

Qualora l'incarico professionale preveda un'attività da esplicarsi su più annualità, la remunerazione del legale non può che assumere la natura di spesa pluriennale con un impegno contabile da ripartire su più esercizi.¹⁹⁵

Anche nel periodo in esame alcune richieste di parere hanno avuto ad oggetto il ricorso agli strumenti finanziari. Quanto all'estinzione anticipata dei contratti di IRS, c.d. *swap*, le somme da corrispondere in caso di *mark to market* negativo, devono essere imputate alla spesa corrente e concorrono alla determinazione del saldo finanziario ai fini del patto di stabilità interno.¹⁹⁶ Tra le novità si segnala il *warrant*, che – in quanto ricompreso nella nozione di "strumento finanziario derivato" di cui all'art.1, co.2 del TUF - rientra nel divieto temporaneo stabilito dall'art.62 del decreto legge n.112/2008 convertito nella legge n.133/2008.¹⁹⁷

Sia nel 2009 che nel 2010 è proseguito l'interesse dell'attività consultiva relativamente ai nuovi strumenti di finanziamento delle opere pubbliche tra i quali il contratto di *leasing*. Il *leasing* "operativo" ¹⁹⁸è stato oggetto di esame e – relativamente alle varie tipologie di tale contratto, è stato sottolineato¹⁹⁹ che il *leasing immobiliare in costruendo* rientra nella nozione di indebitamento e, pertanto, non può essere utilizzato per eludere vincoli o limiti che le regole di finanza pubblica pongono all'operato dell'ente locale. Il contratto non può essere utilizzato da enti che non possono ricorrere al debito sia per precedenti violazioni del patto di stabilità che per mancato rispetto dei parametri ex 204 TUEL (delibera della Sezione Controllo per la Lombardia della Corte dei conti n. 1139/2009). Ciò perché "oggetto del contratto non è il semplice *leasing*, bensì il *leasing* immobiliare, un *leasing* finalizzato cioè non alla mera acquisizione della disponibilità di un bene per un determinato periodo avvalendosi di un "finanziamento" da parte di una società finanziaria ma anche alla realizzazione dell'opera a carico della stessa società finanziaria" (TAR Lazio, sez. I – quater, n. 5993 del 4.07.2007).

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

Nell'esercizio 2009 sono state emesse dalle Sezioni regionali di controllo 1.050 deliberazioni, in tale annualità l'attività ha registrato un rilevante incremento rispetto a quella svolta nel 2008 (n. 494), pari a circa il 112%.

¹⁹⁵ Sez. Reg. di Controllo per la Toscana, delib. n.7/2010.

¹⁹⁶ Sez. Reg. di Controllo per la Lombardia, delib. n.669/2009/Par.

¹⁹⁷ Sez. Reg. di Controllo per il Veneto, delib. n.152/2009/Par.

¹⁹⁸ Sez. Reg. di Controllo per la Lombardia, delib. n.52/2009/Par.

¹⁹⁹ Sez. Reg. di Controllo per il Piemonte, delib. n.40/2010/Par.

Le Sezioni presso le quali il fenomeno ha assunto una più ampia rilevanza sono state la Lombardia, la Calabria, il Friuli Venezia Giulia, l'Umbria, le Marche ed in misura minore il Veneto, l'Emilia Romagna, il Piemonte, la Toscana e la Provincia autonoma di Trento.

In taluni casi il controllo è stato preceduto dall'individuazione preventiva di criteri e modalità per l'analisi dei regolamenti²⁰⁰ e presso qualche Sezione è stata approvata una relazione sul controllo effettuato²⁰¹.

L'irregolarità maggiormente segnalata è rappresentata dalla mancata previsione, nell'individuazione dei destinatari degli incarichi, di procedure comparative²⁰². In proposito è stata ribadita l'esigenza di tale modalità, ferma restando la possibilità di prevedere forme semplificative nel caso di incarichi al di sotto di una determinata soglia²⁰³. Molte Sezioni hanno osservato che la menzionata carenza condiziona la corretta determinazione dell'affidamento. In qualche caso, inoltre, pur in presenza di una disciplina sul punto, i relativi regolamenti hanno previsto espressamente la possibilità di affidamenti diretti.

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 per 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 spese²⁰⁴.

Con riguardo al 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

²⁰⁰ Si fa riferimento alla Sez. di controllo per la Toscana che ha emesso due deliberazioni nn 301 e 426/2009 per la definizione delle Linee guida rispettivamente per gli incarichi di collaborazione, ricerca, studio e consulenza quelli relativi ad attività di relazioni pubbliche, convegni mostre, pubblicità e rappresentanza. Inoltre la Sezione regionale di controllo per il Veneto, con deliberazione n. 14/2008/Ind. Pr. del 14/4/2008, modificata con deliberazione n. 72/2008/Ind. Pr. dell'11/9/2008 a seguito delle novità introdotte dal D.L. n. 112/2008, ha definito le modalità attuative di tale controllo, Sez. Lombardia deliberazioni nn. 37e 224 del 2008 e 37 del 2009.

²⁰¹ Sez Friuli Venezia Giulia delib 63/2009; Sez. Marche deliberazione n. 315 del 2009; Sez Piemonte n. 23/2009; Sez Toscana delib 10/2009. Si segnala, altresì, la Sezione Liguria che con deliberazioni nn. 20 e 22 ha effettuato un'attività di controllo con particolari approfondimenti sui criteri e modalità di analisi del fenomeno.

²⁰² Sez. Lombardia deliberazioni nn. 169, 172, del 2009 e Sez. Calabria deliberazioni n. 165, 169 del 2009, Sez. Toscana deliberazione n. 10 del 2009, Sez. Umbria deliberazioni n. 18, 44 del 2009, Sez. Veneto n. 18 del 2009.

²⁰³ Sez. Emilia Romagna deliberazione n. 683 del 2009 e n. 2 del 2010; Sez Piemonte delib. 23/2009; Sez Lombardia delibb nn.169,172 del 2009, Sez Calabria delibb nn 165, 169 del 2009; Sez Toscana delib n10/2009.

²⁰⁴In tal senso si è espressa la circolare n2 dell'11 marzo 2008 del Dipartimento della Funzione Pubblica.

evitare che determinate terminologie riportate nei regolamenti²⁰⁵ siano utilizzate in modo discrezionale per eludere gli stessi principi della norma. Questi ultimi impongono all'ente di riscontrare in concreto la carenza, sia sotto l'aspetto qualitativo che quantitativo, della figura professionale idonea allo svolgimento dell'incarico²⁰⁶. In alcuni casi è stata rilevata la previsione della possibilità di conferire incarichi anche per attività di carattere ordinario; in tali circostanze le Sezioni hanno 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 incarichi²⁰⁷.

Si è poi osservato che l'incarico deve corrispondere ai compiti istituzionali dell'Ente e alla programmazione approvata dal Consiglio, ai sensi dell'art. 42, c. 2, lett. b d.lgs. 267 del 2000, oltre che ad una reale ed indifferibile esigenza dell'Amministrazione²⁰⁸.

Sono state formulate osservazioni in relazione all'esigenza di prevedere espressamente nel regolamento il requisito della natura temporanea della prestazione al fine di rimarcare la necessità che l'incarico non sia conferito per attività cui l'ente deve far fronte ordinariamente.

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.

La procedura deve necessariamente consistere nella pubblicazione di un bando o avviso di selezione, con la menzione di termini e modalità di presentazione delle domande, il loro esame contestuale e la redazione di verbali di selezione, motivando i relativi giudizi, con pubblicazione degli esiti della selezione stessa (Sez. Toscana deliberazione n. 10 del 2009).

Relativamente al "contenuto dell'incarico esso è 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, convertito nella L. 133/08. 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 che, in base alle ipotesi derogatorie introdotte, si può prescindere dal requisito della specializzazione universitaria, nel solo caso 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 riferimento²⁰⁹

²⁰⁵ Si riportano le seguenti dizioni: 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.

²⁰⁶ Sez. Emilia Romagna deliberazione n. 2 del 2010.

²⁰⁷ Sez. Emilia Romagna deliberazione n. 683 del 2009 e 2 del 2010).

²⁰⁸ Sez. Liguria deliberazione n. 2/2010.

²⁰⁹ Sez. Toscana delib. 9/2009.

A tal proposito alcune Sezioni hanno richiamato gli incarichi esclusi da tali disciplina riguardanti le seguenti principali tipologie: gli incarichi ai componenti degli organismi di controllo interno e dei nuclei di valutazione, nonché degli organismi operanti per le finalità di cui all'articolo 1, comma 5, della legge 17 maggio 1999, n. 144; gli incarichi di patrocinio o rappresentanza legale; i servizi di architettura ed ingegneria di cui agli articoli 90 e 91 del D. Lgs. 163/06, nonché in generale l'appalto di lavori, di beni o di servizi di cui al D.Lgs. 163/06 sul presupposto della distinzione tra prestazione d'opera, ex art. 2222-2238 c.c., rispetto alla quale assume rilevanza la personalità della prestazione resa dall'esecutore, e l'appalto di servizi, che ha ad oggetto l'attività imprenditoriale, resa senza caratterizzazione personale, che culmina in un risultato²¹⁰.

Le Sezioni hanno altresì evidenziato la mancanza o carenza della disciplina regolamentare in ordine alla corrispondenza tra prestazione affidata e competenze attribuite all'ente dall'ordinamento con riferimento a obiettivi e progetti specifici determinati preventivamente dall'amministrazione.

È stata altresì segnalata la mancata previsione della pubblicazione sul sito web istituzionale dell'ente dell'avviso di avvio della procedura di selezione²¹¹, né degli incarichi conferiti, né dei relativi compensi.

Sono state formulate osservazioni circa l'assenza di preventiva determinazione di alcuni requisiti quali: la durata, il luogo, l'oggetto e il compenso della collaborazione.

4.5 La verifica della veridicità relativa alle certificazioni sul mancato gettito dell'ICI

L'art. 1, comma 1, del D.L. 27.5.2008, n.93 (convertito dalla legge 24.7.2008, n.126), dispone l'esclusione dall'imposta comunale sugli immobili, prevista dal decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 504, dell'unità immobiliare adibita ad abitazione principale del soggetto passivo, specificando, nei successivi commi 2 e 3, in quali casi l'unità immobiliare deve essere considerata adibita ad abitazione principale ai fini dell'esclusione dall'imposta. Il comma 4 dell'art. 1 del citato decreto legge, stabilisce che la minore imposta che deriva dall'applicazione di suddetti commi, "pari a 1700 milioni di euro a decorrere dall'anno 2008, è rimborsata ai singoli comuni, in aggiunta a quella prevista ..." in conseguenza dell'applicazione dell'ulteriore detrazione dell'1,33 per mille della base imponibile, introdotta dall'art.1 - comma 5 - della legge 24 dicembre 2007, n. 244.

Ai fini del rimborso della minore imposta per l'anno 2008, l'art. 77bis - comma 32 - della legge 6 agosto 2008, n. 133, di conversione del decreto legge 25 giugno 2008, n.

²¹⁰Si veda in tal senso Sez. delle Autonomie delib 6/2008 del 14 marzo 2008.

²¹¹ Sez. Emilia Romagna deliberazione n. 683 del 2009 e n. 2 del 2010 e Sez. Toscana

112, dispone che, entro il 30 aprile 2009, i comuni trasmettono al Ministero dell'Interno la certificazione del mancato gettito accertato, secondo modalità stabilite con decreto del medesimo Ministero. Detta certificazione, secondo quanto successivamente statuito dall'art. 2 – comma 7 – del decreto legge 7 ottobre 2008, n. 154, convertito dalla legge 4 dicembre 2008, n. 189, deve essere trasmessa alla Corte dei Conti per "la verifica della veridicità".

La Sezione delle autonomie con le deliberazioni n. 8/SEZAUT/2009/QMIG nell'adunanza del 4 giugno 2009, integrata dalla n. 1/SEZAUT/2010/QMIG nell'adunanza del 21 dicembre 2009 ha stabilito come interpretare l'art. 2, comma 7 del d.l. 7 ottobre 2008, n. 154, convertito dalla legge 4 dicembre 2008, n. 189, in merito alla verifica della veridicità della certificazione trasmessa dai Comuni al Ministero dell'Interno attestante il mancato gettito ICI, ritenendo di dover ricondurre ad una valutazione di "attendibilità" del dato certificato. In tal modo risulta attendibile "la certificazione che espone un dato contabile, relativo al mancato gettito ICI accertato, che alla luce di dati consolidati relativi al gettito e/o di altri parametri riferiti agli elementi strutturali del rapporto d'imposta ICI (es: stima della consistenza delle unità abitative, stima della consistenza della base imponibile) e tenuto conto della dinamica del tributo, confermi una sostanziale concordanza con l'andamento del gettito d'imposta". Ha altresì dato interpretazione all'art. 1, comma 2, del d.l. 27 maggio 2008, n. 93, convertito dalla legge 24 luglio 2008, n. 126, con riguardo all'estendibilità dell'esonero fiscale con regolamenti o delibere comunali

Nel corso del 2009 si sono espresse su tale tematica diverse Sezioni regionali di controllo (Campania, Toscana, Molise, Veneto, Friuli Venezia Giulia, Lombardia, Marche, Piemonte e Umbria) e altre nel 2010 (Puglia, Sicilia, Basilicata e Emilia Romagna, Abruzzo, Trentino Alto Adige – Sede di Bolzano, Trentino Alto Adige – Sede di Trento)²¹².

Nella Sezione Piemonte²¹³ si è proceduto ad una verifica dell'attendibilità dei dati delle certificazioni inserendo tale controllo nell'ambito dell'analisi dei questionari sul preventivo 2009: in caso di andamento lineare e con scostamenti poco significativi (5-10%) si è ritenuto di valutare attendibile il dato della certificazione ICI; in caso contrario, a meno di specifiche motivazioni, si è proceduto ex art. 1, co. 168 Legge n. 266/2005, invitando l'ente medesimo a rivalutare i dati esposti in bilancio. Sono stati rilevati 22 enti (16 inferiori a 5.000 abitanti e 6 superiori a 5.000 abitanti) che presentano anomalie in ordine agli accertamenti ICI.

Nella Sezione Campania²¹⁴ la verifica dell'attendibilità, riferita ai dati comunicati dagli enti, è stata eseguita raffrontandoli con quelli relativi al gettito ICI per le abitazioni principali,

²¹² Non è stato possibile, sulla base delle deliberazioni pubblicate sul sito della Corte, né in base ad altri elementi informativi, assumere dati e notizie relativamente alle restanti 4 Regioni.

²¹³ Sez. Piemonte deliberazione n. 51/2009.

²¹⁴ Sez. Campania deliberazione n. 71/2009.

accertati per gli anni 2006 e 2007 contenuti nelle certificazioni relative ai corrispondenti rendiconti, trasmesse dai comuni al Ministero dell'interno ex art. 161, comma 1, del d.lgs. 18 agosto 2000 n° 267, e verificando "la congruità e la ragionevole coerenza degli elementi che compongono la serie storica dei dati stessi, con riserva di individuare ulteriori criteri di congruità in presenza di eventuali discostamenti che, apprezzati in base alle peculiarità di ciascuna realtà territoriale, rendano necessaria l'utilizzazione di parametri di valutazione e di indicatori aggiuntivi da individuare e da applicare in ragione della specificità delle singole fattispecie".

La Sezione Toscana²¹⁵, sulla base dei dati finanziari/contabili riferiti alla serie storica 2006-2008, desunti dalla certificazione di cui all'art. 77bis, comma 32 in argomento e dai certificati di bilancio pubblicati sul sito istituzionale del Ministero dell'Interno ha stabilito, dopo approfondita istruttoria e attraverso criteri di scostamento fra il 2008 ed il 2007, il livello di attendibilità delle certificazioni, ritenendo attendibili quelle fino al 10% ed invece necessarie di ulteriore approfondimento istruttorio, quelle fra il 10% ed il 20% e non attendibili le certificazioni di quei Comuni per i quali venga attestato uno scostamento di oltre il 20%.

Per effettuare il controllo la Sezione ha altresì ritenuto necessario l'invio, da parte dei comuni, della seguente documentazione: il numero delle abitazioni principali e assimilate per il 2006, 2007, 2008, l'aliquota dell'abitazione principale e di quelle ad essa assimilate per il 2006, 2007, 2008, l'importo detrazione prima casa e assimilate per il 2006, 2007, 2008, la quantificazione del gettito *de quo* indicato al netto delle detrazioni consentite.

A seguito dell'istruttoria alcuni comuni hanno riconosciuto gli errori che la Sezione aveva riscontrato; essi hanno rettificato ufficialmente la certificazione: la Sezione in tali casi ha dichiarato attendibile quest'ultima certificazione rettificata. Per tutte le situazioni è stata data comunicazione al Ministero dell'Interno, ed alla Sezione delle Autonomie, oltre che all'ente interessato²¹⁶.

La Sezione Veneto²¹⁷ ha stabilito i criteri e i metodi di seguito indicati, per la verifica dell'attendibilità delle certificazioni in oggetto: laddove la sommatoria del gettito ICI e del mancato gettito riferito alla prima casa, relativi all'anno 2008, siano in linea con quelli degli anni precedenti è stato reso un giudizio positivo di attendibilità, con la formula di

²¹⁵ Sez. Toscana deliberazione n. 306 del 2009.

²¹⁶ L'esito dell'istruttoria effettuata dalla Sezione Toscana può essere così schematizzato: per n. 106 comuni lo scostamento è stato inferiore al $\pm 10\%$ e la sezione ha considerato i dati attendibili (delibera n. 09/2010/VSGO del 11/02/2010), per 68 comuni lo scostamento è stato tra il $\pm 10\%$ e il 20% e la sezione ha considerato i dati attendibili (delibera n. 15/2010/VSGO del 05/03/2010), per 110 comuni scostamento superiore al $\pm 20\%$ e la sezione ha considerato i dati attendibili (delibera n. 65/2010/VSGO del 19/05/2010), per 1 comune la certificazione è stata considerata attendibile (delibera n. 50/2010/VSGO del 21/04/2010), per due comuni la certificazione non è stata considerata attendibile deliberazioni n. 49/2010/VSGO del 21/04/2010 e n. 66/2010/VSGO del 19/05/2010).

²¹⁷ Sez. Veneto deliberazione n. 210 del 2009.

salvaguardia che non ricorrano specifiche circostanze ostative. Qualora, invece, si siano verificati scostamenti significativi, si è proceduto ad apposita istruttoria, basata sia su documenti forniti dall'ente, sia da notizie o documenti acquisiti presso altri enti pubblici e ciò al fine di verificare quali eventi abbiano cagionato l'anomalia della serie storica. In particolare se la media dell'importo dell'Ici riferita agli anni 2006-2007 coincide con quello del 2008 o presenti uno scostamento non significativo può ritenersi che vi sia attendibilità del dato contenuto nella certificazione presentata dal comune; il dato in questione è stato ritenuto significativo quando in relazione ai comuni con popolazione superiore ai 5.000 abitanti sia superiore al 10%, mentre in relazione ai comuni con popolazione inferiore ai 5.000 abitanti, considerate le particolarità che li contraddistinguono, lo scostamento è stato considerato significativo quando sia superiore al 15% dell'importo medio dei due anni precedenti. In caso di scostamento superiore, al preliminare giudizio di non congruità, è seguito un approfondimento istruttorio inteso ad acquisire elementi di valutazione utili a verificare se il rilevato scostamento sia o meno giustificato. Finita l'istruttoria, ove gli elementi di valutazione acquisiti siano stati idonei a giustificare lo scostamento, la Sezione si è pronunciata positivamente in ordine all'attendibilità, con una specifica deliberazione. Ove, invece, i dati acquisiti non risultino idonei a giustificare lo scostamento, è intervenuta un'apposita pronuncia di non attendibilità.

La Sezione regionale di controllo per il Molise²¹⁸ ha stabilito i criteri e metodi per la verifica dell'attendibilità delle certificazioni in oggetto e si è espressa sulla attendibilità delle relative certificazioni dei comuni presenti sul territorio della regione.

La Sezione ha ritenuto attendibile la certificazione che espone un dato contabile che confermi una sostanziale concordanza con l'andamento del gettito d'imposta. Pertanto, tenuto conto che i questionari sul bilancio preventivo 2009 degli enti locali di cui all'art.1 commi 166 e 167 della legge 23 dicembre 2005, n.266 (finanziaria per il 2006) contengono specifiche richieste in ordine agli accertamenti ICI ed alla quantificazione della minore imposta che deriva dall'applicazione dei commi 1, 2 e 3 dell'art.1 del D.L. n. 93/2008, la Sezione ha ritenuto di sviluppare l'istruttoria contestualmente all'esame del documento di programmazione finanziaria dei singoli enti, richiedendo ai revisori contabili degli enti locali di trasmettere - qualora i Comuni non avessero già provveduto spontaneamente - anche la certificazione concernente i minori introiti ICI e, nell'ipotesi di eventuale risposta positiva relativa alla voce "*Variazione aliquote tributi locali*", la copia della delibera di Giunta o di Consiglio con cui si è proceduto, rispettivamente, a proporre e ad approvare detto aumento d'aliquota. Tali dati sono stati confrontati con la banca dati del Ministero dell'Interno inerente i

²¹⁸ Sez. Molise deliberazioni nn. 44, 55 e 56 del 2009.

certificati di conto del bilancio relativi agli anni 2006 e 2007 degli enti controllati²¹⁹ e con i dati finanziari a disposizione delle locali Prefetture-Uffici Territoriali del Governo relativi alle "riscossioni" ICI 2007, riguardanti unità abitative adibite ad abitazione principale raccolti dal Ministero dell'Interno attraverso la compilazione da parte dei comuni del modello di cui al ricordato Decreto 15 febbraio 2008. L'istruttoria ha riguardato n.136 comuni insistenti sul territorio regionale²²⁰. Relativamente a n. 127 di questi, l'esame cartolare dei dati riportati nei questionari sul bilancio di previsione dell'anno 2009 inviati dagli organi di revisione, ha consentito di rilevare la sostanziale concordanza tra le relative serie storiche degli aggregati finanziari dell'imposta o l'evidenziazione di lievi scostamenti o discrasie, successivamente superati a seguito della valutazione di ulteriori dati e chiarimenti acquisiti durante l'ulteriore fase di approfondimento istruttorio. Per 9 comuni non è stato possibile esprimere un giudizio di veridicità dei valori di minore gettito relativo all'ICI per vari motivi, tra i quali l'esposizione di dati non coerenti, veridici ovvero ingiustificati e privi di adeguata motivazione²²¹.

La Sezione regionale di controllo per il Friuli Venezia Giulia²²² si è espressa sulla attendibilità delle relative certificazioni di 212 (dei 219 totali) comuni presenti sul territorio della Regione, attestando che i succitati enti hanno rispettato le disposizioni normative dell'art. 1 c. 7 del dl 27 maggio 2008, n. 93, convertito con modificazioni della legge 24 luglio 2008, n. 126 e all'art. 77-bis c. 30 dl 25 giugno 2008 n. 112 inserito dalla legge di conversione 6 agosto 2008 n. 133.

Successivamente la Sezione ha adottato una deliberazione²²³ con la quale sono stati fissati i criteri per la verifica delle certificazioni sul minor gettito ICI fatte pervenire dai comuni ai sensi dell'art. 2 comma 7 del D.L. 154/2008 convertito nella legge 189/2008.

Sono in corso le attività istruttorie per l'esame delle certificazioni stesse alla luce dei criteri come sopra definiti.

La Sezione regionale di controllo per il Lombardia²²⁴ ha predefinito le modalità di controllo e verifica di attendibilità del mancato gettito ICI prima casa, previsto dall'art. 2, co. 7 del d.l. 7 ottobre 2008, n. 154, convertito in legge n. 189 del 4 dicembre 2008. Ha infatti ritenuto che, qualora la sommatoria del gettito ICI e del mancato gettito riferito alla prima casa, relativi all'anno 2008, siano in linea con quelli degli anni precedenti, potrà essere reso un giudizio positivo di attendibilità. Al contrario, laddove vi siano scostamenti occorrerà

²¹⁹ Si rammenta che tenuto conto che a cominciare dall'esercizio 2006 i Comuni, nella trasmissione dei detti certificati, sono stati tenuti ad esporre la composizione del gettito ICI, distinta tra abitazione principale ed altre tipologie di immobili.

²²⁰ Tali comuni risultano suddivisi, rispettivamente, in n. 85 comuni della provincia di Campobasso e n. 51 della provincia di Isernia.

²²¹ Sez. Molise deliberazione n. 55 del 2009.

²²² Sez. Friuli Venezia Giulia deliberazioni nn. 53, 54, 80 e 81 del 2009.

²²³ Sez. Friuli Venezia Giulia deliberazione n. 183 del 28 aprile 2010.

²²⁴ Sez. Lombardia deliberazione n. 1045 in data 19 novembre 2009.

procedere a specifici accertamenti istruttori basati su documenti forniti dal Comune o acquisiti presso altri enti pubblici, al fine di verificare quali eventi abbiano cagionato l'anomalia della serie storica che, se giustificata, porterà ad un giudizio positivo di attendibilità. Dal confronto fra la media dell'importo dell'ICI riferita agli anni 2006 e 2007 con quella riferita al 2008, maggiorata dell'importo contenuto nella certificazione presentata dal Comune al fine del rimborso della quota prima casa, ove l'importo della media coincida con quello della sommatoria riferita al 2008 o presenti uno scostamento non significativo, la Sezione ha ritenuto che vi sia attendibilità del dato contenuto nella certificazione presentata dal Comune.

In assenza di altri parametri, lo scostamento, in via provvisoria ed a valere unicamente ed esclusivamente in sede di prima applicazione della norma, può ritenersi significativo quando in relazione ai Comuni con popolazione superiore ai 5.000 abitanti sia superiore al 10%, mentre in relazione ai Comuni con popolazione inferiore ai 5.000 abitanti, considerate le particolarità che li contraddistinguono, lo scostamento può considerarsi significativo quando sia superiore al 15% dell'importo medio dei due anni precedenti.

Ove risulti che nel 2008 si è verificato uno scostamento di ammontare superiore al 10% quanto ai Comuni con popolazione superiore ai 5.000 abitanti o superiore al 15% quanto ai Comuni con popolazione inferiore ai 5.000 abitanti, dell'importo medio dei due anni precedenti, al giudizio preliminare di " non coerenza" seguirà una specifica attività istruttoria finalizzata ad acquisire elementi diretti a verificare se lo scostamento sia o meno giustificato.

All'esito dell'istruttoria, ove gli elementi acquisiti siano idonei a giustificare lo scostamento, la Sezione si pronuncia positivamente in ordine all'attendibilità con una delibera specifica. Analogamente, si pronuncia in ordine all'accertata mancata attendibilità ove gli elementi acquisiti non siano idonei a giustificare lo scostamento.

Nel 2009, con 22 deliberazioni²²⁵ la Sezione per la Lombardia ha dichiarato attendibile la certificazione inerente il mancato gettito ICI prima casa relativa a 679 comuni.

La Sezione regionale di controllo per la le Marche²²⁶, ha proceduto a verificare la ricezione della certificazione per tutti i Comuni della Regione, verifica che ha dato esito positivo, ed ha elaborato un tabulato che contiene i valori di riferimento, in particolare raffrontando anche in termini percentuali i valori dell'Ici abitazione principale contenuti nel certificato al conto di bilancio per gli anni 2006 e 2007, rispetto all'importo inserito nella certificazione. Le risultanze di tali verifiche, riportate in un allagato della deliberazione ,

²²⁵ Sez. Lombardia deliberazioni sono: 1080, 1081, 1082, 1083, 1093, 1094, 1095, 1096, 1097, 1098, 1099, 1100, 1110, 1112, 1113, 1114, 1120, 1121, 1122, 1131, 1132, 1133 del 2009.

²²⁶ Sez. Marche deliberazione n. 310/2009.

evidenziano la diffusa esistenza di differenze, anche notevoli, tra Ici abitazione principale 2006, 2007 e importo della certificazione.

I dati raccolti mostrano inoltre alcune incongruenze, derivanti con probabilità dalla incoerenza dei valori Ici abitazione principale comunicate dalle amministrazioni per essere inserite nel certificato al conto di bilancio e dovute presumibilmente al non elevato grado di attenzione assegnato a questo valore dai Comuni ed anche – in talune posizioni – alla mancata valutazione, all'interno dell'Ici abitazione principale, dell'Ici per le abitazioni "assimilate" alla prima casa, per le pertinenze e del recupero coattivo o volontario dell'evasione tributaria Ici. La Sezione ha ritenuto quindi necessario aprire una apposita fase istruttoria, che consenta alla Corte – nell'esercizio della funzione di controllo attribuita dall'art. 2, comma 7, del decreto-legge 154/2008 – di disporre di una serie di dati omogenea ed esplicitamente asseverata dai Comuni, così da mettere in condizioni la Corte stessa per poter esprimere valutazioni più coerenti con l'obiettivo del controllo. Da questa attività è scaturita l'adozione di 239 deliberazioni (intero campione dei Comuni delle Marche) nelle adunanze del 18 e 28 maggio 2010, in corso di pubblicazione.

La Sezione Umbria²²⁷ ha segnalato, per 4 comuni, la mancata coincidenza del dato certificato dall'amministrazione comunale con quello emergente dalle risultanze istruttorie e comunicato anche dall'amministrazione dell'interno con la certificazione ex art. 77 bis, comma 32 L. 6 agosto 2008 n. 133.

Nel 2010 la Sezione di controllo per la Puglia²²⁸ ha rilevato che la verifica effettuata sulla base della certificazione trasmessa e dei dati rilevati dalla relazione del Collegio dei revisori, allegata al questionario del bilancio di previsione 2009, non consente di esprimere un giudizio di attendibilità sul minore gettito accertato per l'anno 2008 rispetto all'esercizio precedente.

La Sezione di controllo per la Sicilia²²⁹ ha stabilito di utilizzare i dati degli anni 2006 e 2007 riportati nei questionari relativi al rendiconto 2008 trasmessi dagli organi di revisione dei comuni, ai sensi dell'art. 1, c. 166 della legge finanziaria per il 2006 dagli organi di revisione dei Comuni ricavando, in tal modo, le serie storiche per tale gettito; qualora la sommatoria del gettito ICI e del mancato gettito relativo alla prima casa per l'anno 2008 siano in linea con quelli degli anni precedenti, la Sezione rilascia un giudizio di attendibilità della certificazione. Laddove vi siano invece scostamenti la Sezione conduce un'istruttoria finalizzata ad accertarne le cause. Al fine di ottenere un dato significativo, la media dell'importo dell'I.C.I. relativa agli anni 2006 e 2007 sarà posta a confronto con il dato relativo all'accertamento per l'anno 2008 maggiorato dell'importo certificato dal Comune

²²⁷ Sez- Umbria deliberazioni nn. 76, 77, 78, 79 del 2009.

²²⁸ Sez. Puglia deliberazioni nn. 1/PRSP/2010 e 2/PRSP/2010 del 13/01/2010

²²⁹ Sez. Sicilia delibera n. 64/2010/INPR del 2010

come mancato gettito della quota prima casa. Ove l'importo della media coincida con quello della sommatoria riferita al 2008, o presenti uno scostamento inferiore al 10%, per i comuni con palpazione superiore ai 5.000 abitanti, o inferiore al 15%, per quelli con popolazione inferiore ai 5.000 abitanti, il dato certificato dal Comune potrà ritenersi attendibile. Qualora nel 2008 si riscontri uno scostamento di ammontare superiore alle predette percentuali, al giudizio preliminare di "non coerenza" seguirà una specifica attività istruttoria finalizzata ad acquisire elementi diretti a verificare se lo scostamento sia giustificato o meno. Completata l'istruttoria, ove i dati forniti dall'Ente siano idonei a giustificare lo scostamento, la Sezione si pronuncia positivamente in ordine all'attendibilità con una delibera specifica. Analogamente, si pronuncia in ordine all'accertata mancata attendibilità ove gli elementi acquisiti non siano idonei a giustificare lo scostamento. Qualora invece le certificazioni dei Comuni esponano dati finanziari in linea con le serie storiche del gettito o presentino scostamenti contenuti all'interno delle soglie come sopra individuate, la Sezione emetterà apposita pronuncia circa l'attendibilità del dato certificato. La Sezione non ha ancora emesso deliberazioni in merito in quanto è in corso l'attività istruttoria con i Comuni.

Nella Sezione regionale di controllo per la Basilicata, l'esame delle certificazioni ha avuto avvio solo nel 2010 ed ha riguardato tutti i comuni presenti nella Regione.

Sono già state depositate alcune delibere che hanno ritenuto non attendibili quelle certificazioni rispetto alle quali o l'Ente non ha risposto, del tutto o esaurientemente, all'istruttoria espletata, ovvero non ha chiarito i dubbi e le perplessità sorte in ordine al percorso che ha portato gli organi del Comune a costruire il dato certificato. Sul piano metodologico la Sezione²³⁰ ha acquisito da più fonti i dati relativi a ciascun comune, valorizzando nel contempo il principio del contraddittorio e della collaborazione con l'Ente stesso. Successivamente, ha proceduto alla valutazione dell'attendibilità del dato certificato sia confrontando lo sviluppo nel tempo di parametri quantitativi, come l'andamento del gettito I.C.I. totale e di quella parte legata all'abitazione principale, sia tenendo conto, in relazione alla struttura dell'imposta e alle sue variabili, delle informazioni acquisite e dei chiarimenti forniti a seguito dell'istruttoria e delle caratteristiche proprie dei comuni presenti nella regione Basilicata. Le certificazioni attestanti il minor gettito accertato e comunicato al Ministero dell'Interno sono stati posti a confronto con le informazioni assunte nei questionari redatti nell'ambito delle linee guida, dai revisori dei conti, ai sensi dell'art. 1 cc. 166 e segg. L. 266/2005 relative al bilancio preventivo 2009 e al rendiconto 2008. Tali dati sono stati gli elementi di confronto con i certificati consuntivi resi disponibili per ciascun comune dal Ministero dell'Interno relativamente agli anni 2006 e 2007, che riportano il

²³⁰ Tenuto conto degli orientamenti interpretativi indicati nelle deliberazioni 8/SEZAUT/2009/QMIG e n. 1/SEZAUT/2010/QMIG

gettito complessivo dell'imposta I.C.I. scomponendolo tra l'abitazione principale e le altre fattispecie imponibili da cui origina²³¹. La minore imposta I.C.I. 2008 certificata è stata, quindi, sommata al gettito ordinario I.C.I. 2008, come rilevato dalle fonti sopra riferite, al fine di stimare quello che avrebbe potuto essere il gettito totale dell'entrata tributaria se non fosse venuta meno la parte attribuita all'abitazione principale. Ciò ha reso possibile evidenziare il trend sia del totale gettito nel triennio 2006-2008, sia di quello imputabile alla sola abitazione principale. I risultati dell'istruttoria sono stati oggetto di valutazione di attendibilità o, nei casi ancora problematici, di valutazione negativa.

Nel 2010 la Sezione regionale di controllo per l'Emilia Romagna²³² ha approvato la relazione concernente l'attività di controllo delle certificazioni dei comuni per il mancato gettito ICI conseguente all'esenzione dall'imposta delle abitazioni principali – anno 2008 (art. 1, comma 4, d.l. n. 93 del 2008; art. 77-bis, comma 32, del d.l. n. 112 del 2008; art. 2, commi 6 e 7, del d.l. n. 154 del 2008).

L'indagine ha messo in luce come gli importi relativi all'ICI abitazione principale desunti dai certificati dei conti consuntivi per i bilanci 2006 e 2007 non siano sempre significativi ai fini della valutazione di attendibilità della certificazione 2008. Ciò sia a causa dei numerosi errori ed omissioni in essi contenuti, sia per la non omogeneità dei dati "accertati" nei vari esercizi.

In ogni caso, il confronto tra i dati di gettito dell'ICI abitazione principale 2006 e 2007 con l'ammontare della perdita certificata per il 2008 è risultato difficile, dovendosi tenere conto delle pertinenze e delle abitazioni assimilate alle principali, il cui gettito era incluso nella voce "altri fabbricati". L'indagine ha, inoltre, messo in luce l'esistenza di cause di divergenza del tutto giustificate conseguenti a variazioni di aliquote o di detrazioni deliberate dal comune anteriormente alla sopravvenuta sospensione del potere di deliberare aumenti di tributi (d.l. n. 93 del 2008).

Il controllo svolto ha messo in luce la sostanziale attendibilità degli importi certificati dai comuni della regione Emilia-Romagna per l'anno 2008 quale minor gettito relativo all'esclusione dall'ICI dell'abitazione principale, tranne per 9 comuni, per i quali è stata avviata l'istruttoria.

Nel 2010 la Sezione Abruzzo ha attestato che le difformità del gettito ICI quantificato per l'annualità 2008 ed il biennio precedente trovano giustificazione nelle seguenti ragioni: accatastamento di nuove unità immobiliari adibite ad abitazione principale; errori commessi dai contribuenti, sia in sede di dichiarazione che di versamento, dovuti alla non corretta

²³¹ In aggiunta, e solo all'esito della istruttoria, si sono tenute presenti anche le ulteriori informazioni rinvenibili sul sito internet della Fondazione IFEL (www.webifel.it) concernenti, per ciascun comune monitorato: i dati generali (numero di abitanti; numero di famiglie; numero di abitazioni e di locali); le aliquote I.C.I. sia ordinaria che principale applicate dal 1993 al 2008, nonché la detrazione riconosciuta per l'abitazione principale; l'importo netto riscosso nel corso degli anni e, dal 2002, l'importo disaggregato per tipologia di immobile.

²³² Sez. Emilia Romagna deliberazione n. 40 del 16 marzo 2010.

individuazione delle unità destinate a pertinenze con inserimento delle medesime nella voce "altri fabbricati" anziché nella voce "abitazione principale"; accertamenti svolti dagli Enti per il recupero ICI anni precedenti; inserimento nell'accertamento 2008 del mancato gettito derivante dall'esenzione per gli immobili "ex-rurali" accatastati dopo il 2007 e adibiti ad abitazione principale; abitazioni concesse in comodato d'uso gratuito a parenti in linea retta, residenti ed effettivamente dimoranti nell'immobile; aumento dell'aliquota per abitazione principale determinata per l'anno 2008. Sulla base delle attestazioni rese dai comuni si desume, per n. 189 comuni²³³, la veridicità delle certificazioni attestante il mancato gettito dell'ICI 2008, trasmesse dal competente Ministero dell'Interno.

La Sezione di controllo per il Trentino Alto Adige – Sede di Bolzano²³⁴ ha deliberato i criteri per valutare l'attendibilità delle certificazioni sul mancato gettito ICI 2008, criteri che tengono conto dei fattori di concordanza con i dati storici, rilevabili dall'analisi dei gettiti relativi al 2008 e agli anni precedenti. Nelle ipotesi in cui i proventi mancati del 2008, sommati a quelli effettivi realizzati nello stesso anno, risultino coerenti con quelli degli anni precedenti e certificata l'attendibilità. Nelle ipotesi di scostamenti significativi la Sezione procede ad ulteriori accertamenti istruttori, da effettuare sui documenti forniti dai comuni, o da acquisirsi presso altri enti pubblici, allo scopo di verificare i fatti che hanno determinato le incongruenze rilevate nelle serie storiche; tenendo conto delle caratteristiche demo-geografiche degli enti ubicati nella Provincia di Bolzano, le certificazioni sono ritenute attendibili quando la soglia di scostamento tra i proventi ICI degli anni 2006 e 2007 e quelli del 2008 non oltrepassi la soglia del 30%, prevedendo, in circostanze eccezionali e ove siano desumibili valide argomentazioni, l'elevazione ulteriore di tale soglia.

Anche la Sezione di controllo per il Trentino Alto Adige – Sede di Trento²³⁵ ha deliberato i criteri adottati per valutare l'attendibilità delle certificazioni sul mancato gettito ICI 2008. Sono state ritenute meritevoli di approfondimento istruttorio le certificazioni che presentano uno scostamento tra i proventi ICI degli anni 2006 e 2007 e quelli del 2008 del 20%, parametro ritenuto significativo in base alle caratteristiche demo-geografiche del singolo comune. All'esito dell'istruttoria, ove gli elementi acquisiti siano idonei a giustificare lo scostamento, la Sezione si pronuncia con una delibera specifica in ordine all'attendibilità delle certificazioni prodotte, ovvero in ordine all'accertata non attendibilità o non sufficiente dimostrazione dell'attendibilità dello scostamento ove gli elementi forniti dalle amministrazioni non siano idonei a giustificare lo scostamento o siano carenti e incompleti, ovvero in ordine alla non verificabilità delle certificazioni per le quali non sia stata prodotta alcuna documentazione utile alla comparazione dei gettiti tributari.

²³³ Sez. Abruzzo deliberazioni nn. 10, 11, 16 del 2009.

²³⁴ Sez. Trentino Alto Adige – Sede di Bolzano deliberazione n. 2 del 2010.

²³⁵ Sez. Trentino Alto Adige – Sede di Trento deliberazione n. 16 del 2010.

4.6 Controlli interni

Cons. Carmela Iamele

Introduzione

La verifica del funzionamento dei controlli interni agli Enti locali di cui all'art. 7, comma 7 della L. 131/2003 è esercitata dalle Sezioni regionali di controllo. La Sezione delle Autonomie valuta e compara gli esiti di tali controlli ai fini del giudizio complessivo da rendere al Parlamento. I controlli interni, introdotti dal D.Lgs. 3.02.1993 n.29 e disciplinati compiutamente dal D.Lgs. 30.07.1999 n.286, sono entrati, di recente, in una diversa prospettiva, riconducibile, da un lato, all'ampia ottica del federalismo fiscale e, dall'altro, alle nuove disposizioni introdotte dal D.Lgs. 27.10.2009 n.150, attuativo della Delega di cui alla L. 4.03.2009 n.15.

Con l'avvento del federalismo, infatti, il controllo di gestione dovrà, essere in grado di verificare sia la corrispondenza delle prestazioni rese ai modelli costituzionalmente garantiti, che l'adeguatezza dei servizi forniti rispetto all'entità del prelievo fiscale. Visto che, in presenza di prestazioni standard, esso dovrebbe valutare meglio l'impiego delle risorse, l'efficienza degli apparati e la qualità dei risultati, ne consegue che una rinnovata efficienza dei controlli interni agevolerebbe l'avvento e il consolidarsi del federalismo fiscale. D'altro canto l'utilizzazione dei costi standard, che permettono di valutare l'efficienza e l'economicità a fronte di parametri univoci, permetterebbe al federalismo di migliorare l'assetto e i risultati dei controlli.

La riforma del pubblico impiego, introdotta dalla citata L.15/2009, e sfociata nel D.Lgs. 150/2009, è finalizzata ad applicare al lavoro pubblico i criteri di organizzazione, gestione e valutazione del privato e ha investito, in buona misura, anche il sistema dei controlli interni, ponendo fine a una fase di minore interesse del legislatore per l'applicazione e gli effetti degli strumenti di controllo, disciplinati principalmente dal D. Lgs 286/1999 e scarsamente modificati in seguito. D'altro canto, se quest'ultimo fosse stato utilmente applicato, avrebbe consentito all'Ente locale un approccio idoneo a superare le criticità che si frappongono alla sana gestione, grazie all'adozione di adeguate misure correttive.

La parte centrale del D. Lgs. 150/2009, dedicata ai controlli, è incentrata sulla valutazione della performance organizzativa e individuale, che richiede al responsabile l'uso di una diligenza maggiormente impegnata al raggiungimento dei migliori risultati. Di conseguenza, anche il vaglio della Corte sul funzionamento dei controlli interni, dovrebbe essere, in futuro, maggiormente incentrato sui comportamenti dirigenziali.

Occorre premettere che, all'art. 16, comma 3 del D.Lgs.150 /2009, è disposto che, nelle more dell'operatività dell'intero sistema, e quindi entro il 31 dicembre 2010, negli

ordinamenti degli Enti locali continuino ad applicarsi le disposizioni vigenti e che (comma 2) i comuni sono tenuti ad adeguare i propri ordinamenti interni ai principi contenuti negli articoli 3, 4, 5 comma 2, 7, 9 e 15 comma 1 del Decreto stesso. Benché non ancora applicate, le norme in parola inducono comunque ad un mutamento di ottica nella prospettazione dei controlli esistenti, tenendo ampiamente conto dei dettami della riforma e delle riflessioni che se ne deducono.

Preso atto dello scarso funzionamento dei controlli interni, rilevato anche da questa Corte con il referto dello scorso anno, l'attenzione della riforma si è incentrata sulla più concreta e praticabile valutazione della dirigenza che, partendo dall'ampio campo delle performance organizzative e individuali, supera il ristretto terreno del giudizio sulla persona, per allargarsi ai temi della programmazione strategica e della trasparenza. Quest'ultima, espressamente disciplinata dall'art.11 del D.lgs.150/2009, costituisce livello essenziale di prestazione per tutte le amministrazioni pubbliche, ex art.117, c.2, lett. m) della Costituzione, ed è da ritenersi istituto di immediata applicazione.

Il nuovo soggetto di controllo, denominato Organismo Indipendente di Valutazione – O.I.V., introdotto dall'art.14 del D.Lgs. 150/2009, si differenzia dai precedenti organismi a ciò deputati, perché non valuta direttamente la dirigenza, ma propone al vertice politico amministrativo le risultanze di un esame basato sui criteri di misurazione e valutazione indicati dalla "Commissione per la valutazione, la trasparenza e l'integrità delle amministrazioni pubbliche", C.I.V.I.T., organo centrale che fissa i criteri cui ispirare i nuovi giudizi.

Sarebbe auspicabile che l'organo di nomina dei componenti dell'OIV sia, a sua volta, su posizioni di neutralità.

Il D.Lgs. 150/2009 introduce una riforma dei controlli interni, incentrata maggiormente sulla persona che sull'organizzazione, tanto che la valutazione della performance diviene il punto di riferimento e di raccordo per ogni altro tipo di controllo. La valutazione del personale apicale è, dunque, il compito principale dell'O.I.V., che si sostituisce, in questo, ai Nuclei di valutazione che non sono da ritenere abrogati, a patto che mantengano i requisiti del nuovo organo, indicati dallo stesso art.14 del Decreto Legislativo n.150²³⁶.Anzi, più in generale, si può dire che il nuovo Organismo sostituisce, limitatamente ai soggetti, i controlli interni di cui al D.Lgs. 286/1999. Secondo quando dispone il comma 2 dell'art. 14 del D.Lgs. 150/2009, l'O.I.V. svolge attività di valutazione e controllo strategico, verificando l'effettiva attuazione delle scelte programmatiche, ma formula anche proposte sulla sistematica generale delle verifiche interne, onde assicurare la coerenza del sistema e l'esercizio integrato di tutti i controlli legati al risultato. Mentre però, l'esercizio del controllo

²³⁶ Documento ANCI del 4.02.2010.

strategico è affidato espressamente all'O.I.V. dallo stesso art.14 del D. Lgs. 150/2009, il controllo di gestione è mantenuto come funzione, anche se non necessariamente in capo al nuovo organismo. Ciò nonostante, rammentando che la valutazione dei dirigenti presuppone l'esercizio del controllo di gestione (art.5, comma 1 D.Lgs. 286/1999), si deve ritenere che, essendo la funzione valutativa affidata all'O.I.V., quest'ultimo sovrintende al controllo di gestione, che può o meno esercitare direttamente. Non è neanche escluso che la struttura preposta al controllo di gestione possa sopravvivere, rimanendo in capo all'O.I.V. il predetto compito di sovrintendere ed integrare l'intero sistema²³⁷.

Si ritiene tuttora vigente anche l'art. 198 bis del TUEL, che obbliga l'organo titolare del controllo di gestione a riferire alla Corte dei conti sulle risultanze del controllo stesso. In effetti, l'altro obbligo dell'O.I.V., che impone di comunicare alla Corte dei conti le criticità riscontrate (art.14, comma 4, lett. b del D.Lgs. 150/2009), non configge, per diversità di "ratio", con l'obbligo di cui all'art.198 bis del TUEL, che impone di relazionare sull'attività di un intero anno, e non su sporadici atti di gestione.

Da quanto esposto emerge che la riforma tende a superare la parcellizzazione dei vari controlli, sui cui esiti l'O.I.V. riferisce soprattutto agli organi di indirizzo politico. La sua posizione di centralità gli consente di svolgere compiti di monitoraggio, rilevazione e comunicazione delle criticità rilevate in più sedi.

Nella nuova valutazione dei dirigenti, ai tradizionali giudizi oggettivi sul raggiungimento degli obiettivi e soggettivi sulle capacità manageriali, si aggiunge l'ulteriore elemento della capacità di valutare i dipendenti, differenziando i giudizi²³⁸.

Il nuovo controllo vorrebbe essere più pregnante e, a tal fine, oltre che all'organo preposto, ne fa carico anche all'Amministrazione attiva, che è obbligata a redigere un provvedimento ad hoc chiamato "Sistema di misurazione e valutazione", atto ad individuare fasi, tempi, modalità, soggetti e responsabilità del processo di misurazione e valutazione della performance (art.7, c.1 D.Lgs. 150/2009). Quest'ultima conosce tre livelli d'esame che sono, negli Enti locali, quello individuale e per unità organizzative e, nelle Amministrazioni centrali, anche quello complessivo per intere amministrazioni.

Siccome l'O.I.V. propone al vertice politico amministrativo le risultanze delle misurazioni e dei giudizi formulati secondo i parametri della Commissione centrale, C.I.V.I.T., non si può negare che lo stretto legame tra questa e l'intero sistema di valutazione dimostra

²³⁷ D'altronde, il controllo di gestione, recepito nell'art. 147 del TUEL, non potrebbe, come accade per tutte le norme del Testo Unico sugli Enti Locali, essere abrogato o modificato, in assenza di una disposizione espressa.

²³⁸ Si ricorda che le principali linee d'intervento dell'intera riforma dell'impiego pubblico sono l'ampliamento delle competenze dei dirigenti sia nella valutazione del personale ai fini della progressione economica, delle indennità e dei premi che nelle procedure di mobilità; il riordino della disciplina di conferimento e revoca degli incarichi; il riordino della disciplina per l'accesso alla dirigenza, con preferenza per il concorso; la promozione della mobilità; l'introduzione di nuove forme di responsabilità legate al raggiungimento degli obiettivi e al controllo della produttività dei dipendenti.