armonizzazione dei bilanci pubblici e del coordinamento della finanza pubblica, e ne condividono le conseguenti responsabilità” (co. 1) e, in particolare, “le disposizioni recate dalla presente legge e dai relativi decreti legislativi costituiscono principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica ai sensi dell’art. 117 della Costituzione e sono finalizzate alla tutela dell’unità economica della Repubblica italiana, ai sensi dell’art. 120, secondo comma della Costituzione”.

Nella visione del legislatore nazionale questo comporta che “il Ministero dell’Economia e delle Finanze – Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato provvede a ... effettuare, tramite i servizi ispettivi di finanza pubblica, verifiche sulla regolarità della gestione amministrativo-contabile delle amministrazioni pubbliche, ad eccezione delle regioni e delle province autonome di Trento e di Bolzano” (art. 14, co. 1, *lett. d*).

Il campo di azione risulta, pertanto, comprendere pienamente – oltre, naturalmente, le amministrazioni statali, ivi comprese le istituzioni scolastiche di ogni ordine e grado e le istituzioni educative – le amministrazioni locali, ossia comuni, province e città metropolitane, in virtù del parallelismo per il quale la competenza legislativa su una determinata materia comporta il potere di prevedere adeguate forme di controllo sul rispetto della disciplina dettata per regolarla.

Il legislatore nazionale ha ritenuto di eludere espressamente le regioni, per le quali residuano tuttavia le “verifiche volte a rilevare eventuali scostamenti dagli obiettivi di finanza pubblica”, in quanto queste ultime sono rivolte a tutti “gli enti territoriali”, in cui rientrano le amministrazioni regionali¹⁴².

La conclusione trova conferma nel fatto che le verifiche in narrativa sono funzionali “all’avvio della procedura di cui all’articolo 8 della legge 5 giugno 2003, n. 131” (*lett. d*, terzo periodo), il quale, come noto, prevede – in attuazione dell’art. 120 Cost. – le modalità di

¹⁴² Tarasco A. L., *Corte dei conti ed effetti dei controlli amministrativi*, Cedam, 2012, pag. 74.

esercizio del potere sostitutivo dello Stato nei confronti degli enti territoriali (regioni comprese) nel caso, tra l'altro, di mancato rispetto della normativa comunitaria (particolarmente rilevante nel fissare i limiti ai saldi di bilancio) ovvero quando lo richieda la tutela dell'unità giuridica e economica della Repubblica¹⁴³.

In questo caso l'interesse statale al rispetto degli obiettivi di finanza pubblica riconosciuto dagli artt. 117, co. 2 e 119, co. 3 Cost. – garantito dall'esercizio dei poteri sostitutivi di cui all'art. 120 Cost. – consente l'esercizio di verifiche nei confronti delle amministrazioni regionali, oltre alla previsione – se ritenuta necessaria dal legislatore nazionale – di altre forme di controllo.

Infatti, la Corte costituzionale ha sottolineato che "il coordinamento finanziario può richiedere, per la sua stessa natura, anche l'esercizio di poteri di ordine amministrativo, di regolazione tecnica, di rilevazione di dati e di controllo; onde, attesa la specificità della materia, non può ritenersi preclusa alla legge statale la possibilità, nella materia medesima, di prevedere e disciplinare tali poteri, anche in forza dell'art. 118, primo comma, della Costituzione. Il carattere «finalistico» dell'azione di coordinamento esige che al livello centrale si possano collocare non solo la determinazione delle norme fondamentali che reggono la materia, ma altresì i poteri puntuali eventualmente necessari perché la finalità di coordinamento – che di per sé eccede inevitabilmente, in parte, le possibilità di intervento dei livelli territoriali sub-statali – possa essere concretamente realizzata"¹⁴⁴.

L'art. 24, co. 2 D. Lgs. 30 giugno 2011, n.123 delinea un modello di controllo in funzione essenzialmente collaborativa. Infatti, le criticità eventualmente riscontrate, esposte nella relazione dell'ispettore, sono comunicate ai soggetti sottoposti alla verifica e alle amministrazioni vigilanti, se previste dall'ordinamento, "ai fini dell'adozione delle opportune misure correttive".

¹⁴³ Tarasco A. L., *Corte dei conti ed effetti dei controlli amministrativi*, Cedam, 2012, pag. 74.

¹⁴⁴ Corte Cost., 22 dicembre 2010, n. 370 in www.cortecostituzionale.it; Corte cost., 2003, n. 376, in www.cortecostituzionale.it, ove si soggiunge che "i poteri in questione devono essere configurati in modo consono all'esistenza di sfere di autonomia, costituzionalmente garantite, rispetto a cui l'azione di coordinamento non può mai eccedere i limiti, al di là dei quali si trasformerebbe in attività di direzione o in indebito condizionamento dell'attività di enti autonomi".

I servizi ispettivi possono verificare l'adozione delle suddette misure, in quanto i soggetti ispezionati devono fornire loro "le risposte ai rilievi formulati ed ogni inerente e successiva informazione" (art. 24, co. 2, ultima parte).

Tuttavia, qualora il soggetto sottoposto a verifica non si adegui ai rilievi, l'ordinamento non contempla alcuna sanzione diretta. Non sembra, infatti, potersi ritenersi tale la segnalazione alla Procura regionale della Corte dei conti delle ipotesi di danno erariale (co. 3), la quale costituisce un obbligo slegato dall'inadempimento in se stesso.

Qualora le verifiche dovessero evidenziare "elementi di illegittimità ovvero significativi scostamenti rispetto alle esigenze di finanza pubblica", la Corte costituzionale ha sottolineato la possibilità di ricorrere alle "procedure appositamente contemplate dalla Costituzione, dalla disciplina legislativa sulla finanza pubblica e sul federalismo e dalla normativa relativa alla Corte dei conti"¹⁴⁵. Così, i referti sulle verifiche relative al conseguimento degli obiettivi di finanza pubblica "sono inviati alla Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica" affinché possa valutare l'opportunità di attivare il procedimento denominato "Piano per il conseguimento degli obiettivi di convergenza" (art. 14, co.1 lett. d, ultima parte L. 31 dicembre 2009, n. 196).

In definitiva, un controllo pienamente aderente al dettato costituzionale per quanto concerne il rispetto degli ambiti di autonomia in esso riconosciuti, ma al tempo stesso idoneo a garantire l'osservanza delle regole poste a presidio degli equilibri di finanza pubblica, non potendo dubitarsi della "pressione" esercitata sugli enti da siffatti controlli solo se si consideri che la violazione delle suddette regole comporta spesso ricadute in termini di danno erariale, con il conseguente intervento delle Procure della Corte dei conti.

2. Il controllo preventivo di legittimità su atti e contratti concernenti studi e consulenze e sul conferimento di incarichi individuali: compatibilità con l'autonomia degli enti locali.

L'art. 3, co. 1 L. 14 gennaio 1994, n. 20 dispone che il controllo di legittimità della Corte dei conti si esercita su "atti e contratti di cui all'art. 7, co. 6, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165" (*lett. f bis*), ossia "incarichi individuali, contratti di lavoro autonomo, di natura

¹⁴⁵ Corte Cost., 22 dicembre 2010, n. 370, in www.cortecostituzionale.it.

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

occasionale o coordinata e continuativa, (conferiti) ad esperti di particolare e comprovata specializzazione”, e su “atti e contratti concernenti studi e consulenze di cui all’art. 1, co. 9 L. 23 dicembre 2005, n. 266” (*lett. f ter*).

È sorto il problema se rientrino nell’ambito di operatività delle disposizioni in narrativa gli atti e i contratti delle Regioni e degli enti locali minori.

Il dato letterale, nella parte in cui rimette il controllo in narrativa alla “sezione centrale del controllo di legittimità” (art. 3, co. 1 bis), e, in particolare, l’analisi delle altre fattispecie contenute nell’articolo che contiene le disposizioni in narrativa – le quali “concernono esclusivamente provvedimenti adottati dallo Stato o, comunque, da Amministrazioni centrali” – depone per una limitazione dello stesso agli atti dell’Amministrazione statale¹⁴⁶.

Un riferimento delle stesse ad amministrazioni diverse, oltre a porsi in contrasto con il chiaro dettato normativo, verrebbe così a costituire “un corpo incongruo ed estraneo al sistema di controllo disciplinato dall’art. 3”, né l’argomento può essere superato invocando il riferimento – contenuto nelle stesse disposizioni al D. Lgs. 30 marzo 2001, n. 165, riferito alla generalità delle amministrazioni pubbliche – il quale “è evocato non al fine di riferire soggettivamente il campo di applicazione delle norme di nuova creazione a tutti i destinatari dello stesso decreto, ma *solo per delineare la tipologia degli atti suscettibili ex novo, del controllo di legittimità della Corte dei conti*” (corsivo mio), a tacere del fatto che il richiamo al suddetto decreto è contenuto (solo) nella *lett. f bis*, non nella successiva *f ter*)¹⁴⁷.

Per le suesposte ragioni, le disposizioni in narrativa non appaiono applicabili alle Regioni e agli enti locali territoriali, comprese le loro articolazioni (può pensarsi alle Aziende Unità sanitarie locali, quali articolazioni delle Regioni)¹⁴⁸.

Può, tuttavia, porsi il problema se una disposizione di tal genere possa essere introdotta dal legislatore, ossia – in altre parole – se lo stesso assetto costituzionale consenta una estensione del controllo in narrativa alle autonomie locali.

Un assetto istituzionale incentrato sulla – per quanto temperata – “equiordinazione” degli enti territoriali, appare ostare alla previsione di un controllo di legittimità a carattere interdittivo. È pur vero, tuttavia, che – come noto – alcune voci di spesa incidono in misura

¹⁴⁶ Corte cost., 13 maggio 2010, n. 172, in www.cortecostituzionale.it

¹⁴⁷ Corte cost., 13 maggio 2010, n. 172, in www.cortecostituzionale.it

¹⁴⁸ Centrone D., *Il controllo preventivo di legittimità della Corte dei conti su contratti di consulenza e collaborazione affidati dalle Regioni? (commento a Corte cost., 10 maggio 2010, n. 172)*, in www.neldiritto.it.

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

significativa sugli equilibri di bilancio delle amministrazioni pubbliche. Tra queste devono essere annoverate le voci di spesa in narrativa, oggetto di attenzione da parte del legislatore statale (la L. 23 dicembre 2005, n. 266 prevede per le amministrazioni centrali limiti di contenimento della spesa su tali voci, i quali, tuttavia non si applicano alle amministrazioni regionali e locali: art. 1, commi 12 e 64).

Orbene, la disciplina sostanziale di alcune voci di spesa può ben rientrare nella materia "coordinamento della finanza pubblica" (art. 117, co. 3 Cost.), il quale consente al legislatore di fissare i "principi fondamentali" (art. 117, co. 3, ultima parte), senza incidere con "precetti specifici e puntuali" sulla sfera di autonomia riservata dalla Costituzione agli altri soggetti che compongono la Repubblica (ad es., limite di spesa su quella particolare "voce"; non può, però, dirsi tale la disciplina di principio sul conferimenti degli incarichi: può pensarsi alle procedure selettive – nelle quali, si rileva incidentalmente, non è estraneo il profilo della "tutela della concorrenza", materia riservata alla legislazione esclusiva dello Stato dall'art. 117, co. 2, *lett. e*) Cost. – o ai requisiti)¹⁴⁹.

Il sicuro "ancoraggio" a un valore costituzionale appare consentire la possibilità di un controllo di legittimità, seppur non in chiave preventiva¹⁵⁰, di alcune tipologie di atti, limitatamente a quelli più significativi. Per quanto concerne la figura cui demandare la funzione di controllo, le argomentazioni esposte – volte a conciliare la (parziale) equiordinazione degli enti territoriali con l'esigenza di tutelare valori di rilievo costituzionale, tra i quali la stessa legalità – depongono inequivocabilmente per la Corte dei conti, espressione, come più volte ricordato, dello Stato-comunità (non dello Stato-Governo).

3. Il controllo della Corte dei conti sui regolamenti per l'affidamento di incarichi di collaborazione.

Al momento, per le Regioni e gli enti locali residuano gli obblighi contemplati, da un lato, dall'art. 3, co. 57 L. 24 dicembre 2007, n. 244, ai sensi del quale le disposizioni regolamentari –

¹⁴⁹ Corte conti, sez. centrale controllo di legittimità atti del Governo e delle Amministrazioni dello Stato, 12 novembre 2009, n. 20, in *www.corteconti.it*; ove si evidenzia che "(lo) Stato ... è legittimato a porre solo i "principi fondamentali" ... (dovendo) limitarsi ad una disciplina di principio delle politiche di bilancio, con la fissazione di tetti generali al disavanzo o alla spesa corrente, in via transitoria e in vista di specifici obiettivi di riequilibrio della finanza pubblica"; Corte Cost., 14 novembre 2005, n. 417, in *www.cortecostituzionale.it*

¹⁵⁰ Corte conti, sez. centrale controllo di legittimità atti del Governo e Amministrazioni dello Stato, 12 novembre 2009, n. 20, in *www.corteconti.it*.

contenute nel regolamento sull'ordinamento degli uffici e dei servizi (art. 89 D. Lgs. 18 agosto 2000, n. 267) – recanti “i limiti, i criteri e le modalità per l'affidamento di incarichi di collaborazione autonoma” – sono trasmesse, per estratto, alla sezione regionale di controllo della Corte dei conti entro trenta giorni dalla loro adozione, e dall'art. 1, co. 173 L. 23 dicembre 2005, n. 266 ai sensi del quale devono essere trasmessi alla Corte dei conti “per l'esercizio del controllo successivo sulla gestione” gli atti di spesa “relativi ai commi 9 (*studi e incarichi di consulenza*), 10 (*spese per relazioni pubbliche, convegni, mostre, pubblicità*), 56 (*consulenze*) e 57 (*consulenze: corsivi miei*) di importo superiore a 5.000 euro”.

Escluso che si tratti di un vero e proprio controllo di legittimità, lo stesso, in quanto finalizzato “all'esercizio di competenze tipiche della magistratura contabile” (se così non fosse un obbligo di trasmissione non avrebbe alcun senso), quale il controllo in chiave collaborativa, con considerazioni effettuate per le disposizioni regolamentari, ma valide anche per i giudizi sui singoli atti, “è ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità, dovendosi assumere a parametro delle disposizioni regolamentari lo statuto dell'ente, i criteri deliberati dal consiglio, i limiti normativi di settore ... ed ogni altra disposizione legislativa che contenga indicazioni, anche di natura finanziaria riferite a questa speciale materia”, finalizzato all'adozione di effettive misure correttive, sullo stesso modello delineato dal co. 168, ossia adozione di una specifica pronuncia e vigilanza sulla corretta attuazione di quanto statuito¹⁵¹.

È opportuno in via preliminare individuare l'oggetto del controllo, in particolare modo per quanto concerne gli incarichi di collaborazione autonoma, attese le incertezze interpretative, operazione nella quale il termine di riferimento non può che essere assunto dalle linee di indirizzo e dai criteri interpretativi elaborati dalla stessa Corte dei conti.

Premesso che l'affidamento da parte degli enti locali di incarichi di studio, di ricerca e di consulenza possono avvenire solo nell'ambito di un programma approvato dal Consiglio ex art. 42, co. 2 lett. b) D. Lgs. 18 agosto 2000, n. 267, la Corte dei conti ritiene che gli incarichi di studio possano essere individuati con riferimento ai parametri indicati dall'art. 5 D.P.R. 18 aprile

¹⁵¹ Corte conti, sez. reg. controllo Lombardia, 11 febbraio 2010, n. 117, in www.corteconti.it, per la quale “l'efficacia delle disposizioni regolamentari non è subordinata al loro esame da parte della Corte dei conti che non è chiamata ad effettuare un controllo preventivo di legittimità ma nella logica di sistema la trasmissione ad un organo di controllo esterno come la Corte dei conti è da ritenere finalizzata all'esercizio di competenze tipiche della magistratura contabile ... funzione tipica delle Sezioni regionali della Corte dei conti rispetto agli enti locali è l'esercizio di un controllo di natura “collaborativa”.

1994, n. 338, il quale individua il contenuto dell'incarico nello svolgimento di un'attività di "studio" e nella "soluzione dei problemi", concretizzatesi in "una relazione illustrativa dell'attività svolta e del prodotto finale della stessa". In via esemplificativa può pensarsi allo schema di un atto normativo. Gli incarichi di ricerca presuppongono, invece, la preventiva definizione del programma da parte dell'amministrazione. Può così pensarsi alla ricognizione delle aree di proprietà pubblica idonee allo svolgimento di determinate attività da parte di privati. Le consulenze, infine, riguardano le richieste di pareri ad esperti. Può pensarsi ad un parere legale al di fuori di una controversia già instaurata.

In definitiva, "il contenuto degli incarichi, cui fanno riferimento i commi 11 e 42, coincide quindi con il contratto di prestazione d'opera intellettuale, regolato dagli articoli 2229 – 2238 del codice civile"¹⁵².

Entrambe le disposizioni mostrano un assoluto rispetto degli ambiti di autonomia delle amministrazioni regionali e locali in quanto la prima – seppure intervenga in un momento antecedente l'ingresso del regolamento nell'ordinamento giuridico e rientri pacificamente nell'ambito del riesame di regolarità amministrativa e contabile – si muove nell'ambito dei controlli tipicamente collaborativi, senza valenza interdittiva, volti esclusivamente a garantire – per finalità di contenimento della spesa pubblica e, pertanto, in chiave di coordinamento finanziario – il rispetto di limiti ritenuti un valido presidio per le finanze pubbliche (lasciando all'autonomia del singolo ente, all'interno di questa cornice, la conformazione delle modalità di conferimento)¹⁵³, la seconda rientra nell'ambito del controllo esterno sulla gestione¹⁵⁴, il cui

¹⁵² Corte conti, SS.RR. controllo, 15 febbraio 2005, n. 6 "Linee di indirizzo e criteri interpretativi sulle disposizioni della legge 30 dicembre 2004, n. 311 (finanziaria 2005) in materia di affidamento d'incarichi di studio o di ricerca ovvero di consulenza (art. 1, commi 11 e 42)", richiamata da Corte conti, sez. autonomie, 14 marzo 2008, recante "Linee di indirizzo e criteri interpretativi dell'art. 3, commi 54-57, L. 244/2007, in materia di regolamenti degli enti locali per l'affidamento di incarichi di collaborazione, studio, ricerca e consulenza", in www.corteconti.it.

¹⁵³ Corte conti, sez. autonomie, 13 marzo 2008, recante "Linee di indirizzo e criteri interpretativi dell'art. 3, commi 54-57, L. 244/2007, in materia di regolamenti degli enti locali per l'affidamento di incarichi di collaborazione, studio, ricerca e consulenza", in www.corteconti.it.

¹⁵⁴ Corte conti, sez. reg. controllo Lombardia, 26 ottobre 2006, n. 11, in www.corteconti.it, per la quale "l'acquisizione da parte della Corte dei conti degli atti di spesa relativi alla tipologia di cui ai commi 9, 10, 56 e 57 della legge 266/005 è finalizzata all'esercizio del controllo successivo sulla gestione. L'obbligo di trasmissione della documentazione di spesa, di cui al comma 173 dell'art. 1 della legge n. 266/2005, va correlato all'effettivo svolgimento del controllo, rispetto al quale è strumentale".

esito è rappresentato, come detto, dalla formulazione all'ente interessato di osservazioni finalizzate all'attivazione di meccanismi di autocorrezione.

CAPITOLO 2

Il controllo di legittimità sugli atti del Governo (art. 100, co. 2 Cost.).

Il controllo preventivo di legittimità sugli atti delle Amministrazioni dello Stato rinviene il proprio fondamento costituzionale nell'art. 100, co. 2 Cost. (per il quale "La Corte dei conti esercita il controllo preventivo di legittimità sugli atti del Governo") e la propria disciplina negli artt. 3 L. 14 gennaio 1994, n. 20 (per quanto concerne gli atti assoggettati al controllo) e 24 R.D. 12 luglio 1934, n. 1214 (per quanto concerne il procedimento), su cui si innestano le innovazioni introdotte dall'art. 27 L. 24 novembre 2000, n. 340 (in ordine ai tempi del procedimento di controllo). Inoltre, assume rilievo la deliberazione della Corte dei conti a sezioni riunite 16 giugno 2000, n. 14 recante, per l'appunto, il "Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti".

Deve rilevarsi come il controllo della Corte dei conti assuma a parametro di riferimento la conformità al diritto oggettivo. La nozione di legittimità comprende i tradizionali vizi di legittimità dell'atto amministrativo, compreso l'eccesso di potere, non sussistendo alcun riferimento normativo che ne consenta la limitazione alla violazione di legge e all'incompetenza. È, pertanto, possibile operare un parallelismo con la giurisdizione di legittimità del giudice amministrativo, seppur debba rilevarsi che in quest'ultima il giudizio è limitato alle doglianze introdotte dal ricorrente, mentre nel giudizio di controllo dinanzi alla Corte dei conti non sussiste una limitazione di tale natura¹⁵⁵.

Assume rilievo ai nostri fini la disposizione dell'art. 100, co. 2 Cost., nella parte in cui prevede che "la Corte dei conti ... riferisce direttamente alle Camere sul risultato del riscontro eseguito", il quale è visto come l'esito principale dell'attività di controllo della Corte dei conti, come si ricava dalla sottolineatura operata dalla dottrina del "riferire" come esito finale del controllo¹⁵⁶.

¹⁵⁵ Baldanza A., *Le funzioni di controllo della Corte dei conti*, in AA.VV., *La nuova Corte dei conti: responsabilità, pensioni, controlli* (a cura di Tenore V.), Giuffrè, 2008, pag. 1002, per il quale "i tentativi di enucleare un'autonoma nozione di legittimità rispetto al controllo operato dalla Corte dei conti, tale da precludere l'esame rispetto ai vizi riconducibili entro l'eccesso di potere, non trovano adeguato appiglio positivo, non sussistendo alcuna disposizione che limiti il controllo. Se il sindacato dell'autorità giurisdizionale amministrativa è vincolato dalle critiche avanzate dal ricorrente, la Corte dei conti risulta invece libera nell'esercizio della propria funzione, potendo negare l'apposizione del visto, teoricamente, anche per la semplice disparità di trattamento rispetto situazione analoghe.

¹⁵⁶ D'Auria G., *I Controlli*, in *Trattato di Diritto Amministrativo*, a cura di Sabino Cassese, Tomo secondo, Giuffrè, 2003, pag. 1461, per il quale "l'esito finale del controllo è sempre un <<riferire>>".

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

In realtà, appare preferibile porre in rilievo la funzione immediata dell'attività di controllo, ossia il suo ruolo nel consentire o meno l'ingresso nell'ordinamento degli atti dell'Amministrazione statale, la qual cosa può offrire – anche alla luce delle innovazioni normative sulla organizzazione dell'attività di Governo contenute nella L. 23 agosto 1988, n. 400 – margini per andare oltre un ruolo di mero organo ausiliario del Parlamento (ad onta della collocazione nella Costituzione della disciplina della Corte dei conti nella sezione dedicata agli organi ausiliari) ovvero per riconoscere a tale funzione un ruolo secondario rispetto alla funzione di garante della legalità e della sana gestione finanziaria delle Amministrazioni dello Stato.

Premesso che il controllo preventivo di legittimità della Corte dei conti risulta ora limitato ai "rapporti giuridici di più spiccato profilo contabilistico e di tutela oggettiva dei principi di legalità e di buon andamento", deve sottolinearsi che lo stesso, come accade per i controlli sulle autonomie regionali e locali, non incide minimamente sull'autonomia delle amministrazioni ad esso soggette, in quanto "l'autonomia organizzativa, regolamentare e finanziaria risulta ... dalle norme sostanziali che definiscono, in positivo e in negativo, i poteri attraverso i quali essa può estrinsecarsi e ne precisano l'ambito, cioè l'estensione e i limiti ... l'esistenza di controlli di legittimità del tipo in esame sugli atti di esercizio di tale autonomia, in quanto svolti secondo criteri di imparzialità, non è, di per sé, incompatibile con tale garanzia, né tanto meno la pregiudica."¹⁵⁷.

Si vuol dire che l'autonomia è quella accordata dall'ordinamento giuridico con le norme che disciplinano l'organizzazione e l'attività dell'ente che di volta in volta viene in rilievo. Il controllo sul rispetto dei limiti in narrativa non incide sulla sfera di autonomia. Né può essere consentito al

¹⁵⁷ Corte cost., 29 maggio 2002, n. 221, in *www.cortecostituzionale.it*, per il quale a delega legislativa al Governo contenuta nell'art. 11, comma 1, lett. a) L. 15 marzo 1997, n. 5 per «garantire alla Presidenza del Consiglio dei ministri autonomia organizzativa, regolamentare e finanziaria nell'ambito dello stanziamento previsto ed approvato con le leggi finanziaria e di bilancio dell'anno in corso» non implica "che la legge abbia delegato, anche solo per implicito, il Governo a intervenire, per sopprimerli, sui controlli riguardanti gli atti del Presidente del Consiglio dei ministri previsti dall'art. 9, comma 7, del decreto legislativo n. 303 del 1999 ... La «razionalizzazione» dell'ordinamento della Presidenza del Consiglio dei ministri ... consiste nella garanzia di autonomia organizzativa, regolamentare e finanziaria, entro i limiti dello stanziamento stabilito per legge. L'esistenza di controlli di legittimità del tipo in esame sugli atti di esercizio di tale autonomia, in quanto svolti secondo criteri di imparzialità, non è, di per sé, incompatibile con tale garanzia, né tanto meno la pregiudica. L'autonomia organizzativa, regolamentare e finanziaria risulta infatti dalle norme sostanziali che definiscono, in positivo e in negativo, i poteri attraverso i quali essa può estrinsecarsi e ne precisano l'ambito, cioè l'estensione e i limiti. Non può quindi ritenersi che, di per sé, la delega a dettare norme organizzative con l'obiettivo di garantire spazi di autonomia comprenda implicitamente l'autorizzazione alla revisione, tramite soppressione, del sistema dei controlli di legittimità esistenti.

singolo ente introdurre unilateralmente una disciplina dei controlli in contrasto con le disposizioni dettate dall'amministrazione cui è riservata la potestà di garantire dettati valori, quali la legalità dell'azione amministrativa o la sana gestione finanziaria.

Il ruolo che la Corte dei conti svolge è, pertanto, quello di garante imparziale di norme giuridiche, espressione di interessi affidati dalla Costituzione alla cura delle varie amministrazioni. Il controllo ha carattere neutro, volto alla tutela del diritto oggettivo, anche in ragione delle garanzie di imparzialità proprie della Corte dei conti, senza che, pertanto, possa trarsi dalla loro previsione alcuna lesione dell'autonomia degli enti che ad essi sono sottoposti.

Il controllo di legittimità rientra nella c.d. fase integrativa del provvedimento, in quanto l'atto non produce effetti fin quando non sia apposto il visto ovvero non sia inutilmente decorso il termine per la sua apposizione, senza che la Corte dei conti si sia pronunciata. Il controllo della Corte dei conti non assume, in linea di principio, efficacia impeditiva al dispiegarsi degli effetti dell'atto, in quanto il Governo può, comunque, decidere che, nonostante la "ricusazione" del visto, "l'atto o il decreto debba aver corso". In tal caso, la Corte dei conti, chiamata a deliberare a sezioni riunite, "ne ordina la registrazione e vi appone il visto con riserva" (art. 25, co. 2. R.D. 12 luglio 1934, n. 1214).

1. Il procedimento di controllo.

Deve rilevarsi in via preliminare che – in base all'art. 1, co. 1 deliberazione della Corte dei conti 16 giugno 2000, n. 14 – Il controllo di legittimità su atti è esercitato dalle Sezioni Riunite in sede di controllo, dalla Sezione del controllo di legittimità su atti del Governo e delle amministrazioni dello Stato, dagli uffici centrali di controllo e dalle Sezioni regionali di controllo.

Premesso che il procedimento di controllo deve concludersi entro sessanta giorni dalla ricezione del provvedimento, lo stesso si articola in due fasi: una necessaria, dinanzi all'ufficio di controllo (fase monocratica) e una eventuale, dinanzi alla Sezione di controllo (fase collegiale). Ciascun provvedimento – inviato alla Corte dei conti "per il tramite del corrispondente Ufficio centrale del bilancio"¹⁵⁸ o della Ragioneria territoriale dello Stato, per gli atti delle Amministrazioni

¹⁵⁸ D'Auria G., *I Controlli*, in *Trattato di Diritto Amministrativo*, a cura di Sabino Cassese, Tomo secondo, Giuffrè, 2003, pag. 1468.

periferiche – viene, infatti, assegnato a un ufficio di controllo¹⁵⁹ e, al suo interno, a un magistrato per l'istruttoria, nel corso della quale lo stesso può chiedere "chiarimenti ed elementi integrativi di giudizio".

Il provvedimento di controllo acquista efficacia se l'ufficio di controllo non ne rimette l'esame alla sezione di controllo nel termine di trenta giorni dal suo ricevimento ovvero dal ricevimento degli elementi istruttori (art. 3, co. 2 L. 14 gennaio 1994, n. 20) e, più in generale, trascorsi sessanta giorni dalla sua ricezione (art. 27, co. 1 L. 24 novembre 2000, n. 340), fatta salva la sospensione nell'ipotesi di adempimenti istruttori. Deve, comunque, rilevarsi che seppure il termine per l'esercizio del controllo rimanga sospeso dalla richiesta di chiarimenti ed elementi integrativi di giudizio, "il periodo intercorrente tra le eventuali richieste istruttorie e le risposte delle amministrazioni o del Governo ... non può complessivamente essere superiore a trenta giorni".

Qualora l'ufficio di controllo ritenga l'atto legittimo, viene apposto il visto e si provvede alla registrazione del provvedimento. Nell'ipotesi in cui l'ufficio di controllo reputi l'atto illegittimo, la questione deve essere deferita alla sezione di controllo¹⁶⁰. Lo stesso avviene se l'amministrazione non fornisce i chiarimenti richiesti: in tal caso, il deferimento viene effettuato "allo stato degli atti"¹⁶¹. Nell'ipotesi di rimessione, viene garantito il pieno contraddittorio, poiché "del deferimento alla Sezione di controllo è data comunicazione scritta alla amministrazione interessata e a quella del Tesoro (ora Ministero dell'Economia e delle Finanze) per quanto la riguarda. Queste possono presentare deduzioni e farsi rappresentare avanti la Sezione stessa" (art. 24, co. 3 R.D. 12 luglio 1934, n. 1214).

¹⁵⁹ Il controllo di legittimità sugli atti del Governo e delle amministrazioni centrali dello Stato è esercitato dai seguenti uffici: a) ufficio di controllo sui ministeri istituzionali; b) ufficio di controllo sui ministeri economico-finanziari; c) ufficio di controllo sui ministeri delle attività produttive; d) ufficio di controllo sui ministeri delle infrastrutture e assetto del territorio; e) ufficio di controllo sui ministeri dei servizi alla persona e dei beni culturali (art. 4, co. 1 deliberazione della Corte dei conti 16 giugno 2000, n. 14).

¹⁶⁰ La Sezione opera suddivisa in due collegi. Il primo collegio delibera sulle gestioni delle attività dei ministeri istituzionali ed economico-finanziari. Il secondo collegio delibera sulle gestioni delle attività dei ministeri delle attività produttive, delle infrastrutture ed assetto del territorio, dei servizi alla persona e dei beni culturali (art. 7, co. 2 deliberazione della Corte dei conti 16 giugno 2000, n. 14).

¹⁶¹ Corte conti, sez. centrale amm. Stato, 22 febbraio 2001, n. 10, in *www.corteconti.it*.

Niente osta alla possibilità per la sezione di controllo di contestare ulteriori profili di illegittimità nonché di acquisire ulteriori elementi di giudizio, mediante richieste istruttorie, seppure la brevità dei termini per l'esame dell'atto lo rende altamente improbabile.

Il riferimento alle (sole) "deduzioni" (oltre che al potere di rappresentanza) può far ritenere che non sia consentito presentare documenti non sottoposti all'ufficio di controllo. Tuttavia, non essendo previste preclusioni espresse, è preferibile ritenere che sia consentito, anche in ragione del fatto che l'amministrazione – cui possono essere contestati ulteriori profili di illegittimità – deve non può subire limitazioni nel suo diritto di difesa¹⁶².

2. La registrazione con riserva.

Qualora la sezione di controllo ritenga di dover negare il visto sull'atto sottoposto al suo esame, la relativa deliberazione, in cui vengono evidenziati i profili di illegittimità, viene inviata al Ministro, il quale, dopo aver valutato se aderire o meno ai rilievi formulati dalla Corte, può – se ritenga opportuno dar, comune, corso all'atto – rimettere la questione al Consiglio dei Ministri, il quale, se concorda con le valutazioni effettuate dal Ministro, può chiedere alla Corte dei conti la registrazione del provvedimento (art. 25, co. 2 L. 12 luglio 1934, n. 1214), anche solo "con riferimento ad una o più parti dell'atto" (art. 27, co. 4 L. 24 novembre 2000, n. 340).

La Corte dei conti delibera a sezioni riunite e "qualora non riconosca cessata la causa del rifiuto, ne ordina la registrazione e vi appone il visto con riserva" (art. 25, co. 2 L. 12 luglio 1934, n. 1214). L'atto diventa esecutivo anche nell'ipotesi in cui la Corte dei conti non si pronunci entro trenta giorni dalla richiesta del Consiglio dei Ministri (art. 27, co. 4 L. 24 novembre 2000, n. 340).

Nel caso di registrazione con riserva, la Corte dei conti "comunica direttamente agli uffici di presidenza del Senato e della camera dei deputati" le deliberazioni inerenti le stesse, così da consentire al parlamento "di esercitare il controllo politico sul Governo e far valere la sua responsabilità, qualora ritenga non sussistenti i superiori interessi posti a base della richiesta di registrazione con riserva"¹⁶³.

¹⁶² Baldanza A., *Le funzioni di controllo della Corte dei conti*, in AA.VV., *La nuova Corte dei conti: responsabilità, pensioni, controlli* (a cura di Tenore V.), Giuffrè, 2008, pag. 1004, per il quale "la circostanza che l'amministrazione possa produrre documenti mai acquisiti dall'ufficio di controllo, implica che, fra la fase monocratica e quella collegiale, non vi sia identità di documenti ed, eventualmente, di censure.

¹⁶³ Garofoli R. – Ferrari G., *Manuale di diritto amministrativo*, Neldirittoeditore, 2012, pag. 1310.

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

Assume notevole rilievo la disposizione contenuta nell'art. 2, co. 3, lett. n) L. 23 agosto 1988, n. 400, recante la "disciplina dell'attività di Governo e (l') ordinamento della Presidenza del Consiglio dei Ministri", in virtù della quale la richiesta di registrazione con riserva deve essere "motivata". In ciò la giurisprudenza ha scorto il modo con il quale "il legislatore ha inteso recuperare momenti di legalità ... obbligando il Governo ad esternare le ragioni, non solo politiche, alla base della richiesta di immettere nell'ordinamento un provvedimento oggetto di pronuncia negativa da parte della Corte dei conti"¹⁶⁴.

Il rifiuto di registrazione "è assoluto e annulla il provvedimento" (art. 25, co. 3) solo nel caso di: a) impegno od ordine di pagamento per una spesa che ecceda la somma stanziata nel relativo capitolo di bilancio o imputabile a residui piuttosto che a competenza e viceversa ovvero ad un capitolo diverso rispetto a quello cui andrebbe imputata; b) decreti per nomine o promozioni disposte oltre i limiti di organico; c) ordini di accreditamento emessi a favore di funzionari delegati al pagamento di spese, emessi per un importo eccedente i limiti stabiliti dalle leggi.

3. L'impugnabilità dell'atto di controllo della Corte dei conti.

È pacificamente accolta l'opinione per la quale gli atti di controllo della Corte dei conti non sono impugnabili in quanto la stessa "non appartiene all'apparato della pubblica amministrazione, ma è un organo ad essa esterno ed indipendente (con la conseguenza che) ... gli atti di controllo non sono diretti a soddisfare interessi amministrativi concreti, (ma) soltanto a far rispettare la legalità ... (come tali) esprimono una posizione neutrale"¹⁶⁵.

L'estraneità all'ambito delle pubbliche amministrazioni comporta, infatti, la non applicabilità dell'art. 113, co. 1 Cost., per il quale "contro gli atti della pubblica amministrazione è sempre ammessa la tutela giurisdizionale ... dinanzi agli organi di giurisdizione ordinaria o amministrativa".

4. Legittimazione della Corte dei Conti a sollevare questioni di legittimità costituzionale.

La Corte dei conti, in sede di controllo di legittimità, può proporre questioni di legittimità costituzionale, come si desume implicitamente dall'art. 27, co. 4 L. 24 novembre 2000, n. 340, il quale, nel disciplinare il termine di conclusione del procedimento, prevede una ipotesi di

¹⁶⁴ Corte conti, sez. riunite contr., 28 ottobre 2011, n. 55, in *www.corteconti.it*.

¹⁶⁵ Cass., sez. un., 23 novembre 1974, n. 3806, in *Foro It.*, 1975, pag. 36.

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

sospensione dovuta al fatto che "la Corte, nel predetto termine, abbia sollevato questione di legittimità costituzionale, per violazione dell'art. 81 della Costituzione, delle norme aventi forza di legge che costituiscono il presupposto dell'atto".

La Corte costituzionale si era già pronunciata a favore della possibilità per la Corte dei conti di proporre questioni di legittimazione costituzionale ai sensi degli artt. 1 L. Cost., 9 febbraio 1948, n. 1 e 23 L. 11 marzo 1953, n. 87, sull'assunto che ricorrono entrambi i presupposti richiesti dalle disposizioni in narrativa: a) la questione promana da un "giudice"; b) "nel corso di un giudizio"¹⁶⁶.

La Consulta ha, infatti, sostenuto che "anche se il procedimento svolgentesi davanti alla Sezione di controllo non è un giudizio in senso tecnico-processuale, è certo tuttavia che, ai limitati fini dell'art. 1 della legge cost. n. 1 del 1948 e dell'art. 23 della legge n. 87 del 1953, la funzione in quella sede svolta dalla Corte dei conti è, sotto molteplici aspetti, analoga alla funzione giurisdizionale, piuttosto che assimilabile a quella amministrativa, risolvendosi nel valutare la conformità degli atti che ne formano oggetto alle norme del diritto oggettivo, ad esclusione di qualsiasi apprezzamento che non sia di ordine strettamente giuridico. Il controllo effettuato dalla Corte dei conti è un controllo esterno, rigorosamente neutrale e disinteressato, volto unicamente a garantire la legalità degli atti ad essa sottoposti, e cioè preordinato a tutela del diritto oggettivo"¹⁶⁷.

Deve, altresì, considerarsi che la stessa è "composta di magistrati, dotati delle più ampie garanzie di indipendenza (art. 100, secondo comma, Cost.), che, analogamente ai magistrati dell'ordine giudiziario, si distinguono tra loro "solo per diversità di funzioni" (art. 10 legge 21 marzo 1953, n. 161); annoverata, accanto alla magistratura ordinaria ed al Consiglio di Stato, tra le "supreme magistrature" (art. 135 Cost.); istituzionalmente investita di funzioni giurisdizionali a norma dell'art. 103, secondo comma, Cost."¹⁶⁸.

¹⁶⁶ Corte Cost., 17 ottobre 1991, n. 384, in *www.cortecostituzionale.it*; Corte Cost., 12 novembre 1976, n. 226, in *www.cortecostituzionale.it*.

¹⁶⁷ Corte Cost., 12 novembre 1976, n. 226, in *www.cortecostituzionale.it*.

¹⁶⁸ Corte Cost., 12 novembre 1976, n. 226, in *www.cortecostituzionale.it*, la quale soggiunge che "non mancano nel procedimento in oggetto elementi, formali e sostanziali, riconducibili alla figura del contraddittorio. Intanto, un contrasto di valutazioni sussiste tra l'autorità che ebbe ad emanare l'atto ed il magistrato che assolve la funzione di controllo nella fase istruttoria; sicché ove il consigliere delegato non ritenga di apporre il visto, provoca il deferimento della pronuncia alla Sezione di controllo. Di tale deferimento ... viene data alle amministrazioni interessate, come pure a quella del Tesoro per quanto la riguarda, comunicazione scritta ... con avviso che possono presentare deduzioni e farsi rappresentare davanti

Può porsi il problema se la Corte dei conti possa proporre la questione di legittimità costituzionale esclusivamente per violazione dell'art. 81 Cost. o se la stessa possa riguardare altre norme costituzionali. La questione di legittimità costituzionale comporta, quale regola generale, la sospensione del giudizio. Ne deriva che se il legislatore ricollega la sospensione solo a questa ipotesi, ciò significa che lo stesso ha voluto solo eliminare qualsiasi dubbio sulla sua proponibilità da parte della Corte dei conti, attribuendo, tuttavia, alla stessa una competenza *ratione materiae*, limitata al suo ambito elettivo di operatività. Sostenere il contrario, infatti, significherebbe ritenere che la proposizione della questione di legittimità costituzionale per violazione di altre disposizioni costituzionali non comporterebbe la sospensione del giudizio, la qual cosa contrasta con le regole generali¹⁶⁹.

5. Gli atti sottoposti al controllo preventivo di legittimità della Corte dei conti.

E' opportuno, anche per esigenze di completezza sistematica, individuare gli atti sottoposti al controllo preventivo di legittimità in virtù dell'art. 3 L. 14 gennaio 1994, n. 20170, con la premessa che l'elencazione normativa lascia residuare margini di opinabilità attesa la necessaria interpretazione che le singole disposizioni ... contenute nella norma surriferita richiedono e rilevato,

alla Sezione da funzionari In tal modo è garantita la possibilità che gli interessi ed il punto di vista dell'amministrazione, nelle sue varie articolazioni, siano fatti valere nel corso del procedimento. Infine, la deliberazione della Sezione dev'essere "sobriamente motivata" ... D'altronde, *sul piano sostanziale, il riconoscimento di tale legittimazione si giustifica anche con l'esigenza di ammettere al sindacato della Corte costituzionale leggi che, come nella fattispecie in esame, più difficilmente verrebbero, per altra via, ad essa sottoposte* (corsivo mio).

¹⁶⁹ D'Auria G., *I Controlli*, in *Trattato di Diritto Amministrativo*, a cura di Sabino Cassese, Tomo secondo, Giuffrè, 2003, pag. 1468, per il quale "siccome l'impugnazione degli atti legislativi sospende – secondo le regole generali – il giudizio in corso davanti al giudice a quo e, per quanto riguarda la Corte dei conti, il procedimento di controllo (sicché l'atto amministrativo che ha dato origine alla questione di costituzionalità resta, nell'interitus del processo costituzionale, comunque inefficace), appare del tutto fuori sistema la possibilità, per la Corte dei conti, di sollevare questioni di legittimità costituzionale senza che il procedimento di controllo ne risulti sospeso e, quindi, con facoltà per l'amministrazione di portare ad esecuzione l'atto amministrativo, malgrado la pendenza della questione di costituzionalità sulla legge che ne costituisce il fondamento".

¹⁷⁰ Baldanza A., *Le funzioni di controllo della Corte dei conti*, in AA. VV., *La nuova Corte dei conti: responsabilità, pensioni, controlli* (a cura di Tenore V.), Giuffrè, 2008, pag. 1013.

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

nel contempo, il contenuto atipico dei provvedimenti emessi sovente dall'Amministrazione che non consente una loro puntuale collocazione sistematica¹⁷¹.

Il controllo in narrativa si "esercita esclusivamente sui seguenti atti non aventi forza di legge", per i quali "in considerazione della riferibilità di tali atti al più alto livello di rappresentatività politica generale (riferibilità diretta per le leggi e indiretta per gli atti di normazione primaria del Governo) e al più alto livello di autonomia (leggi regionali e provinciali), si è ... ritenuto ... di sottrarli in linea generale ad iniziative volte ad ostacolarne, in via preventiva, l'efficacia (con la sola eccezione delle impugnazioni dirette promosse, entro brevi termini perentori, nei reciproci rapporti fra Stato e Regione a salvaguardia delle rispettive competenze legislative, nella prospettiva di un conflitto fra enti o fra ordinamenti ...), venendo in rilievo esclusivamente i controlli rimessi allo stesso Parlamento e al Presidente della Repubblica¹⁷²:

a) provvedimenti emanati a seguito di deliberazione del Consiglio dei Ministri. Può rilevarsi come la locuzione "sentito il Consiglio dei Ministri" contenuta in alcune disposizioni legislative sia considerata equipollente alla locuzione "previa deliberazione". Tra i provvedimenti compresi nell'ambito di operatività della norma rientrano i regolamenti adottati con decreto del Presidente

¹⁷¹ Corte conti, sez. centr. contr. leg. atti Governo e Amm. Stato, 12 novembre 2010, n. 24, in www.corteconti.it, la quale soggiunge che "proprio per i motivi suesposti, uno dei momenti fondamentali del controllo preventivo di legittimità riguarda la pregiudiziale valutazione volta a stabilire se un determinato atto rientri o meno in una delle tipologie tassativamente previste dal ripetuto art.3, comma 1 della legge 20/1994. Nel quadro di un esame condotto in spirito di ossequio alla legge, più volte la Corte ha ritenuto che determinati atti, pur trasmessi per il controllo, non fossero da assoggettare al medesimo, perché non ascrivibili ad alcuna delle tipologie tassativamente previste; per converso, e nel medesimo spirito, la Corte ha ripetutamente esercitato il suo potere dovere di dichiarare soggetti a controllo di legittimità atti che non le erano stati trasmessi, allorché ha ritenuto che gli stessi, anche indipendentemente dal loro "nomen iuris", rientrassero in una delle tipologie indicate dal ripetuto art. 3, comma 1 della legge 20/1994.

¹⁷² Corte cost., 14 luglio 1989, n. 406, in www.cortecostituzionale.it, per la quale "è decisiva, per quel che riguarda i decreti adottati ai sensi dell'art. 76 della Costituzione, la considerazione della necessità della delegazione legislativa con i requisiti della delimitazione del tempo e della definizione dell'oggetto, nonché della prefissione di principi e criteri direttivi, e, per quel che riguarda i decreti legge, la considerazione della necessità della conversione da parte del Parlamento. A tali forme di controllo si aggiunge il controllo sulla responsabilità politica del Governo in ordine al corretto uso complessivo del potere di normazione primaria. L'esercizio della funzione legislativa da parte del Governo vede, cioè, in primo luogo, nel Parlamento il titolare dei controlli costituzionalmente necessari. Fra tali controlli va tuttavia annoverato anche quello spettante al Presidente della Repubblica in sede di emanazione degli atti del Governo aventi valore di legge ai sensi dell'art. 87, quinto comma, della Costituzione, che è ritenuto di intensità almeno pari a quello spettante allo stesso Presidente sulle leggi ai sensi dell'art. 87, terzo comma, della Costituzione. *Nel quadro dei controlli costituzionalmente necessari così tracciato non entra dunque l'intervento della Corte dei conti mediante visto e registrazione preventivi*" (corsivo mio).

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

della Repubblica. Sono naturalmente esclusi i decreti legge e i decreti legislativi, in quanto atti normativi, seppure il procedimento di adozione contempli l'intervento del Consiglio dei Ministri.

b) atti del Presidente del Consiglio dei Ministri e atti dei Ministri aventi ad oggetto la definizione delle piante organiche, il conferimento di incarichi di funzioni dirigenziali e le direttive generali per l'indirizzo e per lo svolgimento dell'azione amministrativa. Per quanto concerne il conferimento di incarichi dirigenziali, seppur il dato letterale faccia riferimento ad atti dei ministri, si ritiene che il controllo investa, altresì, gli incarichi conferiti dai direttori generali, sull'assunto che debba ritenersi prevalente l'aspetto contenutistico (l'importanza dell'atto in sé) rispetto al mero riferimento soggettivo al suo autore (Ministro, non direttore generale), anche in considerazione del fatto che la dizione letterale appare condizionata dal momento storico della sua adozione (quando i provvedimenti di "preposizione dirigenziale, in quanto manifestazione di una potestà organizzatoria antecedente rispetto al concreto esercizio di attività gestionali, erano intestati esclusivamente al Ministro secondo una scelta legislativa successivamente mutata")¹⁷³.

Per quanto concerne, invece, le direttive generali per l'indirizzo e per lo svolgimento dell'azione amministrativa, esse possono avere a oggetto sia l'organizzazione che l'attività in sé, venendo a ricomprendere vuoi i decreti con cui l'organo di governo "individua le competenze e le funzioni spettanti ai vari dirigenti"¹⁷⁴ vuoi gli "atti di indirizzo politico amministrativo aventi carattere di generalità, dirette a svolgere nei confronti dei dirigenti una funzione di alta direzione e di coordinamento senza, comunque, vincolare le scelte amministrative, tecniche e finanziarie degli apparati dirigenziali"¹⁷⁵.

¹⁷³ Corte dei conti, Sez. contr. atti Governo, adunanza congiunta del I e II Collegio, 4 febbraio 2003, n. 3, per la quale "il legislatore, nell'individuare quegli atti di maggior rilevanza che dovevano residuare al controllo preventivo della Corte, ne ha circoscritto l'ampiezza con riferimento a materie di fondante importanza nell'ambito dell'esercizio delle potestà amministrative e di rilevante significatività nell'assetto gestionale. In questo quadro è quindi evidente che l'aspetto contenutistico degli atti prevalga su altri, come quello soggettivo della competenza, la cui indicazione, ad opera del legislatore, risulta unicamente ancorata ad un dato di mero valore storico. Infatti, alcuni di tali atti, come quelli di preposizione dirigenziale, in quanto manifestazione di una potestà organizzatoria antecedente rispetto al concreto esercizio di attività gestionali, erano intestati esclusivamente al Ministro secondo una scelta legislativa successivamente mutata. E' quindi da concludere che il legislatore, proprio perché ha ritenuto meritevoli di controllo preventivo tutti gli atti della categoria in questione, abbia fatto riferimento all'unica autorità (il Ministro) che all'epoca era legittimata a porli in essere.

¹⁷⁴ Corte conti, sez. contr. 3 aprile 1998, n. 28, in *Riv. Corte conti*, 1998, 2, pag. 12.

¹⁷⁵ Conte conti, sez. contr., 13 giugno 1997, n. 92, in *Cons. Stato*, 1997, II, pag. 1814.

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

c) atti normativi a rilevanza esterna, atti di programmazione comportanti spese ed atti generali attuativi di norme comunitarie. Gli atti normativi "oltre ad essere privi di forza di legge" (i quali, come detto, sono sottratti al controllo della Corte dei conti) devono rivestire congiuntamente altri due caratteri, ossia "devono possedere natura normativa e questa deve rilevare all'esterno dell'amministrazione"¹⁷⁶.

c-bis) i provvedimenti commissariali adottati in attuazione delle ordinanze del Presidente del Consiglio dei ministri emanate ai sensi dell'articolo 5, co. 2 L. 24 febbraio 1992, n. 225;

d) provvedimenti dei comitati interministeriali di riparto o assegnazione di fondi ed altre deliberazioni emanate nelle materie di cui alle lett. b) e c);

f) provvedimenti di disposizione del demanio e del patrimonio immobiliare;

f-bis) atti e contratti di cui all'art. 7, co. 6 D. Lgs. 30 marzo 2001, n. 165;

f-ter) atti e contratti concernenti studi e consulenze di cui all'art. 1, co. 9 L. 23 dicembre 2005, n. 266;

g) decreti che approvano contratti delle amministrazioni dello Stato: attivi, di qualunque importo; di appalto d'opera, se di importo superiore al valore stabilito dalla normativa comunitaria per l'applicazione delle procedure di aggiudicazione dei contratti stessi; altri contratti passivi, se di importo superiore ad un decimo del valore suindicato.

h) decreti di variazione del bilancio dello Stato, di accertamento dei residui e di assenso preventivo del Ministero del tesoro all'impegno di spese correnti a carico di esercizi successivi;

i) atti per il cui corso sia stato impartito l'ordine scritto del Ministro.

l) atti che il Presidente del Consiglio dei Ministri richieda di sottoporre temporaneamente a controllo preventivo o che la Corte dei conti deliberi di assoggettare, per un periodo determinato, a controllo preventivo in relazione a situazioni di diffusa e ripetuta irregolarità rilevate in sede di controllo successivo.

¹⁷⁶ Corte conti, sez. contr., 5 luglio 1996, n. 97, in *Cons. Stato*, 1996, II, pag. 1972.

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

CAPITOLO 3

Il controllo interno di regolarità amministrativa e contabile.

1. La nozione di controllo interno di regolarità amministrativa e contabile.

In via preliminare, è opportuno delineare la distinzione tra controlli interni ed esterni, per la quale può, in prima approssimazione, sostenersi che i primi sono svolti da uffici (se non della stessa amministrazione, comunque) dello stesso apparato amministrativo; in quest'ultimo caso, organi della stessa amministrazione o di più amministrazioni, diverse tra loro (può pensarsi ai controlli della Ragioneria dello Stato nei confronti delle altre amministrazioni statali), concorrono all'esercizio della medesima funzione, svolgono uno stadio della stessa: vi è unità di intenti, ossia tensione al perseguimento del medesimo interesse pubblico affidato dalla legge a quella amministrazione o a quell'apparato; i controlli esterni, sono, invece, svolti da soggetti estranei al settore amministrativo che adotta l'atto soggetto a controllo, e, come tali, sono finalizzati (non a perseguire lo stesso interesse pubblico di cui è portatore il controllato, ma) a garantire un interesse più generale, comune a tutti consociati, quale l'equilibrio della finanza pubblica, cui tutte le Amministrazioni sono tenute¹⁷⁷.

È l'impostazione data dall'INTOSAI (l'organizzazione internazionale delle Istituzioni superiori di controllo) nella "Dichiarazione di Lima sui principi guida del controllo delle finanze pubbliche", resa il 26 ottobre 1977, per la quale (sezione 3.1) "i servizi di controllo interno sono costituiti nell'ambito delle singole amministrazioni pubbliche, mentre i servizi di controllo esterno non fanno parte della struttura organizzativa degli organismi sottoposti a controllo".

Il controllo interno di regolarità amministrativa e contabile assume un ruolo significativo nell'ambito dell'architettura complessiva del controllo di legittimità, in quanto, da un lato, venendo in rilievo enti con una propria autonomia organizzativa, talvolta costituzionalmente tutelata (come accade per gli enti locali) è necessario individuare forme di controllo che siano

¹⁷⁷ Zambardi S. – Brandolini E., *La contabilità pubblica*, Cedam, 2010, pag. 229, per i quali "la distinzione ... tra controlli interni ed esterni ... non ha come termine di riferimento l'appartenenza o meno del controllore e del controllato alla stessa persona giuridica, ma piuttosto la loro inerenza o separatezza rispetto al *medesimo apparato amministrativo*" (corsivo mio); D'Auria G., *I Controlli*, in *Trattato di Diritto Amministrativo*, a cura di Sabino Cassese, Tomo secondo, Giuffrè, 2003, pag. 1367, per il quale "i controlli interni ... sono svolti da uffici della stessa amministrazione o dello stesso insieme di amministrazioni cui quella appartiene (ad es., un servizio di controllo interno di ... una regione, di un comune; dal Ministero dell'economia – Dipartimento della ragioneria generale dello Stato nei confronti di tutti i ministeri)". I controlli esterni "sono svolti da soggetti estranei all'amministrazione i cui atti o la cui attività sono soggetti a controllo (sono, ad esempio: i controlli della Corte dei conti sugli atti del governo o sulla gestione delle pubbliche amministrazioni ...)".

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

rispettose di tale autonomia e al contempo garanti del valore alla legittimità dell'azione amministrativa (proprio dell'ordinamento complessivo), obiettivo che si consegue lasciando all'autonomia organizzativa dell'ente l'articolazione della struttura del controllo, la quale – unitamente alla concreta funzionalità – viene successivamente vagliata da un organo di controllo esterno all'ente – la Corte dei conti – espressione non di una singola componente dell'ordinamento complessivo, la qual cosa si porrebbe in contrasto con l'autonomia dell'ente, ma della collettività nel suo complesso.

Emerge, inoltre, un altro fattore di rilievo, rappresentato dal ruolo che, all'interno delle valutazioni complessive di legittimità, assume la "correttezza della spesa", costituente l'oggetto del controllo di regolarità amministrativa e contabile, come pare potersi desumere dallo stesso dato testuale contenuto nell'art. 2, co. 2 d. Lgs. 30 giugno 2011, n. 123, per il quale il controllo in narrativa è finalizzato ad "assicurare la legittimità e proficuità della spesa"¹⁷⁸.

1. La configurazione del controllo interno di regolarità amministrativa e contabile.

Il controllo interno di regolarità amministrativa e contabile, nella configurazione introdotta dal D. Lgs. 30 luglio 1999, n. 286, costituisce un momento essenziale nell'architettura dei controlli volti a garantire la sana gestione finanziaria e, quale corollario naturale – ora assunto a obiettivo costituzionalmente garantito – l'equilibrio dei bilanci pubblici (art. 97, co. 1 Cost.).

Può, anche in questo caso, ravvisarsi una evoluzione delle esigenze che stanno alla base del controllo in narrativa, il quale nasce quale baluardo della legittimità amministrativa, sull'assunto che – riconosciuto "nello Stato di diritto ... (il) primato della legge e soprattutto del legislatore"¹⁷⁹ – "quando una disciplina sia stata dettata dalla legge, l'amministrazione che ha il compito dell'esecuzione, non ne può fallire gli obiettivi, purché si attenga alla stretta legittimità"¹⁸⁰.

Questa premessa, qualora si volga lo sguardo alla configurazione attuale del nostro ordinamento, evidenzia l'ampliamento dei parametri alla stregua dei quali valutare la correttezza complessiva dell'attività amministrativa, la quale non risponde soltanto a parametri strettamente giuridici, essendo assoggettata (anche) a regole tratte dalle scienze economiche e aziendali, le

¹⁷⁸ D'Orsogna M., *I controlli di efficienza*, in AA.VV., *Diritto amministrativo* (a cura di F. G. Scoca), Giappichelli, 2011, pag. 604.

¹⁷⁹ Berti G. – Marzona N., *Controlli amministrativi*, in *Enciclopedia del diritto*, 1999, Milano, pag. 457.

¹⁸⁰ Guarino G., *Atti e poteri amministrativi*, Milano, 1994, pag. 259.

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

quali vengono anzi a rappresentare la guida più autorevole dell'agire amministrativo. Si vuol dire che la legittimità rappresenta un presupposto necessario (oserei dire, scontato) di quest'ultimo, non in grado di per sé di connotare l'amministrazione come organizzazione in grado di conseguire gli obiettivi cui è preposta, valutazione ora effettuata alla stregua di parametri metagiuridici.

Tuttavia, l'evoluzione rilevante ai fini del presente lavoro è rappresentata dall'influsso comunitario, orientato a garantire la solidità finanziaria degli Stati appartenenti alla Comunità europea, il quale si è concretizzato, da un lato, in limiti complessivi all'attività degli Stati membri, quale il limite all'indebitamento o il rapporto tra debito pubblico e prodotto interno lordo, dall'altro, nella previsione di una architettura imperniata sull'attribuzione allo Stato – per la sua qualità di responsabile ultimo del comportamento delle varie articolazioni della Repubblica¹⁸¹ – di poteri di coordinamento finanziario, destinati a tradursi in invasioni, più o meno limitate, dell'autonomia delle singole amministrazioni.

2. L'autonomia degli organi di controllo interno.

La configurazione dei controlli interni evidenzia un disegno unitario in grado di conciliare – in particolare, alla luce delle riforme contenute nel D. L. 10 ottobre 2012, n. 174 – l'autonomia dei soggetti sottoposti al controllo con esigenze assunte a presupposti necessari dell'ordinamento complessivo, quali la legalità dell'azione amministrativa e, in particolare, la corretta gestione delle risorse pubbliche e l'equilibrio dei bilanci delle pubbliche amministrazioni.

La modalità prescelta, quale appare delineandosi negli ultimi interventi legislativi, consiste nella accentuazione dell'indipendenza degli organi di controllo interno, i quali, pur costituendo parte integrante di una organizzazione e, come tali, risultando funzionali al perseguimento del medesimo interesse di cui quest'ultima è portatrice (consistente principalmente nell'individuazione delle criticità operative in chiave di autocorrezione), assumono sempre più una connotazione di indipendenza rispetto al vertice politico e, al tempo stesso, sono sottoposti

¹⁸¹ Cameli R., *La difficile ricostruzione della funzione di controllo della Corte dei conti nella <<Repubblica delle autonomie>>, tra normative disorganiche ed interventi della giurisprudenza costituzionale* (nota a Corte cost., 13 giugno 2007, n. 179), in *Foro amm., Cons. Stato*, n. 7-8, 2007, pag. 2058

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

a stringenti controlli da parte degli organi di controllo esterni, che, nel nostro ordinamento, si identificano nella Corte dei conti¹⁸².

L'indipendenza dell'organo di controllo interno veniva garantita principalmente attraverso il meccanismo democratico del controllo da parte delle minoranze consiliari, che, se consideriamo la situazione delle autonomie locali, possono nominare un proprio rappresentante nell'organo di revisione. L'ordinamento si muove verso una figura di controllore maggiormente distaccato dalle sollecitazioni politiche, sull'assunto che la funzione di controllo (con riferimento, alla regolarità amministrativa e contabile) debba assumere una connotazione fortemente oggettiva sin dalla sua composizione.

In tal senso depono, ad es., con riferimento alle Regioni, l'art. 14, co. 1, lett. e) 13 agosto 2011, n. 138, per la quale "i componenti di tale Collegio (dei revisori) sono scelti mediante estrazione da un elenco, i cui iscritti devono possedere i requisiti previsti dai principi contabili internazionali, avere la qualifica di revisori legali ... ed essere in possesso di specifica qualificazione professionale in materia di contabilità pubblica e gestione economica e finanziaria anche degli enti territoriali, secondo i criteri individuati dalla Corte dei conti" ovvero, con riferimento agli enti locali, l'art. 16, co. 25, per cui i "revisori dei conti ... sono scelti mediante estrazione da un elenco nel quale possono essere inseriti, a richiesta, i soggetti iscritti, a livello regionale, nel Registro dei revisori legali ... nonché gli iscritti all'Ordine dei dottori commercialisti e degli esperti contabili".

3. Controlli interni e Corte dei conti.

Queste considerazioni portano a ritenere che il necessario collegamento con gli organi di controllo esterno dia vita ad un sistema complesso in cui le esigenze dell'ordinamento nel suo complesso (quali la legalità dell'azione amministrativa o la sana gestione finanziaria)

¹⁸² Zambardi S. – Brandolini E., *La contabilità pubblica*, Cedam, 2010, pag. 240, per i quali i controlli interni "devono godere della più ampia indipendenza funzionale ed organizzativa possibile nell'ambito della struttura costituzionale in cui sono inquadrati"; Schlitzer E. F. – Baldanza A., *Il controllo di regolarità amministrativa e contabile*, in AA.VV., *Il sistema dei controlli interni nelle pubbliche amministrazioni*, Giuffrè, 2012, pag. 24, per i quali "appare tuttavia ineludibile che tutti gli addetti godano di uno "statuto di autonomia" (quanto a modi di esercizio delle loro funzioni, a libertà di condizionamenti nell'espressione dei loro giudizi, alla certezza che lo svolgimento dei compiti di controllo interno non determini intoppi di carriera) nei riguardi dell'amministrazione in cui svolgono la loro attività. L'indipendenza dei controllori integra condizione essenziale per la buona riuscita della missione affidata".

comportano che gli organi di controllo interno presentino margini di autonomia più marcati rispetto al passato.

Così, in via esemplificativa, se la Consulta poteva limitarsi a ritenere che un'Autorità di vigilanza costituita dalla Regione autonoma della Valle d'Aosta per svolgere, tra l'altro, "la verifica della corretta gestione finanziaria ... (e) dell'attuazione, da parte della Regione e degli enti locali, della disciplina relativa al patto di stabilità interno previsto dalla normativa statale e regionale vigente" non potesse sovrapporsi alla Corte dei conti nel suo ruolo di "garante imparziale dell'equilibrio economico finanziario del complessivo ed unitario settore pubblico" proprio in ragione del fatto che "detta Autorità, in quanto espressione dell'ordinamento regionale, agisce nell'interesse esclusivo della Regione alla corretta gestione delle risorse finanziarie destinate ai bisogni della propria collettività (e) che i componenti dell'Autorità (tre membri nominati dal Consiglio regionale) siano privi delle garanzie costituzionali di indipendenza, proprie, invece, dei componenti della Corte dei conti (art. 100, terzo comma, Cost.)"¹⁸³, può ora sostenersi che l'assenza di adeguate garanzie di autonomia nei componenti dell'organo di controllo interno (ad es., per essere espressione delle forze politiche che governano l'ente cui sono preposti) si traduca nell'assenza di un requisito essenziale di quest'ultimo.

Nella direzione di garantire l'indipendenza dell'organo di controllo interno si muovono altre disposizioni che tendono a garantire la stabilità del ruolo, così da renderlo tendenzialmente meno sensibile a eventuali forme di condizionamento. In tal senso può citarsi la disposizione contenuta nell'art. 100 D. Lgs. 18 agosto 2000, n. 267, per la quale il segretario comunale o provinciale, pur espressione di una scelta fiduciaria da parte dell'Amministrazione, una volta nominato, "può essere revocato con provvedimento motivato ... (solo) per violazione dei doveri d'ufficio" e non per il semplice venir meno dell'elemento fiduciario.

Particolarmente evocativo della necessaria indipendenza dell'organo di controllo e del fatto che la stessa debba essere sorretta da garanzie esterne, che intervengano nella fase costitutiva del rapporto, è un caso trattato dalla magistratura contabile, in cui il dirigente del servizio finanziario, cui compete il controllo sul rispetto degli equilibri finanziari dell'ente, era

¹⁸³ Corte cost., 6 luglio 2006, n. 267 (con nota di commento di Chiappinelli C., *Evoluzione dell'ordinamento e controlli: le funzioni degli organismi gestionali e della Corte dei conti*), in *Giur. cost.*, 2006, pag. 2814.

stato nominato a tempo determinato e, per di più, con la (consueta, in quanto riproduttiva di un obbligo di legge) clausola che "il contratto ... si intende risolto di diritto in caso di attestazione di mancato rispetto del patto di stabilità interno". Orbene, il dirigente in narrativa è stato ritenuto responsabile dai giudici contabili proprio ... per aver contribuito "in modo accondiscendente ed acritico" alla alterazione dei documenti contabili, in modo da simulare il rispetto delle condizioni imposte dal Patto di stabilità (in realtà, violate).

La nomina a tempo determinato, come visto, presta il fianco a strumentalizzazioni da parte degli amministratori, in grado di minare l'architettura complessiva del sistema dei controlli (che, seppur in questo caso, abbia assicurato il rispetto della legalità per l'intervento dell'organo di controllo esterno, su sollecitazione – il punto è importante – delle minoranze, perde la sua funzione di meccanismo di autocorrezione), in quanto è difficile dubitare, da un lato, che la fedeltà e la riconoscenza di chi viene nominato non giochi un ruolo determinante nella sua nomina, dall'altro, che la clausola citata non costituisca un valido "motivo per assecondare le richieste di attestazioni compiacenti circa l'osservanza dei vincoli di finanza pubblica"¹⁸⁴.

L'indipendenza dell'organo di controllo interno costituisce il primo tassello dell'articolazione del sistema dei controlli. È, tuttavia, evidente che "in assenza di controlli esterni si creerebbe un'amministrazione che da sola si controlla e che riferisce sul proprio andamento, minando così nelle fondamenta la stessa oggettività e affidabilità dei risultati del controllo"¹⁸⁵. Il momento successivo è rappresentato, pertanto, dal collegamento con gli organi di controllo esterno, ossia dalla Corte dei conti, alla quale compete innanzitutto la valutazione, in astratto, della adeguatezza della struttura di controllo interno e, in concreto, della sua efficacia, ossia della capacità di operare secondo le aspettative¹⁸⁶.

¹⁸⁴ Corte conti, sez. giur. Piemonte, 16 gennaio 2013, n. 6, in *www.corteconti.it*, con nota di Zerman P. M., *Elusione del patto di stabilità interno e responsabilità per danno erariale degli amministratori degli enti locali*, in *Diritto e pratica amministrativa*, Isole24Ore, 2013, pag. 5, la quale riporta che "il tecnico compiacente, assunto ad hoc dal Sindaco ... ha dato corso alle direttive del vertice politico in modo accondiscendente ed acritico, ben consapevole delle conseguenze dannose di tale operato e quindi pienamente responsabile, a titolo di dolo, dell'operazione illecita che, su input, ha contribuito a portare a termine".

¹⁸⁵ Schlitzer E. F. – Baldanza A., *Il controllo di regolarità amministrativa e contabile*, in AA.VV., *Il sistema dei controlli interni nelle pubbliche amministrazioni*, Giuffrè, 2012, pag. 25.

¹⁸⁶ Zambardi S. – Brandolini E., *La contabilità pubblica*, Cedam, 2010, pag. 239, per il quale "in base a quanto stabilito nelle Linee guida INTOSAI la verifica dell'adeguatezza di un sistema di controllo interno è finalizzata ad accertare se esso fornisca o meno la ragionevole garanzia che l'amministrazione pubblica controllata consegua i 5 obiettivi primari del controllo interno ovvero: l'osservanza delle politiche, dei piani, delle procedure, delle leggi dei regolamenti; il conseguimento degli obiettivi prestabiliti; l'utilizzo economico

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

Il controllo della Corte dei conti può così trovare una valida premessa nell'attività degli organi di controllo interno, amplificando l'efficacia complessiva dei propri compiti a tutela della sana gestione finanziaria delle risorse pubbliche. È stato sottolineato che "il controllo interno e quello esterno costituiscono un sistema complesso le cui componenti interagiscono per raggiungere le finalità proprie di ciascun ordine di controllo: il primo reso nell'interesse dello stesso ente e della comunità degli amministrati ed il secondo per i fini dell'ordinamento generale e dell'intera collettività (Stato-comunità)¹⁸⁷.

L'attività della Corte dei conti a tutela della corretta gestione delle risorse pubbliche muove necessariamente dalle analisi svolte degli organi di controllo interno, per l'ovvia considerazione che questi ultimi – presenti in loco e in grado di valutare con immediatezza tutti gli aspetti della gestione – possono orientare la prima sulle criticità di maggior rilievo, evitando una dispersione di energie, nell'ottica di un virtuoso e integrato circuito di controllo¹⁸⁸. In tal modo essi entrano a fare parte di un sistema complessivo orientato a garantire l'equilibrio della finanza pubblica, anche in vista della tutela di ulteriori principi garantiti dalla Carta costituzionale, quali la perequazione finanziaria e i livelli essenziali delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali¹⁸⁹.

Ciò è particolarmente rilevante qualora si consideri il diverso ruolo che viene assumendo la Corte dei conti nella sua attività di controllo sulla gestione delle pubbliche amministrazioni. E', infatti, vero che inizialmente si è posto l'accento sul ruolo meramente collaborativo

ed efficiente delle risorse; la protezione del patrimonio pubblico; l'affidabilità ed integrità delle informazioni. La verifica dell'efficacia invece è finalizzata ad accertare che nella realtà operativa il sistema di controllo operi secondo le aspettative".

¹⁸⁷ Petronio F., *I controlli interni nelle amministrazioni locali* in AA.VV., *Il sistema dei controlli interni nelle pubbliche amministrazioni*, Giuffrè, 2012, pag. 159.

¹⁸⁸ Gianpaolino L., *Il rinnovato ruolo del collegio dei revisori nel controllo della Corte dei conti sugli enti territoriali*, relazione del Presidente della Corte dei conti al Convegno "L'impegno tecnico-sociale del dottore commercialista e dell'estero contabile nell'ambito della pubblica amministrazione" organizzato dall'Ordine dei dottori commercialisti e degli esperti contabili della circoscrizione del Tribunale di Lecce, 26 aprile 2013, pag. 13, per il quale "il coinvolgimento degli organi di revisione è fondamentale per l'effettiva attuazione della funzione di controllo della Corte, perché il loro referto è divenuto fondamentale strumento di screening e quindi di orientamento delle scarse risorse verso gli obiettivi più pressanti, che possono essere individuati in via generale con le linee guida, strumento flessibile ed adeguabile alle esigenze che di anno in anno possono emergere. Si genera, così, un circuito positivo, da cui traggono giovamento sia le Sezioni regionali di controllo, che, con l'apporto dei Revisori/Sindaci, migliorano la propria produttività, sia gli Organi interni di controllo economico-finanziario, che vedono potenziati il proprio ruolo e la propria missione".

¹⁸⁹ Chiappinelli C., *Evoluzione dell'ordinamento e controlli: le funzioni degli organismi regionali e della Corte dei conti*, in *Giur. cost.*, 2006, pag. 2815.

dell'intervento esterno della Corte dei conti, il quale era destinato a risolversi nelle segnalazioni all'organo di vertice degli enti controllati, riproponendo il circuito democratico presente nel sistema statale, focalizzato sulle relazioni al Parlamento. Pur tuttavia, viene affermandosi sempre più un ruolo più incisivo della Corte dei conti, potendo il controllo sfociare in misure a carattere sanzionatorio che evidenzia un ruolo tipicamente "repressivo".

Poste queste necessarie premesse (in ordine alla indipendenza dei suoi componenti, alle garanzie sulla loro funzionalità rimesse ad un organo neutrale quale la Corte dei conti e alla loro complementarità rispetto all'attività di quest'ultima, in vista del perseguimento di interessi generali), deve sottolinearsi che la loro struttura viene rimessa all'autonomia organizzativa delle amministrazioni, atteso il ruolo – mutuato dalle scienze aziendalistiche – di guida interna dell'azione amministrativa, di cui viene costituire un momento essenziale per la sua funzione direzionale¹⁹⁰.

A tal fine si tende a sottolineare il carattere non impeditivo dell'attività di controllo, il quale si risolve in segnalazioni o osservazioni, in virtù del "principio della prevalenza delle determinazioni dell'organo amministrativo responsabile", la qual cosa è in linea con "un approccio direzionale e collaborativo, volto cioè ad indirizzare al meglio le scelte degli organi di governo e degli organi di gestione ... e non invece sanzionatorio o repressivo"¹⁹¹.

Ciononostante, paiono esservi validi argomenti che depongono per un superamento della funzione meramente collaborativa sia dei controlli interni di regolarità amministrativa e contabile che dei controlli esterni svolti dalla Corte dei conti. Nel corso della trattazione si porrà l'attenzione su questo aspetto, in quanto l'architettura complessiva del sistema dei controlli di regolarità pare stia trovando un assetto – incentrato sulla necessità di controlli di tipo sanzionatorio – dopo aver constatato l'inefficacia di forme di controllo meramente collaborativo, che, seppur in teoria maggiormente aderenti all'autonomia delle singole amministrazioni o al principio di separazione tra indirizzo politico e attività gestionale, non sembrano garantire gli interessi che l'ordinamento vuole tutelare, anche per le forti pressioni provenienti dall'unione europea.

¹⁹⁰ D'Orsogna M., *I controlli di efficienza*, in AA.VV., *Diritto amministrativo* (a cura di F. G. Scoca), Giappichelli, 2011, pag. 605.

¹⁹¹ D'Orsogna M., *I controlli di efficienza*, in AA.VV., *Diritto amministrativo* (a cura di F. G. Scoca), Giappichelli, 2011, pag. 605.

2. Il controllo interno di regolarità amministrativa e contabile nelle Amministrazioni centrali.

1. I soggetti deputati al controllo di regolarità amministrativa e contabile.

Per quanto concerne i soggetti deputati al controllo, l'art. 2, co. 1 D. Lgs. 30 luglio 1999, n. 286, dispone che "ai controlli di regolarità amministrativa e contabile provvedono gli organi appositamente previsti dalle disposizioni vigenti nei diversi comparti della pubblica amministrazione, e, in particolare, gli organi di revisione, ovvero gli uffici di ragioneria, nonché i servizi ispettivi ... e, nell'ambito delle competenze stabilite dalla vigente legislazione, i servizi ispettivi di finanza della Ragioneria generale dello Stato e quelli con competenze di carattere generale".

Più specificamente, l'art. 2 D. Lgs. 30 giugno 2011, n. 123 dispone che il controllo di regolarità amministrativa e contabile è svolto dal Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, attraverso i propri uffici centrali e periferici e i Servizi ispettivi di finanza pubblica, nonché dai collegi di revisione e sindacali presso gli enti e gli organismi pubblici".

Può escludersi, invece, che possano svolgere il controllo in narrativa gli Organismi indipendenti di valutazione (O.I.V.), introdotti dal D.Lgs. 27 ottobre 2009, n. 150, i quali, lasciano inalterate le competenze degli organi deputati al controllo di regolarità amministrativa e contabile, limitandosi sostituire i c.d. Servizi di controllo interno – competenti per le attività di valutazione controllo strategico (art. 6 D. Lgs. 30 luglio 1999, n. 286) – come poi confermato dal D. Lgs. 30 giugno 2011, n. 123¹⁹².

In ordine ai soggetti deputati al controllo, si vuole soffermare l'attenzione unicamente sul principio di "specializzazione" richiesto agli stessi, come espresso dall'art. 1, co. 2, lett. e) D. Lgs. 30 luglio 1999, n. 286, per il quale "è fatto divieto di affidare verifiche di regolarità amministrativa e contabile a strutture addette al controllo di gestione, alla valutazione dei dirigenti, al controllo strategico".

¹⁹² Commissione indipendente per la valutazione, la trasparenza e l'integrità delle amministrazioni pubbliche (CIVIT), *Risposte a quesiti di rilevanza generale formulati nell'ambito della consultazione sulla delibera n. 89/2010*, 2010, la quale al quesito "Il ruolo degli OIV nell'ambito dei controlli previsti dal D.Lgs. n. 286/1999. Gli OIV svolgono il controllo di regolarità amministrativa e contabile?" risponde "si ritiene che questi soggetti (quelli che esercitavano il controllo in narrativa ex art. 2, co. 2 D. Lgs. 30 luglio 1999, n. 286: le parole tra parentesi sono mie) conservino tale competenza, non risultando sostituiti, analogamente ai Servizi di controllo interno, dagli OIV".

La tradizionale unicità dell'organo di controllo interno, quale pare potersi desumere dall'art. 57, L. 8 giugno 1990, n. 142 (ora abrogato) – per il quale la collegio dei revisori, da un lato, esercita “la vigilanza sulla regolarità contabile e finanziaria della gestione dell'ente” (co. 5), ossia una attività di controllo basata su parametri strettamente giuridici, dall'altra, può esprimere, in chiave essenzialmente collaborativa, “rilievi e proposte tendenti a conseguire una migliore efficienza, produttività ed economicità” (co. 6), dove vengono in rilievo parametri tratti dalle scienze aziendalistiche, ora propri nel controllo di gestione – lascia il posto alla separazione tra le diverse tipologie di controllo, distinguendosi nettamente tra una funzione tipicamente collaborativa assegnata a strutture che rispondono principalmente agli organi interni (organi politici, ma anche organi di vertice burocratico) e strutture, quali il collegio dei revisori, che assolvono a una funzione in cui, se non mancano i caratteri tipici della collaborazione (che costituiscono la ragion d'essere dei controlli interni), sono presenti, tuttavia, connotazioni pacificamente repressive (enfattizzate dagli obblighi di denuncia alla Corte dei conti e dalla sottoposizione al diritto di accesso dell'attività svolta)¹⁹³.

2. I principi ispiratori del sistema dei controlli interni di regolarità amministrativa e contabile.

Tra i principi che ispirano il sistema dei controlli interni vi è quello per il quale “il controllo di regolarità amministrativa e contabile non comprende verifiche da effettuarsi *in via preventiva* (corsivo mio) se non nei casi espressamente previsti dalla legge e fatto salvo, in ogni caso, il principio secondo cui le definitive determinazioni in ordine all'efficacia dell'atto sono adottate dall'organo amministrativo responsabile” (art. 2, co. 3 D. Lgs. 30 luglio 1999, n. 286).

La riserva di legge ha trovato attuazione con la delega al Governo contenuta nella L. 31 dicembre 2009, n. 196 per il passaggio alla redazione del bilancio in termini di sola cassa, in cui tra i principi e criteri direttivi si rinveniva la necessità di prevedere “un sistema di controlli *preventivi* (corsivo mio) sulla legittimità contabile e amministrativa dell'obbligazione assunta dal dirigente” (art. 49, co. 1, *lett. d*), la quale si è poi concretizzata nell'adozione del D. Lgs. 30 giugno 2011, n. 123, recante la “riforma dei controlli di regolarità amministrativa e contabile e valutazione della spesa, a norma dell'art. 49 della legge 31 dicembre 2009, n. 196”.

¹⁹³ Schlitzer E. F. – Baldanza A., *Il controllo di regolarità amministrativa e contabile*, in AA.VV., *Il sistema dei controlli interni nelle pubbliche amministrazioni*, Giuffrè, 2012, pag. 25-28.

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

Orbene, il controllo interno di regolarità amministrativa e contabile nelle amministrazioni statali (ma lo stesso può dirsi per gli enti locali, considerato che lo stesso si concretizza nel parere di regolarità amministrativa, su tutte le deliberazioni, e contabile, sulle deliberazioni aventi riflessi sul bilancio dell'ente) è caratterizzato dal fatto di svolgersi sulla generalità dei provvedimenti dai quali derivino effetti finanziari per il bilancio dello Stato. Al contrario dei controlli esterni, i quali, per evitare di aggravare l'attività amministrativa (che verrebbe inevitabilmente rallentata dai tempi fisiologici di una attività preventiva di controllo, cui condizionare l'efficacia dell'atto), si focalizzano su atti di primaria rilevanza per l'ente controllato (quali i bilanci preventivi ed i rendiconti) ovvero su atti (pur individuati con metodi di campionamento) che, per la loro significatività, costituiscano una valida cartina di tornasole della regolarità o meno dell'attività amministrativa.

Il controllo interno pare assumere una connotazione generalizzata in ragione del fatto che lo stesso è visto come parte dell'azione amministrativa, come stadio necessario della stessa¹⁹⁴, con accorgimenti che consentano di non gravare oltremodo la speditezza delle operazioni di gestione. In via esemplificativa, può richiamarsi il caso delle istituzioni scolastiche, le quali inviano al controllo della Ragioneria dello Stato (nelle sue articolazioni periferiche) esclusivamente decreti con riflessi immediati sul bilancio dello Stato (ad es., decreti di ricostruzione e progressione di carriera, decreti di riduzione stipendiali per assenze), mentre non vengono inviati i provvedimenti inerenti l'attività contrattuale (in quanto l'esborso monetario – avente riflessi sul bilancio dello Stato – è stato individuato nell'assegnazione delle risorse alla singola istituzione), i quali vengono controllati solo in sede di rendiconto sulla gestione (da parte dei revisori dei conti)¹⁹⁵, anche mediante motivate tecniche di campionamento.

¹⁹⁴ D'Auria G., *I Controlli*, in Trattato di Diritto Amministrativo, a cura di Sabino Cassese, Tomo secondo, Giuffrè, 2003, pag. 1453, per il quale "con la disciplina dei controlli interni ... si è data attuazione al principio di matrice aziendalistica per cui il controllo interno è parte dell'amministrare".

¹⁹⁵ Il D.M. 1 febbraio 2001, n. 44, "Regolamento concernente le Istruzioni generali sulla gestione amministrativo-contabile delle istituzioni scolastiche", prevede che il controllo di regolarità amministrativa e contabile sulle istituzioni scolastiche venga svolto da un Collegio dei revisori dei conti (art. 57). Il Collegio dei revisori vigila sulla legittimità, regolarità e correttezza dell'azione amministrativa (art. 58). In particolare: 1. esprime il parere di regolarità contabile sul programma annuale proposto dalla Giunta esecutiva. 2. procede, con visite periodiche - anche individuali - alla verifica della legittimità e regolarità delle scritture contabili e della coerenza dell'impiego delle risorse con gli obiettivi individuati nel programma e nelle successive variazioni di quest'ultimo, nonché alle verifiche di cassa. 3. esamina il conto consuntivo della gestione

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

Estremamente rilevante è anche l'altro principio espresso dalla disposizione in narrativa, volto a mantenere ferma l'esclusiva disponibilità dell'organo di amministrazione attiva. Il controllo preventivo si risolve, infatti, in osservazioni sulla legittimità del provvedimento, ma, salvo ipotesi particolari (c.d. controllo bloccante), da un lato, non comporta alcuna valenza preclusiva della sua efficacia, dall'altro, rimette al dirigente che ha adottato l'atto, la scelta definitiva in ordine al suo ingresso nell'ordinamento¹⁹⁶.

Ulteriore principio è espresso dall'art. 1, co. 2, lett. e) D. Lgs. 30 luglio 1999, n. 286, ai sensi del quale "è fatto divieto di affidare verifiche di regolarità amministrativa e contabile a strutture addette al controllo di gestione, alla valutazione dei dirigenti, al controllo strategico". Il legislatore vuole così evitare una commistione che, da un lato, infici l'attendibilità delle altre forme di controllo, sull'assunto che la formazione di coloro che presiedono i controlli di regolarità abbiano una formazione strettamente giuridica¹⁹⁷, dall'altro, in ragione di una diversità ontologica, fondata sulla funzione da essi svolta, destinata a ripercuotersi sulla loro disciplina sostanziale: si vuol dire che la funzione degli altri strumenti di controllo è essenzialmente collaborativa (si pensi, ad es., al controllo strategico, volto verificare l'attuazione delle scelte di indirizzo politico da parte degli organi di gestione), al contrario di quanto avviene nei controlli di regolarità, in cui è presente una componente repressiva¹⁹⁸.

annuale in merito al quale: riferisce sulla regolarità della gestione finanziaria e patrimoniale, secondo gli elementi tratti dagli atti esaminati e dalle verifiche periodiche effettuate nel corso dell'esercizio; b) rileva il livello percentuale di utilizzo della dotazione finanziaria e delle dotazioni annuali di ciascun progetto d'istituto; c) evidenzia i risultati della gestione finanziaria e patrimoniale; d) esprime parere sul conto, con particolare riguardo alla concordanza dei risultati esposti con le scritture contabili.

¹⁹⁶ Collecchio M., *Il sistema dei controlli interni e della misurazione e valutazione della performance*, in *Agenda dei Comuni*, 2013, pag. 2033, per il quale l'esclusione, di norma, delle verifiche in via preventiva e il ricondurre all'organo di amministrazione attiva della responsabilità definitiva in ordine all'adozione dell'atto "sottendono un concetto-base della riforma, che è quello di attribuire al dirigente la piena responsabilità della gestione, senza coperture formali di alcun tipo".

¹⁹⁷ D'Orsogna M., *I controlli di efficienza*, in AA.VV., *Diritto amministrativo* (a cura di F. G. Scoca), Giappichelli, 2011, pag. 604, soggiunge che "la distinzione, sotto il profilo funzionale come sotto il profilo strutturale, di ... distinti tipi di controllo, era assunta, infatti, quale principio generale ... al fine ... di evitare la commistione di compiti eterogenei in capo alle medesime strutture ... nonché la caratterizzazione di essi in termini collaborativi e non meramente sanzionatori".

¹⁹⁸ Schlitzer E. F. – Baldanza A., *Il controllo di regolarità amministrativa e contabile*, in AA.VV., *Il sistema dei controlli interni nelle pubbliche amministrazioni*, Giuffrè, 2012, pag. 27, i quali nel descrivere il superamento delle precedenti forme di controllo, che tendevano ad unificare i vari tipi di controllo in capo ad un unico organo, evidenziano che "il superamento indifferenziato di tutti i modelli di controllo pregressi scaturiva dal timore che i preesistenti organi di verifica della regolarità amministrativa e contabile, in quanto dotati di una formazione prevalentemente giuridica, mal si sarebbero adattati ad effettuare le nuove forme di controllo. Il

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

La distinzione tra le forme di controllo è sottolineata dall'art. 1, co. 5 D. Lgs. 30 luglio 1999, n. 286, per il quale "le disposizioni relative all'accesso ai documenti amministrativi non si applicano alle attività di valutazione e controllo strategico" (salvo il diritto di accesso dei dirigenti nel corso della procedura di valutazione: art. 5, co. 2). La disposizione è riferita al controllo di gestione e al controllo strategico, non al controllo di regolarità amministrativa e contabile "invece assoggettato alla disciplina inerente l'accesso ai documenti amministrativi", a dimostrazione che "un ruolo di garanzia oggettiva nell'interesse generale dell'ordinamento" (estraneo ai controlli interni), tale da presupporre una esigenza di trasparenza e conoscibilità esterna, può essere riconosciuta unicamente al controllo di regolarità¹⁹⁹.

La disciplina dettata con riferimento agli obblighi di segnalazione alla Procura della Corte dei conti in ordine a fatti produttivi di danno erariale appare invece uniformarsi. Infatti, lo stesso era inizialmente previsto solo "per gli organi di controllo interno, di cui all'art. 2 del d.lgs. n. 286 del 1999, competenti al riscontro della regolarità amministrativa e contabile dell'azione amministrativa", mentre rimanevano "esentati dall'obbligo in questione, ai sensi dell'art. 1, comma 6, del decreto legislativo n. 286 del 1999 (ora abrogato), gli addetti alle strutture che, all'interno delle amministrazioni pubbliche, effettuano il controllo di gestione, la valutazione dei dirigenti ed il controllo strategico", seppure sin da allora veniva puntualizzato che "ciò non esclude, in presenza dei relativi presupposti, la sussistenza di un obbligo di denuncia di eventuali danni erariali, in capo ai titolari degli uffici o organi (tenuti all'obbligo in discorso) destinatari delle relazioni degli addetti alle suddette tipologie di controllo"²⁰⁰.

3. L'oggetto del controllo di regolarità amministrativa e contabile.

Gli atti assoggettati al controllo preventivo di regolarità amministrativa e contabile sono innanzitutto quelli "dai quali derivino effetti finanziari per il bilancio dello Stato" (art. 5, co. 1),

rischio (era) che gli organi di controllo pre-esistenti continuassero, di fatto, ad esercitare in modo pressoché esclusivo le tradizionali funzioni ad essi ben note, in luogo di controlli gestionali e valutazioni, ancora di incerta configurazione, per il quale non avevano il necessario bagaglio culturale".

¹⁹⁹ Schlitzer E. F. – Baldanza A., *Il controllo di regolarità amministrativa e contabile*, in AA.VV., *Il sistema dei controlli interni nelle pubbliche amministrazioni*, Giuffrè, 2012, pag. 28, per i quali "i controlli interni non svolgono un ruolo di garanzia oggettiva nell'interesse generale dell'ordinamento, se non in modo marginale ed indiretto e comunque esclusivamente attraverso il controllo di regolarità".

²⁰⁰ Procuratore generale presso la Corte dei conti, *Nota interpretativa in materia di denunce di danno erariale ai Procuratori regionali presso le Sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti*, n. 9434/2007P del 2 agosto 2007.

cioè gli atti che sono destinati ad incidere sui singoli stati di previsione dei Ministeri, in quanto comportano la gestione delle relative risorse finanziarie²⁰¹.

Sono, inoltre, sottoposti al controllo, pur se non comportanti effetti finanziari (art. 5, co. 2), gli atti soggetti a controllo preventivo di legittimità della Corte dei Conti (lett. a), i decreti di approvazione di contratti o atti aggiuntivi, atti di cottimo e affidamenti diretti, atti di riconoscimento di debito (lett. b), i provvedimenti o contratti di assunzione di personale (lett. c), gli atti relativi al trattamento giuridico ed economico del personale in servizio (lett. d) accordi in materia di contrattazione integrativa (lett. e), atti e provvedimenti comportanti trasferimento di somme dal bilancio dello Stato ad altri enti o organismi (lett. f), atti e provvedimenti di gestione degli stati di previsione dell'entrata e della spesa, nonché del conto del patrimonio (lett. g).

Il controllo successivo, invece, concerne (art. 11, co. 1): a) rendiconti amministrativi relativi alle aperture di credito alimentate con fondi di provenienza statale resi dai funzionari delegati titolari di contabilità ordinaria o speciale; b) rendiconti amministrativi resi dai commissari delegati titolari di contabilità speciale di cui all'art. 5, co. 5 bis L. 24 febbraio 1992, n. 225²⁰², nonché da ogni altro soggetto gestore comunque denominato; c) rendiconti amministrativi afferenti a un'unica contabilità speciale alimentata con fondi di provenienza statale e non statale per la realizzazione di accordi di programma; d) conti giudiziali.

²⁰¹ Ministero dell'Economia e delle Finanze – Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato – Ispettorato Generale di Finanza, *Circolare 7 settembre 2011, n. 25*, pag. 5, avente ad oggetto "Decreto Legislativo 30 giugno 2011, n. 123, recante: "Riforma dei controlli di regolarità amministrativa e contabile e potenziamento dell'attività di analisi e valutazione della spesa". Prime indicazioni applicative", la quale contiene la seguente esemplificazione "gli impegni, i pagamenti, gli ordini di accreditamento, le assegnazioni fondi ai sensi della legge 17 agosto 1960, n. 908, ed in genere tutti gli atti e provvedimenti che comportano una transazione sul sistema informatico della Ragioneria generale dello Stato (SIRGS), nonché gli atti di variazione patrimoniale ed i provvedimenti di gestione degli stati di previsione dell'entrata e della spesa".

²⁰² La L. 24 febbraio 1992, n. 225, con la quale è stato istituito il Servizio nazionale della protezione civile, dopo aver previsto che il Presidente del Consiglio dei Ministri per l'attuazione degli interventi di emergenza può avvalersi di commissari delegati (art. 5, co. 4), dispone che questi ultimi "titolari di contabilità speciali ... rendicontano ... tutte le entrate e tutte le spese riguardanti l'intervento delegato, indicando la provenienza dei fondi, i soggetti beneficiari e la tipologia della spesa ... il rendiconto contiene anche una sezione dimostrativa della situazione analitica dei crediti, distinguendo quelli certi ed esigibili da quelli di difficile riscossione, e dei debiti derivanti da obbligazioni giuridicamente perfezionate assunte a qualsiasi titolo dai commissari delegati, con l'indicazione della relativa scadenza" (art. 5, co. 5 bis). In continuità, l'art. 13, co. 2, dispone che "fermo restando quanto disposto dall'art. 5, co. 5 bis L. 24 febbraio 1992, n. 225 ... i rendiconti dei commissari delegati ... contengono anche una sezione dimostrativa della situazione analitica dei crediti, distinti in certi, esigibili e di difficile riscossione, nonché dei debiti derivanti da obbligazioni giuridicamente perfezionate assunte a qualsiasi titolo, con l'indicazione della relativa scadenza".

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile
Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche
Università degli Studi di Sassari

4. L'articolazione del procedimento di controllo di regolarità amministrativa e contabile.

4.1. Il controllo preventivo.

4.1.1. Il controllo contabile. Il controllo "bloccante".

Il controllo di regolarità amministrativa e contabile si articola su due momenti, successivi tra loro e, come tali, concettualmente separati: il momento del controllo contabile precede quello di regolarità amministrativa. La ragione risiede nel carattere "bloccante" del controllo contabile, ossia nel fatto che il mancato rispetto delle condizioni di carattere contabile non consente all'atto di spesa di avere corso, con conseguente inutilità di valutarne la correttezza amministrativa.

Questa connotazione – la quale si rinviene anche nel controllo operato dalla Corte dei conti sugli atti del Governo, i quali non sono ammessi alla registrazione ("il rifiuto di registrazione è assoluto")²⁰³ in particolari ipotesi – è espressione del rilievo che assume il carattere finanziario dell'atto di controllo. La (mera) violazione della legge non impedisce l'ingresso nell'ordinamento giuridico del provvedimento (fermo restando che l'organo che lo adotta assume la responsabilità delle conseguenze che possono derivarne, politiche o amministrative), al contrario delle violazioni di carattere finanziario costituenti espressione dei fondamentali principi di sana gestione finanziaria (ad es., spese superiori agli impegni; spese su capitoli diversi da quelli di pertinenza), idonei a porre in pericolo gli equilibri di bilancio.

Quando ricorre una di queste ipotesi l'atto non può in alcuna maniera avere corso, ossia si realizza il c.d. "rifiuto assoluto di registrazione", che non può essere superato con il meccanismo previsto dagli artt. 7, co. 3 e 10, co. 1 (ossia, visto "forzato" a seguito di richiesta del dirigente titolare della spesa di dar comunque corso – sotto la sua responsabilità – al provvedimento, ad onta delle illegittimità rilevate all'esito del controllo)²⁰⁴.

Le ipotesi di controllo "bloccante" sono le seguenti (art. 6): a) l'atto di spesa è pervenuto oltre il termine di ricevibilità del 31 dicembre dell'esercizio finanziario cui si riferisce la spesa²⁰⁵;

²⁰³ R.D. 12 luglio 1934, n. 1214 (art. 25, co. 3), il quale contempla, altresì, quale conseguenza automatica delle ritenute illegittimità, l'annullamento del provvedimento sottoposto al vaglio della Corte dei conti.

²⁰⁴ Ministero dell'Economia e delle Finanze – Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato – Ispettorato Generale di Finanza, *Circolare 7 settembre 2011, n. 25*, pag. 8.

²⁰⁵ L'art. 34, co. 7, L. 31 dicembre 2009, n. 196, dispone che "alla chiusura dell'esercizio finanziario, il 31 dicembre, nessun impegno può essere assunto a carico dell'esercizio scaduto. Gli uffici centrali del bilancio e

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

b) la spesa eccede lo stanziamento del capitolo di bilancio; c) l'imputazione della spesa è errata rispetto al capitolo di bilancio o all'esercizio finanziario o alla competenza piuttosto che ai residui e viceversa; d) sono state violate le disposizioni che prevedono specifici limiti a talune categorie di spese (si tratta dei c.d. "tetti di spesa")²⁰⁶.

In definitiva, si vuol dire che alla regolarità amministrativa e contabile, quale presupposto necessario dell'azione amministrativa, nel senso che viene in rilievo prima ancora delle valutazioni sulla economicità della gestione o sulla qualità delle prestazioni, si sovrappone, nel senso che viene in rilievo in un momento precedente, un presupposto ulteriore, costituente una specificazione delle valutazioni di regolarità contabile, che assume quale parametro di valutazione una serie di regole, che si risolvono in altrettanti limiti, costituenti un baluardo imprescindibile della solidità finanziaria della singola amministrazione. La violazione di queste regole, pur non essendo necessariamente ostative alla sostenibilità finanziaria di un intervento o automaticamente implicanti una lesione dell'equilibrio finanziario dei bilanci dell'ente, comportano un black out all'interno del sistema contabile, le cui conseguenze, in quanto non facilmente prevedibili, devono essere sempre evitate.

L'esito positivo del controllo in narrativa comporta l'obbligo per la ragioneria di dar luogo alla registrazione contabile delle somme, cui consegue l'effetto di rendere indisponibili le somme ad altri fini (art. 6, co. 19) fino al momento del pagamento (art. 7, co. 1).

La registrazione contabile delle somme segna plasticamente il passaggio dal momento del controllo contabile a quello di regolarità amministrativa.

La registrazione contabile, attesa la necessità che il (complessivo) controllo di regolarità amministrativa e contabile si concluda entro trenta giorni (sessanta per gli atti di cui all'art. 5,

le ragionerie territoriali dello Stato per le spese decentrate si astengono dal ricevere atti di impegno che dovessero pervenire dopo tale data, fatti salvi quelli direttamente conseguenti all'applicazione di provvedimenti legislativi pubblicati nell'ultimo quadrimestre dell'anno".

²⁰⁶ La disposizione prevede una ulteriore ipotesi di controllo "bloccante", tale da non poter essere "forzato": la incompatibilità dei costi della contrattazione integrativa con i vincoli di bilancio, ai sensi dell'art. 40 bis D. Lgs. 31 marzo 2001, n. 165 (art. 6, co. 2, *lett. e*). Può rilevarsi che l'art. 5, co. 2, *lett. e*) prevede che "gli accordi locali stipulati dalle articolazioni centrali e periferiche dei Ministeri sono sottoposti al controllo da parte del competente Ufficio centrale del bilancio": gli stessi, pertanto, non sono soggetti al controllo delle Ragionerie territoriali dello Stato.

Dott. Leonardo Tilocca
I controlli di regolarità amministrativa e contabile
Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche
Università degli Studi di Sassari

co. 2 *lett. d*), che più interessano le Ragionerie), non può ovviamente superare quest'ultimo termine ²⁰⁷.

4.1.2. Il controllo amministrativo.

Dopo la registrazione – a seguito della quale sono accantonate e rese indisponibili le somme fino al momento del pagamento – l'ufficio di controllo esamina l'atto di spesa sotto il profilo della regolarità amministrativa, ossia ne verifica la conformità rispetto alla normativa vigente (art. 7, co. 1).

In caso di esito positivo, l'ufficio appone il visto di regolarità amministrativa e contabile. Il visto, al pari del diniego del visto, assume carattere di atto vincolato, in quanto è assente qualsiasi margine di discrezionalità²⁰⁸. Questa fase ha una valenza minore rispetto a quella in cui vengono vagliati gli aspetti contabili, poiché l'esigenza che l'ordinamento intende tutelare in quest'ultimo caso – la tutela delle finanze pubbliche – è, per così dire, indisponibile. Il mancato rispetto di alcuni limiti di natura contabile comporta, infatti, che il provvedimento non acquisti efficacia. Al contrario, la violazione di norme di legge o regolamentari non osta alla efficacia del provvedimento, qualora l'organo che lo adotta – assumendosene la responsabilità – nell'ambito della propria autonomia lo porti ad attuazione nonostante le osservazioni dell'organo di controllo. In quest'ultimo caso, infatti, l'esigenza che l'ordinamento intende tutelare – la legalità dell'azione amministrativa – può essere garantita anche da una reazione successiva. In definitiva, nel primo caso vi è una anticipazione della tutela, dovuta alla rilevanza degli interessi in gioco, che ha, quale principale conseguenza, la limitazione della sfera di autonomia degli organi di amministrazione attiva.

In caso di apposizione del visto a seguito di esito positivo dell'attività di controllo, l'atto diviene efficace dalla data della sua adozione (art. 2, co. 6).

Può porsi il problema della impugnabilità dell'atto di controllo. Per quanto concerne il controllo con esito positivo, lo stesso non è impugnabile, in quanto non comporta alcuna lesione diretta della sfera giuridica dell'interessato, limitandosi a consolidare il contenuto del provvedimento, avverso il quale dovrà pertanto essere esperita l'azione giudiziaria. La disciplina

²⁰⁷ Deve, infatti, rilevarsi che l'art. 29, co. 1 *lett. b*) ha abrogato l'art. 11, co. 1 D.P.R. 20 aprile 1994, n. 367, il quale prevedeva il termine di quindici giorni per la registrazione dell'impegno di spesa.

²⁰⁸ Marzuoli C., *Visto*, in *Digesto delle discipline pubblicistiche*, XV, UTET, 1995, pag. 668; Corsetti A., *Controlli amministrativi*, in *Digesto delle discipline pubblicistiche*, IV, UTET, 1987, pag. 67.

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

non è dissimile da quella che la elaborazione giurisprudenziale ha elaborato per i controlli esterni²⁰⁹.

Nel caso di controllo con esito negativo, ad onta del carattere endo-procedimentale dell'atto di controllo interno, non vi sono ragioni per escluderne l'impugnabilità quando lo stesso assuma carattere preclusivo rispetto all'efficacia dell'atto, come può verificarsi (solo) nelle ipotesi di controllo c.d. bloccante. Negli altri casi il controllo si risolve in osservazioni, prive di carattere preclusivo, senza che l'organo di amministrazione attiva venga spogliato del potere di adottare l'atto. Ne deriva che l'impugnativa deve rivolgersi rispetto all'atto adottato in concreto ovvero al silenzio serbato dall'Amministrazione. Può soggiungersi che non residuano nemmeno effetti lesivi legati all'attività dell'organo di controllo, risolvendosi per natura (è, comunque, un atto endo-procedimentale) e contenuto (è una osservazione, non un atto di annullamento) in un'attività priva di rilievo esterno, un mero presupposto della successiva attività dell'organo di amministrazione attiva, così da non richiedere nemmeno una impugnativa congiunta.

4.1.3. Il procedimento.

L'ufficio di controllo può – entro i termini previsti dall'art. 8 – chiedere chiarimenti (art. 7, co. 2), ulteriore documentazione (art. 8, co. 2)²¹⁰ o, ancora, formulare osservazioni (art. 7, co. 2)²¹¹.

In questi casi, i termini per l'espletamento del controllo sono interrotti fino al momento della ricezione dei documenti, dei chiarimenti ovvero al riscontro sulle osservazioni (art. 8, co. 3).

Ricevute le richieste o le osservazioni, il dirigente responsabile della spesa, nel termine di trenta giorni, può produrre la documentazione richiesta, fornire i chiarimenti, ovvero

²⁰⁹ Alpa G. – Garofoli R., *Manuale di diritto amministrativo*, Neldirittoeditore, 2012, pag. 1292.

²¹⁰ La documentazione giustificativa degli atti sottoposti a controllo è allegata in originale. Qualora il dirigente responsabile della spesa attesti l'imprescindibile esigenza di conservare gli originali presso l'ufficio emittente, è possibile allegare copie munite della certificazione di conformità all'originale. Espletato il controllo, gli atti e la relativa documentazione sono restituiti all'Amministrazione (art. 9, co. 2)

²¹¹ D'Auria G., *I Controlli*, in *Trattato di Diritto Amministrativo*, a cura di Sabino Cassese, Tomo secondo, Giuffrè, 2003, pag. 1458, per il quale "in pratica, il Dipartimento della ragioneria continua a svolgere il riscontro di <<legalità>>, non più mediante <<visti>> di legittimità, bensì mediante <<avvisi>> all'amministrazione. Questa non è impedita dal portare ad effetto i suoi atti; è però <<avvertita>> che su di esse l'ufficio nutre dubbi di legalità ... ; si può ben ritenere, anzi, che l'avviso abbia l'effetto di condizionare in maniera determinante l'attività del dirigente responsabile, il quale troverà senz'altro prudente e conveniente aderire ai dubbi di legittimità espressi dall'Ufficio del Bilancio".

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

comunicare se intende modificare o ritirare (in ragione delle osservazioni) il provvedimento, per conformarsi alle indicazioni ricevute dall'ufficio di controllo.

Qualora, entro il suddetto termine di trenta giorni, il dirigente responsabile della spesa rimanga inerte – ossia non riscontri le osservazioni, non modifichi o ritiri il provvedimento, non produca le integrazioni documentali né fornisca i chiarimenti richiesti – il provvedimento oggetto di rilievo non acquista efficacia, è improduttivo di effetti contabili e viene restituito, non vistato, all'amministrazione emittente (art. 10, co. 2).

4.1.4. Il visto "forzato".

In caso di esito negativo del controllo, gli atti non producono effetti a carico del bilancio dello Stato (art. 7, co. 3), salvo che il dirigente titolare della spesa, nello stesso termine di trenta giorni, chieda esplicitamente di dar comunque corso al provvedimento, assumendone la relativa responsabilità (artt. 7, co. 3 e 10, co. 1): il tal caso l'ufficio di controllo appone il c.d. "visto forzato". Al di là del condizionamento per il dirigente, il quale può trovare preferibile "adeguarsi alle osservazioni formulate dall'ufficio di controllo interno"²¹², viene evidenziato il ruolo collaborativo del controllo di regolarità amministrativa, improntato a finalità di autocorrezione, privo della connotazione invasiva che può assumere quando investe la regolarità contabile.

In tal modo si delinea ancor meglio la natura dell'atto di controllo svolto dalla Ragioneria generale dello Stato, il quale, in aderenza ai principi che presiedono al sistema dei controlli interni, pur quando ha carattere preventivo, in quanto esercitato prima che l'atto acquisiti efficacia, non assume carattere impeditivo, essendo rimessa al dirigente responsabile della spesa la definitiva valutazione sulla sua efficacia. In definitiva, la "misura" del controllo in narrativa appare risolversi in osservazioni sulle irregolarità rilevate²¹³.

In realtà la diversità del controllo di regolarità amministrativa e contabile rispetto alle altre forme di controllo interno emerge chiaramente anche in queste ipotesi, solo all'apparenza limitate ad una funzione meramente collaborativa. L'apposizione del "visto forzato" comporta, infatti, che l'ufficio di controllo, preso atto del comportamento del dirigente, "trasmette l'atto

²¹² Schlitzer E. F. – Baldanza A., *Il controllo di regolarità amministrativa e contabile*, in AA.VV., *Il sistema dei controlli interni nelle pubbliche amministrazioni*, Giuffrè, 2012, pag. 40.

²¹³ Sulla distinzione tra controlli impeditivi e collaborativi, D'Auria G., *I Controlli*, in *Trattato di Diritto Amministrativo*, a cura di Sabino Cassese, Tomo secondo, Giuffrè, 2003, pag. 1388.

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

corredato dalle osservazioni e dalla relativa documentazione al competente ufficio di controllo della Corte dei conti” (art. 9, co. 1, ultima parte). L’esigenza sottesa al controllo è, pertanto, prioritariamente, la legittimità dell’azione amministrativa, propria dell’ordinamento complessivo, seppure unitamente ad essa venga in rilievo l’esigenza, propria del singolo ente, al corretto esercizio dell’azione amministrativa, di cui il controllo interno è parte integrante. È la ovvia conseguenza del carattere oggettivo dei parametri del controllo di regolarità amministrativa e contabile, la quale costituisce un mero strumento – immutabile rispetto a tutti i soggetti dell’ordinamento – per il conseguimento dei fini del singolo ente, nella cui individuazione quest’ultimo manifesta la propria autonomia.

Gli spazi di ottimizzazione, rilevanti per l’organizzazione interna, attengono ad aspetti quali l’economicità della gestione (oggetto del controllo di gestione), la qualità delle prestazioni (oggetto del controllo di qualità), la qualità delle performance dirigenziali (oggetto dei sistemi di valutazione dei dirigenti), il cui mancato raggiungimento comporta conseguenze (non per l’ordinamento complessivo, il quale, pertanto, può disinteressarsi di loro, quanto) per i soggetti che vengono in contatto con l’organizzazione, destinate a ripercuotersi sui soggetti – politici e burocratici – ai vertici dell’amministrazione. E’, pertanto, naturale che gli esiti di queste forme di controllo abbiano in questi ultimi i loro destinatari principali, interessati al corretto svolgimento della gestione, di cui assumono la piena responsabilità.

Il c.d. “visto forzato” non può, comunque, essere apposto, ossia il provvedimento non può avere corso, nei seguenti casi (art. 10, co. 3): a) provvedimenti non sorretti da una obbligazione giuridicamente perfezionata ²¹⁴ o che dispongono l’utilizzo di somme destinate ad altre finalità; b) provvedimenti concernenti pagamenti in conto sospeso *ex* L. 28 febbraio 1997, n. 30, non derivanti da provvedimenti giurisdizionali o da lodi arbitrali aventi efficacia esecutiva.

Nel caso, infine, di infruttuoso decorso del termine per l’espletamento del controllo, ossia quando non siano state formulate osservazioni o richiesti chiarimenti/integrazioni documentali,

²¹⁴ A tal proposito, l’art. 34, co. 2, L. 31 dicembre 2009, n. 196, dispone che “formano impegni sugli stanziamenti di competenza le sole somme dovute dallo Stato a seguito di obbligazioni giuridicamente perfezionate”. In linea con tale previsione, l’art. 10, co. 11 D. L. 6 luglio 2011, n. 98, convertito nella L. 15 luglio 2011, n. 111, dispone che “ai fini dell’attuazione dell’articolo 34, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, gli uffici centrali del bilancio e le ragionerie territoriali dello Stato per le spese decentrate verificano, ai fini della registrazione dell’impegno, l’effettiva sussistenza dell’obbligazione giuridicamente perfezionata, identificando lo specifico atto o contratto cui conseguono l’obbligo

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

l'ufficio di controllo restituisce gli atti muniti di "visto ai sensi dell'art. 8, co. 2 D. Lgs. 30 giugno 2011, n. 123"²¹⁵.

4.2. Il controllo successivo.

Sono sottoposti al controllo successivo i rendiconti e i conti giudiziali. Può sostenersi che nelle ipotesi in narrativa, rispetto al controllo preventivo – il quale investe, come detto, solo gli atti aventi riflessi finanziari sul bilancio dello Stato (quali, ad es., gli ordini di accreditamento delle somme al funzionario delegato) – il vaglio successivo di regolarità amministrativa e contabile, da un lato, offre il vantaggio di non rallentare l'azione amministrativa, ponendo al contempo in risalto l'autonomia degli organi di gestione (nei cui confronti non vengono formulate osservazioni), dall'altro, mantiene il carattere dell'effettività, in quanto investe l'intera gestione, in tutti gli aspetti, anzi con una maggiore capacità di indagine sulla "proficuità" della spesa (più agevolmente valutabile a posteriori), e nell'ipotesi di emersione di irregolarità produttive di un danno erariale comporta la presentazione della relativa denuncia alla Corte dei conti (ad es., art. 14, co. 8 D. Lgs. 30 giugno 2011, n. 123, con riferimento ai rendiconti)²¹⁶.

In ordine all'obbligo di segnalazione alla Corte dei conti, è opportuno sottolineare che lo stesso è, come visto, espressamente contemplato dall'ordinamento, a tacer del fatto che la stessa Corte dei conti aveva – con la nota interpretativa della Procura generale in materia di denunce di danno erariale ai Procuratori regionali presso le Sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti. n. 9434/2007P del 2 agosto 2007 – già evidenziato come "ovviamente, anche gli organi di controllo sono tenuti alla denuncia di fatti dannosi per la finanza pubblica ... in particolare, l'obbligo in discorso riguarda gli organi di controllo interno, di cui all'art. 2 del d.lgs. n. 286 del 1999, competenti al riscontro della regolarità amministrativa e contabile dell'azione amministrativa", sull'assunto – dalla stessa fatto proprio – che "la denuncia di fatti dannosi per il pubblico erario costituisce ... essenziale presupposto per l'attivazione del sistema giurisdizionale

²¹⁵ Ministero dell'Economia e delle Finanze – Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato – Ispettorato Generale di Finanza, *Circolare 7 settembre 2011, n. 25*, pag. 9.

²¹⁶ Papiano L., *Il funzionario delegato*, Editrice Pragma, Bologna, 2005, pag. 10, il quale sottolinea che "l'ammissione a discarico della contabilità (rendiconto) da parte dell'organo di controllo non significa per il F. D. (funzionario delegato) sollievo dalle eventuali responsabilità (Det.ne Cons. Stato – Sez. IV, n. 468 del 4 maggio 1956".

diretto all'accertamento di responsabilità amministrative, a garanzia del buon uso delle risorse pubbliche che costituisce un interesse di tutti i cittadini"²¹⁷.

Può sottolinearsi come l'obbligo di denuncia possa dar luogo a due distinte forme di responsabilità. La prima si rinviene nel D.P.R. 10 gennaio 1957, n. 3, per il quale "ove in sede di giudizio si accerti che la denuncia fu omessa per dolo o colpa grave, la Corte può condannare al risarcimento anche i responsabili dell'omissione". Il soggetto tenuto alla denuncia, pertanto, "è considerato compartecipe a titolo omissivo della medesima vicenda dannosa". La seconda, di più recente introduzione, si rinviene nell'art. 1, co. 3 L. 14 maggio 1994, n. 20, per il quale "qualora la prescrizione del diritto al risarcimento sia maturata a causa di omissione o ritardo della denuncia del fatto, rispondono del danno erariale i soggetti che hanno omesso o ritardato al denuncia"²¹⁸.

Nella prima ipotesi, la Corte dei conti "può" condannare l'autore della condotta omissiva, la qual cosa, considerata unitamente al fatto che il giudizio di responsabilità è volto a rimuovere il pregiudizio arrecato alle finanze pubbliche (con la conseguenza che il risarcimento, per essere tale, "non può superare l'ammontare del pregiudizio")²¹⁹, si risolve nella condanna del responsabile principale al pagamento dell'intera somma e del debitore secondario (per debito di vigilanza) ad una somma minore, della quale risponderà solo nel caso in cui il primo non assolva all'obbligo risarcitorio: il meccanismo in narrativa, seppur manchi "una specifica disposizione di legge che autorizzi in tal senso"²²⁰, trae fondamento dall'art. 52, co. 2 R.D. 12 luglio 1934, n. 1214, per il quale la Corte dei conti può porre a carico dei responsabili *tutto o parte* del pregiudizio arrecato all'erario (non può, invece, più invocarsi, in quanto abrogato, l'art. 1, co. 11 R.D. 5 settembre 1909, n. 776, su cui pur si era fatto leva, per il quale "il credito verso i corresponsabili s'intende, agli effetti del bilancio, compreso in quello verso i debitori principali"), giustificato dal "diverso contenuto e rilievo" delle due forme di illecito, tali da richiedere "un differente regime ai fini del risarcimento"²²¹.

²¹⁷ Ciaramella A., *L'obbligo di denuncia alla Corte dei conti*, in www.corteconti.it.

²¹⁸ Sciascia M., *Diritto processuale contabile*, Giuffrè, 2012, pag. 571.

²¹⁹ Corte conti, 29 maggio 2003, n. 209, in www.corteconti.it.

²²⁰ Sciascia M., *Diritto processuale contabile*, Giuffrè, 2012, pag. 676.

²²¹ Corte conti, sez. giurisd. appello, 29 maggio 2003, n. 209, in www.corteconti.it, per la quale "a maggior chiarimento, in relazione alle osservazioni sull'ambito concettuale della sussidiarietà rispetto alla sussistenza del nesso causale ai fini della produzione dell'evento dannoso, questione sollevata dagli appellanti M. e S., rileva il collegio che l'individuazione degli ambiti distinti delle responsabilità principale e sussidiaria è frutto del travaglio interpretativo della giurisprudenza contabile, dinanzi a posizioni e situazioni sostanziali differenziate, che, se considerate paritariamente, realizzerebbero gravi ingiustizie, proprio alla luce e in considerazione dell'apporto causale derivante dalle rispettive condotte (per tutte, SS.RR., 19 gennaio 1999, n. 4/99/QM). E', invero, evidente che non può essere posto sullo stesso piano chi ha agito con dolo, si è appropriato di somme di pertinenza dell'ente pubblico e ne ha tratto profitto personale e chi, invece, per omissione di controllo, per quanto grave sia, abbia consentito la realizzazione dell'attività illecita del primo: si tratta, in ambedue i casi, di illiceità, ma di diverso contenuto e rilievo, che richiedono un differente regime ai fini di un risarcimento, che non può superare l'ammontare del pregiudizio, ma neppure vi può essere inferiore. E il "meccanismo" della responsabilità principale/sussidiaria, nella successione dei gradi realizzativi,

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

4.2.1. I rendiconti amministrativi.

I rendiconti amministrativi dimostrano, nella sezione finanziaria, tutte le entrate e le uscite riguardanti l'intervento o le spese delegate, con indicazione della provenienza dei fondi, dei soggetti beneficiari e della tipologia delle spese sostenute. Può pensarsi alle spese degli ordinatori secondari di spesa, c.d. funzionari delegati, quali i Prefetti, cui vengono accreditate – mediante ordini di accreditamento – somme di denaro presso la tesoreria da parte di un ordinatore primario della spesa – ossia di un organo abilitato ad intervenire direttamente sul bilancio dello Stato – di cui il funzionario può disporre, salvo naturalmente doverne rendicontare l'utilizzo²²².

I rendiconti amministrativi devono essere presentati alla ragioneria territoriale dello Stato entro il venticinquesimo giorno successivo al termine dell'esercizio finanziario di riferimento, corredati dalla documentazione giustificativa (art. 14, co. 1). Per le Prefetture il termine è fissato al quarantesimo giorno. In caso di avvicendamento tra funzionari delegati, il rendiconto è reso a cura del funzionario delegato in carico alla data prevista per la sua

consente appunto di raggiungere tale obiettivo a tutela della collettività, che, altrimenti, verrebbe a sopportarne l'onere. Ma, si ripete, la soluzione, rinvenuta dalla giurisprudenza, trae fondamento e concretezza dall'ambito di determinazione della responsabilità, demandato dal legislatore al giudice, il quale, *valutate le singole responsabilità, può porre a carico dei responsabili tutto o parte del danno accertato o del valore perduto* (art. 52, secondo comma del r.d. 12 luglio 1934, n. 1214): in una prospettiva, aggiunge il collegio, di economia processuale, che, tenendo conto della graduazione degli apporti causali e dei rispettivi livelli, riesce a comporre gli opposti e diversificati interessi, quello dell'erario (nelle molteplici espressioni) da una parte e quelli dei responsabili a vedersi addebitato il danno in "giusta" misura e, per i responsabili in via sussidiaria, dopo l'escussione di chi ha agito con dolo e/o si è appropriato del denaro pubblico".

²²² Papiano L., *Il funzionario delegato*, Editrice Pragma, Bologna, 2005, pag. 5, il quale, dopo aver premesso che "l'ordine di accreditamento ... è un titolo a mezzo del quale l'organo emittente mette a disposizione (presso le Sezioni di Tesoreria Provinciale della Banca d'Italia) di un altro organo (periferico e, salvo qualche eccezione, gerarchicamente dipendente) una determinata somma affinché venga utilizzata per le necessità finanziarie di quest'ultimo ... rappresentando, così, una vera e propria apertura di credito a suo favore", soggiunge che "poiché gli OO.AA. (ordini di accreditamento) vengono tratti direttamente sul bilancio dello Stato, gli organi abilitati alla loro emissione vengono denominati *ordinatori primari di spesa*; gli organi, per contro, che effettuano spese non gravanti direttamente sul bilancio bensì su di una parte dello stesso già impegnata in precedenza (... FF.DD. per quanto riguarda i pagamenti su fondi messi a loro disposizione con OO.AA.) vengono denominati *ordinatori secondari di spesa*", per poi concludere che "il funzionario delegato è un ordinatore secondario di spesa il quale eroga fondi posti a sua disposizione – a mezzo di ordini di accreditamento – da un organo ordinatore primario di spesa".

Dott. Leonardo Tilocca
I controlli di regolarità amministrativa e contabile
Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche
Università degli Studi di Sassari

presentazione (art. 14, co. 2). I verbali inerenti il passaggio di consegne sono allegati al rendiconto.

Riveste particolare interesse la possibilità concessa agli organi di controllo interno di svolgere il controllo di regolarità amministrativa e contabile dei rendiconti "secondo un programma elaborato sulla base dei criteri definiti con decreto del Ministero dell'economia e delle Finanze ... in ogni caso, il programma deve ricomprendere i rendiconti assoggettati annualmente al controllo della Corte dei conti" (art. 12, co. 1); quest'ultimo, più specificatamente, consiste nel controllo sulla gestione ex art. 3, co. 4 L. 14 gennaio 1994, n. 20²²³, elaborato dalle sezioni regionali di controllo sulla base degli indirizzi delle sezioni centrali di controllo.

La disposizione assume rilievo in quanto costituisce una modalità attuativa del controllo in narrativa in grado di coniugare l'effettività dell'attività di controllo con le esigenze di economicità dell'azione amministrativa, da un punto di vista sia procedimentale che meramente economico.

Per meglio comprendere questa conclusione, è opportuno ricostruire le modalità di questa procedura di controllo, raffrontandola con la procedura ordinaria di cui all'art. 14. In attesa dell'adozione del decreto attuativo del Ministero dell'Economia e delle Finanze, le modalità si rinvencono nel D.M. 10 marzo 2004, n. 16410 (attuativo dell'art. 9, c. 9 D.P.R. 20 aprile 1994, n. 367), come integrato dal D.M. 4 agosto 2005²²⁴ (il quale ha esteso "la facoltà del controllo a campione, precedentemente previsto solo per i rendiconti di contabilità ordinaria, anche ai

²²³ Corte conti, 4 marzo 2010, n. 4, in www.corteconti.it, puntualizza che "il controllo sui rendiconti amministrativi (stiamo parlando delle amministrazioni statali: inciso mio) si svolge, dopo la legge 20/1994 e il D.P.R. 20 aprile 1994, n. 367, secondo le modalità del controllo successivo sulla gestione di cui al citato comma 4 dell'art. 3, nel quadro della programmazione annuale nei programmi (v., tra le altre, la deliberazione della Sezione centrale del controllo n. 20/97 del 6 dicembre 1996). Questo comporta "l'invio da parte delle Ragionerie alla Corte stessa dei soli rendiconti dei funzionari delegati indicati nei programmi annuali del controllo successivo sulla gestione, nonché dei frontespizi". In attuazione dell'orientamento della Corte dei Conti, il Ministero dell'Economia e delle Finanze, Circolare 7 giugno 2004, n. 26, avente ad oggetto "Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze 10 marzo 2004, recante la regolamentazione del riscontro amministrativo contabile dei rendiconti dei funzionari delegati esercitato a campione", pag. 3, sottolinea come sia "necessario ... che gli Uffici di ragioneria chiedano alla competente Sezione del controllo l'invio di detti programmi"

²²⁴ Ministero dell'Economia e delle Finanze, Circolare 7 settembre 2011, n. 25, avente ad oggetto "Decreto legislativo 30 giugno 2011, n. 123, recante: Riforma dei controlli di regolarità amministrativa e contabile e potenziamento dell'attività di analisi e valutazione della spesa. Prime indicazioni applicative", pag. 11.

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile
Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche
Università degli Studi di Sassari

rendiconti di contabilità speciale)²²⁵. In base alle suddette disposizioni, i funzionari delegati inviano agli organi di controllo esclusivamente "un esemplare di tutti i modelli 27 C.G. (ossia, il semplice frontespizio del rendiconto) ... trattenendo la documentazione giustificativa delle spese" (art. 6, co. 2). Gli organi di controllo, dopo aver verificato che "non vi siano state violazioni all'obbligo della presentazione" (in tal caso è necessario provvedere alla messa in mora del funzionario inadempiente)²²⁶ "comunicano ai funzionari delegati i rendiconti compresi nel proprio programma ... di controllo" (art. 6, co. 3).

Il campione (il quale non può essere inferiore al trenta per cento del totale dei rendiconti) viene individuato in relazione a molteplici criteri, quali il mancato rispetto dei termini di presentazione di precedenti rendiconti, la rilevanza delle irregolarità riscontrate nell'esame dei rendiconti degli esercizi precedenti ovvero in occasione di verifiche di cassa o alle scritture contabili, l'elevato importo delle somme gestite, l'ampiezza ed importanza dell'ufficio da controllare (art. 2).

È, pertanto, evidente che il controllo a campione consente, da un lato, di monitorare le gestioni maggiormente complesse o presumibilmente interessate da criticità, garantendo l'effettività della funzione di controllo, dall'altro, di limitare le risorse impegnate nell'attività di controllo, non solo in termini di unità lavorative, ma, altresì, di risorse puramente economiche, solo se si consideri che l'invio – nella procedura ordinaria – agli organi di controllo della documentazione giustificativa della spesa (da obliterarsi "per impedirne il riutilizzo": art. 6, co. 6) e la successiva restituzione comportano considerevoli costi di spedizione.

Gli uffici di controllo, entro l'esercizio finanziario successivo alla presentazione dei rendiconti, provvedono al discarico di quelli ritenuti regolari e li restituiscono al funzionario delegato, muniti del visto di regolarità amministrativa e contabile, unitamente alla documentazione originale, debitamente obliterata (art. 14, co. 4 D. Lgs. 30 giugno 2011, n. 123).

²²⁵ Ministero dell'Economia e delle Finanze, Circolare 26 ottobre 2005, n. 32, avente ad oggetto "Decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 4 agosto 2005, recante l'estensione ai rendiconti di contabilità speciale, del riscontro amministrativo contabile dei rendiconti dei funzionari delegati esercitato a campione".

²²⁶ Ministero dell'Economia e delle Finanze, Circolare 7 giugno 2004, n. 26, avente ad oggetto "Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze 10 marzo 2004, recante la regolamentazione del riscontro amministrativo contabile dei rendiconti dei funzionari delegati esercitato a campione", pag. 4.

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

Nel caso l'ufficio di controllo riscontri irregolarità, non provvede al discarico e invia una nota di osservazione (c.d rilievo, contenuto all'interno del c.d. foglio osservazioni) al funzionario delegato, il quale risponde ai suddetti rilievi entro trenta giorni dal loro ricevimento (art. 14, co. 5), seppure nell'ipotesi in cui il funzionario delegato si trovi nell'impossibilità – non dipendente da comportamenti colposi ad esso ascrivibili – di aderire prontamente alle richieste dell'organo di controllo, debba ritenersi ammissibile, come in passato, la possibilità di "trasmettere a quest'ultimo una nota interlocutoria con la quale vengono chiariti i motivi del ritardo nella risposta"²²⁷.

Qualora il funzionario delegato non fornisca riscontro alle osservazioni o le controdeduzioni rese non siano idonee a superare i rilievi formulati, i rendiconti non sono discaricati. In tali casi, l'ufficio di controllo restituisce i rendiconti al funzionario delegato, informandone contestualmente l'amministrazione che ha disposto l'apertura di credito (art. 14, co. 6).

In caso di mancata presentazione del rendiconto nel termine previsto, l'ufficio di controllo diffida il funzionario delegato inadempiente assegnandogli un termine per la presentazione e ne informa l'amministrazione centrale di appartenenza (art. 14, co. 7). Decorso senza esito tale termine, il rendiconto è predisposto d'ufficio a cura dell'amministrazione che ha disposto l'apertura di credito, con oneri finanziari a carico del funzionario delegato inadempiente (art. 14, co. 7).

In entrambi i casi l'Ufficio di controllo informa la competente sezione di controllo della Corte dei Conti (art. 14, co. 8).

È, pertanto, evidente che il controllo in narrativa, pur intervenendo in un momento successivo alla gestione (pertanto, senza la possibilità di dar luogo a interventi correttivi *in itinere*: gli esiti, infatti, sono destinati a riflettersi sulle gestioni future; una eccezione – nel senso della possibilità di un controllo concomitante, fermo l'obbligo di rendicontazione, può rinvenirsi per alcune tipologie di gestioni proprie di commissari delegati o straordinari) mantiene inalterata la sua capacità di responsabilizzazione dei soggetti che vi intervengono.

²²⁷ Papiano L., *Il funzionario delegato*, Editrice Pragma, Bologna, 2005, pag. 441, il quale evidenzia che "ciò si verificherà, ad esempio, in occasione di quelle osservazioni alle quali, per la natura delle modificazioni che comportano, può essere risposto solo dopo un periodo di tempo notevole o addirittura imprevedibile", come nel caso di "integrazione della documentazione con autorizzazioni ministeriali, pareri di organi tecnici e simili"

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

Può porsi il problema di quale comportamento debba tenere l'organo di controllo qualora in sede di controllo successivo sui rendiconti emergano irregolarità non implicanti necessariamente un danno per le finanze pubbliche. Può pensarsi, in via esemplificativa, all'omessa verifica di cui all'art. 48 bis D.P.R. 29 settembre 1973, n. 602, per il quale le pubbliche amministrazioni "prima di effettuare, a qualunque titolo, il pagamento di un importo superiore ai diecimila euro, verificano ... se il beneficiario è inadempiente all'obbligo di versamento derivante dalla notifica di una o più cartelle di pagamento per un ammontare complessivo pari almeno a tale importo", per poi segnalare, in caso affermativo, la circostanza "all'agente della riscossione ... ai fini dell'esercizio dell'attività di riscossione delle somme iscritte a ruolo" (lo stesso può dirsi per l'acquisizione del documento unico di regolarità contributiva nell'affidamento di appalti pubblici (art. 6 D.P.R. 5 ottobre 2010, n. 207), che, qualora segnali una inadempienza contributiva, comporta per la stazione appaltante l'obbligo di trattenere dal certificato di pagamento l'importo corrispondente alla inadempienza, il quale verrà versato "direttamente agli enti previdenziali ed assicurativi": art. 4, co. 2)²²⁸.

La segnalazione in ogni caso alla procura della Corte dei conti avrebbe ad oggetto "fatti aventi solo una potenzialità lesiva" per i quali non vi è un obbligo di denuncia, quanto "una

²²⁸ Ministero dell'Economia e delle Finanze – Ragioneria generale dello Stato, IGF, 23 settembre 2011, n. 27, avente ad oggetto "Decreto ministeriale 18 gennaio 2008, n. 40, concernente "Modalità di attuazione dell'art. 48-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, recante disposizioni in materia di pagamenti da parte delle pubbliche amministrazioni" – Ulteriori chiarimenti". Per quanto concerne il documento unico di regolarità contributiva: Ministero del Lavoro, circolare 3/2012, in www.lavoro.gov.it, avente ad oggetto "Art. 4, commi 2 e 3, D.P.R. n. 207/2010, recante "Regolamento di esecuzione ed attuazione del decreto legislativo 12 aprile 2006, n. 163" - intervento sostitutivo della stazione appaltante in caso di inadempienza", il quale chiarisce "che il c.d. intervento sostitutivo - oltre ad operare quando il debito delle stazioni appaltanti nei confronti degli appaltatori "copra" interamente quanto dovuto agli Istituti e alle Casse edili - può operare anche quando lo stesso debito sia in grado solo in parte di "colmare" le inadempienze evidenziate nel Documento Unico di Regolarità Contributiva (DURC). In quest'ultimo caso le somme dovute dalla stazione appaltante all'appaltatore - in assenza di specifiche indicazioni da parte del Legislatore in ordine alla applicabilità di criteri di precedenza nella soddisfazione dei crediti - dovranno essere ripartite tra gli Istituti e le Casse edili creditori in proporzione dei crediti di ciascun Istituto e Cassa evidenziati nel DURC o comunicati dai medesimi, a seguito di richiesta della stazione appaltante.. INAIL, circolare 21 marzo 2012, n. 2029, in www.amministrativistaonline.it, avente ad oggetto "DURC – Intervento sostitutivo della stazione appaltante – Art. 4 D.P.R. n. 207/2010", ove si sottolinea che "il procedimento previsto dall'art. 48-bis del D.P.R. n. 602/1973 e dal D.M. n. 40/2008 non sembra poter "interferire" con l'intervento sostitutivo ex art. 4 del D.P.R. n. 207/2010, che deve pertanto ricevere "prioritaria applicazione".

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

vigile attenzione ... in modo da operare le necessarie correzioni idonee ad evitare il danno²²⁹. In tali ipotesi l'organo di controllo, al fine di non dar luogo senza ragione ad un aggravio procedimentale, dopo aver "promoss(o) tutte le iniziative di natura conoscitiva volte ad acclarare – o ad escludere – i presupposti di una effettiva ipotesi di danno erariale ... (potrà) provocare una verifica "ora per allora", ossia verificare se il cedente risulti "attualmente in posizione di inadempienza rispetto all'obbligo di versamento" e (qualora tale verifica dia esito positivo) "se tale posizione era già esistente, sulla base dell'obbligo derivante dalle medesime cartelle, all'epoca in cui è stato effettuato il pagamento", dovendosene dedurre in caso affermativo, che "la mancata verifica in discorso abbia aggravato o compromesso per l'agente della riscossione la possibilità di recuperare quanto dovuto dal beneficiario per cartelle scadute o inevase". In tal caso, "gli organi di controllo di cui all'articolo 2 del decreto legislativo n. 286/1999 provvederanno senza indugio – e, comunque, nel rispetto dei termini di prescrizione ... – a trasmettere apposita segnalazione alla competente Procura regionale della magistratura contabile"²³⁰.

Dovendo trarre delle indicazioni di carattere generale, può sostenersi che emerge un altro aspetto del controllo successivo di regolarità amministrativa e contabile, rappresentato dalla possibilità, se non di ripristinare la legalità, in alcuni casi irrimediabilmente violata, di eliminare i pregiudizi alle finanze pubbliche, le quali vengono a costituire, da un lato, il principale parametro di validità dell'azione amministrativa, dall'altro, il principale deterrente rispetto a comportamenti in contrasto con l'ordinamento, da parte sia degli organi di amministrazione attiva che di controllo (per debito di vigilanza), in ragione delle conseguenze erariali cui possono dar luogo.

4.2.2. I conti giudiziali.

Gli agenti: a) incaricati della riscossione delle entrate e dell'esecuzione dei pagamenti delle spese; b) che ricevono somme dovute allo Stato e altre delle quali lo Stato diventa debitore; c)

²²⁹ Procuratore generale presso la Corte dei conti, *Nota interpretativa in materia di denunce di danno erariale ai Procuratori regionali presso le Sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti*, 2 agosto 2007, n. 9434/2007P.

²³⁰ Ministero dell'Economia e delle Finanze – Ragioneria generale dello Stato, IGF, 23 settembre 2011, n. 27, avente ad oggetto "Decreto ministeriale 18 gennaio 2008, n. 40, concernente "Modalità di attuazione dell'art. 48-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, recante disposizioni in materia di pagamenti da parte delle pubbliche amministrazioni" – *Ulteriori chiarimenti*", pag. 7-9.

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

che hanno maneggio qualsiasi di denaro ovvero debito di materie, nonché: d) coloro che si ingeriscono negli incarichi attribuiti ai detti agenti, devono rendere il conto della propria gestione (art. 16, co. 1). Il conto giudiziale, pertanto, può definirsi come un "documento contabile, in cui è contenuta la dimostrazione descrittiva in termini numerici di atti e fatti di gestione per le entrate (carico) e per le uscite (scarico)"²³¹. In particolare, "essi comprendono il carico (costituito dalla somma del resto della gestione precedente e degli incrementi realizzatisi nel corso della gestione), lo scarico (cioè le somme o i valori da decurtare), ed il resto (dato dalla differenza tra carico e scarico)"²³². L'attributo "giudiziale" è dovuto al fatto che il conto è sottoposto al vaglio necessario del giudice contabile.

Il conto giudiziale è reso all'amministrazione di appartenenza, che lo inoltra al competente ufficio di controllo (la Ragioneria dello Stato) entro i due mesi successivi alla chiusura dell'esercizio finanziario di riferimento e comunque (entro i due mesi successivi) alla data di cessazione della gestione (art. 16, co. 2)²³³.

Nell'ipotesi di mancata presentazione dei conti giudiziali, gli uffici di controllo "inviteranno gli agenti contabili a provvedere entro un determinato lasso di tempo ... trascorso tale periodo, l'agente ancora inadempiente dovrà essere segnalato alla competente Amministrazione centrale (e) per conoscenza alla ... Corte dei conti"²³⁴. L'amministrazione di appartenenza potrà (art. 614, co. 1 R.D. 23 maggio 1924, n. 827) compilare d'ufficio il conto giudiziale (lett. b) ovvero segnalare l'inadempimento al Procuratore regionale della Corte dei conti per l'instaurazione del giudizio per resa di conto (lett. a)²³⁵, il quale consiste in un procedimento di carattere strumentale (in quanto finalizzato all'instaurazione del giudizio di conto) destinato a concludersi, previa fissazione di un termine per la presentazione del conto, in caso di persistente inadempimento, nella compilazione d'ufficio da parte dell'amministrazione su

²³¹ Sciascia M., *Diritto processuale contabile*, Giuffrè, 2012, pag. 506.

²³² Casetta E., *Manuale di diritto amministrativo*, Giuffrè, 2006, pag. 626.

²³³ Sciascia M., *Diritto processuale contabile*, Giuffrè, 2012, pag. 516, il quale evidenzia che "allo stesso modo, negli enti locali, tutti gli agenti contabili sia esterni (tesorieri ecc.) che interni (economi, consegnatari di beni ecc.) devono rendere, entro il termine di due mesi dalla chiusura dell'esercizio finanziario, il conto della loro gestione (per il tesoriere quella di cassa) all'ente locale, il cui legale rappresentante è tenuto a trasmettere a sua volta alla Corte dei conti entro sessanta giorni da quando è divenuta esecutiva la deliberazione di approvazione del rendiconto della gestione dell'ente medesimo".

²³⁴ Ministero del Tesoro (ora Ministero dell'Economia e delle Finanze), Ragioneria generale dello Stato, Ispettorato generale di Finanza, 26 marzo 1988, n. 16, avente ad oggetto "*Inadempienza degli agenti contabili – Azione di vigilanza degli organi cui è demandato il controllo sui conti giudiziali*".

²³⁵ Sciascia M., *Diritto processuale contabile*, Giuffrè, 2012, pag. 518.

ordine del giudice (art. 41, co. 1 R.D. 13 agosto 1933, n. 1038) e nella irrogazione di una sanzione a carattere pecuniario (art. 46, co. 1 R.D. 12 luglio 1934, n. 1214).

Il controllo di regolarità amministrativa e contabile in questo caso assicura la correttezza dell'azione amministrativa con modalità che si differenziano dal modello ordinario, seppure ricorra sempre quello che appare delinarsi come un tratto comune del controllo in narrativa, costituito dalla "misura" di tipo repressivo che l'ordinamento riserva alle violazioni delle regole che lo stesso è chiamato a tutelare. Un tratto che appare costituire una necessità, un presupposto della stessa effettività del controllo, in assenza della quale lo stesso non può dirsi tale.

In caso di esito positivo, gli uffici di controllo appongono il visto di regolarità amministrativa e contabile e li trasmettono alla Corte dei Conti entro i due mesi successivi alla data della loro ricezione ovvero, qualora l'ufficio con note di osservazione abbia richiesto chiarimenti o integrazioni documentali, a quella della ricezione dei chiarimenti o dei documenti stessi (art. 16, co. 3).

3. Il controllo interno di regolarità amministrativa e contabile nelle Amministrazioni regionali.

1. Il collegio dei revisori nelle amministrazioni regionali.

L'art. 14, co. 1, lett. e) 13 agosto 2011, n. 138, dispone che, "per il conseguimento degli obiettivi stabiliti nell'ambito del coordinamento della finanza pubblica, le Regioni adeguano, nell'ambito della propria autonomia statutaria e legislativa, i rispettivi ordinamenti ai seguenti ulteriori parametri: ... e) istituzione ... di un Collegio dei revisori dei conti, quale organo di vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica della gestione dell'ente; il Collegio, ai fini del coordinamento della finanza pubblica, opera in raccordo con le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti", soggiungendo, altresì, che "i componenti di tale Collegio sono scelti mediante estrazione da un elenco, i cui iscritti devono possedere i requisiti previsti dai principi contabili internazionali, avere la qualifica di revisori legali di cui al decreto legislativo 27 gennaio 2010, n. 39, ed essere in possesso di specifica qualificazione professionale in materia di contabilità pubblica e gestione economica e finanziaria anche degli enti territoriali, secondo i criteri individuati dalla Corte dei conti".

La disposizione è stata censurata dalle Autonomie regionali sull'assunto che, da un lato, violerebbe l'art. 117, co. 3 Cost., trattandosi di una norma di dettaglio nella materia concorrente "coordinamento della finanza pubblica", in cui lo Stato, come noto, può dettare solo disposizioni di principio, dall'altro, interferirebbe con la potestà legislativa regionale in materia di "ordinamento degli uffici della Regione", rimessa alle Regioni in virtù di norme statutarie, per le regioni a statuto speciale, e in virtù del principio di residualità, per le regioni a statuto ordinario. In definitiva, le regioni lamentano l'invasione della propria sfera di autonomia, lesa dall'intervento statale.

È stato anche stigmatizzato il fatto che l'attribuzione alla Corte dei conti di un potere regolamentare in ordine alla individuazione dei criteri inerenti la qualificazione professionale dei componenti il collegio dei revisori si porrebbe in contrasto con l'art. 117 Cost., che rimette alla potestà legislativa concorrente la materia "coordinamento della finanza pubblica" (co. 3) e riconosce allo Stato la potestà regolamentare solo nelle materie di legislazione esclusiva (co. 6).

Le argomentazioni svolte dalla Corte costituzionale e i principi che possono trarsi assumono un rilievo di ampio respiro che va al di là della singola pronuncia. Per quanto concerne i primi due punti, la Consulta muove dalla premessa che le disposizioni in tema di controllo finanziario "introducono un nuovo tipo di controllo affidato alla Corte dei conti, dichiaratamente finalizzato ad assicurare, in vista della tutela dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza pubblica, la sana gestione finanziaria degli enti locali, nonché il rispetto, da parte di questi ultimi, del patto di stabilità interno e del vincolo in materia di indebitamento posto dall'ultimo comma dell'art. 119 Cost ... tale controllo ... ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità ... concorre ... alla formazione di una visione unitaria della finanza pubblica, ai fini della tutela dell'equilibrio finanziario e di osservanza del patto di stabilità interno"²³⁶.

È stato più volte sottolineato dalla Consulta che il legislatore statale può assegnare alla Corte dei conti, espressione dello Stato-comunità, non dello Stato-Governo, "qualsiasi ... forma di controllo, purché questo abbia un suo fondamento costituzionale" (come in questo caso)²³⁷. Nel nostro caso, il fondamento costituzionale può rinvenirsi nella finalità di coordinamento

²³⁶ Corte cost., 7 giugno 2007, n. 179, in *www.cortecostituzionale.it*.

²³⁷ Corte cost., 7 giugno 2007, n. 179, in *www.cortecostituzionale.it*.

finanziario propria dello Stato, la quale giustifica forme di coordinamento tra controlli interni ed esterni²³⁸.

Premessa la legittimità costituzionale dell'attività di controllo, la stessa per potersi dire effettiva presuppone un'attività di vigilanza, la quale, se mantenuta nei confini indispensabili a garantire le finalità del controllo (pertanto, la sua effettività) non può considerarsi lesiva della sfera di autonomia delle regioni e degli enti locali.

In definitiva, la previsione di un organo di controllo interno, collegato alla Corte dei conti – costruzione giuridica di principio, priva dei caratteri di specificità lamentati dalle regioni – se è condizione necessaria per assicurare l'effettività del controllo sull'attività amministrativa, non costituisce, al contempo, una lesione della potestà di organizzazione interna delle autonomie regionali, solo si consideri che il legislatore statale non interviene sulle scelte organizzative degli enti in narrativa, limitandosi a imporre la presenza di un organo in grado di monitorare dall'interno la regolarità delle gestioni e di garantire il rapido instaurarsi di meccanismi di autocorrezione qualora vengano rilevate delle irregolarità.

Particolarmente rilevante è la censura risolta al legislatore statale di aver delegato alla Corte dei conti un potere regolamentare (sulla qualificazione professionale dei revisori dei conti) di cui non è titolare (in quanto lo stesso gli è attribuito solo nelle materie di legislazione esclusiva). La Corte costituzionale ha evidenziato che non si è in presenza di una delega, ma di una attribuzione di competenza che "si giustifica con la specializzazione della stessa Corte nella materia della contabilità pubblica"²³⁹.

In definitiva, viene a riproporsi la questione – già emersa con le autorità indipendenti – della possibilità di attribuire poteri normativi "al di fuori della tradizionale ripartizione dei poteri",

²³⁸ In ordine all'obbligo di comunicazione alla Corte dei conti del referto sul controllo della gestione da parte degli enti locali (art. 198 bis D. Lgs. 18 agosto 2000, n. 267), Corte cost., 14 novembre 2005, n. 417, in *www.cortecostituzionale.it*, sottolinea che "non sussiste neppure la denunciata irragionevole interferenza tra controllo interno di gestione e accertamenti della Corte dei conti ... perché proprio la finalità del coordinamento finanziario giustifica il raccordo tra i due tipi di controllo, operato dalla norma censurata attraverso la fissazione dell'obbligo di comunicazione alla Corte dei conti dell'esito del controllo interno, realizzando così quella finalità collaborativa cui fa espresso riferimento l'art. 7, comma 7, della legge n. 131 del 2003".

²³⁹ Corte cost., 7 giugno 2012, n. 198, in *www.cortecostituzionale.it*, per la quale "la disposizione impugnata non implica alcuna delegazione di potere regolamentare, né nella parte in cui prevede l'istituzione del collegio dei revisori, né nella parte in cui assegna alla Corte dei conti il potere di definire i criteri di qualificazione professionale dei membri di tale organo. La scelta di rimettere alla Corte dei conti la definizione di tali criteri si giustifica con la specializzazione della stessa Corte nella materia della contabilità pubblica. ne discende che la disposizione non viola l'art. 117, comma sesto, Cost.".

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile
Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche
Università degli Studi di Sassari

cui è ora connessa l'ulteriore problematica della compatibilità di tale potere con l'autonomia delle regioni e degli enti locali. In via preliminare, deve rilevarsi che l'ambito riconosciuto alla Corte dei conti appare estremamente limitato, in quanto il suo compito si esaurisce nella individuazione dei criteri di qualificazione professionale dei revisori. Non si tratta, infatti, di un vero e proprio potere di regolazione quale quello riconosciuto alle Autorità indipendenti, in cui le stesse sono chiamate a dettare – in ragione delle proprie competenze tecniche e della loro naturale equidistanza rispetto agli interessi in gioco – le regole di interi settori dell'ordinamento²⁴⁰, risolvendosi, invece, nella specificazione di una regola posta dal legislatore (a ciò, come visto, legittimato). Quale naturale corollario – pur a non voler considerare che la previsione di un potere normativo non assumerebbe di per sé connotazioni lesive, solo si consideri che la neutralità delle Corte dei conti esclude che la stessa possa configurarsi come la *longa manus* dello Stato – deve anche escludersi (per il ruolo limitato ricoperto dalla Corte dei conti) una lesione della sfera di autonomia regolamentare riconosciuta alle regioni e agli enti locali.

Le modalità di scelta dell'organo di revisione (estrazione a sorte da un elenco) garantiscono (potenzialmente) l'indipendenza dell'organo di revisione, la quale appare compromessa in origine nell'ipotesi in cui i componenti sono, invece, espressione dello stesso organo controllato (seppur con la presenza di componenti nominati dalla minoranza): in quest'ultimo caso, infatti, l'oggettività delle valutazioni sottese al controllo può risultare compromessa dall'influenza che può essere esercitata da coloro (controllati) nei confronti dei quali si ha un "debito di riconoscenza"²⁴¹.

4. Il controllo interno di regolarità amministrativa e contabile negli enti locali.

In sistema dei controlli interni negli enti locali, in riferimento al controllo di regolarità amministrativa e contabile, trova ora la sua disposizione principale nell'art. 147 D. Lgs. 18

²⁴⁰ In ordine alla potestà regolamentare delle Autorità indipendenti: Alpa G. – Garofoli R., *Manuale di diritto amministrativo*, Nel diritto Editore, 2012-2013, pag. 351, i quali, con riferimento alla "funzione normativa, cosiddetta di regolazione", sostengono che "nell'esercizio della stessa ... le Autorità adottano misure generali che, volte agli operatori, intervengono in settori connotati da alto tecnicismo e privi di una puntuale disciplina legislativa, in applicazione quindi di un criterio di separazione delle fonti più che di gerarchia".

²⁴¹ Gianpaolino L., *Il rinnovato ruolo del collegio dei revisori nel controllo della Corte dei conti sugli enti territoriali*, relazione del Presidente della Corte dei conti al Convegno "L'impegno tecnico-sociale del dottore commercialista e dell'estero contabile nell'ambito della pubblica amministrazione" organizzato dall'Ordine dei dottori commercialisti e degli esperti contabili della circoscrizione del Tribunale di Lecce, 26 aprile 2013.

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

agosto 2000, n. 267, rubricato "Tipologia dei controlli interni", per il quale "gli enti locali, nell'ambito della loro autonomia normativa e organizzativa, individuano strumenti e metodologie per garantire, attraverso il controllo di regolarità amministrativa e contabile, la legittimità, la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa".

Il sistema di controllo interno appare condizionato dal rilievo assunto dalla "legittimità finanziaria", sin dalla enunciazione delle sue finalizzazioni, ove si ritrova la necessità di "garantire il costante controllo degli equilibri finanziari della gestione di competenza, della gestione dei residui e della gestione di cassa, anche ai fini della realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica determinati dal patto di stabilità interno", da attuarsi "mediante l'attività di coordinamento e di vigilanza da parte del responsabile del servizio finanziario, nonché l'attività di controllo da parte dei responsabili dei servizi" (co. 2, lett. c).

Nell'ambito della loro autonomia normativa e organizzativa, gli enti locali disciplinano il sistema dei controlli interni secondo il principio della distinzione tra funzioni di indirizzo e compiti di gestione, anche in deroga agli altri principi di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 286, e successive modificazioni. Partecipano all'organizzazione del sistema dei controlli interni il segretario dell'ente, il direttore generale, laddove previsto, i responsabili dei servizi e le unità di controllo, laddove istituite.

Per l'effettuazione dei controlli di cui al comma 1, più enti locali possono istituire uffici unici, mediante una convenzione che ne regoli le modalità di costituzione e di funzionamento (co. 5).

L'art. 147 *bis* D. Lgs. 18 agosto 2000, n. 267 dispone che "il controllo di regolarità amministrativa e contabile è assicurato, nella fase preventiva della formazione dell'atto, da ogni responsabile di servizio ed è esercitato attraverso il rilascio del parere di regolarità tecnica attestante la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa. Il controllo contabile è effettuato dal responsabile del servizio finanziario ed è esercitato attraverso il rilascio del parere di regolarità contabile e del visto attestante la copertura finanziaria" (co. 1).

È ragionevole sostenere che mentre il controllo di regolarità amministrativa è riferito alle sole deliberazioni degli organi collegiali, non alle determinazioni dirigenziali, in quanto non

avrebbe senso esprimere un parere ... su un proprio atto²⁴², il controllo di regolarità contabile concerne sia le deliberazioni collegiali che le determinazioni dirigenziali.

1. I pareri di regolarità amministrativa e contabile sulle proposte di deliberazione. Il visto attestante la copertura finanziaria.

Assume particolare rilievo, pertanto, l'art. 49, co. 1, rubricato "pareri dei responsabili dei servizi", per il quale "su ogni proposta di deliberazione sottoposta alla Giunta e al Consiglio che non sia mero atto di indirizzo deve essere richiesto il parere, in ordine alla sola regolarità tecnica, del responsabile del servizio interessato e, qualora comporti riflessi diretti o indiretti sulla situazione economico-finanziaria o sul patrimonio dell'ente, del responsabile di ragioneria in ordine alla regolarità contabile".

In via preliminare è opportuno delineare i compiti del responsabile del servizio finanziario, la qual cosa rileva sull'ampiezza dell'ambito del controllo. quest'ultimo, infatti, è deputato "alla verifica della veridicità delle previsioni di entrata e di compatibilità delle previsioni di spesa, avanzate dai vari servizi, da iscriversi nel bilancio annuale o pluriennale e alla verifica periodica dello stato di accertamento delle entrate e di impegno delle spese" (art. 153, co. 4) e "più in generale alla salvaguardia degli equilibri finanziari complessivi della gestione e dei vincoli di finanza pubblica" (ultima parte dello stesso comma, introdotta dal D. L. 10 ottobre 2012, n. 174).

Premesso che il parere di regolarità contabile, di cui all'art. 49, co. 1 è riferito alle deliberazioni degli organi collegiali (Giunta e Consiglio), come si desume (non tanto dal fatto che il termine deliberazione sia solitamente riferibile agli atti di organi collegiali – potendo detto termine riferirsi indifferentemente sia "a risoluzioni adottate da organi collegiali sia da organi monocratici" – quanto) dal fatto che l'art. 49, co. 1 si riferisca espressamente a "ogni proposta di deliberazione sottoposta alla Giunta e al Consiglio", ed il visto di regolarità contabile attestante la copertura finanziaria, di cui all'art. 151, co. 4 alle determinazioni dei responsabili

²⁴² Usai S., *Illegittima la deliberazione senza il parere del responsabile*, in *Diritto e pratica amministrativa*, Il sole24ore, 2013, pag. 77, per il quale "l'adesione o la paternità dell'atto, evidentemente, rende assolutamente superfluo e ridondante esprimere anche il parere su un atto proprio".

dei servizi ("che comportano impegni di spesa"), non pare, nonostante qualche voce contraria²⁴³, che vi sia una sostanziale differenza tra i due istituti.

Il primo (parere di regolarità contabile) consiste nella attestazione del "rispetto delle competenze proprie degli organi dell'Ente, dell'esatta imputazione della spesa alla pertinente voce di bilancio, della capienza della stessa nonché della regolarità della documentazione a corredo della proposta sotto il profilo fiscale, finanziario ed economico"²⁴⁴. Il secondo (visto di regolarità contabile attestante la copertura finanziaria), alla stessa maniera, rappresenta la sede in cui indicare "l'importo della spesa; l'impegno contabile su di un determinato e pertinente capitolo di bilancio sufficientemente capiente; la valutazione di incidenza sull'equilibrio finanziario della gestione ... dei tre elementi i primi due hanno carattere di indefettibilità e debbono essere indicati in termini espliciti ed in equivoci ... l'ultimo può anche non formare oggetto di menzione, anche se si tratta di un adempimento comunque necessario"²⁴⁵.

Deve, altresì, sottolinearsi che il visto attestante la copertura finanziaria, ci cui all'art. 151, co. 4, "è requisito di esecutività dell'atto amministrativo, ossia della sua efficacia giuridica, ciò significa che in sua assenza, anche in presenza della sola attestazione di copertura finanziaria, l'atto non è esecutivo"²⁴⁶.

Il controllo di regolarità amministrativa e contabile appare, pertanto, scindersi in due momenti, sulla falsariga di quanto avviene per le amministrazioni statali. Deve, infatti, tenersi distinto il momento della legittimità finanziaria (parere di regolarità contabile o visto attestante la copertura finanziaria), in cui viene verificata "la copertura finanziaria, confrontando l'impegno di spesa con lo stanziamento contenuto nello specifico capitolo o intervento del bilancio di previsione, la corretta imputazione dell'impegno rispetto all'oggetto del capitolo di spesa ... oltre alla scontata competenza dell'organo che ha emesso il provvedimento, la quale attiene piuttosto

²⁴³ Corte conti, sez. giur. Sicilia, 28 febbraio 2011, n. 716, in *www.corteconti.it*, la quale, dopo aver premesso che il parere di regolarità contabile è finalizzato ad evitare che le scelte della Giunta e del Consiglio "comportino rischi di dissesto per l'ente territoriale", ritiene che Il primo (parere di regolarità contabile) consiste nella attestazione del "rispetto delle competenze proprie degli organi dell'Ente, dell'esatta imputazione della spesa alla pertinente voce di bilancio, della capienza della stessa nonché della regolarità della documentazione a corredo della proposta sotto il profilo fiscale, finanziario ed economico". Il secondo (visto di regolarità contabile attestante la copertura finanziaria) consiste in "una semplice attestazione della esistenza di fondi per il pagamento delle spese".

²⁴⁴ Corte conti, sez. giur. Sicilia, 28 febbraio 2011, n. 716, in *www.corteconti.it*,

²⁴⁵ Corte conti, Sardegna, 26 novembre 1994, n. 99, in *Foro amm.*, 1994, pag. 2264.

²⁴⁶ Corte conti, sez. giur. Sicilia, 24 aprile 2012, n. 1337, in *www.corteconti.it*.

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

alla legittimità dell'atto amministrativo che all'aspetto finanziario", dal momento della legittimità della spesa, in cui viene verificata l'aderenza del procedimento e del contenuto del provvedimento "alla legge e alle altre fonti normative" (parere di regolarità tecnica)²⁴⁷.

In particolare, può ritenersi che "esula ... dall'attività richiesta al servizio finanziario qualunque accertamento sulla legittimità della spesa e sulla attinenza o meno ai fini istituzionali dell'ente"²⁴⁸. Alla stessa maniera, con riferimento al visto attestante la copertura finanziaria non può che condividersi l'orientamento del Ministero dell'Interno, il quale rileva che "il predetto visto di regolarità sia strettamente legato alla copertura finanziaria della spesa, e, pertanto, l'esame deve limitarsi alla verifica della effettività della disponibilità delle risorse impegnate, essendo preclusa qualsiasi altra forma di verifica della legittimità degli atti, di cui sono responsabili i singoli dirigenti che li hanno emanati"²⁴⁹.

È ora opportuno – avendone posto le premesse – valutare criticamente l'orientamento giurisprudenziale che fa rientrare nel parere di regolarità contabile la valutazione della legittimità della spesa. Innanzitutto, la considerazione che il combinato disposto degli artt. 49, co. 2 e 97, co. 4, *lett. b)* D. Lgs. 18 agosto 2000, n. 267, che demandano, in assenza di responsabili dei servizi – al segretario l'espressione del "parere" (senza specificazione) in relazione alle sue competenze, (consistenti in "compiti di collaborazione e funzioni di assistenza giuridico amministrativa nei confronti degli organi dell'ente in ordine alla conformità alle leggi, allo statuto ed ai regolamenti"), conduca a ritenere che il suddetto parere comprenda entrambi gli aspetti delineati dal comma 1 (regolarità tecnica e contabile) non appare convincente.

Innanzitutto gli aspetti sono chiaramente distinti al primo comma, la qual cosa non avrebbe alcun senso se i parametri sottesi alle due forme di controllo fossero gli stessi. Deve, altresì, sottolinearsi che il comma in narrativa assegna al "responsabile del servizio interessato" il solo parere di regolarità tecnica, riservando il parere di regolarità contabile al "responsabile di ragioneria", ossia non ad un semplice "responsabile di servizio", la qual cosa porta ad identificare il parere rilasciato dal segretario con la valutazione di regolarità tecnica, aderente

²⁴⁷ Corte conti, sez. giur. Sicilia, 24 aprile 2012, n. 1337, in www.corteconti.it.

²⁴⁸ Ministero dell'Interno – Dipartimento per gli affari interni e territoriali, Circolare 25/1997, recante "Chiarimenti in merito all'attività gestionale degli enti locali a seguito della legge 15 maggio 1997, n. 127".

²⁴⁹ Ministero dell'Interno – Dipartimento per gli affari interni e territoriali, Circolare 15 luglio 1997, n. 1/1997, recante "Problematiche interpretative della legge 15 maggio 1997, n. 127, in tema di gestione del personale degli enti locali".

del resto – e, pertanto, più coerente – con le sue “competenze”, come delineate dall’art. 97, co. 4, *lett. b*).

L’altro argomento utilizzato dalla giurisprudenza per ricomprendere nel parere di regolarità contabile la “legittimità della spesa” si fonda sul tenore letterale dell’art. 184, co. 4 per il quale “il servizio finanziario effettua, secondo i principi e le procedure della contabilità pubblica, i controlli e i riscontri amministrativi, contabili e fiscali sugli atti di liquidazione”, dizione – per tale tesi – idonea a ricomprendere la legittimità della procedura di spesa in tutti i suoi aspetti (e non limitatamente a quelli contabili). Se la legittimità della spesa – secondo tale assunto – è valutata compiutamente nella fase di liquidazione, a maggior ragione la stessa dovrà essere valutata nella fase in cui si situa il parere di regolarità contabile, posto “a monte delle fasi di gestione della spesa”: se viene valutato “a valle”, a maggior ragione dovrà essere valutato “a monte”, risultando incongrua una diversa interpretazione.

L’assunto non appare convincente, in quanto non possono condividersi le premesse da cui muove. Si assume, infatti, che i “riscontri amministrativi, contabili e fiscali” si identifichino con il riscontro sulla legittimità della spesa, riferita al “contenuto sostanziale” del provvedimento. La distinzione chiaramente operata dal legislatore tra parere di regolarità tecnica e contabile conduce a valutare se possa rinvenirsi una interpretazione della disposizione in narrativa aderente a questa suddivisione. Escluso pacificamente che i riscontri contabili e fiscali afferiscano alla legittimità della spesa (nell’accezione sopra delineata), in quanto si identificano con gli elementi che abbiamo visto costituire l’essenza del parere di regolarità contabile e con le conseguenze fiscali che ne derivano, il riscontro amministrativo è chiaramente rivolto ad aspetti tipici della fase di liquidazione – la quale cosa giustifica il fatto che lo stesso sia contemplato nella fase di liquidazione (e non in quella dell’impegno), in quanto proprio della stessa – risolvendosi in adempimenti quali l’attestazione della regolarità della fornitura e del servizio.

L’ultimo argomento su cui la giurisprudenza fa leva assume quale presupposto il tenore letterale dell’art. 27, *lett. b*) R. D. 18 novembre 1923, n. 2440, per il quale “le ragioni centrali (ora uffici centrali del bilancio) osservano e vigilano perché siano osservate le leggi e tutte le disposizioni impartite dal Ministero del Tesoro (ora Ministero dell’Economia e delle Finanze) ... per la regolare gestione dei fondi di bilancio”. La disposizione, nel fare riferimento alle “leggi”, e non alla singola “legge” di approvazione del bilancio dello Stato, non può – sia

Dott. Leonardo Tilocca
I controlli di regolarità amministrativa e contabile
Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche
Università degli Studi di Sassari

assume – che riferirsi “a tutte le leggi (sostanziali) che disciplinano l’effettuazione delle spese dello Stato”. Ciò premesso, si sostiene che la norma sia espressiva di un principio generale, da cui deriva, quale naturale conseguenza, la sua applicabilità nell’ordinamento degli enti locali²⁵⁰.

L’argomentazione non può essere condivisa, essendo diametralmente opposti i presupposti che stanno alla base delle due forme di controllo. Il controllo degli Uffici centrali di bilancio – come visto nella sede dedicata ai controlli sulle amministrazioni dello Stato – può suddividersi in due momenti, dove il momento del controllo contabile precede quello di regolarità amministrativa. In questo caso, pertanto, è lo stesso legislatore che rimette allo stesso organo sia il riscontro sulla regolarità contabile che quello sulla legittimità della spesa. Non si vede quale principio generale possa trarsi dalla disposizione, se non quello per il quale il controllo deve investire tutti gli aspetti della legittimità, lasciando, tuttavia, ai singoli ordinamenti le modalità di attuazione dello stesso.

Nell’ordinamento degli enti locali, il legislatore ha, invece, ritenuto di suddividere i due momenti del controllo, ossia la regolarità amministrativa e contabile, sulla base di un criterio *ratione materiae*. Il dirigente responsabile del settore cui inerisce la proposta di deliberazione ha le competenze tecniche per potersi pronunciare sulla legittimità della spesa. Il dirigente del servizio finanziario ha le competenze per pronunciarsi sulla regolarità contabile, non certo quelle per poter valutare adeguatamente la legittimità del contenuto sostanziale della deliberazione, come vorrebbe l’indirizzo giurisprudenziale propugnato dalla Corte dei conti.

L’orientamento suesposto appare condizionato dai casi concreti sottoposti all’attenzione dei magistrati. In tali casi l’illegittimità sostanziale della spesa appare *ictu oculi*, con la conseguenza che la stessa può essere immediatamente rilevata anche da coloro che non hanno una competenza specifica sulla materia oggetto della deliberazione. Il riferimento è, ad es., a spese per attività estranee rispetto a quelle istituzionali²⁵¹.

²⁵⁰ Corte conti, sez. giur. Toscana, 25 marzo 2010, n. 114, in *www.corteconti.it*, il quale soggiunge “la circostanza che, con riferimento alle proposte di deliberazioni comportanti impegni di spesa o diminuzioni di entrata e, pertanto, aventi effetti finanziari, i pareri di regolarità tecnica del responsabile del servizio ed il parere di regolarità contabile del responsabile di ragioneria possano investire entrambi, se del caso in termini discordanti, la legittimità della deliberazione proposta, lungi dal costituire fonte di alcun preteso inconveniente, consente all’organo collegiale di adottare le proprie deliberazioni, aventi implicazioni finanziarie, con una maggiore “cognizione di causa”, in punto di legittimità degli adottandi provvedimenti”.

²⁵¹ Corte conti, sez. giur. Toscana, 25 marzo 2010, n. 114, in *www.corteconti.it*.

1.2. Il controllo successivo di regolarità amministrativa.

Il controllo di regolarità amministrativa è inoltre assicurato, nella fase successiva, secondo principi generali di revisione aziendale e modalità definite nell'ambito dell'autonomia organizzativa dell'ente, sotto la direzione del segretario, in base alla normativa vigente. Sono soggette al controllo le determinazioni di impegno di spesa, i contratti e gli altri atti amministrativi, scelti secondo una selezione casuale effettuata con motivate tecniche di campionamento (art. 147 *bis*, co. 2).

Le risultanze del controllo di regolarità amministrativa e contabile sono trasmesse periodicamente, a cura del segretario, ai responsabili dei servizi, unitamente alle direttive cui conformarsi in caso di riscontrate irregolarità, nonché ai revisori dei conti e agli organi di valutazione dei risultati dei dipendenti, come documenti utili per la valutazione, e al consiglio comunale (art. 147 *bis*, co. 3).

In tal modo, da un lato, viene ad attuarsi la funzione di strumento direzionale propria dei controlli interni, in quanto la rilevazione delle irregolarità viene utilizzata per innescare meccanismi di autocorrezione (su iniziativa diretta dei responsabili dei servizi o su stimolo degli organi politici: ad es., negli enti locali, il sindaco e il presidente della provincia, nonché, su loro delega, gli assessori, per il singolo ramo di amministrazione, "sovrintendono al funzionamento dei servizi e degli uffici e all'esecuzione degli atti" – art. 50, co. 2 D. Lgs. 18 agosto 2000, n. 267 – la qual cosa implica "il dovere di intervenire in caso di manchevolezze, attivando le opportune misure correttive")²⁵², dall'altro, acquistano significato il principio di separazione tra politica e amministrazione, consentendo all'organo politico di avere contezza (dalle informazioni provenienti dal complesso dei controlli interni) delle doti manageriali di coloro che sono stati preposti ai vari servizi dell'ente (preposizione di cui assume la responsabilità politica), e il principio di controllo democratico da parte delle minoranze, essendo queste ultime presenti all'interno della compagine consiliare.

1.3. Il ruolo del segretario comunale nell'ambito dei controlli interni.

²⁵² Corte conti, sez. giur. Toscana, 25 marzo 2012, n. 114, in *www.corteconti.it*, la quale ha riconosciuto la responsabilità del sindaco del danno subito dall'ente, in quanto, nella sua veste di soggetto che sovrintende al funzionamento dei servizi e degli uffici, "doveva accorgersi della vistosa anomalia di una richiesta di pagamento lavori formulata dopo anni, documentalmente non provata e da parte di chi non aveva avuto rappresentanza contrattuale nei rapporti intrattenuti in passato con l'ente".

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

Poiché al segretario comunale, in virtù dell'art. 97, co. 4, *lett. d)* – per il quale lo stesso “esercita ogni altra funzione attribuitagli dallo statuto o dai regolamenti, o conferitagli dal sindaco o dal presidente della provincia” – può essere conferito l’incarico di responsabile di un settore/servizio, considerato che, in virtù della *lett. b* esprime il parere di cui all'articolo 49 ... nel caso in cui l'ente non abbia responsabili dei servizi²⁵³, può porsi il problema se, in tal caso, vi sia una incompatibilità con il ruolo assegnato allo stesso nell’ambito dei controlli interni, venendosi a trovare nella posizione di controllore e controllato.

È stato sottolineato come non sussista l’incompatibilità in narrativa in quanto il ruolo del segretario comunale nel sistema dei controlli può essere modellato dall’autonomia normativa del singolo ente. Il legislatore nazionale, infatti, si è limitato a prevedere un compito – ossia, come visto, la trasmissione periodica (qualora non sia presente la figura del direttore generale) delle risultanze del controllo ai responsabili dei servizi, ai revisori dei conti e agli organi di valutazione dei risultati dei dipendenti (art. 147 *bis*, co. 3) nonché della relazione semestrale del sindaco, contenente il referto ex art. 148, co. 1 – che in sé non presenta profili di incompatibilità con un eventuale ruolo dirigenziale.

Il segretario comunale svolge, inoltre, un ruolo di controllo generalizzato sull’attività amministrativa dell’ente. L’art. 97, co. 2 dispone, infatti, che “il segretario comunale e provinciale svolge compiti di collaborazione e funzioni di assistenza giuridico-amministrativa nei confronti degli organi dell’ente in ordine alla conformità dell’azione amministrativa alle leggi, allo statuto ed ai regolamenti”. La conclusione che ne trae la giurisprudenza contabile è che “non può dubitarsi del fatto che il segretario comunale abbia il preciso obbligo giuridico di segnalare agli amministratori le illegittimità contenute negli emanandi provvedimenti, al fine di impedire atti e comportamenti illegittimi forieri di danno erariale ... (in quanto) preposto per legge al controllo della legalità dell’azione amministrativa; e in mancanza deve essere ritenuto

²⁵³ Ocello E., *I segretari comunali e provinciali*, in AA.VV., *Commentario al nuovo T. U. degli enti locali*, (a cura di De Marzo G. – Tomei R.), Cedam, 2002, pag. 516, sottolinea che si tratta di “possibilità ... alquanto remota, collegata a situazioni di impedimento oggettivo, ovvero a condizioni teoricamente realizzabili forse solo in alcuni dei comuni più piccoli, in quanto ormai possono essere responsabili dei servizi anche impiegati dell’ente che non siano funzionari, come stabilito dal comma 2 dell’art. 109 del Testo Unico, norma questa che permette a tutti gli enti di gestire in modo flessibile, in relazione alle proprie peculiarità e caratteristiche, il modello organizzatorio di cui hanno deciso di dotarsi”.

responsabile a titolo di concorso omissivo colposo nella causazione del fatto dannoso contestato²⁵⁴.

Considerato che l'attività del segretario comunale e provinciale investe l'intera attività dell'ente, così da esplicarsi "non soltanto nei confronti degli organi politici (monocratici e collegiali), ma anche degli organi burocratici, quali i dirigenti dell'ente"²⁵⁵, deve porsi il problema dell'ambito del controllo svolto dallo stesso, ossia se possa essere operata una delimitazione, proprio in ragione delle conseguenze che ne derivano in termini di soggezione all'azione di responsabilità. È, infatti, evidente che se vi è un dovere di controllo, l'adozione dell'atto illegittimo lo vede coinvolto a titolo omissivo colposo.

In via preliminare, può sostenersi che la funzione di assistenza giuridica amministrativa assorbe l'abrogato parere di legittimità, inizialmente previsto dalla L. 8 giugno 1990, n. 142. Ne deriva che la sua abrogazione non comporta di per sé alcuna deresponsabilizzazione del segretario. Ciò a tacere del fatto che "non è escluso che il segretario possa sempre esprimere un proprio parere, che manterrà la sua obbligatorietà qualora l'ente, in sede di autodeterminazione normativa, ovvero il sindaco, nell'esercizio del potere di direzione, lo richiedano"²⁵⁶. E', comunque, sostenibile che la funzione di assistenza in narrativa non possa porsi sullo stesso piano a seconda che si rivolga agli organi di governo ovvero a quelli di gestione.

Per quanto concerne i primi, anche a prescindere dalla circostanza che gli organi di governo possono chiedere al segretario un parere specifico su determinate questioni (del quale risponde "in via amministrativa, in adesione ad un principio generale, operante a prescindere dalla natura obbligatoria o facoltativa del parere espresso"), esso svolge una funzione referente

²⁵⁴ Corte conti, sez. giur. Toscana, 25 marzo 2010, n. 114, in *www.corteconti.it*.

²⁵⁵ Carlino C. – Manzone V., *Il segretario comunale e provinciale*, in *Guida normativa per l'amministrazione locale*, Editrice Cel, 2005, pag. 557, per i quali "sembra preferibile, perché più ragionevole, ritenere che ... il termine "organi" sia da intendersi in senso ampio, ricomprendendo in esso anche i dirigenti e comunque i funzionari apicali ... la contraria interpretazione condurrebbe a ritenere che, ove il responsabile di un servizio intendesse ottenere dal segretario dell'ente assistenza giuridico-amministrativa in merito ad un particolare provvedimento, dovrebbe rivolgersi ad un amministratore, che a sua volta dovrebbe rivolgersi al segretario"; Ocello E., *I segretari comunali e provinciali*, in AA.VV., *Commentario al nuovo T. U. degli enti locali*, (a cura di De Marzo G. – Tomei R.), Cedam, 2002, pag. 516. Ministero dell'Interno, circolare 15 luglio 1997, n. 18/97, per la quale "l'attività del segretario comunale ... verrà svolta non soltanto nei confronti degli organi politici – monocratici e collegiali – ma anche degli organi burocratici, quali i dirigenti dell'ente".

²⁵⁶ Ocello E., *I segretari comunali e provinciali*, in AA.VV., *Commentario al nuovo T. U. degli enti locali*, (a cura di De Marzo G. – Tomei R.), Cedam, 2002, pag. 516.

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

e di assistenza rispetto agli stessi, che si manifesta nella stessa partecipazione alle riunioni degli organi collegiali (consiglio e giunta) (art. 97, co. 4, *lett. a*)²⁵⁷.

La valutazione sulla legittimità degli atti, inoltre, è connotata dal fatto di svolgersi in via preventiva rispetto alla stessa formazione dell'atto, in quanto gli organi collegiali deliberano su proposte elaborate dai settori in base alla propria competenza per materia. Ne deriva che il segretario può apprezzare pienamente la legittimità del complesso degli atti in narrativa. Pertanto, può sostenersi che se il dirigente del settore assume una responsabilità particolarmente pregnante sulla legittimità dell'atto, cristallizzata nel parere di regolarità tecnica, con essa concorre quella del segretario comunale o provinciale.

Nell'ipotesi di controllo sulla legittimità degli atti dirigenziali, lo stesso assume una conformazione diversa (e meno pregnante) in quanto, da un lato, il controllo di legittimità si svolge in via successiva e non sul complesso degli atti (ma solo su alcuni, secondo motivate tecniche di campionamento), dall'altro, il dirigente che adotta l'atto non può che assumerne l'esclusiva responsabilità, anche in virtù del principio generale espresso dall'art. 4 D. Lgs. 30 marzo 2001, n. 165, per il quale "ai dirigenti spesso l'adozione degli atti e provvedimenti amministrativi, compresi tutti gli atti che impegnano l'amministrazione verso l'esterno (co. 1) ... essi sono responsabili in via esclusiva dell'attività amministrativa, della gestione e dei relativi risultati (co. 2)"²⁵⁸.

Ne deriva che la sua eventuale (e, comunque, concorrente) responsabilità rifugge da qualsivoglia automatismo, ma può venire in rilievo solo allorquando il segretario "si imbatta" nella illegittimità (ad es., in quanto l'atto è stato oggetto di controllo in via successiva ovvero allorquando l'illegittimità abbia costituito oggetto di una specifica segnalazione più o meno

²⁵⁷ Ocello E., *I segretari comunali e provinciali*, in AA.VV., *Commentario al nuovo T. U. degli enti locali*, (a cura di De Marzo G. – Tomei R.), Cedam, 2002, pag. 516. Ministero dell'Interno, circolare 15 luglio 1997, n. 18/97, per il quale "il legislatore ha voluto attribuire al segretario una parte attiva in occasione delle riunioni degli organi collegiali, durante le quali la funzione di verbalizzazione viene ad assumere un aspetto secondario rispetto a quella consultiva, referente e di assistenza: Il segretario, pertanto, potrà intervenire sia nella fase procedimentale di formazione degli atti, sia nella fase decisionale, a richiesta o di propria iniziativa, a proposito di tutti gli aspetti giuridici".

²⁵⁸ Lovo M., *La dirigenza pubblica*, in AA.VV., *Il nuovo testo unico sul pubblico impiego* (a cura di Barilà M. – Lovo M.), Gruppo24Ore, 2010, pag. 121, per il quale "si tratta di competenze non soltanto assegnate ai dirigenti, ma anche protette da possibili invasioni in sede di singola amministrazione, in quanto è prevista la possibilità di modificare tali attribuzioni, in deroga alle disposizioni di legge, soltanto attraverso un intervento legislativo e non invece mediante statuti e regolamenti o altre fonti secondarie".

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

qualificata: può pensarsi ad una interrogazione consiliare ovvero all'esposto di un cittadino, portatore o meno di un interesse direttamente coinvolto da un procedimento amministrativo).

1.4. Il controllo sugli equilibri finanziari.

L'art. 147 *quinquies* D. Lgs. 18 agosto 2000, n. 267 dispone", che "il controllo sugli equilibri finanziari è svolto sotto la direzione e il coordinamento del responsabile del servizio finanziario e mediante la vigilanza dell'organo di revisione, prevedendo il coinvolgimento attivo degli organi di governo, del direttore generale, ove previsto, del segretario e dei responsabili dei servizi, secondo le rispettive responsabilità (co. 1).

Il controllo sugli equilibri finanziari è disciplinato nel regolamento di contabilità dell'ente ed è svolto nel rispetto delle disposizioni dell'ordinamento finanziario e contabile degli enti locali, e delle norme che regolano il concorso degli enti locali alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica, nonché delle norme di attuazione dell'articolo 81 della Costituzione (co. 2).

Il controllo sugli equilibri finanziari implica anche la valutazione degli effetti che si determinano per il bilancio finanziario dell'ente in relazione all'andamento economico-finanziario degli organismi gestionali esterni (co. 3).

1.5. Il controllo di regolarità tecnica e contabile operato dal Collegio dei revisori.

Il controllo dei revisori dei conti degli enti locali viene comunemente fatto rientrare nell'ambito dei controlli interni di regolarità amministrativa e contabile²⁵⁹, di tipo concomitante²⁶⁰, cioè (non successivi, ma) contestuali allo svolgersi dell'attività gestionale. In particolare, vi rientrano, le attività contemplate dall'art. 239, co. 1, *lett c*), ossia la "vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica della gestione relativamente all'acquisizione delle entrate, all'effettuazione delle spese, all'attività contrattuale, all'amministrazione dei beni, alla completezza della documentazione, agli adempimenti fiscali e alla tenuta della contabilità".

In via preliminare è opportuno sottolineare che il controllo operato dai revisori non assume carattere preventivo, in quanto pur svolgendosi contestualmente all'attività amministrativa, si esplica su atti ormai efficaci, senza alcuna valenza impeditiva. Inoltre, non interessa tutti i

²⁵⁹ Sambuchi L., *I controlli interni. I controlli esterni sulla gestione*, in AA.VV., *Commentario al nuovo T. U. degli enti locali*, Cedam, 2002, pag. 750 (nota 74).

²⁶⁰ Collevicchio M., *Il sistema dei controlli interni e della misurazione e valutazione della performance*, in *Agenda dei Comuni*, 2013, pag. 2038.

provvedimenti rientranti nelle tipologie sopra indicate, potendo essere esercitato – e la mole degli atti non consente modalità diverse – “mediante tecniche motivate di campionamento” (art. 239, co. 1, *lett. c*) ultima parte), la qual cosa significa che l’attenzione dei revisori verrà rivolta verso un numero limitato di atti, ritenuti particolarmente significativi e rappresentativi del modo d’essere dell’attività amministrativa dell’ente.

Questo appare particolarmente rilevante ai fini del nostro lavoro in quanto costituisce una (ulteriore) modalità di coniugare le imprescindibile esigenze (in particolare, la legalità dell’azione amministrativa e di equilibrio finanziario) sottese al sistema dei controlli connessa con la snellezza operativa che deve accompagnare l’attività gestionale. Un controllo né invasivo (in quanto non preclusivo dell’efficacia degli atti) né tale da intralciare l’operatività degli enti (non avendo un carattere preventivo), che sia in grado di individuare le anomalie gestionali in una prospettiva dinamica – al pari di quanto avviene nei controlli esterni – in cui “finalizzare il confronto tra fattispecie e parametro normativo alla adozione di effettive misure correttive”²⁶¹.

È ora necessario individuare l’ampiezza dei suddetti controlli. La regolarità contabile attiene al rispetto delle norme giuridiche che presidono l’attività amministrativa, non limitata agli aspetti contabili, quali, a titolo esemplificativo, la corretta imputazione delle spese e delle entrate, il rispetto dei limiti all’indebitamento (ad es., può pensarsi alle regole sull’assunzione dei mutui poste dall’art. 204), ma, altresì, aspetti attinenti la regolarità dell’azione amministrativa che abbiano riflessi di natura contabile, quali, ad es., la regolarità dell’attività contrattuale; il rispetto dei limiti connessi al ricorso alle convenzioni esterne; il ricorso all’intervento di capitali privati.

La vigilanza sulla regolarità finanziaria appare una specificazione di quella contabile, nel senso che la stessa può essere riferita ad aspetti che, seppure aventi un referente normativo nella contabilità di stato, comportano la necessità di valutazioni discrezionali. Può pensarsi al rispetto dei principi di veridicità e attendibilità nella redazione del bilancio di previsione (art. 162, co. 5), che non possono risolversi in un’attività di mero raffronto tra fattispecie e parametro normativo, ma comporta un’attività di “creazione” del parametro di raffronto, in cui assumono un ruolo di primo piano altre discipline, quali l’economia aziendale o le scienze

²⁶¹ Corte cost., 5 aprile 2013, n. 60, in www.cortecostituzionale.it; Corte cost., 13 giugno 2007, n. 179, in www.cortecostituzionale.it e in *Foro amm., Cons. Stato*, n. 7-8, 2007, pag. 2050

Dott. Leonardo Tilocca

I controlli di regolarità amministrativa e contabile

Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche

Università degli Studi di Sassari

economiche. Può pensarsi al rapporto tra residui perenti²⁶² e risorse destinate alla loro reiscrizione, che, non essendo disciplinato da una espressa previsione, è frutto di valutazioni di natura aziendale.

La vigilanza sulla regolarità economica dovrebbe riguardare (la forma dubitativa è imposta dalla considerazione che i termini contenuti nell'art. 239, co. 1 lett. c) esprimono concetti destinati a sovrapporsi, con la conseguenza che appare arduo ancorarli a una definizione univoca) il rispetto dell'equilibrio economico della gestione, ossia la sintesi ultima delle finalità proprie della regolarità contabile e finanziaria²⁶³. Il principio di attendibilità – principi contabile adottato dall'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali – prevede, infatti, che "l'attendibilità delle entrate e la congruità delle spese ha un valore essenziale per la corretta gestione dell'ente, per salvaguardare l'equilibrio di bilancio e prevenire il possibile dissesto".

Tuttavia, non pare potersi escludere un controllo di tipo preventivo da parte dell'organo di revisione. Quest'ultimo, infatti, è deputato ad esprimere un parere preventivo su una serie di atti – strumenti di programmazione economico-finanziaria; proposta di bilancio di previsione verifica degli equilibri e variazioni di bilancio; modalità di gestione dei servizi e proposte di costituzione o di partecipazione ad organismi esterni; proposte di ricorso all'indebitamento; proposte di utilizzo di strumenti di finanza innovativa, nel rispetto della disciplina statale vigente in materia; proposte di riconoscimento di debiti fuori bilancio e transazioni; proposte di regolamento di contabilità, economato-provveditorato, patrimonio e di applicazione dei tributi locali (art. 239, co. 1, *lett. b*) – cui non solo l'amministrazione non può esimersi dal richiedere ("i pareri sono obbligatori": art. 239, co. 1 *bis*) ma che la vincola "ad adottare i provvedimenti conseguenti o a motivare adeguatamente la mancata adozione delle misure proposte dall'organo di revisione" (art. 239, co. 1 *bis*, ultima parte).

²⁶² Corte cost., 00.00.2012, n. 70, in www.cortecostituzionale.it, per la quale "la perenzione amministrativa consiste nell'eliminazione dalla contabilità finanziaria dei residui passivi non smaltiti, decorso un breve arco temporale dall'esercizio in cui è stato assunto il relativo impegno. Essa, fino alla decorrenza dei termini per la prescrizione, non produce però alcun effetto sul diritto del creditore, la cui posizione è assolutamente intangibile da parte dei procedimenti contabili. Per questo motivo l'amministrazione debitrice deve essere sempre pronta a pagare secondo i fisiologici andamenti dell'obbligazione passiva: le somme eliminate, ma correlate a rapporti obbligatori non quiescenti, devono quindi essere reiscritte nell'esercizio successivo a quello in cui è maturata la perenzione per onorare i debiti alle relative scadenze".

²⁶³ Collevocchio M., *Il sistema de controlli interni e della misurazione e valutazione della performance*, in Agenda dei Comuni, 2013, pag. 2038.

2. Il controllo sulla funzionalità dei controlli interni.

In via preliminare può rilevarsi che il rapporto tra organi di controllo esterno e interno è ben delineato dalla INTOSAI (l'organizzazione internazionale delle Istituzioni superiori di controllo) nella "Dichiarazione di Lima sui principi guida del controllo delle finanze pubbliche", resa il 26 ottobre 1977, nella quale si rinviene il principio (sezione 3.2) per il quale "l'istituzione superiore di controllo, in quanto controllore esterno, ha il compito di verificare l'efficacia del controllo interno ... una volta riconosciuta l'efficacia dei servizi di controllo interno, fatto salvo il diritto della Istituzione superiore di controllo di effettuare un controllo globale, occorrerà perseguire la divisione o attribuzione di compiti e la collaborazione più proficua tra l'Istituzione superiore di controllo e i servizi di controllo interno"²⁶⁴.

In aderenza al suesposto principio, il legislatore nazionale ha disposto che il controllo sul "funzionamento dei controlli interni a ciascuna amministrazione" sia rimesso alla Corte dei conti (art. 3, co. 4 L. 14 gennaio 1994, n. 20).

Al fine di consentire il controllo in narrativa sono previsti alcuni obblighi informativi per le autonomie regionali e locali. L'art. 1, co. 6 D. L. 10 ottobre 2012, n. 174 dispone che "il presidente della regione trasmette ogni dodici mesi alla sezione regionale di controllo della Corte dei conti una relazione ... sull'adeguatezza del sistema dei controlli interni adottato sulla base delle linee guida deliberate dalla sezione delle autonomie della Corte dei conti ... La relazione è, altresì, inviata al presidente del consiglio regionale".

L'art. 148, co. 1 D. Lgs. 18 agosto 2000, n. 267, dispone parallelamente che "il sindaco, relativamente ai comuni con popolazione superiore ai 15.000 abitanti, o il presidente della provincia, avvalendosi del direttore generale, quando presente, o del segretario negli enti in cui non è prevista la figura del direttore generale, trasmette semestralmente alla sezione regionale di controllo della Corte dei conti un referto ... sull'adeguatezza del sistema dei controlli interni adottato, sulla base delle linee guida deliberate dalla sezione delle autonomie della Corte dei conti ... il referto è, altresì, inviato al presidente del consiglio comunale o provinciale.

²⁶⁴ D'Auria G., *I Controlli*, in Trattato di Diritto Amministrativo, a cura di Sabino Cassese, Tomo secondo, Giuffrè, 2003, pag. 1453, per il quale "con la disciplina dei controlli interni ... si è data attuazione al principio di matrice aziendalistica per cui il controllo interno è parte dell'amministrare, talché è del tutto normale che – come nelle organizzazioni private – i controlli esterni abbiano tra i propri oggetti principali proprio il funzionamento dei controlli interni".

Il controllo della Corte dei conti ha una impostazione "essenzialmente ricognitiva", volta a ricostruire l'organizzazione del sistema dei controlli interni, con particolare riferimento alla loro "dimensione dinamico-operativa", ossia al loro concreto funzionamento, così da rilevarne le criticità operative²⁶⁵.

Ne deriva che l'indagine muove necessariamente dai presupposti dell'attività di controllo. In tal sede rilevano, da un lato, l'organizzazione del sistema di controllo (ad es., l'adozione o meno del regolamento volto a disciplinare il controllo di regolarità amministrativa e contabile; le tecniche di campionamento per la individuazione degli atti da sottoporre a controllo successivo; l'adozione di un sistema di contabilità economica; l'effettuazione o meno di specifiche indagini o ispezioni; la trasmissione degli esiti del controllo ai revisori dei conti, ai responsabili dei servizi, agli organi di valutazione ed agli organi consiliari), dall'altro, gli esiti dell'attività di controllo, al fine di verificarne la funzionalità in concreto (ad es., il numero degli atti esaminati, delle irregolarità rilevate e di quelle sanate; gli esiti delle verifiche sulla consistenza di cassa, sulla regolare tenuta dei registri e delle scritture contabili)²⁶⁶.

BIBLIOGRAFIA

Contributi contenuti nella manualistica.

- Garofoli R. – Ferrari G., I controlli in Manuale di diritto amministrativo, 2013, Nel diritto Editore, pag. 1279;
- Caringella F., I controlli amministrativi, in Manuale di diritto amministrativo, Dike Giuridica, 2012, pag. 1499;

²⁶⁵ Corte conti, sez. autonomie, 18 febbraio 2013, n. 4, recante "Linee guida per il referto semestrale del sindaco per i comuni con popolazione superiore ai 15.000 abitanti e del presidente della provincia sulla regolarità della gestione e sull'adeguatezza ed efficacia del sistema dei controlli interni (art. 148 TUEL), in *www.corteconti.it*, la quale, dopo aver premesso che "la nuova impostazione dei controlli si appunta, per molti aspetti, sulla regolarità amministrativa e contabile e sulla dimensione finanziaria dei fenomeni, sottolinea che la verifica sulla adeguatezza ed efficacia del sistema dei controlli interni "ha un'impostazione a valenza essenzialmente ricognitiva, in quanto diretta a registrare la presenza di eventuali criticità di fondo nel sistema organizzativo-contabile.

²⁶⁶ Corte conti, sez. autonomie, 18 febbraio 2013, n. 4, allegato 2.E (controllo di regolarità amministrativa e contabile), in *www.corteconti.it*.

- Marina D'Orsogna, I controlli di efficienza, in AA.VV., Diritto amministrativo, a cura di Franco Gaetano Scoca, 2011, pag. 600;
- Zambardi S. – Brandolini E., La contabilità pubblica, Cedam, 2010, pag. 240;
- Carlo Chiappinelli, La Corte dei Conti e I controlli: principi generali e tipologie, in Roberto Chieppa – Roberto Giovagnoli, Manuale di diritto amministrativo, Giuffrè, pag. 563;
- Andrea Monorchio – Lorenzo Giorgio Mottura, il sistema dei controlli, in Compendio di Contabilità di Stato, 2008, Cacucci Editore, pag. 443;
- Elio Casetta, L'organizzazione amministrativa, in Manuale di diritto amministrativo, 2006, Giuffrè, pag. 130.

Sui controlli in generale.

- Mastroianni D., *La validità del controllo amministrativo contabile in un sistema integrato di controlli*, intervento al convegno "La sinergia dei controlli", in www.rgs.mef.gov.it;
- Chiappinelli C., *Evoluzione dell'ordinamento e controlli: le funzioni degli organismi gestionali e della Corte dei conti*, in *Giur. cost.*, 2006, pag. 2814;
- Gaetano D'Auria, *I controlli*, in *Trattato di diritto amministrativo*, a cura di Sabino Cassese, 2003, Giuffrè, pag. 1343;
- Alessandro Corsetti, *Controlli amministrativi*, in *Digesto delle Discipline pubblicistiche*, pag. 67;
- Giorgio Berti – Nicoletta Garzona, *Controlli amministrativi*, in *Enciclopedia del diritto*, Giuffrè, pag. 457;
- Chiappinelli C., *Principio di legalità ed amministrazioni pubbliche: profili evolutivi in tema di controllo*, in www.giustizia-amministrativa.it, pag. 9, 18;
- G. F. Campobasso (a cura di M. Campobasso), *I Sindaci - La revisione legale dei conti* (cap. X), in *Diritto commerciale. Diritto delle società*, UTET, 2012, pag. 406;
- Crosetti A., *Controlli amministrativi*, in *Digesto delle discipline pubblicistiche*, UTET, 1987, pag. 67.

Sui controlli sulle autonomie locali.

- Pallaoro A., *Il ruolo della Corte dei conti nella Regione Trentino Alto Adige/Sudtirolo a presidio dell'equilibrio economico-finanziario del settore pubblico. Brevi considerazioni a*

- marginie dei lavori per l'elaborazione di un terzo statuto di autonomia regionale*, in *www.federalismi.it*, 2013;
- Gambino S., *Controlli e autonomie territoriali fra (potenziamento delle funzioni della) Corte dei conti, legislazione (di riequilibrio finanziario) e giurisprudenza costituzionale*, in *www.federalismi.it*, 2013;
 - Grilli F., *Enti pubblici e regolarità amministrativa. Brevi riflessioni sul controllo successivo di regolarità amministrativa*, in *www.leggioggi.it*, 2013;
 - Centrone D., *Il controllo preventivo di legittimità della Corte dei conti su contratti di consulenza e collaborazione affidati dalle Regioni? (commento a Corte cost., 10 maggio 2010, n. 172)*, in *www.neldiritto.it*.
 - Bottoli V. – Dalla Pria G., *Il ricorso dei consiglieri comunali e provinciali al difensore civico*, in *Nuova rass.*, 2009, pag. 31;
 - Merlo R., *Il difensore civico tra moral suasion e poteri di controllo*, in *Nuova Rass.*, 2008, pag. 1754;
 - Marra R., *Corte dei conti e controllo di regolarità contabile su comuni al di sopra dei 5.000 abitanti*, in *Azienditalia*, 2007, 6, pag. 398;
 - Dickmann R., *La Corte precisa i limiti dei controlli sostitutivi delle Regioni sulle comunità montane (nota a Corte cost., 1° dicembre 2006, n. 397)*, in *www.federalismi.it*, 1/2007;
 - Alessandro Catalani, *L'assenza di controlli di legittimità sugli atti amministrativi delle Regioni*, in *Trattato di diritto amministrativo*, diretto da Giuseppe Santaniello, 2006, Cedam, pag. 311;
 - Nardo M. T., *Regioni e audit contabile. Una questione di autonomia o semplice indifferenza alla veridicità e correttezza del dato contabile?*, *www.ilsole24ore.com*, 2006;
 - Pinelli C., *Quali controlli per gli enti locali dopo la riforma del titolo V della Costituzione*, in *Le Regioni*, 2005, pag. 172;
 - Merloni F., *Vecchie e nuove forme di controllo sull'attività degli enti locali*, in *Le Regioni*, 2005, pag. 139;
 - Sala G. A., *Sui caratteri dell'amministrazione comunale e provinciale dopo la riforma del titolo V della Costituzione*, in *Le Regioni*, 2004, pag. 34;
 - Staderini F., *Il controllo sulle Regioni e gli enti locali nel nuovo sistema costituzionale italiano*, in *Riv. Corte conti*, 2003, pag. 3;

Dott. Leonardo Tilocca
 I controlli di regolarità amministrativa e contabile
 Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche
 Università degli Studi di Sassari

- D'Auria G., *Appunti sui controlli amministrativi dopo il nuovo titolo V (parte II) della Costituzione*, in *Riv. Corte conti*, 2002, 2, pag. 338;
- Mozzati A., *I controlli sugli atti degli enti locali dopo la modifica del titolo V della Costituzione: problemi attuali e prospettive di riforma*, in *Riv. Corte conti*, 6, 2002, pag. 374-377;
- Maltese P., *I controlli sugli atti e i controlli sulla gestione dopo il nuovo titolo V della Costituzione*, in *Riv. Corte conti*, 6, 2002, pag. 370;
- Giacinto Lombardi, *Controlli preventivi di legittimità sugli atti degli enti locali: Il Consiglio di Stato dopo la L. 18.01.2001, n. 3 "reintroduce" il controllo su richiesta del Prefetto*, in www.lexitalia.it, 2004;
- Pierpaolo Salvatore Pugliano, *I controlli sugli atti degli enti locali*, in *Commentario al Nuovo Testo Unico degli Enti Locali (a cura di G. De Marzo – R. Tomei)*, 2002, Cedam, pag. 685;
- Sciuolo G., *La riforma del controllo sugli atti delle amministrazioni locali al vaglio del Consiglio di Stato*, in *Le Regioni*, 1999, pag. 155;
- Pubusa A., *Commissioni statali di controllo sugli atti regionali*, in *Enc. Dir.*, 1998, pag. 226;
- Sandulli A. M., *I controlli sugli enti territoriali nella Costituzione*, in *Riv. trim. dir. pubbl.*, 1972, pag. 575;
- Benvenuti F., *I controlli amministrativi dello Stato sulla Regione*, in *Riv. trim. dir. pubbl.*, 1972, pag. 587.

Sulle esigenze di coordinamento finanziario.

- Armao G., *l'assetto dei controlli della Corte dei conti in Sicilia dopo il D. L. n. 174 del 2012 conv. dalla L. n. 223 del 2012 ed il coordinamento "differito" della finanza pubblica*, in www.federalismi.it, 2013;
- Cerruti T., *La Corte costituzionale, arbitro del contenzioso Stato-Regioni, fra esigenze di contenimento della spesa pubblica e tutela dell'autonomia regionale* (in particolare, par. 6), in *federalismi*, 2013;
- Calzavara, *L'infinita tensione tra autonomia costituzionalmente garantita e concorso all'equilibrio di bilancio, in particolare con riferimento alla legislazione c.d. emergenziale (osservazioni sulla sentenza della Corte cost. n. 193 del 2012)*, in www.federalismi.it, 2012;

- Sterpa A., *Dai "principi fondamentali" agli "indicatori": nuove dinamiche nei rapporti tra legge statale e legge regionale (osservazioni a prima lettura a Corte cost., sent. 24 luglio 2009, n. 237)*, in www.federalismi.it;
- G.M. Salerno, *Coordinamento finanziario, autonomie speciali e coesione nazionale*, in www.federalismi.it, 2008;
- Pagliarin, C., *Autonomia, efficienza, responsabilità, Lineamenti costituzionali*, Giappichelli, 2007;
- Cerulli Irelli V., *I vincoli europei e le esigenze di coordinamento della finanza pubblica*, intervento al 52° Convegno di Studi Amministrativi su "I controlli sulle autonomie nel nuovo quadro istituzionale" - Varenna, 21-23 settembre 2006;
- Piraino A., *Strumenti di coordinamento e sedi di raccordo nella prospettiva federale*, in *Nuove Autonomie*, 2005, pag. 929;
- Mercati L., *Il coordinamento della finanza pubblica: la pervasività di una funzione* (nota di commento a Corte Cost., 27 gennaio 2005, n. 35), in *Giorn. dir. amm.*, 2005, pag. 648;
- Cavallini Cadeddu L., *Indicazioni giurisprudenziali per il coordinamento dinamico della finanza pubblica*, in www.federalismi.it, 2001, pag. 7.

Su particolari tipologie di controllo.

- Alberto Azzena, *Il visto*, in *Enciclopedia del Diritto*, Giuffrè, pag. 964;
- Carlo Marzuoli, *Il visto*, in *Digesto delle Discipline pubblicistiche*.

Sulla Corte dei Conti e sui Servizi ispettivi di finanza pubblica.

- Morgante D., *Controlli della Corte dei conti e controlli regionali: autonomia e distinzione nella sentenza della Corte costituzionale n. 60/2013*, in www.federalismi.it, 9/2013, pag. 14;
- Morgante D., *I nuovi presidi della finanza regionale e il ruolo della Corte dei conti nel D. L. n. 174/2012*, in www.federalismi.it, 1, 2013, pag. 3;
- Tarasco Antonio Leo, *Corte dei Conti ed effetti dei controlli amministrativi*, 2012, Cedam;

- Chiappinelli C., *La Corte costituzionale fa il punto sui rapporti tra dimensione del controllo affidato alla Corte dei conti ed esigenze di coordinamento della finanza pubblica*, *Giust. Civ.*, 2008, pag. 1613;
- Baldanza A., *Le funzioni di controllo della Corte dei conti*, in *La nuova Corte dei conti: responsabilità, pensioni, controlli* (a cura di Tenore V.), Giuffrè, pag. 1067;
- Cameli R., *La difficile ricostruzione della funzione di controllo della Corte dei conti nella <<Repubblica delle autonomie>>, tra normative disorganiche ed interventi della giurisprudenza costituzionale (nota a Corte cost., 13 giugno 2007, n. 179)*, in *Foro amm., Cons. Stato*, n. 7-8, 2007, pag. 2058;
- Pizzetti F., *Il controllo collaborativo della Corte dei conti sulle autonomie locali ed i rapporti con i controlli interni*, in *Dir. amministrativo*, 2006, pag. 551;
- Battini F., *Il <<controllo collaborativo>> della Corte dei conti dopo la l. n. 131 del 2003*, in *Foro It.*, 2004, pag. 443;
- Della Ventura P., *Il nuovo controllo collaborativo della Corte dei conti sulla gestione degli enti locali*, in *Nuova Rass.*, 2004, n. 2, pag. 198;
- Oricchio M., *L'attività di controllo della Corte dei conti alla luce della riforma del titolo V della Costituzione*, in *Nuova Rass.*, 2003, n. 10, pag. 1205;
- Villa A., *La verifica dell'equilibrio complessivo della finanza pubblica: evoluzione delle attribuzioni della Corte dei conti*, in *Riv. Corte conti*, 6, pag. 388;
- Pietro Russo, *Il controllo successivo della Corte dei Conti sulle Amministrazioni dello Stato dopo le riforme degli anni 90: una sistemazione concettuale*, in www.giustizia-amministrativa.it, 2000;
- Lupò Avagliano M. V., *Corte dei conti e Regioni: dal vecchio al nuovo, tra efficienza e garantismo*, in *Giur. cost.*, 1995, pag. 324.

Sui rapporti tra controllo di legittimità ed azione penale.

- Battini F., *Controllo di legittimità, <<controllo collaborativo>> e azione inquirente delle Procure*, in *Giorn. Dir. Amm.*, 2005, 5, pag. 527.

Sui controlli interni.

- Gianpaolino L., *Il rinnovato ruolo del collegio dei revisori nel controllo della Corte dei conti*

Dott. Leonardo Tilocca
I controlli di regolarità amministrativa e contabile
Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche
Università degli Studi di Sassari

sugli enti territoriali, relazione del Presidente della Corte dei conti al Convegno "L'impegno tecnico-sociale del dottore commercialista e dell'estero contabile nell'ambito della pubblica amministrazione" organizzato dall'Ordine dei dottori commercialisti e degli esperti contabili della circoscrizione del Tribunale di Lecce, 26 aprile 2013, pag. 13;

- Collevicchio M., *Il sistema dei controlli interni e della misurazione e valutazione della performance*, in *Agenda dei Comuni*, 2013, pag. 2020;
- Lovili G., *Il controllo di regolarità amministrativa e contabile previsto dall'art. 147 bis del D.L. 174/2012*, in www.pubblicamente.eu.
- Schlitzer E. F. – Baldanza A., *Il controllo di regolarità amministrativa e contabile*, in AA.VV., *Il sistema dei controlli interni nelle pubbliche amministrazioni*, Giuffrè, 2012, pag. 24;
- Petronio F., *I controlli interni nelle amministrazioni locali*, in AA.VV., *Il sistema dei controlli interni nelle pubbliche amministrazioni*, Giuffrè, 2012, pag. 159;
- Coppola A. – Russo C. – Russo S., *Il controllo interno di regolarità nell'ente locale nelle forme dell'audit*, in *Nuova Rass.*, 2008, pag. 1777;
- Pinto F., *Controlli interni e minoranze negli enti locali: per una nuova prospettiva*, in *Le Regioni*, 2005, pag. 175;
- Condemi M., *Funzionamento dei controlli interni di regolarità amministrativa e contabile delle province calabresi (Nota alla Relazione di sintesi della Sezione regionale di controllo della Corte dei conti per la Calabria)*, in www.contabilità-pubblica.it, 2005;
- Piterà F., *Evoluzione dei controlli negli enti territoriali in attuazione del nuovo titolo V della Costituzione*, in *Riv. Corte conti*, 2002, pag. 384;
- Sambuchi L., *I controlli interni. I controlli esterni sulla gestione*, in AA.VV., *Commentario al nuovo T. U. degli enti locali*, Cedam, 2002, pag. 750.

Sui controlli sugli enti del servizio sanitario nazionale.

- Cosmelli G., *Vincoli alla spesa sanitaria regionale e garanzia dei LEA: il punto sull'autonomia legislativa e finanziaria delle Regioni speciali alla luce degli ultimi sviluppi della giurisprudenza costituzionale* (in margine a Corte cost., sett. nn. 36 e 51 del 2013), in www.issirfa.cnr.it;

- Consiglio nazionale dei dottori commercialisti e degli esperti contabili (CNDCEC), *L'attività di verifica del collegio sindacale nelle Aziende Sanitarie Locali e nelle Aziende Ospedaliere*, 2012;
- Catelani A., *La sanità pubblica*, in particolare cap. XXI, *Il finanziamento del servizio sanitario nazionale*, in AA.VV., *Trattato di diritto amministrativo* (diretto da Santaniello G.), Cedam, 2010;
- D'Auria G. – Lancia M., *La nuova funzione di controllo della Corte dei conti sui bilanci degli enti locali e delle aziende sanitarie*, in *Foro It.*, 2008, III, pag. 34;
- AA.VV., *Le aziende sanitarie pubbliche* (a cura di Miriello C.), in particolare Bardasi P. – Cavicchi R., *Il sistema di contabilità*, in *Trattato di diritto commerciale e diritto pubblico dell'economia* (diretto da Galgano F.), Cedam, 2009;
- Jorio E., *Una più accurata certezza nel controllo del debito sanitario e nella individuazione delle soluzioni*, 2009, in www.federalismi.it;
- Musai G. – Musai L., *I controlli nelle aziende U.S.L.*, Carra Editrice, 1996.

Sui controlli in ambito comunitario.

- Mario Chiti – Guido Greco, *I controlli nel sistema comunitario*, in *Trattato di diritto amministrativo europeo*, Giuffrè, 2004; Pietro Russo, *La certificazione dei conti pubblici in Europa e la dichiarazione di affidabilità della Corte dei Conti europea*, in *Rivista di diritto europeo*, 1988, pag. 745.

L'esame della giurisprudenza non poteva non muovere dall'esame delle pronunce della **Corte costituzionale**, rinvenibili sul sito www.cortecostituzionale.it. Possono richiamarsi, tra le tante, per la loro significatività:

- Corte cost., 19 luglio 2013, n. 219; Corte cost., 5 aprile 2013, n. 60; Corte cost., 17 luglio 2012, n. 198; Corte cost., 15 aprile 2010, n. 133; Corte cost., 24 luglio 2009, n. 237; Corte cost., 7 giugno 2007, n. 179; Corte cost., 21 marzo 2007, n. 98; Corte cost., 14 novembre 2005, n. 417; Corte cost., 27 gennaio 2005, n. 35; Corte cost., 29 dicembre 2004, n. 425; Corte cost., 26 gennaio 2004, n. 36, Corte cost., 30 dicembre 2003, n. 376, tutte sul coordinamento della finanza pubblica e sui suoi limiti;

Dott. Leonardo Tilocca
I controlli di regolarità amministrativa e contabile
Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche
Università degli Studi di Sassari

- Corte cost., 5 giugno 2002, n. 221, sui rapporti tra l'autonomia della Presidenza del Consiglio dei Ministri e la previsione di controlli di legittimità;
- Corte cost., 13 maggio 2010, n. 172; Corte cost., 22 maggio 2001, n. 160, Corte cost., 30 dicembre 1997, n. 470, tutte sulla giurisdizione della Corte dei conti;
- Corte cost., 27 gennaio 1995, n. 29, sui caratteri del controllo successivo sulla gestione;
- Corte cost., 9 febbraio 2011, n. 37; Corte cost., 20 luglio 1995, n. 335; Corte cost., 15 ottobre 1991, n. 384; Corte cost., 12 novembre 1976, n. 226, sulla proponibilità del giudizio di legittimità costituzionale in sede di controllo;
- Corte cost., 14 luglio 1989, n. 406, sulla sottoponibilità dei decreti legislativi e dei decreti legge al visto e all'approvazione della Corte dei conti;
- Corte cost., 18 giugno 2008, n. 213 sulla proponibilità della questione di legittimità costituzionale in sede di parificazione del bilancio;
- Corte cost., 31 marzo 2006, n. 234, sui livelli essenziali di assistenza (L.E.A.);
- Corte cost., 27 gennaio 2004, n. 43, sui presupposti per l'esercizio del potere sostitutivo).

Un contributo di rilievo è stato offerto, anche con riferimento agli aspetti pratici, dalle deliberazioni della **Corte dei conti**, rinvenibili sul sito www.corteconti.it. Possono richiamarsi, tra le tante:

- Corte conti, sez. autonomie, 1° agosto 2013, n. 19, recante "*Linee guida per l'attuazione dell'articolo 1, comma 170, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria 2006) per i collegi sindacali degli enti del servizio sanitario nazionale. bilancio di esercizio al 31 dicembre 2012*";
- Corte conti, sez. autonomie, 5 marzo 2013, n. 13, recante "*Linee guida per le relazioni dei revisori dei conti delle regioni sui bilanci di previsione per il 2013 e sui rendiconti delle regioni per il 2013, secondo le procedure di cui all'art. 1, comma 166 e seguenti, L. 23 dicembre 2005, n. 266, richiamato dall'art. 1, comma 3, D. L. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla L. 7 dicembre 2012, n. 213*";
- Corte conti, sez. autonomie, 18 febbraio 2013, n. 4, recante "*Linee guida per il referto semestrale del Sindaco per i comuni con popolazione superiore ai 15.000 abitanti e del Presidente della Provincia sulla regolarità della gestione e sull'adeguatezza ed efficacia del*

- sistema dei controlli interni (art. 148 TUEL)'*, in particolare allegato 2.E (controllo di regolarità amministrativa e contabile);
- Corte dei conti, 15 marzo 2013, n. 28, sul ruolo del segretario comunale nel sistema dei controlli interni all'ente locale;
 - Corte dei conti, sez. autonomie, recante *"Prime linee di orientamento per la parifica dei rendiconti delle Regioni di cui all'art. 1, comma 5, D.L. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla L. 7 dicembre 2012, n. 213"*;
 - Corte dei conti, sez. riun. controllo, 14 giugno 2013, sul giudizio di parificazione delle regioni ordinarie;
 - Corte dei conti, sez. reg. controllo Sardegna, 22 maggio 2013, n. 50, recante il *"Monitoraggio dei controlli svolti sui bilanci d'esercizio delle ASL del SSR della Sardegna (esercizi 2009-2010)"*;
 - Corte dei conti, sez. controllo Sardegna, 7 maggio 2013, n. 44, relazione di controllo sul bilancio dell'ASL n. 1 di Sassari (esercizio 2010);
 - Corte dei conti, sez. controllo Sardegna, 7 maggio 2013, n. 43, relazione di controllo sul bilancio dell'ASL n. 1 di Sassari (esercizio 2009);
 - Corte dei conti, sez. controllo Sardegna, 17 gennaio 2013, n. 1, recante il *"Programma delle attività di controllo e monitoraggio per l'anno 2013"*;
 - Corte dei conti, sez. giurisd. Piemonte, 16 gennaio 2013, n. 6, sulla mancata osservanza dei vincoli finanziari derivanti dal patto stabilità e sulle misure consequenziali;
 - Corte dei conti, sez. autonomie, 12 novembre 2012, recante *"Prime linee interpretative per l'attuazione dei controlli introdotti dal D.L. 10 ottobre 2012, n. 174"*;
 - Corte dei conti, sez. riun. contr. Sardegna, 22 luglio 2012, n. 1, resa nel giudizio sul rendiconto generale della Regione Sardegna per l'esercizio finanziario 2011;
 - Corte dei conti, sez. centr. contr. leg. atti del Governo e delle Amministrazioni dello Stato, 15 marzo 2012, n. 5, sulla assoggettabilità degli atti dell'Agenzia delle dogane al controllo preventivo di legittimità della Corte dei conti;
 - Corte dei conti, sez. reg. controllo Toscana, *Manuale delle funzioni della sezione regionale di controllo per la toscana (controlli sulla gestione regionale; controlli e monitoraggi sulla sana gestione finanziaria degli enti autonomi locali; funzione consultiva e ulteriori forme di collaborazione)*;

Dott. Leonardo Tilocca
 I controlli di regolarità amministrativa e contabile
 Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche
 Università degli Studi di Sassari

- Corte dei conti, sez. riun. controllo, *"testo dell'audizione dinanzi alla Commissione parlamentare per l'attuazione del federalismo fiscale sullo schema di d. lgs. n. 339 recante disposizioni per l'attuazione dell'articolo 2, comma 2, lettera h) della legge 5 maggio 2009, n. 42 e successive modificazioni"*, in tema di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle regioni, degli enti locali e dei loro enti ed organismi, 2011;
- Corte dei conti, sez. riun. controllo, 17 novembre 2010, n. 54, sulla riconducibilità degli obiettivi di contenimento della spesa alla materia "contabilità pubblica" ai sensi dell'art. 7, co. 8 L. 5 giugno 2003, n. 131;
- Corte dei conti, sez. controllo Sardegna, 15 dicembre 2010, n. 115, recante il *"Programma delle attività di controllo per l'anno 2011"*, con particolare riferimento al *punto b) controllo di regolarità finanziario-contabile*;
- Corte dei conti, sez. giurisd. Centrale, 17 marzo 2004, n. 88 e Corte dei conti, sez. giurisd. Toscana, 25 marzo 2010, n. 114, entrambe sui pareri del segretario comunale;
- Corte dei conti, sez. centr. contr. leg. atti del Governo e delle Amministrazioni dello Stato, 4 marzo 2010, n. 4;
- Corte dei conti, sez. reg. controllo Lombardia, 11 febbraio 2010, n. 117;
- Corte dei conti, sez. centr. contr. leg. atti del Governo e delle Amministrazioni dello Stato, 25 novembre 2009, n. 20;
- Corte dei conti, sez. autonomie, 14 marzo 2008, recante *"Linee di indirizzo e criteri interpretativi dell'art. 3, commi 54 – 57, L. 244/2007, in materia di regolamenti degli enti locali per l'affidamento di incarichi di collaborazione, studio, ricerca e consulenza"*;
- Corte dei conti, sez. controllo Lombardia, 19 luglio 2012, n. 343 e Corte dei conti, 10 marzo 2006, n. 5, sulla funzione consultiva della Corte dei conti;
- Corte dei conti, sez. controllo Emilia Romagna, 18 marzo 2013, n. 188 e Corte dei conti, sez. controllo Lombardia, 11 febbraio 2009, n. 37, per alcuni casi concreti di controllo su regolamenti di enti locali;
- Procura generale della Corte dei conti, *Nota interpretativa in materia di denunce di danno erariale ai Procuratori regionali presso le Sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti*, n. 9434/2007/P del 2 agosto 2007).

Notevole interesse assumono le circolari del **Ministero dell'Economia e delle Finanze, Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato**. Possono richiamarsi, tra le tante:

- MEF - RGS - Ispettorato Generale di Finanza, Circolare 4 marzo 2013, n. 12, avente ad oggetto *"Attività di riscontro dei Collegi sindacali - vigilanza sull'osservanza delle disposizioni di legge"*;
- Ministero dell'Economia e delle Finanze – RGS – Ispettorato Generale di Finanza, 6 febbraio 2013, n. 3, avente ad oggetto *"Relazione annuale sulle principali irregolarità riscontrate nell'esercizio del controllo preventivo e successivo - Art. 18 DLgs n. 123/2011"*;
- MEF - RGS - Ispettorato Generale di Finanza, Circolare 7 settembre 2011, n. 23, avente ad oggetto *"Decreto Legislativo 30 giugno 2011, n. 123, recante: Riforma dei controlli di regolarità amministrativa e contabile e potenziamento dell'attività di analisi e valutazione della spesa. Prime indicazioni applicative"*;
- Ministero dell'Economia e delle Finanze – Ragioneria generale dello Stato, IGF, Circolare 23 settembre 2011, n. 27, avente ad oggetto *"Decreto ministeriale 18 gennaio 2008, n. 40, concernente "Modalità di attuazione dell'art. 48-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 602, recante disposizioni in materia di pagamenti da parte delle pubbliche amministrazioni" – Ulteriori chiarimenti"*;
- Ministero dell'Economia e delle Finanze, Circolare 26 ottobre 2005, n. 32, avente ad oggetto *"Decreto del Ministro dell'economia e delle finanze 4 agosto 2005, recante l'estensione ai rendiconti di contabilità speciale, del riscontro amministrativo contabile dei rendiconti dei funzionari delegati esercitato a campione"*;
- Ministero dell'Economia e delle Finanze, Circolare 7 giugno 2004, n. 26, avente ad oggetto *"Decreto del Ministero dell'Economia e delle Finanze 10 marzo 2004, recante la regolamentazione del riscontro amministrativo contabile dei rendiconti dei funzionari delegati esercitato a campione"*;
- Ministero dell'Economia e delle Finanze – DAG – 7 agosto 2003, n. 359, avente ad oggetto *"Procedure on line in materia di stipendi e pensioni – sistema di sicurezza"*;
- Ministero del Tesoro (ora Ministero dell'Economia e delle Finanze) – Ragioneria Generale dello Stato – Ispettorato Generale di Finanza, 6 febbraio 1992, n. 12, avente ad oggetto *"Legge 30 dicembre 1991, n. 412. Articolo 4, ottavo comma. Abolizione del controllo del"*

Dott. Leonardo Tilocca
I controlli di regolarità amministrativa e contabile
Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche
Università degli Studi di Sassari

CO.RE.CO. sugli atti delle unità sanitarie locali e degli istituti di ricovero e cura a carattere scientifico di diritto pubblico', pag. 3;

- Ministero del Tesoro (ora Ministero dell'Economia e delle Finanze), Ragioneria generale dello Stato, Ispettorato generale di Finanza, 26 marzo 1988, n. 16, avente ad oggetto "Inadempienza degli agenti contabili – Azione di vigilanza degli organi cui è demandato il controllo sui conti giudiziali").

Le circolari sono rivenibili sul sito del Ministero dell'Economia e delle Finanze – Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato.

Per la loro rilevanza si richiamano, altresì, le seguenti pronunce della **giurisprudenza amministrativa**:

- Consiglio di Stato, 19 giugno 2008, n. 3053, sul controllo della Corte dei conti sui singoli atti di gestione, in www.leggiditalia.it;
- Consiglio di Stato, 16 marzo 2005, n. 9771 nonché Consiglio di Stato, Adunanza sez. prima, parere, 2 aprile 2003, n. 1313, sull'annullamento straordinario da parte del Governo sugli atti degli enti locali, in www.giustizia-amministrativa.it;
- Consiglio di Stato, parere 26 novembre 2003, n. 1006, sul ruolo del Prefetto nel controllo preventivo di legittimità sulle deliberazioni degli enti locali relative ad acquisti, alienazioni, appalti e contratti in genere, in www.issirfa.cnr.it;
- Consiglio di Stato, 25 marzo 2003, n. 4598, in tema di controlli sulle IPAB, in www.federalismi.it;
- Consiglio di Stato, parere 14 ottobre 1998, n. 219, sul "Quesito posto dalla Regione Emilia-Romagna in ordine all'interpretazione della legge 127 del 1997 recante "Misure urgenti per lo snellimento dell'attività amministrativa e dei procedimenti di decisione e di controllo", in ordine al controllo preventivo di legittimità ed al controllo eventuale.

Di interesse, ai fini del progetto di ricerca, sono state anche:

- **CIVIT**, parere sul ruolo degli Organismi Indipendenti di Valutazione (OIV) nell'ambito del controllo di regolarità amministrativa e contabile, 2010, in www.civit.it;
- **Organismo Italiano di contabilità (OIC)**, Principi contabili nazionali, in www.fondazioneoic.eu;

Dott. Leonardo Tilocca
I controlli di regolarità amministrativa e contabile
Tesi di dottorato in Scienze Giuridiche
Università degli Studi di Sassari

- **Ministero dell'Economia e delle Finanze** – RGS – Ispettorato Generale di Finanza, Circolare 15 febbraio 2011, n. 5, avente ad oggetto "*Progetto Informatico Sindaci ASL (P.I.S.A.). – Nuove modalità di verbalizzazione da parte dei Collegi sindacali presso le Aziende Sanitarie Locali, le Aziende Ospedaliere e le Aziende Ospedaliero-Universitarie*;
- **Ministero dell'Economia e delle Finanze** – RGS – Ispettorato Generale di Finanza, "*Le risultanze delle indagini svolte dai servizi ispettivi di finanza pubblica in materia di bilanci degli enti locali – prospettive e proposte operative*", 2009;
- **Regione Autonoma della Sardegna**, deliberazione della Giunta regionale 27 dicembre 2007, n. 50/19, recante "Direttive di programmazione e rendicontazione per le aziende sanitarie", in www.regione.sardegna.it;
- **Pieroni M.** (a cura di), *La finanza pubblica nella giurisprudenza costituzionale* (rassegna delle pronunce della Consulta in tema di finanza pubblica dal 2008 al 2011), in www.cortecostituzionale.it, 2011;
- **Ministero dell'Interno** – Dipartimento per gli affari interni e territoriali, Circolare 25/1997, recante "*Chiarimenti in merito all'attività gestionale degli enti locali a seguito della legge 15 maggio 1997, n. 127*";
- **Ministero dell'Interno**, Dipartimento per gli affari interni e territoriali, Circolare 15 luglio 1997, n. 1/1997, avente ad oggetto "*Problematiche interpretative della legge 15 maggio 1997, n. 127, in tema di gestione del personale degli enti locali*";
- **INTOSAI** - IX Congresso internazionale delle Istituzioni Superiori di Controllo, *Dichiarazione di Lima sui principi guida del controllo delle finanze pubbliche* (Lima - Perù - 17-26 ottobre 1977).