

n. 112, convertito con modifiche dalla Legge 6 agosto 2008, n. 133, resta preclusa ogni possibilità di incrementare, nell'anno in corso, le spese di personale rispetto al 2004. In particolare, eventuali risparmi derivanti dalla riduzione delle indennità degli amministratori, operata ai sensi dell'art. 1, comma 201 della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (finanziaria 2006), non possono di per sé legittimare incrementi di spesa per il personale.<sup>140</sup>

Per un ente non soggetto al patto di stabilità, nuove assunzioni di personale sono, nel 2008, condizionate al rispetto dei limiti fissati dalla legge finanziaria 2007 (spesa complessiva non superiore a quella del 2004 e cessazioni dal servizio verificatesi dal 2004), con le eventuali deroghe fissate dalla legge finanziaria 2008<sup>141</sup>.

Le deroghe previste dall'art.3, co.121, l.n.244/2007 sono state sospese dall'art.76, l.n.133/2008; "...pertanto, i contenuti dell'art.1, co.562, l.n.296/2006 riacquistano piena valenza dovendosi far riferimento, da un lato, al limite della spesa del personale stabilito nell'onere sostenuto a tale titolo nell'anno 2004 e dall'altro, al numero di assunzioni realizzabili, costituito dalle cessazioni di personale intervenute nell'anno precedente che va considerato come riferimento cronologico ultimo di un arco temporale più lungo, con inizio nel 2004, all'interno del quale possono essere calcolate le complessive cessazioni di rapporti di lavoro". In ogni caso, deve comunque essere rispettato il disposto normativo di cui all'art.76, comma 7.<sup>142</sup>

Tali deroghe sono riferibili agli enti non sottoposti al patto di stabilità con un numero di dipendenti a tempo pieno non superiore a n.10.<sup>143</sup>

Il numero di dipendenti di cui all'art.76 co.2 del d.l.112/2008, convertito nella l. 133/2008, deve intendersi con riferimento ai posti coperti nella dotazione organica, quindi comprensiva anche dei dipendenti assenti a vario titolo; la presenza di anche un solo dipendente part-time, comportando il superamento di tale soglia, vanificherebbe la ratio legislativa di contenimento della spesa per il personale attraverso la fissazione di un tetto massimo per le assunzioni<sup>144</sup>

Nella materia degli incarichi l'art. 3, cc. 54-57, legge 244/2007 ha previsto l'invio alla Corte dei conti dei relativi regolamenti. Al riguardo, appare necessario segnalare all'ente l'obbligatorietà dell'invio del menzionato atto regolamentare. La succitata legge ha confermato la tendenza alla riduzione del conferimento di incarichi esterni introducendo, relativamente agli enti locali, una maggiore procedimentalizzazione dell'iter previsto per gli stessi e, fondamentale, la necessità del rispetto di due obblighi di legge. Il primo -imprescindibile e strumentale

<sup>140</sup> Sez. reg. di controllo per il Piemonte parere n. 35/2008; con riferimento al parametro temporale si fa rinvio alla deliberazione della Sezione delle Autonomie n. 8/2008.

<sup>141</sup> Sez. reg. di controllo per la Toscana, delib. n. 6/2008.

<sup>142</sup> Sez. reg. di controllo per la Toscana, delib. nn. 19 e 21/2008, Sez. reg. di controllo per la Lombardia, delib. n.28/2007.

<sup>143</sup> Sez. reg. di controllo per l'Emilia Romagna, delib. n.103/2008 – parere n.14).

<sup>144</sup> Sez. reg. contr. per la Lombardia, delib. n.96/Par./2008.

all'evidenza pubblica- è rappresentato dalla necessità che il Consiglio dell'ente locale abbia approvato un programma relativo all'an del conferimento all'esterno di tali incarichi (art.3, co.55 l.n.244/2007). Ulteriore obbligo è previsto dal successivo comma 56 che prevede la specifica fissazione, nel regolamento emanato ai sensi dell'art.89 TUEL, dell'individuazione dei limiti, dei criteri e del tetto massimo di spesa annua.<sup>145</sup>

L'elemento indefettibile dell'incarico esterno è l'affidamento ad esperti di "particolare e comprovata specializzazione universitaria", anche alla luce dell'art.7, co.6 d.lgs. n.165/2001 così come modificato dall'art.3, co.76 l.n.244/2007.<sup>146</sup>

L'art.3, comma 76 della legge 244/2007 rende imprescindibile il requisito della laurea, oltre alla particolare e comprovata specializzazione, si ricorda, inoltre, che a norma del d.lgs. 165/2001, art. 7, comma 6 non è possibile assegnare incarichi *intuitu personae*.<sup>147</sup>

Gli uffici di supporto degli organi di direzione politica, i c.d. "staff", che assumono carattere solo eventuale poiché la loro costituzione è rimessa alla potestà regolamentare dell'Ente, possono avvalersi di collaboratori esterni assunti esclusivamente con contratto di lavoro a tempo determinato secondo il disposto dell'art.90 del Tuel. I relativi incarichi devono essere inclusi nel programma da redigersi dal Consiglio Comunale e nel regolamento emesso ai sensi dell'art.3, comma 56 della finanziaria 2008. Il programma deve ritenersi circoscritto agli incarichi di studio o di ricerca ed alle consulenze da individuarsi secondo le definizioni fornite dalle SS.RR. nella deliberazione n.6/2005 e dalla Sezione delle Autonomie nella deliberazione n. 6/2008. Ne sono esclusi gli incarichi di rappresentanza in giudizio e patrocinio mentre vi risultano incluse le consulenze fornite al di fuori dei casi di rappresentanza processuale.<sup>148</sup>

La specifica disciplina di cui all'articolo 90 del codice dei contratti pubblici deve ritenersi applicabile agli incarichi di progettazione, ferma restando l'applicazione dei principi generali in materia di conferimento di incarichi e consulenze, come delineati dalle previsioni normative ed enucleati dalla giurisprudenza in materia. La disciplina di cui all'articolo 90 del codice dei contratti pubblici, infatti, non esclude in *toto* l'applicazione della disciplina generale, ma condividendone la finalità primaria di pervenire ad un contenimento della spesa pubblica, ne specifica i contenuti, avendo riguardo anche alle ulteriori esigenze sopra evidenziate. Pertanto, ai fini dell'individuazione dei destinatari degli incarichi di progettazione, non sarà sufficiente fare riferimento ai generici dati di esperienza contemplati nella disciplina generale, ma i soggetti destinatari degli incarichi dovranno appartenere alle categorie elencate al comma 1, lettere d), e), f), g) e h) dell'articolo 90 del codice dei contratti pubblici

<sup>145</sup> Sez. reg. di controllo per la Basilicata, delib. n.9/2008 – parere n.5/2008.

<sup>146</sup> Sez. reg. di controllo per la Lombardia, delib. n.10/2008.

<sup>147</sup> Sez. reg. di controllo Veneto, delib. n.9/Par/2008/Cons.

<sup>148</sup> Sez. reg. di controllo per la Puglia, delib. n.4/Par/2008.

e possedere i requisiti richiesti al comma 7 del medesimo articolo. Così il generico requisito dell'impossibilità oggettiva di utilizzare risorse umane disponibili all'interno dell'Amministrazione potrà essere riscontrato avendosi riguardo alle ipotesi attraverso le quali il legislatore, nel codice dei contratti pubblici, declina detto requisito, con riferimento agli incarichi di progettazione.<sup>149</sup>

Sotto tale ultimo profilo altre Sezioni,<sup>150</sup> nell'interpretare le prescrizioni indicate dall'art.92, comma 5 del d.lgs. n.163/2006, in materia di corrispettivi e incentivi per la progettazione, ha previsto che gli stessi siano da correlarsi sempre alla effettività delle prestazioni, da valutarsi secondo parametri predeterminati, assunti in sede di contrattazione e trasferiti nel previsto regolamento. Le risorse finanziarie corrispondenti alle quote-parti, non distribuite per insussistenza dei presupposti, in caso di affidamento esterno, sono destinate ad economie di bilancio secondo l'espressa previsione normativa.<sup>151</sup>

Nelle somme erogate a titolo di compensi professionali (art.27 CCNL 14/9/2000 o di incentivo alla progettazione interna), fra gli oneri "riflessi" e "gli oneri previdenziali ed assistenziali a carico dell'amministrazione", non va considerata l'IRAP, che deve intendersi onere tributario pertanto non assimilabile agli oneri previdenziali ed assistenziali.<sup>152</sup>

Con riguardo a specifiche entrate ed alla loro finalizzazione, alcune Sezioni hanno previsto che i proventi delle sanzioni amministrative pecuniarie per violazioni del codice della strada non possano essere ricompresi tra i c.d. "tributi propri" dell'ente; infatti, anche se le relative sanzioni vengono devolute a Regioni, Province e Comuni quando comminate dai rispettivi funzionari, ufficiali ed agenti (art.208, comma 1, d.lgs. n.285/1992), essi conseguono all'accertamento di illeciti amministrativamente sanzionati in ragione della tutela di interessi pubblici. L'ente, quindi, non può disciplinarne la definizione agevolata ex art.13, l.n.289/2002 né avvalersi della potestà regolamentare generale in materia di entrate proprie di cui all'art.52 del d.lgs. n.446/1997.<sup>153</sup>

Nel caso in cui l'iscrizione ad un Albo sia il presupposto per l'assunzione ad un pubblico impiego è onere del dipendente far sì che tale requisito sia mantenuto per tutta la durata del rapporto di lavoro, costituendo esso *condicio sine qua non* della sua assunzione o dello svolgimento della relativa professione. Ad identica conclusione deve pervenirsi nell'ipotesi in cui l'iscrizione divenga obbligatoria per lo svolgimento della funzione nel corso

<sup>149</sup> Sez. reg. di controllo per il Piemonte, delib. n.3/2008.

<sup>150</sup> Sezione reg. di controllo per la Sardegna parere n.16/2007; per la Campania parere n. 7/2008.

<sup>151</sup> Relativamente a contributi recenti, vedasi Sez. reg. di controllo per la Lombardia, delib. nn.5,48,209 e 210/Par./2009.

<sup>152</sup> Sez. reg. di controllo per la regione Umbria, delib. n.1/2008; Sez. reg. controllo Liguria, deliberazione n. 7/PAR/2008; *contra*: Sez. reg di contr Lombardia deliberazione n. 4/PAR/2008.

<sup>153</sup> SS. RR. in sede consultiva per la regione siciliana, delib. n.28/2008.

del rapporto lavorativo già iniziato, configurandosi in tal caso, quale requisito necessario, non per l'instaurazione, bensì per la prosecuzione del rapporto stesso.<sup>154</sup>

Diverse sono state le richieste di parere in materia di società. Fra le altre si è osservato che la legge 24 dicembre 2007, n. 244 (legge finanziaria per il 2008), all'art. 3, comma 27, prevede la costituzione da parte di amministrazioni pubbliche di nuove società che abbiano per oggetto attività di produzione di beni e di servizi strettamente necessari per il perseguimento delle proprie finalità istituzionali e la costituzione di società che producono servizi di interesse generale da parte delle amministrazioni, di cui all'art. 1 comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, nell'ambito dei rispettivi livelli di competenza. Con questa disposizione il legislatore ha posto una stretta correlazione fra finalità proprie dell'ente pubblico e utilizzo dello strumento societario.<sup>155</sup> L'analisi della più recente normativa evidenzia una *voluntas legis* sempre più indirizzata verso l'adozione di misure di contenimento delle spese delle società a partecipazione pubblica, spesso destinatarie di cospicue risorse pubbliche e pertanto corrisponde a principi di prudenza e di sana gestione finanziaria evitare l'incrementarsi delle spese per incarichi esterni, delle spese per lavoro flessibile e delle spese del personale delle società totalmente partecipate dall'Ente locale rilevato che tali costi potrebbero finire per gravare direttamente sulle casse comunali. Deve, infatti, richiamarsi l'attenzione sulla ratio giustificatrice della esternalizzazione di servizi degli Enti locali mediante il ricorso a strumenti societari, anche in *house*, che deve individuarsi nel precipuo fine di garantire agli Enti concreti risparmi di spesa nel perseguimento delle finalità istituzionali.<sup>156</sup>

L'esercizio di funzioni di vigilanza e controllo nei confronti "anche" di società per azioni a totale partecipazione provinciale non può dar luogo all'applicazione della maggiorazione prevista dal comma 3 dell'art. 241 del TUEL. Il testuale riferimento normativo alle "istituzioni" dell'ente deve essere infatti interpretato in senso tecnico e cioè quale "organismo strumentale dell'ente locale per l'esercizio di servizi sociali, dotato di autonomia gestionale". Ulteriore ragione ostativa all'assimilazione tra istituzione e società per azioni a totale partecipazione provinciale è soprattutto il fatto che l'istituzione, in quanto unità organizzativa priva di personalità giuridica ed autonomia gestionale è legata all'ente da un rapporto di strumentalità e dipendenza così stretto da limitarne l'autonomia alla pura gestione dei compiti affidati. In tale contesto, l'organo di controllo interno dell'istituzione è il medesimo organo di revisione amministrativo-contabile dell'ente locale mentre, per le società per

<sup>154</sup>Sez. reg. di controllo per l'Emilia Romagna, delib. n.10/2009; conforme: Sez. reg. di controllo per la Puglia, delib. n.29/Par./2008 e Sez. reg. di controllo per la Sardegna, delib. n.1/2007; Sez. reg. di controllo per la Toscana, delib. n.11/2008 e Sez. reg. di controllo per il Piemonte, delib. n.2/2007.

<sup>155</sup>Sez. reg. di controllo per la Basilicata, delib. n.30/2008 – parere n.25; nello stesso senso: Sez. reg. di controllo per il Friuli Venezia Giulia, delib. n.367/II/C/2008.

<sup>156</sup>Sez. reg. di controllo per la Puglia, delib. n.15/2008.

azioni, si è in presenza di un autonomo collegio sindacale e di autonome forme di verifica della gestione. Tale circostanza chiarisce l'intrinseca diversità tra le funzioni esercitate dal revisore dell'ente locale nei confronti dell'istituzione provinciale e quelle attinenti al controllo di gestione sulle società per azioni partecipate da quest'ultimo. In conclusione, le funzioni di collaborazione con il Consiglio provinciale non integrano la fattispecie di cui al comma 3° dell'art. 241 TUEL bensì sono inquadrabili tra le "ulteriori funzioni" del comma precedente.<sup>157</sup>

In materia di società partecipate dagli enti locali, è interessante il parere espresso dalla Sezione regionale di controllo per il Friuli Venezia Giulia che, alla luce della particolare disciplina legislativa dettata dalle norme di attuazione dello statuto (che consente agli enti strumentali degli enti locali di formulare richieste di pareri), ha ritenuto legittimata a richiedere i pareri la società in *house*.<sup>158</sup>

Agli eventuali debiti contratti e non onorati dalla propria partecipata, l'ente deve provvedere con procedura ordinaria di iscrizione in bilancio attraverso il reperimento di risorse ordinarie, mentre gli immobili, nell'intero valore di cessione, devono essere destinati a investimenti, in ossequio al principio di buon andamento. La normativa (art. 193, comma 3, del TUEL) consente di utilizzare la plusvalenza (e non il valore complessivo della cessione dell'immobile) per spese correnti, che in questo caso sono da considerare di carattere straordinario e, quindi, non ripetitive e idoneamente finanziabili con un'entrata avente la medesima natura.<sup>159</sup>

L'art.1, co.729 della l.n.296/2006 nel prevedere –relativamente alle società partecipate– il numero massimo dei componenti il consiglio di amministrazione e l'obbligo di adeguamento dei relativi statuti, ha recepito un'esigenza di tipo ordinamentale, che si esprime nelle modalità partecipative dell'ente alla società, tramite la nomina stessa degli amministratori. L'eventuale modifica statutaria è perciò un atto deliberativo proprio del Consiglio Comunale che rientra nell'autonoma determinazione di quest'ultimo il quale –in tale ottica– può anche deliberare una revisione del numero degli amministratori societari che vada oltre il limite fissato dalla norma in oggetto. In tale attività deliberativa discrezionale, il Comune, in quanto socio, dovrà rispettare i limiti e le regole che il codice civile detta in materia societaria il che, nel caso di specie, si traduce nel fatto che la riduzione del numero degli amministratori –implicando la revoca degli stessi (o addirittura la revoca del Consiglio) – dovrà essere supportata da idonea causa giustificativa non essendo (ai sensi dell'art.2383, co.3 cod.civ.) sufficiente la esclusiva motivazione economica del contenimento della spesa. La valutazione degli interessi coinvolti nell'azione di ristrutturazione degli organi di governo e la necessaria continuità nella *governance* societaria è –del resto– anche la *ratio* che ha

<sup>157</sup> Sez. reg. di controllo per la Campania, delib. n. 18/2009/Par.

<sup>158</sup> Sez. reg. di controllo per il Friuli Venezia Giulia, delib. n.55/2009.

<sup>159</sup> Sez. reg. di controllo per il Lazio, delib. n. 46/c/2008

indotto il Legislatore (relativamente alle società controllate da amministrazioni statali, art.3, co.12 l.n.244/2007) alla previsione di un regime transitorio disponendo lo slittamento della decorrenza delle modifiche statutarie dal primo rinnovo degli organi societari successivo alle stesse.<sup>160</sup>

Con riguardo all'ipotesi di partecipazione indiretta dell'Ente locale, si è ritenuto che il legislatore non abbia fatto esplicita menzione nella disciplina di cui all'art.1, commi 725 e sgg. l.n. 296/2006, all'ipotesi della "partecipazione indiretta" dell'ente locale in una società. La Sezione, anche sulla scorta di specifico pronunciamento della Sezione delle Autonomie, ha ritenuto che l'interpretazione da privilegiarsi possa essere quella in base alla quale il comma 728 sia applicabile anche all'ipotesi *de qua* ragionando a *contrariis*, in base all'assunto che il legislatore –in base al principio *ubi voluit dixit*- laddove ha inteso introdurre misure contenitive della spesa nei confronti di un numero limitato di ipotesi, lo ha espressamente fatto (commi 725, 726 e 729). Si ritiene, pertanto, opportuno suggerire l'interpretazione che ha maggiori probabilità di consolidarsi a livello nazionale e di essere fatta propria anche da autorità e sedi sanzionatorie.<sup>161</sup>

Per la determinazione dei compensi, stante il richiamo dell'art. 82 del TUEL, non può che farsi riferimento, in applicazione dell'art. 1, co. 725, legge n. 296/2006, alla misura lorda mensile della indennità di funzione fissata per il Sindaco in data successiva al 31 dicembre 2006 e, comunque, non oltre la data di entrata in vigore del decreto-legge n. 112/2008, che ha interamente escluso ogni potere discrezionale di variazione dell'indennità. Tale importo comprende altresì gli effetti della decurtazione del 10% prevista dall'art. 1, co. 54, lett. a) l.n.266/2005.<sup>162</sup>

Il Legislatore, relativamente al parametro di cui al comma 725 della finanziaria per il 2007, ha preso a riferimento non le indennità tabellari astrattamente individuate dal comma 8 e quantificate dal DM 119/2000, bensì quelle effettivamente spettanti al Presidente della provincia/Sindaco in base anche alle delibere adottate ai sensi del previgente comma 11, con le limitazioni di cui all'art.1, co.54 l.n.266/2005 e art.2, co.25, l.n.244/2007. Con l'entrata in vigore della l.n.133/2008, i compensi del Presidente e dei componenti del Consiglio di amministrazione delle società partecipate dagli enti locali, saranno soggette alle limitazioni fissate per le indennità del Sindaco; infatti, queste ultime non saranno più suscettibili di incremento con la delibera di Giunta o in virtù di aggiornamento triennale ma, dal 2009, potranno essere anche decurtate del 30% rispetto al *quantum* alla data del 30 giugno 2008 in caso di violazione del patto di stabilità interno nell'anno precedente.<sup>163</sup>

<sup>160</sup> Sez. reg. di controllo per la Lombardia, delib. n. 40/Par./2008.

<sup>161</sup> Sez. reg. di controllo per la Toscana, delib. n.10/P/2008.

<sup>162</sup> Sez. reg. di controllo per la Liguria, n. 4/Par/2008.

<sup>163</sup> Sez. reg. di controllo per il Veneto, delib. n.121/Par/2008/Cons.

Le modalità di resa del servizio non possono essere strumento per eluderne la copertura trasferendo al soggetto esterno la spesa e determinando –a carico del bilancio di quest’ultimo- perdite di bilancio. Il ripiano delle perdite di gestione di una società partecipata dall’ente locale deve essere effettuato con mezzi di parte corrente che devono essere individuati già in sede di previsione.<sup>164</sup>

Le reiterate operazioni di ripianamento di perdite e di ricapitalizzazione delle partecipate costituiscono un rischio per gli equilibri di bilancio dell’Ente. Inoltre, il reiterarsi delle perdite di una società partecipata rivela un’insufficiente produttività ed utilità per l’Ente locale socio unico o di maggioranza di cui quest’ultimo, nell’esercizio delle sue autonome scelte gestionali, non può non tener conto. Infine si è evidenziato come le operazioni di ripiano delle perdite e di ricapitalizzazione incidano sulle finanze comunali destinate alla spesa di parte corrente. Se infatti le partecipazioni azionarie ed i conferimenti di capitale costituiscono forme di investimento (cfr. art. 3, comma 18 della legge 24 dicembre 2003, n. 340 – finanziaria 2004), come tali finanziabili con ricorso all’indebitamento ovvero con l’utilizzo dell’avanzo di amministrazione accertato e non altrimenti vincolato, non costituiscono investimento, ma rientrano nella spesa corrente le operazioni di ripiano delle perdite e di ricapitalizzazione (cfr. il principio contabile n. 2, punto 9, redatto dall’Osservatorio per la finanza e la contabilità degli Enti locali). Pertanto non solo non si può ricorrere all’indebitamento per il finanziamento di tali operazioni (cfr. art. 3, comma 19 della finanziaria 2004), ma trovano anche applicazione i limiti di cui all’articolo 187 del TUEL.<sup>165</sup>

In materia di reinternalizzazione dei servizi si è ritenuto che la potestà organizzativa dell’ente locale comprenda la ri-modulazione delle scelte di gestione ritenute non più idonee all’espletamento delle funzioni tipiche. Qualora la gestione in forma esternalizzata di un servizio pubblico non risulti più confacente al raggiungimento della finalità che l’ente aveva individuate, quest’ultimo può legittimamente reintegrare nei propri ruoli il personale purché l’organico sia capiente e siano rispettati i limiti legislativi fissati relativamente alla quantificazione della spesa per il personale. La ri-modulazione della forma organizzativa dell’ente locale non può essere compiuta a detrimento delle norme che prescrivono il contenimento e la riduzione della spesa per il personale, pertanto, nel computo di tale aggregato di spesa, l’ente dovrà effettuare un “consolidamento”, computandovi anche quella relativa a tutti i soggetti utilizzati a vario titolo, senza estinzione del rapporto di pubblico impiego, in strutture ed organismi variamente denominati partecipati o comunque facenti parte all’ente.<sup>166</sup>

<sup>164</sup> Sez. reg. di controllo per la Lombardia, delib. n.82/par./2008.

<sup>165</sup> Sez. reg. di controllo per il Piemonte parere n. 15/2008.

<sup>166</sup> Sez. reg. di controllo per la Lombardia, delib. nn. 68 e99/Par./2008.

Sulla corretta interpretazione della valutazione della spesa per il personale in caso di reintegro dei dipendenti della società in *house* posta in liquidazione, la disciplina vincolistica in materia di spese del personale obbligherà l'ente a computare nella dotazione dei dipendenti in servizio, tutti i soggetti a vario titolo utilizzati in strutture e organismi variamente denominati e partecipati, o comunque facenti capo all'ente, utilizzando criteri di calcolo omogenei tanto per il 2008 che per il 2009, e avrà cura di mantenere le spese di personale in linea con i parametri normativi specificati dagli artt. 1 comma 557 della legge 296/2006, 3 commi 120 e 121 della legge 244/2007 e 76 della legge 133/2008.<sup>167</sup>

A partire dal 1° gennaio 2008, in presenza di un eventuale diniego di autorizzazione al mantenimento, la cessione a terzi della partecipazione vietata è obbligatoria e non alternativa a processi di reinternalizzazione. Anche nei casi in cui il Consiglio si pronunci in senso favorevole, la reinternalizzazione del servizio già "dato all'esterno" deve scaturire da un'attenta valutazione dei vantaggi dell'operazione, sia in termini di efficienza che di economicità del servizio. Non è ammesso il "riassorbimento" del personale già trasferito all'azienda, che comporterebbe l'aumento della dotazione organica dell'ente locale e, conseguentemente, della spesa per il personale, contravvenendo alle disposizioni legislative in materia di rispetto del patto di stabilità e contenimento degli oneri del personale (l'ente, infatti, non aveva rispettato il patto nel 2005). Relativamente al personale assunto dalla società senza procedure concorsuali di carattere pubblicistico, si ribadisce che la costituzione di un rapporto di lavoro alle dipendenze di amministrazioni pubbliche non può prescindere dall'osservanza dell'art.97, co.3 Cost., di cui l'art.35 d.lgs. n.165/2001 è applicazione. La riserva di legge che la Carta costituzionale ha stabilito per le eccezioni a tale principio, richiede l'espressione di una chiara ed univoca volontà da parte del Legislatore nazionale.<sup>168</sup>

Ai fini della verifica del rispetto dei vincoli di finanza pubblica in materia di spesa di personale e, in particolare, della previsione contenuta nel co. 557 dell'art. 1, della legge finanziaria per il 2007, l'ente pubblico che decida di porre in liquidazione e di sciogliere una società in *house* nella base di calcolo presa a riferimento per la determinazione dei limiti di spesa futuri deve conteggiare anche la spesa sostenuta negli anni precedenti da quest'ultima in relazione alle attività svolte per conto dell'ente<sup>169</sup>.

Con riguardo all'indebitamento, si rappresentano di seguito le tematiche più rilevanti.

Alcune Sezioni, con un più recente orientamento hanno esaminato la fattispecie dei "pronti contro termine" stabilendo che, nelle more dell'emanazione del regolamento di cui all'art.62 l.n.133/2008 così come sostituito dall'art. 3 della finanziaria per il 2009, le operazioni in "pronti contro termine" finalizzate ad esigenze di gestione della liquidità (*cash*

<sup>167</sup> Sez. reg. di controllo per la Lombardia, delib. n. 41/2009/PAR..

<sup>168</sup> Sez. reg. di controllo per il Veneto, delib. n.18/2008.

<sup>169</sup> Sez. reg. di controllo per la Lombardia, delib. nn. 193 e 195/2009/Par.



*management*) non ricadente nel regime di tesoreria unica, non sembrano essere soggette al divieto contenuto nella norma succitata, non ricadendo, dette operazioni ordinariamente nella tipologia degli strumenti derivati quale definita dall'art.1, comma terzo, del d.lgs. n.58/1998. Inoltre, l'entrata in vigore dal 1° gennaio 2009 del nuovo sistema di tesoreria mista (art.77-quater, co.7, L.n.133/2008)<sup>170</sup>, determina un aumento della disponibilità di "entrate libere" da poter destinare alla gestione, con conseguente formazione di temporanee eccedenze di liquidità sul cui provvisorio impiego nel breve termine si sono dunque accresciute le opportunità. L'ammissibilità delle operazioni di che trattasi va comunque condizionata ad una previsione contrattuale che mantenga le caratteristiche proprie delle tradizionali operazioni di pronti contro termine, senza strutturazioni o implicazioni sinallagmatiche che possano far ricadere le operazioni stesse tra gli strumenti finanziari derivati di cui sopra. È comunque opportuno –in ottemperanza al principio di sana gestione finanziaria– l'utilizzo di strumenti finanziari sottostanti che già risultino oggetto di valutazioni normative, anche indirette, in ordine alla affidabilità e l'individuazione di intermediari finanziari muniti di elevato merito di credito.<sup>171</sup>

In materia di operazioni di cartolarizzazione realizzate da pubbliche amministrazioni la decisione metodologica EUROSTAT n. 88/2007 del 25 giugno 2007 al punto n. 2 precisa che se esiste una clausola di prezzo d'acquisto differito o altre disposizioni simili, l'operazione di cartolarizzazione deve essere trattata come indebitamento dell'amministrazione. La nuova decisione non stabilisce una soglia, limitandosi ad enunciare un principio valido per tutte le ipotesi di cartolarizzazione strutturate con una clausola di prezzo d'acquisto differito o altre disposizioni simili. Avendo riguardo alla peculiare funzione svolta da EUROSTAT e dunque al valore ed alla precipua finalità della decisione in esame (segnalare, ai fini della procedura per disavanzi eccessivi, le operazioni di cartolarizzazione che devono essere trattate come indebitamento), nonché alla diversa ratio delle disposizioni nazionali di cui all'articolo 3, comma 17, della legge n. 350 del 2003, (è necessario definire le operazioni di cartolarizzazione da considerarsi indebitamento ai fini del rispetto del limite di cui all'articolo 119, comma 6, della Costituzione), sembra doversi ritenere ancora vigente il criterio stabilito dalla normativa nazionale. La decisione EUROSTAT, infatti, operando in un ambito diverso, non si pone in diretto contrasto con la disciplina nazionale. Tuttavia, considerato che i principi espressi nella nuova decisione EUROSTAT citata trovano comunque applicazione nel contesto del controllo sui disavanzi eccessivi con effetto sulle operazioni concluse dopo il 1° gennaio 2007, si ritiene corretto non realizzare, per finanziare spese diverse da quelle di

<sup>170</sup> Vedasi la circolare del Ministero dell'Economia e delle Finanze, Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato, IGEP, n.33 del 26 novembre 2008.

<sup>171</sup> Sez. reg. di controllo per la Campania, deliberazioni. nn.23/2008 e 16/2009.

investimento, operazioni di cartolarizzazione che, in base alla decisione EUROSTAT, devono essere trattate come indebitamento delle pubbliche amministrazioni.<sup>172</sup>

L'istituto della "delegazione di pagamento", regolato dall'art.206 del Tuel può essere utilizzato dagli enti locali solo per garantire il rimborso di mutui o di altri prestiti consentiti. Considerata la natura speciale ed eccezionale di tale istituto non se ne può estendere l'uso per analogia, infatti si potrebbero così ledere diritti di altri eventuali creditori (Sez. Reg. Contr. Calabria, delib. n.153/2008).<sup>173</sup>

È da ritenersi contabilmente corretto l'impiego dell'avanzo di amministrazione 2007, non vincolato,<sup>174</sup> necessario a finanziare l'estinzione anticipata di un contratto di swap con la determinazione del c.d. *mark to market* in quanto la formazione del risultato positivo è stata alimentata e corroborata dai differenziali positivi non impiegati dall'ente per il finanziamento di oneri di natura corrente. L'onere conseguente all'estinzione anticipata del contratto di finanza derivata non assume le caratteristiche intrinseche di una spesa in conto capitale (non c'è incremento patrimoniale né un investimento indiretto) pertanto questo non può che essere contabilizzato al titolo I della spesa, intervento 8 – oneri straordinari della gestione corrente.<sup>175</sup>

L'operazione di leasing finanziario può configurare una forma di indebitamento ammissibile ai sensi dell'art.62 della L.n.133/2008 solo a condizione che non contenga clausole tipiche del contratto di swap, che sia strutturata con un piano di ammortamento del canone complessivamente non superiore a trenta anni, che le rate di rimborso siano comprensive di capitale e interessi e che la somma prevista per il riscatto del bene non si traduca in un rimborso del capitale o del valore di mercato del bene in un'unica soluzione alla scadenza.<sup>176</sup>

Con riguardo ai contratti di assicurazione stipulati per la copertura della responsabilità erariale alcune Sezioni hanno stabilito l'illegittimità della sottoscrizione di coperture assicurative stipulate dall'ente e relative alla responsabilità erariale per dolo o colpa grave di amministratori o dipendenti. La giurisprudenza contabile è, inoltre, orientata nel senso di riconoscere all'ente pubblico la possibilità di assicurare esclusivamente i rischi che rientrano nella sfera della propria responsabilità patrimoniale come le conseguenze di fatti causativi di danno posti in essere da amministratori e dipendenti pubblici senza dolo o colpa grave. Ciò in linea con la novella legislativa posta in essere dall'art. 3 c. 59 L. 244 del 2007.<sup>177</sup>

<sup>172</sup> Sez. reg. di controllo per il Piemonte Parere n. 12/2008.

<sup>173</sup> In merito alla non applicabilità delle delegazioni di pagamento alle operazioni in derivati concluse da enti territoriali vedasi la Circolare MEF, Dipartimento del Tesoro – direzione II, 22 giugno 2007, pubblicata nella G.U. del 2 luglio 2007 n.151.

<sup>174</sup> Sez. reg. di controllo per la Liguria, pronuncia n.127/2007 - art.1, co.166. l.n.266/2005.

<sup>175</sup> Sez. reg. di controllo per la Toscana, delib. n.22/P/2008.

<sup>176</sup> Sez. reg. di controllo per la Lombardia, delib. n.87/Par./2008.

<sup>177</sup> Sez. reg. di controllo per il Molise, delib. n. 34 /2008/Par.

In materia di tariffe dei servizi pubblici, si è osservato che la Corte Costituzionale, (sentenza n.335/2008) ha stabilito l'illegittimità dell'art.14, co.1° della l.n. 36/1994 (legge Galli) nella parte in cui prevede che la quota di tariffa riferita al servizio di depurazione è dovuta dagli utenti "anche nel caso in cui la fognatura sia sprovvista di impianti centralizzati di depurazione o questi siano temporaneamente inattivi" e dell'art.155, co.1° del d.lgs. n.152/2006 nella parte in cui prevede che la quota di tariffa riferita al servizio di depurazione è dovuta dagli utenti "anche nel caso in cui manchino impianti di depurazione o questi siano temporaneamente inattivi". Pertanto la quota di tariffa non è dovuta in difetto di erogazione del servizio da parte dell'ente pubblico o anche nel caso di inesistenza dello stesso. In coerenza con la motivazione della sentenza succitata, deve ritenersi che tale conclusione valga non solo per il servizio di depurazione ma anche per quello di fognatura.<sup>178</sup>

La sospensione della potestà di deliberare aumenti relativamente alle aliquote dei tributi attribuiti all'ente locale, deve essere interpretata estensivamente sino a ricomprendere anche le ipotesi di nuova istituzione del tributo; un'interpretazione in senso letterale del testo (avulsa dalla ratio che ha guidato la manovra del legislatore attuata con la legge finanziaria), nel senso, quindi, di ammettere la facoltà di istituzione di un nuovo tributo, vanificherebbe la finalità della norma, che è quella di rendere "statica" la fiscalità locale sino all'effettiva realizzazione del federalismo fiscale.<sup>179</sup>

Sull'interpretazione ed applicazione della disciplina relativa al Patto di stabilità interno per il 2009, con riferimento alla circostanza se i pagamenti previsti alla voce investimenti relativi alle cosiddette infrastrutture purché appositamente autorizzati dal Ministero dell'Economia possano intendersi esclusi dal calcolo del Patto di stabilità anche per l'anno 2009, gli enti territoriali sono tenuti ad osservare la disciplina del Patto di stabilità interno per l'anno 2009 e possono effettuare spese per investimenti in eccedenza ai saldi, solo nei casi previsti dalle norme derogatorie, introdotte dal legislatore nei vari provvedimenti che compongono la manovra finanziaria per il 2009 ed anche successivamente all'entrata in vigore della stessa. In particolare, in base a quanto previsto dall'art. 2, co. 48 agli enti che abbiano rispettato il Patto nel triennio 2005–2007 e che nel 2008 abbiano registrato impegni per spesa corrente, al netto di alcune voci individuate da detta disposizione, per un ammontare non superiore a quello medio del triennio 2005–2007, non si applicano le limitazioni amministrative previste dai commi 20 e 21 dell'art. 77 bis del d.l. n. 112, conv. in l. n. 133 del 2008, ove il mancato rispetto del vincolo, nel triennio 2009–2011, dipenda dall'effettuazione di nuovi interventi infrastrutturali, autorizzati dal Ministero dell'Economia e delle Finanze, a seguito della procedura disciplinata dalla stessa norma.<sup>180</sup>

<sup>178</sup> Sez. reg. di controllo per la Campania, delib. n.24/2008 e Sez. reg. per la Calabria, delib. n.386/2008.

<sup>179</sup> Sez. reg. di controllo per la Lombardia, delib. n.74/Par./2008.

<sup>180</sup> Sez. reg. di controllo per la Lombardia, delib. n. 26/2009/PAR.

Anche la materia dell'esenzione dall'ICI sull'abitazione principale è stata oggetto di esame. Si è precisato che essa ha trovato regolamentazione da parte del legislatore statale con l'art. 1 cc. 1 e 3 del D.L. n. 93/2008, convertito nella L. 126/2008 che, per la definizione di "abitazione principale" ha rimandato alla disciplina dettata in materia dai comuni, con la precisazione che essa sia quella vigente alla data di entrata in vigore dello stesso D.L. 93/2008 (art. 1, comma 2: "Per unità immobiliare adibita ad abitazione principale del soggetto passivo si intende quella considerata tale ai sensi del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, e successive modificazioni, nonché quelle ad esse assimilate dal comune con regolamento o delibera comunale vigente alla data di entrata in vigore del presente decreto, ad eccezione di quelle di categoria catastale A1, A8 e A9 per le quali continua ad applicarsi la detrazione prevista dall'articolo 8, commi 2 e 3, del citato decreto n. 504 del 1992.").

Si è ritenuto che una limitazione della fattispecie di "abitazione principale" da parte del comune, che intervenga successivamente al citato D.L. n. 93/2008, contrasti con la finalità perseguita dal legislatore statale di salvaguardare il potere di acquisto delle famiglie e quindi di ridurre (o comunque non aumentare) la pressione fiscale, oltre che con la stessa lettera della norma per la quale la definizione di abitazione principale del soggetto passivo è rimessa alla legge istitutiva dell'ICI (D.lgs. n. 504/1992 e s.m.i.) e al regolamento comunale, quest'ultimo così come vigente alla data di entrata in vigore del decreto medesimo. L'ipotizzata modifica del regolamento comunale provocherebbe infatti un inasprimento del prelievo tributario complessivo a carico dei contribuenti, portando a non concedere l'applicazione dei benefici per l'abitazione principale, ai fini ICI, ai proprietari di abitazioni date in comodato a parenti in linea retta o collaterale oltre il primo grado<sup>181</sup>.

È da intendersi, tuttavia, che i rimborsi dallo Stato ai Comuni per mancato gettito ICI - come previsto dall'art. 1, commi 4 e ss., del D.L. n. 93/2008, convertito nella Legge n. 126/2008 - debbano essere limitati alle fattispecie previste legislativamente, ossia: l'art. 3, comma 56, della Legge n. 662/1996; l'art. 59, comma 1, lett. e), del D.lgs. n. 446/1997; l'art. 1, comma 1ter, del D.L. n. 16/1993, convertito nella Legge n. 75/1993.<sup>182</sup>

Con riguardo al Patto di stabilità, alcune Sezioni hanno osservato che le disposizioni in materia di patto di stabilità, riguardanti i vincoli di cassa, obbligano gli amministratori comunali che intendano dare corso ad appalti di lavori pubblici, anche se finanziati con entrate proprie, ad una attenta programmazione degli interventi, in modo tale che siano avviate solo quelle opere le cui procedure contabili risulteranno compatibili con i limiti stabiliti dalla legge, quando scadranno le date di pagamento. Una diversa programmazione di tali

<sup>181</sup> confr. Sez. reg. di controllo per le Marche, parere n. 1/2009 e Sez. reg. di controllo per il Piemonte parere n. 9/2009.

<sup>182</sup> Sez. reg. di controllo per la Lombardia, delib. n.208/Par./2009.

interventi, in base alla quale già risulti evidente l'impossibilità di portare a termine la fase relativa ai pagamenti, se non violando il patto, appare quindi inammissibile, sulla base del vigente quadro normativo. Ugualmente inammissibile deve considerarsi ogni ipotesi, di inserimento di clausole di anticipata previsione e regolamentazione di oneri aggiuntivi, cui gli enti andrebbero incontro per i ritardi nei pagamenti connessi ai vincoli di cassa imposti dal patto.<sup>183</sup>

### **Esame dei regolamenti per il conferimento di incarichi di collaborazione, di studio e di ricerca nonché di consulenza a soggetti estranei all'amministrazione.**

Dal 1 gennaio 2008 al 30 maggio 2009 sono state emesse dalle Sezioni regionali di controllo 883 deliberazioni relative ai regolamenti degli enti locali per il conferimento di incarichi di collaborazione, di studio, di ricerca e di consulenza a soggetti estranei all'amministrazione; rispettivamente n. 495 nel 2008 e n. 388 nei primi 5 mesi del 2009.

Alcune Sezioni hanno emesso una deliberazione,<sup>184</sup> riguardante i criteri generali per l'esame dei regolamenti. A cui hanno fatto seguito le delibere specifiche;<sup>185</sup> qualche Sezione ha approvato una relazione finale con gli esiti del monitoraggio effettuato.<sup>186</sup>

Le Sezioni presso le quali il fenomeno ha assunto una più ampia rilevanza sono state il Friuli Venezia Giulia, con 306 deliberazioni, la Toscana con 260, la Calabria con 148, la Lombardia con 126 e, in misura minore, l'Umbria con 34, l'Emilia Romagna con 9, il Veneto con 7 e la Campania con 4.

Le deliberazioni emesse dalla Sezione dell'Emilia Romagna hanno riguardato gli enti del relativo ambito provinciale e sono relative ai regolamenti trasmessi da 231 Comuni e da 7 Province: in esse sono stati richiamati i principi generali delle norme in materia di conferimento di incarichi ed individuate le criticità delle singole disposizioni regolamentari. Le predette deliberazioni hanno costituito, alla luce della normativa vigente di cui all'art.3, commi 54-57, della legge 24 dicembre 2007, n.244, così come modificato dall'art.46 del D.L. 25 giugno 2008, n.112, convertito con modificazioni dalla l. 06 agosto 2008 n.133, criteri generali di riferimento, indirizzati a tutti gli enti, al fine della redazione delle disposizioni regolamentari.

<sup>183</sup> Sez. reg. di controllo per l'Emilia Romagna, delib. n.5/2009.

<sup>184</sup> Sezione Toscana deliberazione n. 38/2008 e Friuli deliberazione n. 37 del 2009, Lombardia deliberazione n. 37 del 2008, Veneto deliberazione n. 14 del 2008.

<sup>185</sup> Toscana Delibere nn. 80/2008, 81/2008, 122/2008, 123/2008, 125/2008, 126/2008, in ultimo la delibera 9/09, Lombardia deliberazioni da n. 84/2009 a n. 132/2009 e da n. 147 a n. 169/2009.

<sup>186</sup> Toscana delib. 10/2008, Friuli Venezia Giulia n. 63/2009.

Il mancato aggiornamento o la mancata adozione del regolamento previsto dall'art. 3, c. 56 della legge 24 dicembre 2007 n. 244 e successive modifiche sono state segnalate da qualche Sezione di controllo come irregolarità.<sup>187</sup>

L'irregolarità maggiormente segnalata è rappresentata dalla mancata previsione di procedure comparative. La menzionata carenza condiziona la corretta determinazione dell'affidamento di un incarico. Le indagini condotte hanno evidenziato che questa prescrizione è risultata quella più frequentemente disattesa. In alcuni casi, inoltre, pur in presenza di una disciplina sul punto, i relativi regolamenti hanno previsto espressamente la possibilità di affidamenti diretti.

La disciplina vigente in materia richiede che le professionalità esterne alle quali si decida di ricorrere debbano essere individuate attraverso criteri predeterminati, certi e trasparenti. L'affidamento di incarichi "in via diretta" senza l'esperimento di procedure comparative non risulta contemplato dalle norme introdotte dal legislatore nella specifica materia, anzi il comma 6-bis dell'articolo 7 del decreto legislativo n. 165 del 2001, prevede esplicitamente che ogni amministrazione disciplini e renda pubbliche, secondo i propri ordinamenti, le procedure comparative per il conferimento degli incarichi di collaborazione. Eventuali deroghe a tale principio di carattere generale devono considerarsi eccezioni da motivarsi di volta in volta e potrebbero essere consentite soltanto in riferimento a prestazioni meramente occasionali che si esauriscano in una prestazione episodica non riconducibile a fasi di piani o programmi dell'ente, con un esborso equiparabile ad un rimborso spese, quali ad esempio: la partecipazione a convegni e seminari, la singola docenza, la traduzione di pubblicazioni e simili; sul presupposto che il compenso sia di modica entità, sebbene congruo a remunerare la prestazione resa.<sup>188</sup>

Altri profili evidenziati sono stati: la non adeguata o generica motivazione sull'impossibilità di utilizzare risorse umane interne e l'assenza del possesso del requisito della laurea.

Per quanto riguarda il criterio dell'accertamento dell'impossibilità oggettiva di utilizzare le risorse umane proprie sono state formulate osservazioni allo scopo di richiamare l'attenzione sulla verifica dell'esistenza del presupposto voluto dalla norma, al fine di evitare che determinate terminologie riportate nei regolamenti (quali: per indifferibilità o coincidenza di altri carichi di lavoro; per esigenze di natura organizzativa o gestionale; perché la propria struttura è assorbita dall'attività che le compete; perché l'ente non ritiene conveniente istituire stabilmente un posto in organico; per particolari compiti esercitati dal personale) vengano utilizzate in modo discrezionale per eludere i principi della norma. Questi ultimi

<sup>187</sup> Sezione controllo Calabria deliberazioni nn. 187, 229, 230, 231, 234, 235, 236, 237, 238, 239, 240, 278, 280, 281, 282, 294 del 2008).

<sup>188</sup> In tal senso la Circolare n. 2 del 11 marzo 2008 del Dipartimento della Funzione Pubblica.

impongono all'ente di riscontrare in concreto (cioè con riferimento a precisi parametri quali il numero e la qualificazione professionale del personale incardinato nel servizio istituzionalmente deputato a quella attività) la carenza, sia sotto l'aspetto qualitativo che quantitativo, della figura professionale idonea allo svolgimento dell'incarico.

Relativamente al contenuto dell'incarico costituito da attività altamente qualificate, connotate dall'esigenza di comprovata e particolare specializzazione anche universitaria, ad eccezione dei casi di cui all'art. 46 D.L. 112/08, si osserva che in alcuni casi è stata rilevata la previsione della possibilità di conferire incarichi anche per attività di carattere ordinario; in tali circostanze la Sezione ha sottolineato che l'eventuale ricorso a collaborazioni finalizzate a soddisfare esigenze ordinarie proprie del funzionamento della struttura amministrativa comunale è in evidente contrasto con i principi generali introdotti dalla legge finanziaria che disciplina la materia degli incarichi. In tutti gli altri casi è stata segnalata l'opportunità di riportare nel regolamento il requisito in esame poiché espressamente previsto dalla legge quale presupposto indispensabile, tenendo conto, inoltre, delle ipotesi derogatorie, introdotte dalla L. 133/08, in base alle quali si può prescindere dal requisito della specializzazione universitaria, nelle sole ipotesi di attività che devono essere svolte da professionisti iscritti in ordini o albi o con soggetti che operino nel campo dell'arte, dello spettacolo o dei mestieri artigianali, fermo restando l'accertamento del requisito della maturata esperienza nel settore di riferimento.<sup>189</sup>

Alcune Sezioni<sup>190</sup> hanno ritenuto in contrasto con i principi ispiratori della norma prevedere delle liste o albi da aggiornare con cadenza periodica e/o in cui il criterio di scelta sia legato all'anzianità di iscrizione o ad altri elementi che, di fatto, non portano ad un'effettiva comparazione dei candidati.

Alcuni enti hanno previsto un ammontare base, al di sotto del quale è sempre possibile l'affidamento diretto, modalità censurata dalla relativa Sezione di controllo, in quanto non conforme ai parametri normativi individuati dalle Sezioni stesse.<sup>191</sup>

<sup>189</sup> Si veda Sez. contr Toscana deliberazioni n. 80, 81, 123, 125 del 2008 e n. 9/2009.

<sup>190</sup> Si veda Sez controllo Toscana deliberazioni nn. 80, 81 del 2008.

<sup>191</sup> Si veda Sez. Lombardia deliberazioni nn. 169, 172, del 2009 e Calabria deliberazioni n. 165, 169 del 2009, Toscana deliberazione n. 10 del 2009.

## 4.2 Controlli interni

**Cons. Carmela Iamele**

### Introduzione

L'art.7, comma 7 della L.131/2003 e l'art.2, comma 4 del Regolamento relativo al funzionamento degli Uffici della Corte dei conti, la cui Delibera delle SS.RR. n.14/2000 è stata emanata a seguito dell'entrata in vigore della stessa Legge 131/2003, stabiliscono che le Sezioni regionali dell'Istituto, tramite una preventiva programmazione del proprio operato, verificano anche il funzionamento dei controlli interni degli Enti locali, riferendo in chiave collaborativa, ai rispettivi organi consiliari.

In questo contesto s'inserisce l'attività d'indagine e di referto della Sezione delle Autonomie che esercita compiti di coordinamento tra le varie Sezioni locali, valutando e comparando gli esiti delle indagini portate a termine in sede regionale.

Il risultato principale e di immediata evidenza del presente lavoro è stato l'inequivocabile constatazione che ai controlli interni di cui al d.lgs.286/1999 non è stata data adeguata applicazione, mentre là dove si sono insediati, il loro funzionamento si è rivelato del tutto insoddisfacente.

Ciò nonostante, al di là delle valutazioni in ordine all'effettività dei controlli interni, questo sistema rimane comunque uno dei principali riscontri cui la Corte dei conti può fare affidamento, per disporre di un'attendibile base di conoscenza per le proprie indagini. Vista, inoltre, l'ormai consolidata prospettiva federalista, il controllo di gestione avrà necessariamente il compito di consentire una verifica attenta e tempestiva, oltre che dell'efficacia ed efficienza dell'operare delle amministrazioni locali, anche della rispondenza dei servizi resi al modello di prestazioni essenziali costituzionalmente garantite, così come dovrà verificare la congruità del rapporto esistente tra prelievo fiscale e servizi ottenuti. Quest'ultima analisi, da condurre su base comparativa, sarebbe in grado di realizzare, come insegnano le esperienze di altri Paesi, efficaci processi di emulazione e quindi di miglioramento delle gestioni.

La previsione, inoltre, di una tutela particolare dei livelli essenziali delle prestazioni, secondo standards stabiliti per legge, richiederebbe un'attenta valutazione dell'impiego delle risorse, dell'efficienza degli apparati che erogano servizi e della qualità dei risultati conseguiti. La Corte dei conti, articolata regionalmente, permetterebbe comparazioni tra le amministrazioni in termini di efficiente ed economica organizzazione delle risorse, nonché di efficace realizzazione degli obiettivi. A ciò si aggiunga che il ricorso al "fondo perequativo" richiederebbe un costante riscontro dell'economico impiego delle risorse affluenti alle Regioni meno dotate.