

utili. La difficoltà di realizzare un efficace sistema informativo per la raccolta dei dati porta infatti ad una frequenza del sistema dei controlli difficilmente superiore al trimestre.

L'attività di confronto delle prestazioni tra diversi enti permette invece di ottenere un maggior numero di informazioni, in quanto di provenienza pluralistica, e maggiormente significative, in quanto scaturite da prassi e procedure diverse.

In altre parole, impostare l'attività di controllo così come descritto permette di individuare standard di riferimento comuni sulla base dei quali confrontare le operazioni interne e, in relazione ai dati raccolti, di identificare le prassi e i processi più idonei da mutuare per un continuo e costante miglioramento.

Ad esclusione del comune di Cuneo, capoluogo di Provincia, il campione prescelto di Comuni condivide l'area geografica e la collocazione sociale, cioè la prima cintura della città di Torino. Pur esprimendo tipologie costruttive ed assetti urbanistici sufficientemente omogenei, il campione si mostra alquanto differenziato in ordine alla tipologia di servizi offerti, e soprattutto alle forme di gestione degli stessi servizi.

Era dunque necessario individuare un servizio con il quale mettere a punto la metodologia dei confronti, che potesse prescindere dalle suddette differenze che offrisse per contro univocità di forma di gestione, in economia, diretta o indiretta, che rappresentasse un'attività a prevalente interesse economico, che presupponesse scarsi elementi di ricavo o di costo indiretti e, che, soprattutto, rappresentasse un servizio di *line*, direttamente aperto all'utenza, con dati finanziari, economici e strutturali di agevole rilevazione e di sufficiente attendibilità.

Perciò è stato individuato come primo servizio su cui applicare la metodologia comune messa a punto quello delle farmacie comunali, un servizio le cui prestazioni sono più facilmente standardizzabili.

Ristretto il campo di indagine alle farmacie comunali, il passo successivo è stato quello di creare una metodologia di rilevazione comune a tutti gli enti partecipanti al gruppo di lavoro. Il successo dell'iniziativa passa infatti attraverso un'attenzione ed una cura particolare nella costruzione del sistema. Il gruppo di lavoro ha pianificato il processo come segue:

- Individuazione dei fabbisogni informativi. È la fase nella quale si concorda quale è lo scopo dell'analisi e quindi quali sono le necessità informative;
- individuazione degli oggetti del monitoraggio. Sulla base degli scopi dell'indagine, stabiliti nella fase precedente, occorre individuare gli oggetti dell'indagine;
- individuazione degli indicatori. Il terzo passaggio consiste nel predeterminare quali indicatori utilizzare;
- costruzione indicatori. Tale fase richiede un'accurata analisi di come costruire gli indicatori. Quali voci di costo inserire, come e dove reperire i valori numerici, sono solo alcuni dei problemi da affrontare per rendere i dati tra loro omogenei e quindi confrontabili.
- raccolta dati ed analisi. Gli ultimi due passi consistono nel raccogliere simultaneamente i dati e nell'analizzarli.

La ricerca di gruppo ha investito notevoli risorse nella definizione di tecniche di rilevazione dei dati. Si è reso necessario escludere dalle rilevazioni e dalla parametrizzazione quei dati che hanno di volta in volta palesato scostamenti troppo marcati rispetto alla media delle farmacie oggetto di rilevazione; sono stati selezionati quindi solo i dati, fisici, finanziari o economici, che hanno offerto assoluta garanzia di attendibilità e confrontabilità.

La rilevazione è stata effettuata attraverso l'approntamento di una scheda, il cui impianto è stato via via rinnovato ed affinato, fino a giungere ad una formulazione assolutamente trasparente per gli operatori e totalmente condivisa dal gruppo di lavoro.

7 I regolamenti degli enti locali. Derogabilità della normativa statale. Analisi comparativa

7.1 Le norme derogabili ai sensi dell'art.108 del d.lgs. n. 77 del 1995 come modificato dall'art.9 comma 4 della legge n.127 del 1997

L'art.108 del d.lgs.25 febbraio '95 n.77 e successive modificazioni ⁷², contenuto nelle disposizioni finali e transitorie dello stesso d.lgs, nella formula originaria prevedeva che gli enti locali «adeguassero i regolamenti ai principi ed alle disposizioni recate dal presente ordinamento finanziario e contabile entro il termine di quattro mesi dall'entrata in vigore».

Nella formulazione modificata dalla legge 15 maggio 1997 n.127 si prevede, al primo comma, che le norme contenute negli articoli espressamente citati siano da considerarsi come principi generali con valore di limite inderogabile rispetto al potere d'adeguamento regolamentare conferito a province e comuni ai sensi del vigente ordinamento delle autonomie locali. Al comma due dispone che le rimanenti norme contenute nel medesimo decreto non si applichino qualora il regolamento di contabilità ⁷³ rechi una differente disciplina.

Il termine previsto per l'adeguamento, scaduto il 17 settembre 1995, è stato dapprima prorogato al 31 dicembre 1995 dall'art.7 comma 1 lett. a), del d. l. 28 agosto 1995 n.357, decaduto per mancata conversione in legge e, successivamente, al 30 giugno 1996 dall'art.8 comma 1, lett. a), del d. l. 27 ottobre 1995 n.444, che ha reiterato il precedente d. l., convertito dalla legge 20 dicembre 1995 n.539. È stato poi ulteriormente prorogato al 30 aprile 1997 dall'art.6, comma 6, del d. l. 24 luglio 1996, n.390, reiterato con il d. l. 20 settembre 1996 n.492, successivamente è stato prorogato al 31 ottobre 1997 dall'art.9 comma 7 della legge n.127 del 1997 il quale, all'art.9 comma 4, ha modificato integralmente l'articolo sopra citato nei termini sopra descritti. ⁷⁴

Il suo decorrere non è irrilevante per la potestà di deroga da parte degli enti locali alle norme contenute nel d.lgs comportando, infatti, automaticamente l'applicazione dell'intero d.lgs., e quindi anche delle norme non contenenti principi generali, con problemi non indifferenti per i numerosi enti i quali, non solo non si siano avvalsi di tale potestà, ma che neppure abbiano adeguato i loro regolamenti alle norme costituenti dei principi.

Prima che dalla lettura, dalla semplice elencazione delle rubriche degli articoli non contenenti principi generali appare evidente che, in ogni caso, le possibilità di deroga da parte dell'ente locale nell'avvalersi della propria facoltà regolamentare non possono intendersi estese a tutte le rimanenti norme.

Negli articoli esclusi dal novero di quelli che contengono principi generali non derogabili dall'ente, infatti, accanto a norme che fanno esplicito riferimento al potere derogatorio, ovvero richiamano espressamente il potere regolamentare, ve ne sono altre che nulla prevedono a tale riguardo.

Altre ancora non hanno come destinatari gli enti locali.

Fra gli articoli che richiamano espressamente il potere derogatorio c'è il 104, circa l'osservanza dei limiti d'affidamento degli incarichi da parte dell'ente, il 107, nel quale il comma due affida all'ente stesso la facoltà di aumentare il compenso dei revisori fino al limite massimo del 20 per cento e il comma tre fino al 30 per cento, qualora il controllo si estenda alle

⁷² Nell'esposizione riguardante questo argomento indicato semplicemente con: d.lgs.;

⁷³ Nell'esposizione del presente argomento indicato semplicemente con: reg.;

⁷⁴ Si ricorda che il d.lgs.77/95 ha subito ulteriori modifiche dopo quella contenuta nell'art.9 della l. n°127 del '97. È stato infatti emanato il d.lgs. n°342 del 15 settembre 1997 e, per effetto della modifica apportata dall'art.2, comma 22, della l. 6/6/98 n°191, che ha aggiunto il comma 7 bis all'art.9 della citata l. n°127 del '97, è stato emanato il d.lgs.23 ottobre 1998 n°410, che contiene disposizioni modificative tra l'altro dell'art.19 del d.lgs.77/95, contenente norme derogabili;

sue istituzioni, e il 110, (ove non diversamente disciplinato), come pure il 115, che consente agli enti il potere di anticipare la contabilità economica, in deroga alle scadenze in esso stabilite.

Vi sono disposizioni derogabili che richiamano la potestà integrativa regolamentare, come nell'art.19 del d.lgs. in esame, che prevede la disciplina da parte del regolamento di contabilità dei modi per proporre modifiche della dotazione finanziaria assegnata ai responsabili; nell'art.23 che prevede la trasmissione della documentazione relativa agli accertamenti secondo tempi e modi previsti dal regolamento di contabilità; nell'art.56, che demanda al regolamento di contabilità dell'ente lo stabilire le procedure per la fornitura dei modelli e per la registrazione delle entrate, la definizione delle procedure per i prelievi e per le restituzioni dei titoli e dei valori; nell'art.117 che, in prima applicazione del decreto, consente all'ente di considerare ammortizzati i beni mobili non registrati acquisiti da oltre un quinquennio, con modalità definite dal regolamento di contabilità.

Le norme che non contengono alcun cenno al potere regolamentare, integrativo o derogatorio, ma che si riferiscono o sono riferibili all'autonomia dell'ente, sono la maggioranza di quelle che non contengono principi generali.

Esse indicano dei modelli propositivi, adattabili alle diverse esigenze dell'ente locale.

Rientrano tra queste le norme che disciplinano le procedure contabili proprie dello stesso, quali i modi d'accertamento delle entrate, lo svolgimento delle riscossioni e dei versamenti, la disciplina della liquidazione della spesa, i modi di compilazione del mandato di pagamento e la disciplina dei suoi contenuti, l'ordine d'utilizzo delle fonti di finanziamento degli investimenti, le condizioni per l'attivazione delle fonti di finanziamento per questi ultimi, i casi e le modalità per il rilascio delle garanzie fideiussorie per investimenti o altre operazioni d'indebitamento da parte d'aziende o consorzi, la disciplina delle attività connesse al pagamento delle spese, i casi in cui svolgere le verifiche straordinarie di cassa.

È il caso delle fasi della spesa e dell'entrata e della disciplina delle relative modalità, per le quali la derogabilità funziona come clausola generale espressa.

Per quelle norme che non contengono alcun riferimento all'autonomia regolamentare dell'ente, ma, al contrario, delle disposizioni neppure rivolte all'ente, bensì ad altri soggetti, come nel caso degli artt.113, 114, 119 e 120, ovvero dei divieti espressi all'ente stesso, come nel caso dell'ultimo comma dell'art.35 e, infine, per le norme transitorie e di prima applicazione, non si può evitare di porsi un interrogativo sull'effettiva portata del richiamo dell'art.108 del d.lgs. nella formulazione modificata dalla legge n.127 del 1997, al potere derogatorio regolamentare, considerato che anch'esse fanno parte delle «rimanenti norme».

A tale riguardo si constata una mancanza di coordinamento fra la anche solo ipotizzata derogabilità di tali norme e principi, non solo posti dal d.lgs. in esame, ma contenuti anche in altre leggi generali, compresa la stessa legge n.127 del '97, ovvero in leggi dirette al contenimento della spesa pubblica.

Ad esempio l'art.114, che prevede la delega ministeriale per l'approvazione dei modelli, pur compreso tra le norme che non contengono principi generali cui l'ente può derogare, è spesso richiamato, nei suoi contenuti, dagli altri articoli che riguardano principi non derogabili (cfr. ad es. artt.67 e 72).

Rientra fra le norme derogabili anche l'art.35 comma 5, il quale vieta agli enti locali in disavanzo o con debiti fuori bilancio che non abbiano adottato i provvedimenti di cui all'art.36, di assumere impegni e di pagare spese per servizi non espressamente previsti dalla legge.

Inoltre, ammettendo l'ipotesi che l'art.119 consentirebbe l'emanazione di norme che fissino la dotazione organica in deroga ai rapporti medi organico/popolazione indicati con decreto ministeriale, verrebbe meno il coordinamento rispetto all'inderogabilità delle norme sul dissesto e sul bilancio stabilmente riequilibrato contenute nello stesso d.lgs. e vi sarebbe, quanto

meno, disarmonia rispetto alle leggi collegate alle finanziarie in materia di contenimento delle spese di personale e d'adeguamento e diminuzione degli organici⁷⁵

Talune incongruenze si riscontrano poi nella stessa legge n.127 del '97 la quale, dopo aver collocato, nel comma quattro dell'art.9, l'art.114 tra le norme cui l'ente può derogare con il proprio potere regolamentare, precisa, al comma cinque, che l'obbligo del sistema di codifica dei titoli d'entrata e di spesa previsto dall'art.114 medesimo «resta fermo»; mentre la disposizione del modello di cui all'art.114 comma 1 lett. c del d.lgs. è «facoltativa».

Per queste norme, in assenza di principi propri della normativa statale di riferimento in materia specificamente finanziaria e contabile, non sembra infatti esservi spazio per una normativa derogatoria regolamentare, se non nei limiti dei principi generali contenuti nelle norme sull'ordinamento degli enti locali e degli enti pubblici in generale, della competenza e della gerarchia normativa, già illustrati dalla Sezione nella precedente relazione⁷⁶

I due principi, lungi dall'essere antitetici, trovano compiuto equilibrio nell'indirizzo, secondo il quale all'infuori della competenza regolamentare espressa, permane il principio della gerarchia, non solo ai principi generali contenuti nel d.lgs., ma alla legislazione statale, che riserva a sé stessa determinati ambiti.

Nel valutare i limiti della potestà derogatoria, non va dimenticato che con l'emanazione delle leggi n.59 e 127 del 1997 e dei decreti legislativi delegati n.112 e 191 del 1998, sono state apportate modifiche alla contemporanea applicazione dei due principi.

Nella legge n.127 del '97 il principio della competenza regolamentare degli enti locali è stato infatti ampliato, prevedendosi una serie di regolamenti a contenuto specifico.⁷⁷

In base all'art.2 comma due della legge n.59 del '97, la disciplina dei compiti non riservati allo Stato ai sensi del successivo comma tre, è disposta dagli enti stessi nell'ambito della potestà normativa loro attribuita.

Norme quali quelle contenute nell'art.119 e nell'art.120 del d.lgs.25 febbraio 1995 e successive modificazioni quindi, non solo non hanno riferimento alcuno all'autonomia dell'ente locale, ma rientrano nella sfera di applicazione del comma tre dell'art.1 della legge n.59, il quale riserva allo Stato, escludendole dal conferimento agli enti locali, le funzioni "riconducibili" alla perequazione delle risorse finanziarie, quindi anche quelle indirettamente volte al raggiungimento della perequazione stessa.

Non appare altrettanto nel caso dell'art.123, il quale, in quanto norma non contenente principi generali, può dichiarare abrogate delle disposizioni il cui contenuto, se compatibile con quelle che tali principi contengono, può anche essere ripreso dall'autonomia regolamentare dell'ente.

Resta infine da esaminare il caso, apparentemente paradossale, costituito dall'art.108 del d.lgs. il quale, pur contenendo l'elencazione delle norme costituenti principi non derogabili, non è richiamato tra quegli articoli contenenti tali norme.

Quest'articolo dev'essere esaminato, infatti, anche alla luce delle riforme del '97 e del '98.

Per effetto anche dell'estensione dell'esercizio delle funzioni e dei compiti organizzativi degli enti locali infatti, i principi inderogabili sono infatti almeno, ma non devono essere necessariamente solo quelli elencati nell'art.108.

Essi possono essere, invero, anche quelli che derivano dai principi contenuti negli statuti, nei cui confronti il potere regolamentare è soggetto al principio della gerarchia.

⁷⁵ confronta art.22 comma 6 della l. 23.11.94 n°724; art.2 comma 9 l. 28.12.95 n°549; art.1, commi 46, 51 e 52 della l. 23.12.96 n°662;

⁷⁶ Vedi relazione Sezione enti locali sull'esercizio 1996, pp103 e ss;

⁷⁷ vedi relazione Sezione enti locali sull'esercizio 1996, pp127 e ss.;

7.2 Analisi a campione dei regolamenti di contabilità e d'organizzazione degli uffici e dei servizi con riguardo alle norme derogabili del d.lgs.

Per riscontrare l'applicazione dell'art.108 del d.lgs. sono stati selezionati alcuni degli enti tenuti ad inviare i conti consuntivi alla Sezione enti locali ai fini della relazione annuale, e si è chiesto loro di inviare copia dei regolamenti di contabilità e d'organizzazione adottati ai sensi della normativa sopra citata, come recentemente modificata.

Per assicurarne la rappresentatività ci si è serviti dei parametri costituiti dall'area geografica, dell'appartenenza a ciascuna regione, comprese le regioni a statuto speciale, e della classe demografica.

Sono stati tenuti presenti, per quanto possibile, i dati precedentemente raccolti in occasione dell'indagine sull'attuazione della legge n.127 del '97 nella materia regolamentare degli enti locali, tenendo conto che allora, ai fini di quell'indagine, per quanto riguardava le modifiche apportate all'art.108 del '95, si era chiesto di conoscere gli enti che si erano adeguati ai principi inderogabili in esso contenuti, e non quanti avessero approfittato della facoltà concessa nell'ultimo comma dello stesso articolo.

Si è constatato quindi, nell'esaminare questo secondo profilo normativo, che non solo ancora numerosi sono gli enti che non hanno provveduto a adeguare le norme contabili ai principi inderogabili, ma alcuni, pur avendo dichiarato nella precedente indagine di applicare un regolamento compatibile a questi ultimi principi, hanno regolamenti anche d'anni anteriori alla legge n.127 del '97, essendosi limitati ad una ricognizione della compatibilità delle norme in esso contenute con quelle contenenti principi inderogabili.

Si è registrato un andamento comune per gli enti collocati agli estremi opposti della scala demografica.

Per le città metropolitane, infatti, si è riscontrato in non pochi casi (Firenze, Roma, Bari, Napoli, Cagliari) non solo il mancato utilizzo dello strumento derogatorio, ma altresì che l'adeguamento regolamentare ai principi generali con valore di limite inderogabile è ancora in corso, ancorché il comma 1 preveda l'immediata applicabilità dei principi generali con valore di limite inderogabile.

Stesso fenomeno si è riscontrato nei comuni compresi nelle classi a minore densità demografica tra quelli tenuti a presentare il rendiconto alla Sezione enti locali della Corte dei conti per il referto di cui all'art.13 del d. l. 22.12.1981 n.786 convertito, con modificazioni, dalla legge 26 febbraio 1982 n.51 e successive modifiche e integrazioni.⁷⁸

Di ventidue comuni situati nelle varie regioni d'Italia compresi nella sesta classe demografica, la più nutrita nella precedente indagine sull'attuazione dei principi generali condotta dalla Sezione lo scorso anno, solo uno (Urbino) ha dimostrato l'utilizzo del comma 2 dell'art.108.

Su un numero ancora più alto di comuni della quinta classe (ventiquattro), nella precedente indagine rappresentata per seconda come numerosità, il solo comune di Meldola ha inviato il testo dei regolamenti riguardanti le norme derogabili in argomento.

A parte i casi collocati agli estremi demografici, il rapporto più elevato tra enti interpellati ed enti che si sono avvalsi di tale facoltà si registra tra quelli compresi, nell'ordine percentuale, nelle classi VIII con sei comuni, (Savona, Lucca, L'Aquila, Potenza, Catanzaro, Ragusa), VII con cinque (Mantova, Ciampino, Isernia, Bisceglie, Assemini), IX con tre (Vicenza, Ancona, Perugia).

⁷⁸ la ripartizione dei comuni nelle classi demografiche per abitanti, seguita dalla Sezione come parametro per le proprie indagini è la seguente: cl.0: da 1 a 499; I: da 500 a 999; II da 1.000 a 1.999; III da 2.000 a 2.999; IV da 3.000 a 4.999; V da 5.000 a 9.999; VI da 10.000 a 19.999; VII da 20.000 a 59.999; VIII da 60.000 a 99.999; IX da 100.000 a 249.999; XI oltre 500.000;

Con riguardo alle cinque regioni a Statuto speciale si è ritenuto riferire anche tenendo conto della normativa regionale corrispondente al d.lgs. , della quale hanno dichiarato di avere in corso l'attuazione tre comuni su cinque (Aosta, Trieste, Bolzano).

Per quanto riguarda le province, di venti enti interpellati situati in tutto il territorio nazionale, due risultano aver utilizzato la facoltà derogatoria (Alessandria e Matera).

Per questi si è potuto quindi tenere conto della sola area geografica nord - sud con esclusione delle isole.

Nelle pagine seguenti sono riferite quindi le risultanze dell'analisi dei regolamenti di contabilità e dell'ordinamento degli uffici e dei servizi dei comuni che hanno inviato le risposte e, nei casi in cui è stato applicato il comma 2 dell'art.108 d.lgs, le copie dei regolamenti di seguito analizzati: Aosta, Torino, Mantova, Bolzano, Trieste, Vicenza, Savona, Copparo, Meldola (area settentrionale), Lucca, Perugia, Urbino, L'Aquila, Ciampino (area centrale) Isernia, Bisceglie, Potenza, Catanzaro (area meridionale), Assemini, Ragusa (area insulare) e delle province di Alessandria, e Matera.

I comuni di Carpi, Cagliari, Portici, Cosenza , hanno risposto di non aver ancora adeguato e di avere in corso l'adeguamento all'art.108 del d.lgs.

Non è pervenuta in tempo utile per riferirne la documentazione richiesta ai comuni di Ancona, Boiano, Calvizzano, Sorrento e della provincia dell'Aquila.

Comuni

AREA GEOGRAFICA SETTENTRIONALE

Valle d'Aosta

L'ordinamento degli enti locali e delle relative circoscrizioni è attribuito alla competenza della regione.⁷⁹

Le norme di contabilità e di controlli degli enti locali sono stati disciplinati da ultimo con la legge regionale 16 dicembre 1997 n.40.

Secondo le previsioni in essa contenute, tra l'altro, la gestione di ciascun programma o progetto è affidata ad un responsabile, che risponde della correttezza amministrativa e dell'efficienza con le quali utilizza le risorse assegnate e della realizzazione degli obiettivi programmati.

Il controllo di gestione è realizzato dagli stessi responsabili dei servizi, in collaborazione e continuo confronto con gli organi dell'ente, mediante un sistema di contabilità analitica dei costi, integrato con informazioni extracontabili relative alle risorse impiegate, ai volumi dei servizi, alle loro caratteristiche, ai proventi dei servizi, ove ciò rilevi, e all'efficacia dei programmi intrapresi.

L'ordinamento finanziario e contabile degli enti locali è approvato con regolamento della giunta regionale, proposto sentite le associazioni degli enti locali, per il quale è escluso il controllo di legittimità.

Esso è stato emanato il 3 febbraio 99 e pubblicato nel b.u. 11 .2.'99, con il n.8.

Si accenna alle disposizioni che disciplinano le fattispecie contenute nelle norme derogabili del d.lgs. 25 febbraio 1995 n.77 e successive modifiche ed integrazioni, evidenziandone le differenze.

Le fasi dell'accertamento, della riscossione e del versamento sono disciplinate direttamente dal regolamento dell'ente locale, così come quello della liquidazione della spesa, dell'ordinazione e del pagamento.

⁷⁹ c.fr. art.1 c.1 l. cost.le 23/9/93 n°2;

La regolamentazione del P.E.G. è disciplinata nell'ambito del controllo di gestione.

Secondo l'art.31, che inizia il capo dedicato al controllo di gestione, il P.E.G., riprendendo i programmi ed i progetti di cui all'art.13, «li specifica ulteriormente».

Per le risorse è possibile ricorrere ad un'ulteriore graduazione della spesa per centri di costo, come definiti nel piano dei centri e nel piano dei fattori produttivi del sistema di contabilità analitica dei costi, «adottato ai sensi del regolamento di contabilità».

Secondo la definizione fornita dal successivo art.32, il controllo di gestione è un «processo tramite il quale i responsabili dei programmi o dei progetti (...) verificano almeno due volte l'anno lo stato d'attuazione degli obiettivi programmati, e assumono eventuali provvedimenti correttivi».

Titolari del controllo sono quindi gli stessi responsabili dell'amministrazione attiva.

Ogni ente individua nel proprio regolamento d'organizzazione, ovvero con deliberazione dell'organo esecutivo, la struttura interna di riferimento per dare sostegno tecnico al controllo di gestione.

Nello stesso capo dedicato al controllo di gestione sono disciplinati gli strumenti, costituiti oltre che da un sistema di contabilità analitica dei costi, da un sistema d'indicatori, da parametri e standard per assegnare le risorse, da altre analisi economico statistiche riferite alla domanda ed alla qualità dei servizi, anche da ogni altro strumento giudicato utile ai fini di una migliore rappresentazione della capacità di realizzare gli obiettivi programmati.

Gli artt. da 35 a 41 disciplinano dettagliatamente il sistema di contabilità analitica dei costi, i centri di contabilità di costo, i rapporti fra contabilità analitica e contabilità finanziaria, il piano dei conti dei fattori produttivi, il sistema degli indicatori.

Il referto del controllo di gestione è utilizzato dall'organo esecutivo come base per la relazione d'accompagnamento al rendiconto, nella quale indica il grado di conseguimento degli obiettivi programmatici, analizza e motiva gli scostamenti, indica le misure correttive intraprese ed esprime valutazioni sull'efficacia e sull'efficienza dell'azione dell'ente.

Il regolamento di contabilità dell'ente può indicare le fonti di finanziamento degli investimenti, nel rispetto dei principi di bilancio sanciti dalla legge regionale (art.42).

Gli enti locali sono autorizzati ad attivare prestiti obbligazionari nelle forme consentite dalla legge (art.45).

L'affidamento del servizio di tesoreria può essere rinnovato col medesimo soggetto, qualora ricorrano le condizioni di convenienza ed opportunità (art.50).

L'organo di revisione dura quanto l'organo elettivo rappresentativo (art.64).

L'incarico di revisione, per il quale non vige il limite d'otto incarichi previsto dall'art.104 del d.lgs.77 del 1995, può essere svolto da dipendenti della regione, da dipendenti d'altri enti locali e d'altre comunità montane (artt.65 e 66).

I modelli dei documenti contabili e le specifiche tecnico informatiche sono approvati con deliberazione della giunta regionale da adottarsi entro il 30 giugno 1999 (art.73).

Ai sensi dell'art.70, gli enti locali adeguano i regolamenti di contabilità al regolamento regionale entro il 31 ottobre 1999.

Non è prevista alcuna forma di derogabilità alle norme della regione, le quali peraltro, come si è potuto riscontrare, lasciano ampi spazi all'autonomia regolamentare dell'ente, in alcuni casi anche più ampi che non il d.lgs. n.77, sia pure nella formulazione modificata dalla legge n.127 del '97, per altri più dettagliata e rigida.

Aosta

Il regolamento attualmente vigente risale alla deliberazione n.114 del 18 giugno 1996 e il comune sta provvedendo alla redazione del testo in attuazione della legge e del regolamento regionali sopra richiamati.

*Piemonte***Torino**

Anche secondo quanto segnalato dal comune, nel regolamento di organizzazione e ordinamento della dirigenza, aggiornato sino al 10 dicembre '98, il funzionamento e la definizione della struttura del controllo di gestione sono definiti con deliberazione della Giunta comunale. Il Direttore generale predispone il piano dettagliato degli obiettivi ai sensi del comma 2 dell'art.40 del d.lgs. Il regolamento non disciplina l'organizzazione del servizio finanziario, essendo semplicemente demandate le funzioni del Direttore finanziario alla legislazione, allo Statuto ed al regolamento vigenti.

Il regolamento di contabilità, approvato dal Consiglio comunale il 15/7/96, già apportava modifiche alle norme contenute nel d.lgs.25 febbraio 95 e successive modificazioni, con riguardo al comma 4 dell'art.28, il quale prevede che il servizio finanziario effettui, secondo i principi e le procedure di contabilità pubblica, *i controlli e i riscontri amministrativi*, contabili e fiscali sugli atti di liquidazione.

Infatti il Comune ha preferito che il responsabile del servizio finanziario si limitasse ad eseguire il controllo sulla regolarità, l'esattezza e la completezza della documentazione trasmessa ed il controllo fiscale, «riscontrando che la somma da pagare rientri nei limiti dell'impegno e che ne risulti effettuata la giusta imputazione al bilancio».

Inoltre, è stata aggiunta un'ulteriore disposizione oltre a quelle contenute nell'art.58 del d.lgs.77 del 1995, secondo la quale nelle more dell'acquisizione dell'elenco dei residui, il tesoriere è tenuto ad estinguere mandati di pagamento emessi in conto residui, «sulla base d'idonea attestazione di sussistenza del debito resa dal Direttore finanziario o suo delegato del Servizio risorse finanziarie in sede d'ordinazione della spesa.»

Quindi entrambe le disposizioni derogatorie sono intervenute sulla figura del Direttore finanziario, rispettivamente, ampliandone e restringendone le competenze.

Al riguardo si osserva che mentre l'ultima delle disposizioni sopra citate appare dettata da evidenti esigenze pratiche connesse probabilmente alla opportunità di evitare onerosi ritardi dei pagamenti a carico dell'ente, per la prima non appare chiaro dal contesto normativo quale organo in luogo del Direttore finanziario previsto dall'art.28 eserciti in suo luogo i controlli amministrativi sugli atti di liquidazione.

Infatti al responsabile del servizio - la cui regolamentazione continua ad essere contenuta nel regolamento di contabilità- compete l'accertamento della regolarità delle procedure, il rispetto dei principi contabili e delle norme amministrativo fiscali, *nel rispetto dell'autonomia gestionale dei servizi* (Internal auditing).

*Lombardia***Mantova**

Il comune ha inviato il regolamento di contabilità solo per posta elettronica, senza indicare la data in cui è stato emanato, facendo presente che il regolamento sugli uffici e sui servizi non è stato ancora adottato. È quindi presumibile che debba essere aggiornato con le ultime disposizioni contenute nel d.lgs. n.410 dell'ottobre 1998.

Per quanto riguarda le norme in deroga al regolamento, ove ne ha colto le occasioni, ha la caratteristica di aggiungere e approfondire le fattispecie.

L'art.28, con riguardo alle proposte di modifica delle dotazioni da parte dei responsabili dei servizi prevede, al comma 3, che qualora esse riguardino mezzi finanziari che risultino esuberanti rispetto ai fabbisogni e alle possibilità d'impiego, il Servizio finanziario proponga la destinazione delle risorse di bilancio che si rendono libere.

Ciascun Dirigente, per ogni tipo di accertamento, deve elaborare «entro il 30/11/96» il quadro riassuntivo della natura degli atti, dei tempi e dei soggetti delegati e comunicarlo al responsabile del servizio finanziario (art.14), come anche qualsiasi ulteriore modifica.

Evidentemente si tratta di norma transitoria e di prima applicazione.

Ai sensi del successivo art.15, qualsiasi ritardo nel versamento di somme dovute all'ente comporta, d'ufficio e su iniziativa del Dirigente competente, la messa in mora del debitore. Egli trasmette pertanto la documentazione necessaria per l'iscrizione del debitore moroso nei ruoli per la riscossione coattiva.

L'ultima liquidazione -non è specificato se rispetto all'obbligazione assunta o rispetto alla capienza dell'intervento- deve indicare che la spesa è da considerarsi esaurita.

L'art.38 articola il sistema di controllo nel piano dei centri di responsabilità economica, nel piano dei conti, nel sistema dei rapporti di gestione e nel processo di controllo.

Con il piano dei conti l'ente individua le aggregazioni significative sotto il profilo organizzativo e gestionale, cui possono essere attribuiti costi e proventi (art.39).

Il sistema dei rapporti di gestione costituisce l'insieme dei dati, monetari e non, che l'ufficio invia ai Dirigenti e alla Giunta secondo le rispettive competenze ed esigenze conoscitive. Nell'ambito di tali rapporti, gli indicatori di risultato sono concordati dai dirigenti con la Giunta nell'ambito del P.E.G (art.40).

La periodicità di trasmissione dei dati avviene in rapporto alle esigenze dei destinatari ed allo sviluppo dei sistemi informativi.

Trentino-Alto Adige

Nella regione non trova ancora applicazione il d.lgs.77 del 1995.

Poiché la stessa ha competenza legislativa primaria in materia d'ordinamento degli enti locali (c.fr. legge c.23 settembre 93 n.2 art.6), i principi di cui al d.lgs. sono stati recepiti con legge r. 23 ottobre 98 n.10, le cui norme di attuazione sono ancora da emanare.

Con il regolamento di contabilità ciascun ente applica i principi contabili stabiliti dalla citata legge regionale e dal regolamento di attuazione, con moduli organizzativi corrispondenti alle proprie caratteristiche, ferme restando le disposizioni previste dall'ordinamento al fine d'assicurare l'unitarietà e l'uniformità del sistema contabile.

Il comma 34 dell'art.17, che contiene le norme in materia di contabilità degli enti locali della regione, reca un principio non derogabile da parte degli enti locali, in base al quale *la mancata adozione dei provvedimenti di riequilibrio del bilancio comporta il divieto di assumere impegni e di pagare spese per servizi non espressamente previsti per legge, salvo le spese da sostenere a fronte di impegni già assunti nei precedenti esercizi. Le deliberazioni assunte in violazione di tale disposizione sono nulle.*

È evidente la corrispondenza di tale norma con quella contenuta nel comma cinque dell'art.35 d.lgs.77 del 1995, viceversa considerata, in quest'ultimo, derogabile.

L'affidamento del servizio di tesoreria avviene mediante procedure di evidenza pubblica stabilite nel regolamento di contabilità e si può procedere per una sola volta al rinnovo del contratto di tesoreria col medesimo soggetto.

Il controllo di gestione ha per oggetto l'intera attività amministrativa e gestionale dell'ente ed è svolto con le forme e le modalità stabilite da norme regolamentari dell'ente.

Le disposizioni concernenti l'organo di revisione (modalità elettive, numero dei componenti l'organo, durata dell'incarico, cause di revoca e cessazione) sostanzialmente corrispondenti a quelle previste dal d.lgs.n.77 del 95, e sono egualmente derogabili.

Bolzano

Nel comune di Bolzano, ai sensi della circolare regionale n.4 del 15.12.98, sono tuttora vigenti le norme finanziarie ispirate alla legge 19 giugno 1979 n.421.

Il vigente regolamento di contabilità dell'ente non tiene pertanto conto né del d.lgs del febbraio 95 né ancora della legge regionale sopra citata.

Friuli Venezia Giulia**Trieste**

Il comune ha risposto ai quesiti posti trasmettendo una relazione ampia e approfondita, unita al regolamento di organizzazione e ad una bozza del regolamento di contabilità, da sottoporre alle commissioni consiliari nei prossimi mesi.

Quest'ultima, sia perché suscettibile di modifiche, sia per rispetto alle autonome decisioni del Consiglio comunale, non può ancora essere oggetto di referto.

Il regolamento di organizzazione è stato approvato con deliberazione della Giunta n.1239 del 1/9/97, come modificato dai provvedimenti della stessa n.1960 del 31/12/97, n.137 del 16/2/98, n.412 del 20/4/98, n.1647 del 10/12/98 e n.113 dell'11/2/99.

Tra i principi generali in esso contenuti si indicano la distinzione tra attività d'indirizzo e controllo spettanti agli organi di direzione amministrativa, tecnica e finanziaria attribuite ai dirigenti, lo sviluppo dell'attività dell'ente secondo il ciclo: pianificazione strategica, programmazione gestionale, budget, gestione, controllo di gestione, controllo strategico, valutazione.

Sotto il primo aspetto i rapporti tra amministrazione e struttura comunale si sviluppano tra Assessore e Dirigente di Area.

L'Area è la struttura immediatamente inferiore alla macrostruttura del comune di Trieste.

Sotto il secondo, il dirigente di area funzionale partecipa alla definizione dei programmi, all'emanazione degli atti che impegnano l'amministrazione verso l'esterno e relativi alle attribuzioni della struttura cui sono preposti ed agli obiettivi assegnati dal P.E.G.

Alle fasi dell'entrata provvedono i Direttori dei servizi.

Il regolamento disciplina altresì il Nucleo di valutazione, che valuta le prestazioni dei dirigenti e, mediante analisi comparativa dei rendimenti, la corretta ed economica gestione delle risorse pubbliche, l'imparzialità ed il buon andamento dell'azione amministrativa. Esso è composto dal Direttore generale, dal Segretario generale e da un esperto esterno all'amministrazione. Svolge le proprie attribuzioni in posizione di autonomia, rispondendo esclusivamente all'organo di direzione politica dell'ente.

Data la posizione particolarmente delicata di tale organo, il regolamento si è preoccupato di disciplinare direttamente i sistemi di valutazione in modo da garantirne l'obiettività e l'imparzialità.

Veneto**Vicenza**

Il regolamento di contabilità del comune di Vicenza è stato approvato con deliberazione consiliare n.167 del 10 dicembre 1997, divenuta esecutiva il 28 dello stesso mese, e non è quindi aggiornato con le norme contenute nel d.lgs.410 dell'ottobre'98.

Il regolamento dell'ordinamento degli uffici e dei servizi è stato approvato nel 1986.

È attualmente all'esame della giunta il nuovo regolamento di organizzazione previsto dalla legge 15 maggio 1997 n.127, in ordine al quale il consiglio comunale ha già approvato i criteri direttivi con provvedimento 31 marzo 1998 n.28.

Per quanto riguarda in particolare il regolamento di contabilità, secondo quanto segnalato dall'ente locale, le disposizioni regolamentari che recano una disciplina diversa dal d.lgs. n.77 del febbraio 95, riguardano rispettivamente le modalità del controllo di gestione, (art.24 reg.) la struttura operativa del medesimo (art.25) ed il nucleo di valutazione (art.26). Sia l'art.24 sia l'art.25 costituiscono peraltro una forma di adeguamento, conforme alle previsioni contenute nel comma 1 dell'art.40 del d.lgs. febbraio '95 e l'art.25 attua l'art.20 del d.lgs. 3 febbraio 1993 n.29, stabilendo la composizione del nucleo di valutazione e adeguandolo alla realtà amministrativa dell'ente.

Deroghe effettive si ravvisano, viceversa, nell'espressa previsione della non applicabilità dell'art.65 del d.lgs. delegato con riguardo alle verifiche straordinarie di cassa (art.32 reg.), cui peraltro si accompagna, come nella maggioranza degli enti indicati, la previsione che verifiche di cassa indipendentemente dalla distinzione in ordinarie e straordinarie possano essere compiute in qualsiasi momento, la necessità che tutti i membri del collegio dei revisori siano iscritti nel registro dei revisori contabili (art.33 con riguardo all'art.100 del d.lgs.), l'obbligatorietà di rendere il conto all'amministrazione erogante contributi straordinari solo in caso di espressa richiesta da parte della medesima (c.f. art.112 del d.lgs.).

Liguria

Savona

Ha comunicato di aver effettivamente utilizzato la facoltà prevista dall'art.108 comma due del d.lgs., evidenziando le norme che, a suo giudizio, ne rappresentano l'attuazione.

L'art.7 del regolamento di contabilità si riferisce non alle variazioni alle dotazioni successive a tutte le forme programmatiche, ma specificamente alle variazioni al P.E.G., consistenti in operazioni modificative delle previsioni dei capitoli.

Esse sono trasmesse dai direttori di settore (corrispondenti ai responsabili dei servizi), al direttore generale «se nominato», e al direttore del settore finanziario, i quali entrambi curano la trasmissione alla giunta comunale, corredandola con proprie valutazioni.

Si tratta quindi di una deroga parziale (variazione del P.E.G. che consista in variazioni modificative dei capitoli) seguita da un'integrazione necessitata al primo comma dell'art.19, essendo previsto dallo stesso che la modifica sia proposta con modalità definite dallo stesso regolamento di contabilità.

Deroga estensiva è quella contenuta nel successivo comma 3 dello stesso articolo 7, il quale prevede che la giunta comunale si pronunzi *anche* su proposte di modifica non comportanti la rimodulazione della dotazione finanziaria, entro il termine di dieci giorni dalla sua presentazione. La giunta può negare la modifica o accettarla con variazioni.

Le modifiche che riguardino eventuali sottospecificazioni di uno stesso capitolo sono adottate, su proposta del direttore del settore, dal direttore del settore finanziario.

La sfera di decisione del direttore finanziario savonese appare in ogni caso più ampia rispetto a quella del direttore finanziario del Torino, anche rispetto a quella dei responsabili di settore.

Con riguardo all'art.40 del d.lgs. sono evidenziate anche le verifiche sul P.E.G. effettuate ai sensi dell'art.6 del regolamento locale dai direttori di settore ogni quadrimestre, relativamente anche ai programmi ed ai progetti del bilancio annuale ed alla relazione previsionale e programmatica.

I risultati sono comunicati al Direttore generale ovvero al Segretario generale in caso di mancata nomina del primo, il quale provvede a sottoporli al settore finanziario.

Questo analizza e aggrega le informazioni ricevute ai fini del controllo.

I risultati della verifica sono comunicati alla Giunta.

È prevista, sempre nel regolamento di contabilità, la creazione del Servizio di controllo interno di gestione, istituito al fine di garantire la corretta ed economica gestione delle risorse pubbliche e la realizzazione degli obiettivi programmati.

In ogni caso, struttura operativa del controllo di gestione è il nucleo di valutazione, da disciplinarsi con regolamento sull'ordinamento degli uffici e dei servizi.

Con riguardo al referto del controllo di gestione si richiama l'art.6 sopracitato.

La giunta vede allargata la sua sfera decisionale al di là di quanto previsto dal comma uno dell'art.19 citato, anche per le variazioni che non comportino modifiche alla dotazione.

Sulle variazioni alle sottospezificazioni dei capitoli decide il responsabile del servizio finanziario d'intesa col direttore generale

Con norma di adeguamento alle modalità previste dal d.lgs, si prevede che il direttore di settore o altro funzionario dallo stesso incaricato, provveda all'accertamento entro dieci giorni dalla relativa acquisizione e trasmette al settore finanziario copia della relativa acquisizione entro cinque giorni, provvedendo contestualmente agli impegni relativi ad oneri diretti ed indiretti.

L'art.11 del regolamento comunale contiene una sintesi di potestà regolamentari diverse: non si procede, infatti, al recupero coattivo delle entrate patrimoniali e tributarie che, riferite al debitore, non superino l'importo di 10,33 EURO, attuando in tal modo, sotto forma di deroga al comma 1 dell'art.24, la previsione contenuta nell'art.17 comma 88 della legge 15 maggio 1997 n.127⁸⁰.

Un'articolazione che arricchisce l'ipotesi normativa suggerita dal legislatore, è contenuta nel successivo art.12 del regolamento dell'ente. Ogni qual volta, infatti la giacenza delle somme riscosse superi l'importo di L51,65 EURO, l'incaricato dovrà provvedere al versamento immediato presso la Tesoreria comunale anche prima dei termini previsti dal comma 1.

Per converso, il versamento potrà essere effettuato in unica soluzione entro il 30 del mese se la giacenza non supera 51,65 EURO.

Per il successivo art.20 del regolamento del comune savonese, i mandati di pagamento non possono essere emessi oltre il 15 dicembre, tranne i casi tassativamente ivi elencati (pagamento retribuzioni, ratei di mutui o pagamenti aventi per legge, contratto o atto giurisdizionale, scadenza oltre quella data).

Inoltre, per i mandati aventi per oggetto somme diverse da quelle elencate nel comma 2 dell'art.113 relative all'esecuzione forzata, i pagamenti devono essere sempre emessi secondo l'ordine cronologico delle fatture o dei provvedimenti d'impegno.

Anche in questo comune le ipotesi di verifiche straordinarie di cassa elencate nell'art.65, come per la quasi totalità degli enti componenti il campione, sono possibili secondo l'art.35 reg. in «qualsiasi momento», compiute dall'organo di revisione e dal responsabile del servizio finanziario.

Per quanto riguarda in particolare il primo, l'art.49 del regolamento dell'ente locale contiene delle disposizioni palesemente contraddittorie fra loro.

Mentre infatti nel comma 1 ai revisori non viene posto alcun limite numerico per l'affidamento degli incarichi, al comma successivo si vieta la nomina nell'incarico di revisione economica quando il nominato abbia l'incarico in più di sei altri enti locali.

Evidentemente il comma 1 si riferisce ai limiti numerici alle tipologie di enti nell'ambito del limite massimo conferibile, ove svolgere l'incarico ai sensi del comma corrispondente dell'art.104 del d.lgs. del febbraio '77, mentre il secondo derogherebbe, appunto, al limite massimo precisato.

⁸⁰ adozione di un regolamento per stabilire limiti di esenzione per versamenti e rimborsi di importi valutati di modica entità e dovuti all'ente interessato;

*Emilia e Romagna***Copparo**

Anche in questo comune sono state regolamentate in modo parzialmente diverso talune fasi dell'entrata e della spesa.

Per le prime l'accertamento è disciplinato, in relazione alla diversa natura e provenienza, a titolo esemplificativo.

Le entrate possono essere accertate in base alle diverse dichiarazioni/denunce dei contribuenti.

Per quelle provenienti da trasferimenti correnti dello Stato e di altri enti pubblici, in relazione alle prenotazioni fondate sulle specifiche comunicazioni di assegnazione dei contributi.

Le entrate derivanti da mutui, prestiti o altre operazioni creditizie, a seguito della concessione definitiva da parte della Cassa depositi e prestiti o degli Istituti di previdenza, ovvero della stipulazione del contratto con altri istituti di credito.

Talune di queste esemplificazioni sembrano più ampie del modello suggerito dal d.lgs., come nel caso delle entrate fondate su dichiarazioni del contribuente, ovvero di semplici comunicazioni di assegnazione di fondi per trasferimenti correnti.(art.21)

Anche in questo comune il versamento per somme pervenute direttamente è preceduta da ordinativi d'incasso, che non costituiscono però fase autonomamente disciplinata o surrogatoria del versamento (art.23).

Per il pagamento si prevede che dell'emissione del mandato debba essere dato avviso al creditore contestualmente all'invio in Tesoreria:

Nel caso in cui il responsabile ritiene non si possa dar luogo all'emissione, ne dà avviso al Sindaco, il quale può emettere ordine scritto di pagamento. In questo caso si fa risultare (non è specificato dove) che l'emissione del mandato è avvenuta per ordine scritto.

Non è contenuto diniego assoluto di procedere al pagamento, come viceversa risulta in altri casi del campione.

Per quanto riguarda le modalità di controllo, come in un altro caso (Assemini), può essere attivato dalla Giunta il metodo budgetario, individuando i singoli servizi, i costi ed i risultati, attivando incontri trimestrali con i responsabili per verificare l'andamento della gestione rispetto alle previsioni. Per i servizi esterni gli incontri sono qualificati «di verifica».

È prevista l'istituzione di un apposito servizio di controllo, formato anche da professionisti esterni, quando risulti carenza di personale o delle professionalità necessarie.

Il servizio costituisce «inoltre», struttura di supporto al Nucleo di valutazione.

L'art.56 ripete, fra le norme relative alla riscossione, l'obbligo del tesoriere di versare nel conto le cedole dei titoli alle rispettive scadenze, previsto già dall'art.63 c.1 del d.lgs.

Il regolamento di organizzazione, approvato con deliberazione n.13 del 26/5/97, determina i principi fondamentali per l'organizzazione amministrativa dell'ente, i metodi per la sua gestione operativa, l'assetto e la consistenza delle strutture organizzative e gli istituti costituenti l'ordinamento dell'ente, tuttavia risale a molto prima della legge n.127 del maggio '97, disciplinando il personale dal punto di vista dell'organizzazione, del reclutamento, ma senza norme specificamente dirette al servizio finanziario, ai controlli di gestione, al nucleo di valutazione come in molti altri casi del campione.

Meldola

È il solo comune della V classe demografica che abbia dimostrato di aver fruito dell'opportunità del comma 2 art.108 del d.lgs.

In particolare, per l'art.61 comma 2 lett. c del regolamento dell'ente, la rendicontazione per contributi straordinari concessi da altri enti è prevista solo nel caso di richiesta specifica dell'amministrazione erogante.

È stata prevista, in deroga all'art.115, la gestione della contabilità economica e l'applicazione degli ammortamenti dall'anno 2000 anziché dal 1999, per mancanza del sistema contabile idoneo alla gestione di tale tipo di contabilità e per una difficoltà operativo- gestionale a livello di Ufficio. Si è provveduto e si sta provvedendo, secondo quanto dichiarato dal comune, all'acquisizione di idoneo sistema contabile per la gestione di questo tipo.

AREA GEOGRAFICA CENTRALE

Toscana

Lucca

Ha trasmesso entrambi i regolamenti, precisando di non aver inteso avvalersi della facoltà di deroga di cui all'ultimo comma dell'art.108 del d.lgs.77 del 1995 e successive modificazioni ed integrazioni.

Per quanto riguarda peraltro il regolamento degli uffici e dei servizi, adottato con deliberazione del 28/10/96, l'art.10 comma 1 precisa che la competenza dei Dirigenti in materia di gestione delle risorse finanziarie è disciplinata dal regolamento di contabilità, il quale reca, come data di approvazione del Consiglio comunale, il 29.4.97.

Al comma successivo elenca, comunque, le competenze del Dirigente dell'Area servizi finanziari, dei Dirigenti delle altre Aree e del Direttore di settore.

Il nucleo di valutazione è disciplinato all'articolo successivo come organo di diretta collaborazione del Sindaco, ed è finalizzato alla verifica dei risultati dell'attività dirigenziale con il compito di predisporre sistemi, metodi e criteri di valutazione anche ai sensi di quanto previsto dal contratto dei dirigenti.

Le competenze del nucleo di valutazione appaiono dunque meno ampie di quelle previste dall'art.20 comma 2 del d.lgs. 3 febbraio '93 n.29, richiamato a sua volta dall'art.41 del d.lgs. n.77 del 1995, in quanto volto alla verifica della sola attività dirigenziale.

Nel regolamento di contabilità le modalità del controllo di gestione, definito in modo sostanzialmente simile all'art.39 del d.lgs. n.77 del 1995, in deroga all'art.40, sono demandate ad apposito regolamento.

Alle verifiche di cassa effettuate dall'organo di revisione partecipa anche il responsabile del servizio finanziario dell'ente, il che costituisce una interpolazione di una norma derogabile - verifiche straordinarie di cassa- contenuta nell'ultimo periodo dell'art.65 d.lgs. del 1995, in una norma inderogabile, contenuta nel precedente articolo dello stesso decreto, concernente le verifiche ordinarie di cassa.

Umbria

Perugia

Il regolamento sull'ordinamento degli uffici e dei servizi (stralcio relativo all'organizzazione ed alla dirigenza), approvato con atto G. C. n. 2070 del 28.7.97 e modificato con atto G. C. n. 2532 del 13.11.97, prevede due settori destinati allo svolgimento dell'attività finanziaria dell'ente: quello economico finanziario (gestione risorse economiche) e quello del bilancio (servizi finanziari) ad ognuno dei quali è preposto un dirigente con un'ampia autonomia gestionale (art.2).

Gli impegni dell'amministrazione verso l'esterno spettano ai dirigenti, i quali rispondono al direttore generale limitatamente al raggiungimento degli obiettivi stabiliti dagli

organi di governo (art.13) ed usufruiscono dei dati messi loro costantemente a disposizione dal Servizio di controllo di gestione.

Le fasi delle entrate di accertamento, riscossione e recupero crediti e, per le spese, di liquidazione, pagamento, accredito e anticipazione conseguenti ad atti dovuti sono di competenza dei singoli dirigenti.

Anche questo regolamento non è stato aggiornato a quanto previsto dal d.lgs.410 del 1998, a modifica dell'art.3 comma 1 del d.lgs. 77 del 1995.

Nell'art.26 è, infine, disciplinato il nucleo di valutazione con il compito di verificare i risultati dell'intera azione amministrativa (e non solo della dirigenza come in altri casi) quale organo di consulenza del Sindaco, supportato dal Servizio di controllo di gestione, disciplinato dal regolamento di contabilità.

Per quanto riguarda il regolamento di contabilità l'art.23, con riguardo all'art.19 del d.lgs., individua la competenza ad apportare variazioni delle dotazioni nel Consiglio per gli interventi, nella Giunta per i capitoli e nei dirigenti per quanto attiene agli articoli.

La richiesta dev'essere formulata dal responsabile del servizio d'intesa col dirigente del settore e diretta al Sindaco, (non quindi alla Giunta), inviandone copia al responsabile del servizio finanziario, il quale deve esprimere il proprio parere «con riferimento alle effettive disponibilità di bilancio».

Il comune ritiene che con l'art.38 del regolamento di contabilità si sia derogato alla norma primaria, nel senso che l'indicazione da parte del responsabile del servizio finanziario di eventuali altri soggetti legittimati a sottoscrivere gli ordinativi d'incasso costituisca deroga.

In realtà, essa costituisce una forma d'attuazione del comma 3 dell'art.24, dove prevede che gli ordinativi possono essere sottoscritti da altro dipendente individuato dall'ordinamento di contabilità.

A sensi dell'art.39, gli incaricati interni versano le somme riscosse in conto corrente postale o bancario -gestito dal tesoriere- ovvero, ove non sia possibile nei modi sopra descritti, alla cassa economale, che ha l'obbligo di riversarli al tesoriere comunale entro due giorni, con divieto di utilizzarle per il pagamento di spese.

L'art.42 precisa quando si realizza il presupposto per la liquidazione, consistente nell'intervenuta acquisizione, da parte dell'ente, dell'utilità o bene richiesti nella qualità e quantità prefissata all'interno della somma a suo tempo impegnata.

La nozione non è affatto irrilevante, escludendosi in tal modo le forme contrattuali che comportino liquidazioni anticipate rispetto all'acquisizione del bene o del servizio.

L'art.43 comma due deroga, ad avviso dell'ente locale, al d.lgs.77 del 1995 per le stesse motivazioni qui non condivise a proposito dell'ordinativo d'incasso.

Una forma di adattamento alla realtà locale è costituita dall'attivazione delle fonti di finanziamento derivanti dall'indebitamento mediante la stipulazione di contratti di leasing e contratti che prevedono un pagamento rateale superiore ai cinque anni.

È rinviata l'applicazione della contabilità economica ai sensi dell'art.71 che, nel comune di Perugia, si attuerebbe dal 2000 (art.69), fatta salva la possibilità di anticipazioni.

Le ipotesi di verifiche straordinarie di cassa in deroga all'art.65 del d.lgs, (art.61 reg.) si estendono, «autonome e saltuarie» da parte del servizio finanziario oltre che alla tesoreria, anche agli agenti contabili interni. Il servizio medesimo sostituisce inoltre l'organo di revisione economico finanziaria nelle verifiche trimestrali ove questo non vi provveda.

Marche

Urbino

Il comune è attualmente sprovvisto del Dirigente del servizio finanziario e si avvale di un collaboratore esterno, il quale ha corredato il regolamento di alcune note circa i motivi per

cui nel reg. urbinate non sono state prese in considerazione tutte le norme indicate nel secondo comma dell'art.108 del d.lgs.

A suo giudizio, ripercorrere l'art.20 (fasi dell'entrata) sarebbe un'inutile ripetizione, per una distinzione ormai acquisita alla coscienza contabile pubblica. Stessa considerazione per l'art.26 (fasi della spesa).

La previsione dell'attivazione di prestiti obbligazionari (art.47) sarebbe egualmente inutile, in quanto l'autorizzazione agli enti locali ad attivare prestiti obbligazionari deriva da legge specifica.

L'art.111 è considerato come un'altra delle norme inutili del d.lgs., in quanto il compito di rispettare la legge 5 agosto 1978 n.468 nasce da questa legge ed è quindi del tutto superfluo ripetere che i comuni debbono farlo.

Per gli artt.119, 120 e 121 si ritiene non esservi spazio per la derogabilità, mentre con riguardo all'art.122, prima applicazione delle norme recate dall'art.107 (compenso dei revisori), il comune di Urbino non concorda con il carattere suppletivo della norma, ritenendo essere opportuno che nella materia si debba avere disciplina uniforme.

Le affermazioni sopraccennate non appaiono però del tutto condivisibili. Si possono, invero, ipotizzare altre forme di accertamento dell'entrata, quale ad esempio il preaccertamento, con il quale si contabilizza un imminente accertamento (che però non può mai trasformarsi in un residuo attivo), in corrispondenza della prenotazione della spesa. Possono anche essere ipotizzate forme nuove di riscossione e di pagamento già in uso nello Stato, ferma restando l'individuazione di agenti contabili e di forme puntuali di rendicontazione.

Per le fasi della spesa, sono state ipotizzate da comuni del campione forme diverse dal semplice impegno di spesa, dalla prenotazione all'impegno contabile.

Stessa considerazione per i prestiti obbligazionari, intendendo il legislatore delegato consentire le forme di maggiore convenienza, anche ricorrendo al mercato borsistico estero, ferme restando le responsabilità gestorie degli amministratori e le relative garanzie.

L'art.111, che peraltro non è una norma derogabile, non è un'altra norma inutile.

La dimostrazione del consolidamento dei conti pubblici e la rappresentazione di esso da parte dell'ente è uno dei punti sui quali il legislatore delegato è ritornato più di una volta.⁸¹ Accanto alla mera facoltà di assicurare la conoscenza consolidata dei risultati delle gestioni relative ad enti ed organismi costituiti per l'esercizio di funzioni e servizi (art.2 c.2) sussiste, infatti, il problema della contemporanea applicazione degli artt.25 e 30 della legge 5 agosto 1978 n.468.

La scelta discrezionale del legislatore delegato di consentire deroghe ai compensi dei revisori, appare anche conseguenza della possibilità di differenziarne i compiti in base alla norma che, pur non derogabile, dà all'ente diverse facoltà di attribuire o non ai revisori stessi determinati compiti (c.fr. art.105 u. c d.lgs.).

L'art.33 reg. contiene una deroga all'art.17 c. 3 del d.lgs., in quanto le variazioni di bilancio, per l'ente, possono essere adottate sino al termine dell'esercizio del bilancio annuale, diversamente dalla previsione della normativa delegata, del termine del 30 novembre.

L'art.46 prevede e disciplina la fase dell'impegno contabile, consistente nel vincolo d'indisponibilità sulle previsioni del bilancio annuale e pluriennale per il quale però sussiste il divieto di emettere mandati.

Qualora l'impegno di spesa sia superiore al corrispondente impegno contabile, apposita determinazione del responsabile del servizio finanziario è sottoposta al visto di cui all'art.55 della legge n.142 del giugno 90.

Esso può trasformarsi, in alcuni casi, in residuo passivo contabile e sostanziare il «fondo specifico vincolato» decadendo dopo due esercizi in cui non è mutato in impegno di spesa.

⁸¹ c.fr. d. P. R. 31/1/96 n°94 e comunicato della P.C.M. in G.U.20 luglio 1996;