

Il commercialista telematico

LE FUNZIONI DI CONTROLLO DELLA CORTE DEI CONTI NEI CONFRONTI DEGLI ENTI LOCALI ALLA LUCE DELLA LEGGE FINANZIARIA 2006, CON NOTE A MARGINE ALLA DELIBERAZIONE N. 4/AUT/2006 CORTE DEI CONTI a cura Dott. Matteo Esposito

1. Premessa

Nell'ambito della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (legge finanziaria 2006), il legislatore ha delineato, fra l'altro, un ruolo fondamentale per la Corte dei Conti, rafforzando le funzioni di controllo che le Sezioni Regionali di controllo dovranno svolgere nei confronti degli enti locali, ai fini della tutela dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza pubblica.

In sintesi, le nuove disposizioni in materia di funzioni attribuite alla Corte dei Conti prevedono:

- 1) incremento del fondo occorrente per il funzionamento della Corte dei Conti di 10 milioni di euro, a decorrere dall'anno 2006 (comma 18);
- 2) maggiori adempimenti per gli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali, obbligati a trasmettere alle competenti sezioni regionali di controllo della Corte dei Conti una relazione sul bilancio di previsione dell'esercizio di competenza e sul rendiconto dell'esercizio stesso (comma 166);
- 3) definizione, da parte della Corte dei Conti, di criteri e linee guida cui debbono attenersi gli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali nella predisposizione della relazione¹ prevista dal comma 166, che in ogni caso deve dar conto del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno², dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo

¹ Dalla lettura del comma 166, le relazioni previste, in effetti, sono due: una sul bilancio di previsione dell'esercizio di competenza, l'altra sul rendiconto relativo allo stesso esercizio.

² La disciplina in materia di patto di stabilità interno per anni 2006-2007-2008 è trattata dai commi 138 fino al comma 150.

Il commercialista telematico

119, ultimo comma, della Costituzione³, e di ogni grave irregolarità contabile e finanziaria in ordine alle quali l'amministrazione non abbia adottato le misure correttive segnalate dall'organo di revisione (comma 167);

4) qualora le sezioni regionali di controllo della Corte dei Conti accertino comportamenti difformi dalla sana gestione finanziaria o il mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto, anche tenendo conto delle relazioni di cui al comma 166, è prevista l'adozione di una specifica pronuncia e la successiva vigilanza sull'applicazione, da parte dell'ente locale, delle necessarie misure correttive e sul rispetto dei vincoli e delle limitazioni posti in caso di mancato rispetto delle regole del patto di stabilità interno (comma 168);

5) potenziamento degli organici delle sezioni regionali di controllo, mediante la collaborazione di un numero massimo di dieci unità, particolarmente qualificati in materie economiche, finanziarie e statistiche, anche estranei alla P.A., nonché, per gli accresciuti carichi di lavoro, e sino al completamento delle procedure concorsuali previste dal comma 175, di personale degli enti locali, fino ad un massimo di cinquanta unità, in possesso di laurea in scienze economiche ovvero di diploma di ragioniere e perito commerciale, collocato in posizione di fuori ruolo o di comando (comma 169);

6) obbligo di trasmissione alla competente della Corte dei Conti, per l'esercizio del controllo successivo sulla gestione, degli atti di spesa relativi a studi e incarichi di consulenza conferiti a soggetti estranei all'amministrazione, o per relazioni pubbliche, convegni, mostre, pubblicità e di rappresentanza, o riguardanti indennità, compensi, retribuzioni o altre utilità comunque denominate, corrisposti per incarichi di consulenza, di importo superiore a 5.000,00 euro (comma 173);

7) possibilità, per la Corte dei Conti, al fine di garantire il corretto svolgimento delle nuove funzioni, di avviare apposito concorso pubblico su base regionale

³ In base all'art. 119, ultimo comma, della Costituzione, così come modificato dalla legge cost. 3/2001, Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni possono ricorrere all'indebitamento solo per finanziare spese di investimento. Tale obbligo è ribadito dall'art. 3, comma 16, della legge 350/2003 (legge finanziaria 2004).

Il commercialista telematico

per il reclutamento di un contingente complessivo non superiore a cinquanta unità di personale amministrativo a tempo indeterminato dell'area C in possesso di laurea in scienze economiche o statistiche e attuariali, da destinare alle sezioni regionali di controllo, in deroga a quanto stabilito dall'articolo 1, comma 95, della legge 30 dicembre 2004, n. 311 (comma 175).

Nel prosieguo di questo lavoro, verranno analizzati i seguenti aspetti, proponendo alcuni spunti di riflessione ed evidenziando alcune criticità:

- principi di sana gestione finanziaria degli enti locali;
- relazioni (sul bilancio e sul rendiconto) dell'organo di revisione economico-finanziaria, di cui ai commi 166-167;
- invio alla Corte dei Conti degli atti di spesa di cui al comma 173 di importo superiore a 5.000 euro.

2. I principi di sana gestione finanziaria degli enti locali

In base al disposto del comma 168 dell'art. 1 della legge 266/2005, qualora le sezioni regionali di controllo della Corte dei Conti accertino comportamenti difforni dalla *sana gestione finanziaria* o il mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto, adottano specifica denuncia e vigilano sull'adozione da parte dell'ente locale delle necessarie misure correttive e sul rispetto dei vincoli e limitazioni posti in caso di mancato rispetto delle regole del patto di stabilità interno.

Il comma in esame rappresenta disposizione attuativa dell'articolo 7, comma 7, della legge 131/2003 (legge La Loggia), che stabilisce che uno dei contenuti del controllo che la Corte dei Conti è chiamata ad esercitare nei confronti degli enti locali è da individuare nella verifica della *sana gestione finanziaria*.

Il concetto di *sana gestione finanziaria* utilizzato dal legislatore del 2003 sembra far riferimento ad una gestione che non presenti irregolarità di tipo amministrativo-contabile, o illegittimità, o disavanzi, o comunque ipotesi di

Il commercialista telematico

spese ingiustificate che possano configurare ipotesi di danno patrimoniale per le finanze dell'ente⁴.

Nella sostanza, la locuzione *sana gestione finanziaria* non si differenzia dall'accertamento dell'efficienza, efficacia ed economicità dell'azione amministrativa dell'ente⁵.

L'esito delle verifiche, che sono improntate a finalità di natura collaborativa e non di contrapposizione, secondo il dettato della sentenza Corte Costituzionale n. 29/95, in quanto dirette a perseguire il fine pubblico, sono rivolte esclusivamente ai Consigli degli enti controllati⁶.

Spetta, poi, al Consiglio dell'ente, nell'ambito dell'esercizio del proprio potere di indirizzo, definire appropriate azioni per gli organi a valenza gestionale allo scopo di recepire le informative delle sezioni di controllo della Corte dei Conti. Difatti l'incidenza del controllo esterno è soltanto indiretta, non producendo né effetti sanzionatori né alcuna conseguenza negativa a carico degli amministratori e funzionari responsabili della gestione controllata.

Il richiamo alla natura collaborativa del controllo sulla gestione sta a significare che le verifiche non devono e non possono avere finalità interdittive o

⁴ Cfr. T. Miele, *Il nuovo ordinamento della Repubblica. Commento alla L. 5 giugno 2003, n. 131 (La Loggia)*, 2003, 491.

⁵ Il concetto di sana gestione finanziaria è ricavabile dal Regolamento (CE, Euratom) N. 1605/2002 del Consiglio Europeo del 25 giugno 2002 che stabilisce il regolamento finanziario applicabile al bilancio generale delle Comunità europee.

In particolare l'art. 27 del Regolamento del Consiglio Europeo stabilisce che "gli stanziamenti del bilancio sono utilizzati secondo il principio di una sana gestione finanziaria, vale a dire secondo i principi di economia, efficienza ed efficacia.

Secondo il principio dell'economia, i mezzi impiegati dall'istituzione per la realizzazione delle proprie attività sono resi disponibili in tempo utile, nella quantità e qualità appropriate ed al prezzo migliore.

Secondo il principio dell'efficienza, deve essere ricercato il miglior rapporto tra i mezzi impiegati ed i risultati conseguiti. Secondo il principio dell'efficacia, gli obiettivi specifici fissati devono essere raggiunti e devono essere conseguiti i risultati attesi...".

⁶ Il termine "collaborativo" deriva appunto da una qualificazione della Corte Costituzionale (sentenza n. 29/1995), "che ha tentato all'epoca di usare la lingua italiana per ricordare ai nostalgici del controllo sanzionatorio o delle costruzioni gerarchiche che i soggetti pubblici, nel reciproco rispetto dei ruoli da ciascuno rivestiti, per l'appunto collaborano per la realizzazione di un risultato che, per tutti, è o dovrebbe essere identico: la soddisfazione degli interessi pubblici, la traduzione del prelievo fiscale in servizi resi ai cittadini". Così F. Battini, *Azienditalia, Inserto n. 9/2005*, p.XXI.

Il commercialista telematico

repressive, o sanzionatorie, ma solo collaborative, nel senso che qualora le sezioni regionali di controllo dovessero rilevare eventuali irregolarità o eventuali scostamenti nel perseguimento, da parte degli enti locali, degli obiettivi posti da leggi statali o regionali di principio e di programma, o eventuali irregolarità nella gestione finanziaria degli enti stessi, o quanto meno una non corretta e sana gestione finanziaria degli enti, o il mancato o cattivo funzionamento dei controlli interni, non potranno intervenire per correggere, impedire, reprimere o sanzionare autoritativamente le irregolarità o gli scostamenti rilevati, ma dovranno limitarsi a "riferire sugli esiti delle verifiche esclusivamente ai consigli degli enti controllati", "nel rispetto della natura collaborativa del controllo sulla gestione"⁷.

Con la disposizione del comma 168 della finanziaria 2006, anche il rispetto del patto di stabilità diventa un parametro di *sana gestione finanziaria* degli enti locali.

Inoltre, il comma 168 definisce misure e le azioni che la Corte dei Conti è chiamata ad adottare nei casi in cui vengano accertati nei confronti degli enti locali comportamenti difformi dalla sana gestione finanziaria o il mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità, adottando specifica pronuncia, indicando agli enti il comportamento corretto da tenere per il rientro nei parametri del patto di stabilità e vigilando sull'adozione da parte dell'ente locale delle necessarie misure correttive.

Dunque, con le innovazioni legislative introdotte, il mancato rispetto del patto di stabilità interno, oltre a determinare l'applicazione del regime sanzionatorio particolarmente pesante, già previsto dalla finanziaria 2005, con effetto dall'anno successivo (limitazioni riguardanti le spese per l'acquisto di beni e servizi, l'assunzione di personale e la contrazione di prestiti per finanziare

⁷ Cfr. T. Miele, *Il nuovo ordinamento della Repubblica. Commento alla L. 5 giugno 2003, n. 131 (La Loggia)*, 2003, 482.

Il commercialista telematico

investimenti)⁸, rappresenta anche un indice di non corretta gestione finanziaria dell'ente, che qualora rilevato dalle sezioni regionali di controllo della Corte dei Conti, determina l'adozione di idonee misure correttive.

3. Le relazioni (sul bilancio e sul rendiconto) dell'organo di revisione economico-finanziaria

A mente dei commi 166 e 167 della legge finanziaria 2006, l'organo di revisione economico-finanziaria degli enti locali è chiamato a trasmettere alle competenti sezioni regionali di controllo della Corte dei Conti "una relazione sul bilancio di previsione dell'esercizio di competenza e sul rendiconto dell'esercizio medesimo", stabilendo che "la relazione di cui al comma 166" (a quale relazione si riferisce la norma? a quella "sul bilancio di previsione" o a quella "sul rendiconto"?) "deve dar conto del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, ultimo comma, della Costituzione, e di ogni grave irregolarità contabile e finanziaria in ordine alle quali l'amministrazione non abbia adottato le misure correttive segnalate dall'organo di revisione".

Il dubbio poc'anzi posto è presto sciolto: è pacifico, infatti, che la "relazione di cui al comma 166" altra non può essere che quella relativa al bilancio di previsione, considerando che:

- l'art. 239, comma 1, lett. d) TUEL pone in capo al collegio dei revisori il compito di predisporre una relazione al rendiconto della gestione, contenente l'attestazione sulla corrispondenza del rendiconto alle risultanze della gestione nonché rilievi, considerazioni e proposte tendenti a conseguire efficienza, produttività ed economicità della gestione; la stessa relazione viene allegata al rendiconto della gestione e trasmessa alla Corte dei Conti;

⁸ E' previsto anche un livello sanzionatorio meno pesante per il mancato rispetto degli obiettivi infrannuali. Infatti l'ente è obbligato a tenere un comportamento di adeguamento al fine di perseguire l'obiettivo annuale, intervenendo sui pagamenti nella misura necessaria a garantire il rientro delle spese nei limiti stabiliti.

Il commercialista telematico

- l'art. 198-bis, come introdotto dal D.L. 168/2004 (il cosiddetto "decreto taglia-spese"), prevede l'obbligo di comunicazione del referto del controllo di gestione alla Corte dei Conti.

Dunque, la Corte dei Conti è già destinataria di documenti ufficiali relativi al rendiconto dell'esercizio di competenza.

Tra l'altro, sia la relazione al rendiconto dei revisori che il referto del controllo di gestione devono evidenziare il rispetto o meno degli obiettivi programmatici posti dalla normativa sul patto di stabilità interno.

I contenuti della relazione al bilancio di previsione, che possono "anche" essere tenuti in considerazione dalle sezioni regionali di controllo della Corte dei Conti ai fini dell'accertamento di comportamenti difformi dalla sana gestione finanziaria o ai fini del mancato rispetto del patto di stabilità, sono ancora da definire. In merito, infatti, si è in attesa della definizione unitaria, da parte della Corte dei Conti, dei criteri e delle linee guida cui debbono attenersi i revisori degli enti locali nella predisposizione della citata relazione, che in ogni caso dovrà contenere l'indicazione dei seguenti elementi:

- 1) rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno;
- 2) osservanza del vincolo previsto in materia in indebitamento dall'art. 119, ultimo comma, della Costituzione, a norma del quale gli enti possono ricorrere all'indebitamento solo per finanziare spese di investimento;
- 3) ogni grave irregolarità contabile e finanziaria in ordine alle quali l'ente non abbia adottato le misure correttive rilevate dal collegio dei revisori.

4. Note a margine alla deliberazione n. 4/aut/2006 Corte Conti

Il comma 173 della finanziaria 2006 prevede l'obbligo di trasmissione alla competente sezione della Corte dei Conti, per l'esercizio del controllo successivo sulla gestione, degli atti di spesa relativi a studi e incarichi di consulenza conferiti a soggetti estranei all'amministrazione, o per relazioni pubbliche, convegni, mostre, pubblicità e di rappresentanza, o riguardanti indennità,

Il commercialista telematico

compensi, retribuzioni o altre utilità comunque denominate, corrisposti per incarichi di consulenza, di importo superiore a 5.000,00 euro⁹.

Dopo l'approvazione della legge finanziaria è emerso subito il dubbio se la norma era da applicarsi o meno agli enti locali. Al riguardo, si sono avute in dottrina due posizioni diametralmente opposte.

A) Gli atti di spesa di cui sopra non vanno trasmessi alla Corte dei Conti.

A favore di questa tesi le conclusioni della sentenza della Corte Costituzionale n. 417/2005 che ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dei commi 9, 10 e 11 dell'articolo 1 del DL 168/2004, nella parti riferite a Regioni ed enti locali.

Secondo la Consulta, il legislatore statale "può legittimamente imporre agli enti autonomi vincoli alle politiche di bilancio, ma solo con disciplina di principio, per ragioni di coordinamento finanziario connesse ad obiettivi nazionali, condizionati anche dagli obblighi comunitari"¹⁰, altrimenti "si risolve in una indebita invasione, da parte della legge statale, dell'area (...) riservate alle autonomie regionali e degli enti locali, alle quali la legge statale può prescrivere criteri (...) ed obiettivi (ad esempio, contenimento della spesa pubblica) ma non imporre nel dettaglio gli strumenti concreti da utilizzare per raggiungere quegli obiettivi".

A favore di questa tesi anche i commi 12 e 64 della finanziaria 2006 che escludono regioni, enti locali ed enti del servizio sanitario nazionale, dall'ambito di applicazione delle limitazioni quantitative delle singole voci di spesa (per studi, incarichi di consulenza, relazioni pubbliche, convegni, mostre, pubblicità e di rappresentanza, indennità, compensi, retribuzioni o altre utilità comunque denominate), applicabili, invece, alle amministrazioni dello Stato.

B) Gli atti di spesa di cui sopra vanno trasmessi alla Corte dei Conti.

Diversamente, si può argomentare che gli atti di spesa in esame vanno trasmessi alla Corte dei Conti.

⁹ L'importo di 5.000 euro è da intendersi onnicomprensivo, e dunque al lordo dell'IVA e di eventuali contributi previdenziali.

¹⁰ Vedi sentenze Corte Cost. n. 36/2004, n. 4/2004, n. 290/2004 e n. 376/2003.

Il commercialista telematico

Difatti, l'invio dei suddetti atti di spesa deve consentire alla competente sezione della Corte dei Conti di esercitare il "controllo successivo sulla gestione".

Inoltre, se il legislatore della finanziaria 2006 avesse inteso escludere gli enti locali dall'applicabilità di questa norma, lo avrebbe specificamente previsto così come lo ha fatto per i commi 12 e 64.

Il contenuto del comma 173 non sembra connotare un'ingerenza nell'autonomia degli enti per quanto attiene alla gestione delle voci di spesa, dal momento che l'invio degli atti di spesa ivi menzionati è di supporto alla funzione di "controllo successivo sulla gestione".

E' appena il caso di rammentare che, almeno con riferimento agli incarichi per consulenze, continua ad applicarsi la prescrizione della legge n. 311/2004 (finanziaria 2005), che all'art. 1, comma 42, sancisce che i comuni sopra i 5 mila abitanti hanno l'obbligo di corredare gli atti di affidamento degli incarichi di consulenza con la valutazione dell'organo di revisione e di trasmettere lo stesso atto alla competente sezione regionale di controllo della Corte dei Conti.

Sulla questione, è intervenuta la Corte dei Conti, con la deliberazione n. 4 del 17 febbraio 2006, avente ad oggetto "Linee guida per l'attuazione dell'art. 1, comma 173 della legge n. 266 del 2005 (legge finanziaria per il 2006) nei confronti delle Regioni e degli enti locali" (testo pubblicato sul sito www.corteconti.it, in data 2 marzo u.s.), che ha argomentato innanzitutto che la disposizione del comma 173 è da applicarsi anche agli enti locali, in quanto il rinvio ai commi 9, 10, 56 e 57 identifica la tipologia degli atti da inviare e non i soggetti obbligati e, quindi, non è possibile invocare in questo caso, la norma di salvaguardia disciplinata dai commi 12 e 64, il cui valore precettivo si esaurisce nell'esclusione di limiti quantitativi alle spese in questione.

Quanto ai provvedimenti da trasmettere, la Corte chiarisce che oggetto di invio sono i provvedimenti di impegno o di autorizzazione e gli atti di spesa, di importo superiore a 5.000 euro; l'invio degli atti di spesa è previsto solo quando gli stessi sono adottati senza un previo provvedimento.

Il commercialista telematico

La Corte dà anche atto che la nuova disciplina del comma 173 sostituisce ed abroga, per evidenti motivi di incompatibilità, l'art. 1, commi 11 e 42 della legge 311/2004 (finanziaria 2005)¹¹, e dunque l'obbligo di invio si estende anche ai Comuni con popolazione inferiore ai 5.000 abitanti, dal momento che il comma 173 non ha confermato l'esenzione prevista dal precedente comma 42 della finanziaria 2005.

Infine, la trasmissione deve avvenire alla competente sezione regionale di controllo della Corte dei Conti per l'esercizio del controllo sulla gestione, secondo le modalità e la tempistica specifiche di detto controllo. Dunque, ogni ente può, nell'ambito della propria autonomia gestionale, provvedere all'invio nei tempi stabiliti al proprio interno (ad esempio, ogni mese, ogni sei mesi, od anche una sola volta all'anno).

marzo 2006

Matteo Esposito

¹¹ La disposizione configurata dall'art. 1, comma 42 della legge n. 311/2004 stabiliva che l'affidamento da parte degli Enti Locali di incarichi di studio o di ricerca, ovvero di consulenze a soggetti estranei all'amministrazione, doveva essere adeguatamente motivato con specifico riferimento all'assenza di strutture organizzative o professionalità interne all'ente in grado di assicurare i medesimi servizi, ad esclusione degli incarichi conferiti ai sensi della legge 109/1994. Su questo argomento vedi M. Esposito, Incarichi e consulenze negli enti locali, su [su "Commercialista Telematico"](#)