

I mutamenti nei profili sostanziali recenti della riforma della Corte dei Conti

e suoi riflessi nella prospettiva europea

A cura di FRANCO GABOARDI

I meccanismi che disciplinano il controllo in ambito comunitario, inteso come collaborazione tra Corte dei Conti europea e Corte dei Conti italiana, mettono in evidenza come l'ordinamento della spesa comunitaria si muova nel senso di una crescente devoluzione agli Stati membri delle responsabilità attinenti alla realizzazione in loco degli interventi.

Come contropartita alla più larga autonomia accordata alle autorità nazionali, però, i nuovi regolamenti prescrivono alla Commissione europea una più intensa sorveglianza, che non manca di estendersi alla valutazione dei risultati conseguiti rispetto agli obiettivi. L'orientamento non è mutato con l'introduzione del principio di sussidiarietà. Nell'accezione corrente la sussidiarietà designa un possibile criterio di riparto delle competenze tra diversi livelli decisionali.

Si procede in primo luogo a identificare le competenze attribuite in via esclusiva alla Comunità come pure quelle che restano nella sfera di attribuzione degli Stati membri; residua una fascia intermedia di competenze cosiddette concorrenti e parallele che possono essere esercitate, a seconda dei casi, a livello comunitario e a livello nazionale. Ed è in questo caso che interviene il principio di sussidiarietà con i suoi meccanismi di riequilibrio.

Secondo la formulazione accolta nel Trattato istitutivo dell'Unione Europea, la Comunità agisce nei limiti delle competenze che le sono conferite e degli obiettivi che le sono assegnati dal trattato. Nei settori che non sono di sua esclusiva competenza la Comunità interviene, secondo il principio di sussidiarietà, soltanto se, e nella misura in cui, gli obiettivi dell'azione prevista non possono essere sufficientemente realizzati dagli Stati membri e possono dunque, a motivo delle dimensioni o degli effetti dell'azione in questione, essere realizzati meglio a livello comunitario. Così, anche a livello comunitario, si realizzano gli effetti dei criteri, corollari a quello di sussidiarietà, che si possono definire di "differenziazione" e di "adeguatezza".

Pertanto l'accentuarsi del fenomeno della gestione ripartita tra Commissione ed amministrazioni nazionali avvalorava l'esigenza di procedere agli opportuni controlli in materia di gestione. In ogni caso, appartiene alla Commissione, che è la sola responsabile della corretta esecuzione del bilancio

comunitario, di controllare in prima istanza la qualità della gestione degli Stati membri e di prendere, all'occorrenza, le misure correttive che si impongono. Le ricadute del fenomeno della gestione ripartita sull'assetto dei controlli esterni suggerisce di affiancare al controllo sul bilancio comunitario, svolto dalla Corte dei conti europea, il controllo demandato agli organismi nazionali di controllo.

Occorre, perciò, realizzare un sistema europeo di controlli che si potrebbero definire "integrati", tale da coprire l'intero ambito della gestione dei fondi comunitari e, sicuramente, la questione è di grande rilevanza.

Ma perché ciò avvenga è indispensabile che le istituzioni nazionali di controllo siano dotate di adeguati poteri di indagine e che i controlli da esse praticati siano omogenei a quelli svolti dalla Corte dei Conti europea, in modo da creare sinergie efficienti e non sovrapposizioni istituzionali di dubbia utilità, come accade spesso anche a livello locale. Altrimenti, se non vi sono regole certe e competenze delineate con differenti e chiari livelli di responsabilità, si rischia di creare ambiti incontrollabili di potere, con ampi margini di discrezionalità che potrebbe generare incertezze e rischi nell'amministrazione.

La prima esigenza poteva dirsi soddisfatta dall'art. 3, punto 8, della legge 20/94, che conferiva alla Corte dei Conti, in sede di controllo, ampi poteri istruttori.

Quanto al resto, occorre conoscere a fondo tutti i metodi di lavoro della Corte italiana nel sottoporre a controllo successivo la gestione dei fondi di provenienza comunitaria e se ne hanno esempi positivi dalla fine degli anni '90 ad oggi.

Dalle scarse indicazioni contenute nell'art. 3, punto 4, della legge 20/94, è dato desumere che i parametri del controllo saranno la legalità e la regolarità delle gestioni, l'efficacia, l'economicità, l'efficienza e la produttività dell'azione amministrativa, parametri che messi in sistema formano il risultato di gestione anche nei controlli interni. Infatti, questo risultato è una funzione dei tre parametri (quella che i matematici definiscono una derivata prima, $RG=f(E', E'', E''')$), cioè il risultato di gestione è una funzione dell'efficienza, dell'efficacia e dell'economicità). Nulla è detto però circa l'approccio metodologico, anche se l'accento alla verifica del funzionamento dei controlli interni lascia supporre che l'approccio prescelto possa essere di tipo sistemico, ovvero quello fondato sull'analisi dei sistemi di gestione. Se dunque la Corte dei Conti italiana procederà con il metodo di cui sopra, sarà assicurata quella omogeneità dei controlli che è presupposto imprescindibile dell'auspicata "collaborazione" tra Corte dei Conti europea e Corte dei Conti

nazionale, in vista di attuare una definizione delle rispettive aree di intervento, senza inutili e costose duplicazioni. Questo è un punto fondamentale, che può far riflettere sull'opportunità di mantenere Corti dei Paesi membri dell'Unione o centralizzare i controlli sui bilanci a livello europeo. Un punto da approfondire, studiando tutte le conseguenze di questa seconda probabile scelta.

In caso contrario, ossia se prevarranno, per carenza di autentiche motivazioni, le resistenze al cambiamento, è agevole prevedere che i contatti tra Corte dei Conti europea e Corte dei Conti italiana non andranno oltre la saltuaria effettuazione di controlli in comune (i c.d. controlli congiunti). In effetti, sembra che per ora non ci sia spinti oltre a questo risultato, esclusivamente formale e burocratico, dove, invece, sarebbe auspicabile attuare quell'armonizzazione dei controlli che consentirebbe di demandare alla Corte dei Conti italiana, nelle sue articolazioni territoriali, il controllo sulle amministrazioni che gestiscono la spesa comunitaria a livello nazionale o regionale. L'armonizzazione, un concetto che dovrebbe divenire un comportamento contabile e fiscale adottato tra tutti i sistemi finanziari europei, si basa sul presupposto di verifica della conformità degli atti alle leggi ed ai regolamenti, volto ad assicurare, in linea di principio, l'automatico perseguimento dell'interesse pubblico. Ciò costituisce il valore primario ed esclusivo da tutelare rispetto ad altri profili dell'azione amministrativa, ritenuti conseguenti alla tutela del superiore interesse pubblico (quali l'economicità, l'efficacia, l'efficienza, in ossequio al dettato costituzionale fondamentale enunciato con l'art. 97 Cost., per realizzare cioè in concreto l'imparzialità, la trasparenza e il buon andamento dell'azione amministrativa).

Originariamente, come regola generale, la Corte operava un controllo preventivo di legittimità sugli atti, esercitando il potere di precludere l'efficacia giuridica dei singoli provvedimenti dell'amministrazione ove ne fosse riscontrata la non conformità alle leggi. La Corte assumeva il ruolo di garante della formale correttezza nella gestione del pubblico danaro, nel riscontro della legittimità dei procedimenti di impegno, erogazione e destinazione dello stesso.

In tale contesto, i controlli di tipo successivo sui singoli atti, o consuntivo sui rendiconti gestioni complessive e contabilità, erano considerati come eccezioni o deroghe alla regola generale del controllo preventivo; deroghe che si rendevano necessarie in considerazione delle particolari esigenze di talune amministrazioni ed aziende autonome per le quali il principio dell'accertamento preventivo della legalità degli atti di gestione si affievoliva di fronte alla necessità a provvedere a servizi di tipo più o meno imprenditoriale, che richiedevano agilità di strutture e di procedimenti gestionali e controlli, che si potrebbero definire "a carattere impeditivo".

Il controllo successivo, peraltro, rimaneva sempre di esclusiva legittimità, alla pari di quello preventivo, e non esprimeva, nella sua originaria impostazione, una diversa qualità di contenuti e di metodologie, apparendo piuttosto il semplice corollario di un fatto meramente organizzativo.

Questa impostazione del sistema normativo ormai superata, ancorata alla legge e al regolamento di amministrazione e contabilità generale dello Stato, 1923-24, 1933, ha fortemente condizionato la cultura del controllo che si è sviluppata all'interno della Corte dei Conti, che è rimasta così per lungo tempo ancorata alla visione totalizzante del controllo preventivo di legittimità sugli atti come controllo per eccellenza e, per converso, alla considerazione degli altri tipi di controllo successivo come forme derogatorie ed eccezionali di verifica degli atti e dei rendiconti di gestione, che sono invece attualmente quelli applicati.

Ciò ha comportato il recepimento, nello schema del giudizio di controllo, di un concetto di legittimità mutuato senza opportuni adeguamenti dalla giurisdizione amministrativa del Consiglio di Stato, che tuttavia aveva elaborato il concetto ad altri fini, senza la pretesa che esso dovesse avere una valenza generale nell'ordinamento e, comunque, un'applicazione nel settore del controllo esterno della Corte dei Conti.

È mancata perciò, secondo un'attenta ricostruzione, un'elaborazione propria dei concetti di legittimità finanziaria e di regolarità della gestione amministrativa intesa in senso oggettivo, fondata sul perseguimento degli obiettivi di spesa e sull'analisi dei moduli organizzativi e procedimentali, adoperati per conseguire gli obiettivi stessi, cioè su quei canoni che la Costituzione codificherà poi proprio nel principio del "buon andamento", di cui sopra).

La mancata elaborazione da parte della Corte dei Conti di uno specifico concetto di legittimità oggettiva applicabile alla gestione finanziaria pubblica, ha fatto sì che il controllo di legittimità venisse identificato, già allora come diffusamente ancora oggi, con il controllo di legittimità formale o di mera legittimità, trascurando il fatto che la legittimità ai fini del controllo coinvolge un'ampiezza di contenuti e di valutazioni che meritano di non essere trascurate.

La Costituzione all'art. 100 prevede il controllo preventivo di legittimità della Corte dei Conti sui soli atti del Governo ed un controllo successivo (non espressamente qualificato di legittimità) sulla gestione del bilancio statale.

Il suddetto processo evolutivo si è ulteriormente sviluppato negli anni successivi in direzione di un sempre più accentuato spostamento della centralità dei controlli verso forme diverse da quelle di tipo preventivo, nonché verso il superamento del concetto di legittimità formale e dello schema del

controllo sul singolo atto in favore delle verifiche di attività e della valutazione dell'efficacia, efficienza ed economicità dell'azione amministrativa come si è già osservato.

A partire dagli anni ottanta, poi, si afferma un orientamento culturale nel sistema dei controlli che inizia a mettere in rilievo l'efficienza dell'azione amministrativa e di spesa rispetto a quello della mera legittimità formale dell'atto, cultura di anni precedenti; per esempio, introducendo nell'ordinamento contabile norme che impediscono le gestioni extra-bilancio, rispettando i principi e i requisiti del bilancio in ordine alla sua natura unitaria e universalistica (principi ribaditi a partire dalla l. n. 468/78, dalla l. n. 362/88 e dagli interventi legislativi recenti, di ispirazione europea, che indirizzano anche i sistemi contabili verso l'adozione di bilanci in termini di cassa per i Paesi membri dell'Unione). Questo ragionamento, che richiederebbe divagazioni approfondite, costituisce le basi prodromiche dell'esigenza di "armonizzare" i sistemi contabili, partendo proprio dall'armonizzazione dei bilanci pubblici in Europa.

Anche nell'ambito dei controlli successivi lo schema della verifica del singolo atto tende ad essere superato, in favore di moduli che privilegiano la conoscenza e l'efficienza dell'attività nel suo insieme, con forme di controllo dirette a valutazioni sul buon andamento e sulla regolarità della gestione finanziaria.

In effetti, appare che la Corte subisca, ad opera della legge che l'ha riformata, una certa "svalutazione" del suo operato, prima ritenuto più incisivo e determinante proprio per il suo carattere preventivo; divenendo successivamente importante solo il carattere successivo del controllo, appare chiaro come la capacità di impedire spese poco oculate, se non a volte "azzardate", divenga più limitata, esaurendo i suoi effetti nelle asserzioni a posteriori, non impedendo l'iter di spesa ma potendolo solo sanzionare.

Innovazioni di grande rilievo nella disciplina dell'azione amministrativa e nell'assetto dei controlli hanno apportato la legge n. 142/1990 sull'ordinamento delle autonomie locali, la legge n. 241/1990 sulla disciplina del procedimento amministrativo, i decreti legislativi nn. 29, 39, 40 del 1993, in materia di riforma del pubblico impiego, e la serie di decreti legge nn. 143, 242, 359, 453 del 1993, reiterati in successione con contenuti pressoché identici ma mai convertiti in legge, con l'intento di riformare la giurisdizione della Corte dei Conti e l'assetto dei controlli interni ed esterni sull'attività della pubblica amministrazione (operazione politica che lascia forti dubbi sotto il profilo della sua coerenza costituzionale!).

Con i predetti interventi legislativi si sono poste le basi di una nuova organizzazione dell'amministrazione statale e di quella pubblica in generale con l'introduzione di importanti modifiche nei moduli di gestione e nel controllo della spesa per il personale e la creazione delle premesse per una diversa struttura del bilancio, coerente con le impostazioni anticipate dalla legge n. 241/1990 e succ. modif. e con le linee evolutive dell'ordinamento di cui sopra.

La riforma attuata con la legge di delega n. 421 del 1992 e con il decreto legislativo n. 29 del 1993 si colloca nella direzione già tracciata dalla legge n. 142 del 1990, che aveva anticipato sia il diverso ordinamento della dirigenza pubblica, basato sulla distinzione tra compiti di direzione politica e compiti di gestione e sull'affidamento di autonomi poteri di spesa ai dirigenti, sia i criteri fondamentali di una nuova struttura del bilancio, che deve essere redatto in modo da consentirne una lettura per missioni, programmi, servizi ed interventi.

Inoltre, i risultati della gestione dell'ente locale¹ sono rilevati mediante contabilità economica e dimostrati nel rendiconto, al quale è allegata una relazione illustrativa che esprime le valutazioni di efficacia dell'azione condotta, sulla base dei risultati conseguiti in rapporto ai programmi ed ai costi sostenuti.

In tal senso il decreto legislativo n. 29 del 1993, che prevede che il ministro del tesoro deve definire, entro 60 giorni dall'approvazione del bilancio, anche sulla base delle proposte dirigenziali, gli obiettivi e i programmi da attuare, indicando le priorità ed emanando le conseguenti direttive generali per la gestione e per l'azione amministrativa degli uffici.

Per quanto concerne i controlli, tutto il titolo V del decreto n. 29 è dedicato al controllo della spesa, con particolare riferimento alla rilevazione dei costi del personale.

A questo proposito è attribuito al Ministero dell'economia e finanze il compito di definire procedure interne e tecniche di rilevazione intese a rappresentare i profili economici della spesa di personale, e di provvedere, in coerenza con le funzioni di spesa riconducibili alle unità amministrative cui compete la gestione dei programmi, ad un'articolazione dei bilanci pubblici a carattere sperimentale, che sia coerente con l'esigenza di una lettura per programmi e per unità amministrative, riconsiderate in base alla legge come centri di costo².

¹ Un esempio è la LR. 11/4/2001, n. 7, relativa all'ordinamento contabile della Regione Piemonte, che all'art. 35 e ss. disciplina la predisposizione del rendiconto generale, che ha la funzione di dimostrare i risultati della gestione annuale dell'ente.

² Così l'art. 4 punto 2, del D.Lgs. 28/3/2000, n. 76 prescrive che le previsioni del bilancio annuale delle Regioni siano formulate in termini di competenza e di cassa e che siano articolate sia per le entrate che per le spese, in unità

Le amministrazioni pubbliche individuano i singoli programmi di attività e trasmettono al ministero dell'economia e finanze tutti gli elementi necessari alla rilevazione ed al controllo dei costi.

Con il decreto legislativo n. 29/93, pertanto, il modulo di gestione basato sulla rilevazione dei costi e sull'affidamento ai dirigenti di una quota parte del bilancio con autonomi poteri di spesa, con diretta responsabilità del risultato dell'azione amministrativa svolta dagli uffici ai quali sono preposti, può dirsi che sia divenuto la forma ordinaria di gestione delle pubbliche amministrazioni, prefigurandosi in tal modo il modello di bilancio per *budgets* e l'esigenza di un controllo interno ed esterno commisurati alla nuova realtà dell'organizzazione amministrativa.

Ma il decreto legislativo n. 29/93 interviene sull'assetto dei controlli anche sotto altri profili, ugualmente interessanti.

Innanzitutto, in relazione alla disposta privatizzazione del rapporto di lavoro dei pubblici dipendenti (con alcune eccezioni), tutti gli atti relativi al rapporto individuale di lavoro vengono così sottratti al controllo di legittimità della Corte dei Conti e degli altri organi di controllo esterno. Rimane su tali atti il controllo preventivo delle ragionerie.

L'innovazione ha inciso in modo consistente sulle competenze di controllo della Corte dei Conti, ben inteso che l'area degli atti relativi al personale costituiva il settore quantitativamente più esteso del controllo preventivo di legittimità della Corte e considerato, altresì, che la stessa Corte dei Conti ha ritenuto che anche il controllo sui titoli di spesa per il pagamento delle competenze al personale sia venuto meno nel nuovo ordinamento.

Infatti, la normativa di cui al decreto legislativo n. 39/93, contiene norme in materia di sistemi informativi automatizzati delle pubbliche amministrazioni, istituendo per queste ultime l'"Autorità per l'informatica", con compiti di impulso, di coordinamento e di verifica dell'attività del settore.

Il decreto n. 39/93 prevede che l'utilizzazione dei sistemi informativi deve fra l'altro rispondere alla finalità di ridurre i costi dell'azione amministrativa; a tal fine, l'"Autorità per l'informatica" è chiamata a fornire il supporto tecnico per la rilevazione ed il controllo dei costi dell'azione amministrativa nell'ambito dei nuovi moduli di gestione per *budgets* previsti dal decreto legislativo n. 29/93.

previsionali di base. Queste ultime sono determinate secondo il principio dell'omogeneità delle attività in cui si articolano le competenze delle Regioni.

Fondamentale rilievo potrebbe poi assumere l'art. 3 del decreto legislativo n. 39/93, il quale stabilisce che "Gli atti amministrativi adottati da tutte le amministrazioni pubbliche sono di norma predisposti tramite sistemi informativi automatizzati". Ciò dimostra la consapevolezza dell'imprescindibilità dello strumento informatico per l'attuazione delle linee di riforma introdotte ed appare, in ogni caso, foriera di sviluppi e di applicazioni di grande interesse, anche in tema di esercizio e di metodologie del controllo sulla gestione.

La legge n. 20 del 1994 (che converte l'ultimo degli innumerevoli decreti legge del 1993, adottati in via d'urgenza dal Governo) limita in primo luogo il controllo preventivo della Corte dei Conti ai fondamentali atti del Governo individuati per tipologie generali, con conseguente sfoltimento quantitativo degli atti controllati. Vengono, inoltre, sottoposti a controllo preventivo di legittimità alcuni atti di gestione di particolare rilievo finanziario e i decreti che esprimono i passaggi essenziali della gestione contabile del bilancio di competenza, anche se dopo la l. n. 126/2009 e la l. n. 39/2011 e succ. modif., la triennializzazione della legge di stabilità, che viene ripresentata ogni anno con il sistema dello "scorrimento", si baserà nel prossimo futuro sul bilancio solo in termini di cassa, ciò ai fini proprio dell'armonizzazione contabile dei sistemi di bilancio che si sta perfezionando in Europa (interventi legislativi del 2014 per quanto riguarda gli enti locali e del 2016 per lo Stato nella stessa legge di stabilità 2017).

Il sistema è completato dalla disposizione che sottopone al controllo preventivo gli atti che il Presidente del Consiglio dei Ministri richieda alla Corte di assoggettare temporaneamente a tale forma di controllo o che la Corte dei Conti deliberi di assoggettare, per un periodo determinato, a controllo preventivo in relazione a situazioni di diffusa e ripetuta irregolarità rilevate in sede di controllo successivo.

Nel nuovo assetto del controllo è stabilito in via generale, per l'esercizio del controllo preventivo, un termine di trenta giorni, scaduto il quale, "i provvedimenti sottoposti a controllo divengono esecutivi, se la Corte non ne dichiara la non conformità a legge", a meno che non siano stati richiesti chiarimenti o elementi integrativi del giudizio, nel qual caso il provvedimento diventa esecutivo se la Corte non ne dichiara la non conformità alla legge entro trenta giorni dal ricevimento delle controdeduzioni dell'amministrazione.

È prevista anche, per le sole amministrazioni dello Stato, una forma di controllo successivo temporaneo su singoli provvedimenti; tale controllo viene esercitato per un tempo determinato su deliberazione delle Sezioni Unite della Corte dei Conti, che può stabilire l'assoggettamento di "atti di notevole rilievo finanziario" individuati per tipologie e per amministrazioni.

Il procedimento deve esaurirsi nel termine breve di quindici giorni.

Si tratta in pratica di una forma di controllo preventivo “sussequente”, che non impedisce l’esecutività degli atti ma che dà luogo ad una sopravvenienza di inefficacia automatica nel caso di pronuncia di illegittimità; al controllo può conseguire, infatti, la richiesta di riesame all’amministrazione, che è tenuta a comunicare alla Corte dei Conti i provvedimenti conseguentemente adottati.

Ove la Corte rilevi l’illegittimità anche in questi ultimi provvedimenti, ne dà avviso ai ministri. Il riesame costituisce un obbligo per l’amministrazione, per cui la richiesta della Corte innesta un procedimento d’ufficio che deve concludersi con un provvedimento espresso, ancorché meramente confermativo del precedente.

È fatto salvo in ogni caso l’accertamento delle eventuali responsabilità derivanti dalle accertate illegittimità produttive di “danno all’erario”, cioè quel fatto giuridico-contabile che realizza in concreto gli effetti distorsivi e sicuramente più importanti da evitare a cura della Corte dei Conti, sia a livello centrale che a livello locale della pubblica amministrazione.

Il grado di conformazione degli organi amministrativi a questa nuova formula del “controllo mediante avviso” è tutto da verificare alla luce dell’esperienza concreta. Si ritiene tuttavia che il modulo, mentre asseconda la correttezza amministrativa e rispetta l’autonoma responsabilità nelle competenze dei dirigenti, sia anche in grado di costituire un efficace filtro di legalità e, soprattutto, un forte invito all’effettiva integrazione fra la funzione di controllo della Corte dei Conti e l’accertamento delle responsabilità di gestione affidate allo stesso organo in sede giurisdizionale, che è la vera misura del controllo successivo, sia sugli atti che sulla gestione. Ma sarebbero necessarie opportune modifiche all’estensione, ai modi di accertamento ed ai contenuti della responsabilità amministrativa.

A tal proposito è noto che il visto di legittimità in via preventiva non esonera l’autore dell’atto dalle responsabilità amministrative che possono derivare dall’eventuale illegittimità del provvedimento accertata dalla stessa Corte dei Conti nella diversa sede giurisdizionale.

Il vero ostacolo ad una configurazione originale ed autonoma del controllo della Corte dei Conti, in linea con i caratteri e le competenze proprie di tale organo, si ritiene sia stata la costruzione del controllo stesso come sistema analogo al modello del controllo prefettizio sugli enti locali.

Nell’esercizio poi del controllo successivo, generalizzato sulla gestione del bilancio e del patrimonio di tutte le amministrazioni pubbliche (così come statuito dall’art. 3, comma 4, della l. n.

20/1994), la Corte dei Conti accerta, anche in base all'esito di altri controlli, la rispondenza dei risultati dell'attività amministrativa agli obiettivi stabiliti dalla legge, valutando comparativamente costi, modi e tempi dello svolgimento dell'azione amministrativa; può altresì pronunciarsi sulla legittimità di singoli atti delle amministrazioni dello Stato.

Il controllo successivo viene effettuato sulla base di programmi e di criteri elaborati dalla stessa Corte dei Conti, che riferisce almeno annualmente al Parlamento ed ai consigli regionali sull'esito del controllo eseguito.

Il regime di controllo previsto dalla legge di riforma realizza pertanto un sistema nel quale risultano assoggettati a riscontro preventivo di legittimità gli atti generali e programmatici dell'amministrazione, per i riflessi che essi hanno su tutti i successivi atti di applicazione; ciò al fine di evitare la diffusione di comportamenti amministrativi illegittimi per effetto dell'eventuale illegittimità dell'atto generale presupposto.

Questa scelta spiega la diversa articolazione dei controlli che sta alla base della riforma, che ha concentrato il controllo preventivo di legittimità sugli atti di maggior rilievo e sugli atti generali di programma e di indirizzo ed ha previsto un controllo di tipo successivo sulla gestione del bilancio e del patrimonio delle amministrazioni pubbliche.

La normativa di riforma comprende anche il potere della Corte di riscontrare la legittimità di singoli atti (diversi da quelli per i quali è previsto il controllo di legittimità in via preventiva); tale riscontro, tuttavia, va effettuato nell'ambito della verifica successiva sulla gestione, da svolgere con i parametri e secondo le modalità previste dalla legge.

Un profilo essenziale del nuovo sistema di controllo successivo attribuito alla Corte dei Conti è la sua configurazione tendenziale come controllo di secondo grado, cioè come controllo che tiene conto dei risultati del controllo interno esercitato dalla stessa amministrazione, nonché dell'esito di altri controlli.

L'art. 20 del D.Lgs. n. 29 del 1993 ha previsto che nelle amministrazioni pubbliche siano istituiti servizi di controllo interno o nuclei di valutazione³ con il compito di verificare, mediante valutazioni comparative dei costi e dei rendimenti, la corretta gestione delle risorse pubbliche, l'imparzialità e il buon andamento dell'azione amministrativa.

³ Per la Regione Piemonte si veda la L.R. 8/8/1997, n. 51 il cui art. 14, lett. d) ha istituito la Struttura Organizzativa Speciale Controllo di Gestione cui compete, tra l'altro, "l'assistenza tecnica ed il supporto operativo alla Giunta Regionale, per l'analisi e la verifica di efficiente ed efficace gestione delle risorse finanziarie, di economica gestione delle risorse pubbliche, di imparzialità e buon andamento dell'azione amministrativa".

Gli uffici di controllo interno operano in posizione autonoma e rispondono esclusivamente agli organi di direzione politica, i quali, oltre a definire gli obiettivi ed i programmi da attuare, hanno il compito di verificare la rispondenza dei risultati della gestione amministrativa alle direttive generali impartite.

L'esercizio del controllo successivo sulla gestione affidato alla Corte dei Conti non potrà prescindere dall'acquisire, in primo luogo, gli atti di costituzione dei servizi di controllo interno o di nuclei di valutazione, nonché quelli con i quali i predetti nuclei o servizi determinano almeno annualmente, anche su indicazione degli organi di vertice, i parametri di riferimento di controllo.

In tema di utilizzazione dei risultati di controllo, sarebbe opportuno instaurare una metodologia di periodiche audizioni da parte dei competenti collegi della sezione del controllo (anche riuniti in conferenze di lavoro e di servizio per le materie comuni o trasversali a più collegi) dei responsabili e dei componenti i servizi di controllo interno e degli eventuali consulenti esterni utilizzati dall'amministrazione ai sensi dell'art. 20 della legge n. 20/1994.

La riforma attuata con la suddetta legge non può considerarsi ancora una riforma compiuta, sia per alcune carenze che il testo denuncia e che dovranno essere colmate in via interpretativa, ovvero con disposizioni successive, sia perché la stessa riforma dei moduli organizzativi e di gestione delle amministrazioni pubbliche e della struttura del bilancio, che è il necessario "interfaccia" della riforma del controllo, appare ancora in fase di assestamento e sono auspicabili ulteriori svolgimenti della materia, specie per quanto attiene il perfezionamento dei moduli di gestione per *budgets*, all'applicazione il più possibile estesa alla relativa attività gestoria delle norme di diritto comune, all'introduzione di una contabilità economica che consenta un reale controllo di gestione, alla modifica delle procedure di spesa e dei relativi controlli, all'effettiva entrata a regime della disposizione che prevede l'uso generalizzato di procedimenti informatici per l'adozione degli atti amministrativi nonché, infine, alla ristrutturazione del bilancio per grandi aggregati e per *budgets* che finanziano programmi e progetti esecutivi, superando gli indirizzi di mera riclassificazione⁴.

Le riforme sul procedimento amministrativo dagli anni '90 in poi tendono a privilegiare non più le prescrizioni di tipo meramente procedimentale ed i limiti formali e di carattere estrinseco ai quali

⁴ La terza riforma del bilancio dello Stato, dopo le leggi 468/78 e 362/88, è stata effettuata con la legge 3/4/1997, n. 94, che aveva introdotto le Unità Previsionali di Base (UPB), che costituivano, prima della legge n. 196/2009 che consiste nella quarta riforma della contabilità pubblica, l'elemento fondamentale del nuovo modello di bilancio, corrispondendo ad aggregati più ampi del capitolo e riferendosi ad attività similari, identicamente finalizzate, attraverso le quali si esplicano le competenze istituzionali di ogni ministero interessato. Attualmente, le articolazioni specializzate del bilancio statale si sviluppano per missioni e programmi.

l'amministrazione deve attenersi nel suo agire concreto, ma soprattutto quei precetti a contenuto positivo che ne indirizzano l'azione in senso teleologico e pragmatico, mettendo in primo piano i fini da raggiungere, l'economicità e l'efficacia dell'azione e la trasparenza dei rapporti con i cittadini, quindi ridefinendo anche gli ambiti dei controlli.

La legge, in concreto, fissa nuovi principi che, per l'attività di controllo, si traducono in altrettanti parametri a contenuto generale alla stregua dei quali deve essere valutata la conformità dell'azione amministrativa alle regole dell'ordinamento.

Tali principi legittimano, e anzi rendono doverosa, la determinazione di ulteriori parametri di secondo grado, capaci di rendere concreto il contenuto della prescrizione legislativa e di indirizzare il riscontro di legittimità verso la direzione indicata dalla legge.

In sintesi, il controllo successivo sulla gestione, invece, così com'è configurato nella legge di riforma, è un controllo su attività riferito all'insieme degli atti e dei comportamenti nei quali si esprime la gestione finanziaria, tecnica ed amministrativa dei dirigenti e dei loro uffici, compresa l'adozione di tutti gli atti che impegnano l'amministrazione verso l'esterno e gli atti di gestione del patrimonio pubblico.

La Corte dei Conti svolge il suo controllo anche in corso di esercizio, verificando la legittimità e la regolarità delle gestioni, ed anche il funzionamento dei controlli interni a ciascuna amministrazione.

Accerta, anche in base all'esito di altri controlli, la rispondenza dei risultati dell'attività amministrativa agli obiettivi stabiliti dalla legge, valutando comparativamente costi, modi e tempi dello svolgimento dell'azione amministrativa.

In sostanza, il controllo interno rappresenta una garanzia degli apparati, mentre quello esterno è una garanzia dell'ordinamento; ciò spiega perché il controllo esterno non può trovare fondamento e limite nel valore giuridico della sola legittimità.

Si tratta tuttavia di stabilire quale sia il significato della legittimità in sede di controllo e quale debba essere il contenuto delle verifiche di "legittimità" e "regolarità" previste dalla legge.

Il concetto di regolarità è più ampio di quello di legittimità e serve ad integrare e completare la nozione tradizionale della legittimità intesa in senso formale.

Regolarità significa rispetto delle "regole" che giuridicamente rilevano ai fini dell'accertamento demandato all'organo di controllo.

Alcune di queste regole sono, e possono essere in ogni momento, fissate da norme di legge o di regolamento con proposizioni normative che fissano parametri suscettibili di essere direttamente applicati in sede di controllo, per cui il loro rispetto integra una verifica in senso stretto della legittimità della gestione (conformità alla legge).

Talora, tuttavia, la legge non fissa direttamente il parametro concreto alla stregua del quale deve essere effettuata la verifica, ma precisa in astratto le finalità da perseguire e i canoni ai quali deve conformarsi l'attività amministrativa, fissando criteri e regole generali che si pongono come parametri di primo grado il cui contenuto deve essere poi tradotto, nella concreta attività di controllo, in parametri e criteri di secondo grado derivati dalla comune esperienza, da regole tecniche o da discipline non strettamente giuridiche.

Ciò può avvenire attraverso l'individuazione di paradigmi di azione o di comportamenti tipizzati che esprimano altrettante situazioni sintomatiche della conformità o non conformità alle regole dell'ordinamento.

Del resto realizzare congiuntamente l'efficienza e la garanzia, principi cardine del diritto amministrativo, non è agevole, con il prevalere a volte di uno a scapito dell'altro e viceversa⁵.

Pertanto, all'interno dell'ordinamento amministrativo vi è volta a volta la prevalenza del valore della garanzia o di quello dell'efficienza, cercando di coniugare efficienza e garanzia, cosa non scontata.

Nella consapevolezza di una considerevole difficoltà di ricucire l'armonia tra garanzia ed efficienza, la dottrina piuttosto che proseguire nel tentativo non facile della loro conciliazione è parsa voler privilegiare la necessità di curare l'efficienza, aspettando tempi diversi e migliori per curare la garanzia.

Un altro esempio, ma di segno inverso, ci è dato dalla legge n. 109 del 1994, con la quale il Parlamento, non sapendo rinvenire un punto di conciliazione accettabile tra le esigenze della garanzia e dell'efficienza, ha preferito sopravvalutare le prime in modo netto; con ciò le opere pubbliche si sono letteralmente bloccate sino al punto che il governo successivamente entrato in carica ha dovuto altrettanto drasticamente sospendere con decreto d'urgenza l'intera legge qualche mese dopo la sua entrata in vigore.

⁵ In tal senso V. Caputi Jambrenghi, in *L'ordinamento contabile*, Giappichelli, Torino, 1995.

Accentuare le garanzie nel diritto pubblico significa, in un ordinamento che non ha ancora risolto compiutamente ancora nel 2016 il problema della giusta collocazione del potere esecutivo in ambito costituzionale, sul piano concreto dell'attività amministrativa porre a rischio l'efficienza, al di là di ogni giudizio di valore su di un'accentuazione avente questo oggetto; e viceversa privilegiare la sfida del fare che per la pubblica amministrazione equivale a sottomettere il livello delle garanzie.

Con la legge n. 20 del 1994, poi, il Governo ha centrato la sua attenzione verso una profonda riforma di tutti i sistemi dei controlli nel nostro ordinamento, da quello sugli atti del governo a quello espresso nell'ordinamento regionale.

Ciò che ha portato alla necessità di introdurre una riforma come quella della legge n. 20 del 1994 è anzitutto il risultato di una vera e propria rimodulazione dell'intero sistema di controllo della Corte dei Conti sugli atti del Governo e degli enti cui lo Stato contribuisce in via ordinaria.

L'esito di tale rimodulazione non è univoco, ma proprio al contrario perviene alla costruzione di un quadro della funzione di controllo assai articolato al suo interno, che presenta quale unico elemento costante quello di essere radicalmente diverso dal precedente.

Da una parte, infatti è soppresso, almeno in via di principio, il controllo di legittimità della Corte dei Conti puntuale e generale sugli atti amministrativi del Governo, cioè comportanti direttamente o indirettamente una spesa.

Dall'altra, accanto al controllo preventivo di legittimità, ridotto dunque a fattispecie limitate e ben determinate⁶, ed escluso comunque per tutti gli atti governativi emessi in materia monetaria, creditizia, mobiliare e valutaria, si introduce un tipo di "esame" concomitante, che si manifesta anche con una certa originalità. Questo esame si concretizza in una vera e propria cura tutoria a tempo determinato prescritta motivatamente dalle sezioni unite della Corte dei Conti, per singoli atti di notevole rilievo finanziario, individuati per categorie e per ministeri; per cura tutoria si intende il rinvio con obbligo di riesame di qualsiasi atto all'amministrazione che l'ha adottato entro quindici giorni dalla sua ricezione da parte della Corte.

Di conseguenza, trattandosi di un controllo "non preventivo ma concomitante", l'esecutività degli atti non è sospesa, producendo gli effetti giuridici e finanziari conseguenti.

⁶ Tuttavia il controllo preventivo generale di legittimità continua ad essere esercitato in modo esclusivo, in ben dieci gruppi di atti non aventi forza di legge previsti dall'art. 3, comma 1, l. 20/94, per i quali è variato unicamente il principio del silenzio-assenso allo scadere del trentesimo giorno dal ricevimento da parte della Corte dell'atto da controllare ovvero delle controdeduzioni richieste all'Amministrazione.

La procedura del controllo concomitante si conclude con un'avvertenza inviata al Ministro per ogni atto ritenuto illegittimo anche dopo il riesame.

Il controllo successivo viene, inoltre, rivalutato con il compito, tradizionale, di individuare i casi di malversazione e di danno erariale più evidenti, ma anche quello di svolgere una rinnovata funzione direttiva del controllore sull'attività del controllato.

Anche il controllo successivo può essere, in un certo senso, concomitante, svolgendosi nel corso dell'esercizio; questo incide sulla gestione del bilancio e del patrimonio delle amministrazioni pubbliche, sulle gestioni fuori bilancio, ora vietate, e sui fondi di provenienza comunitaria, verificando la legittimità e la regolarità delle gestioni, e il funzionamento dei controlli interni a ciascuna amministrazione.

La Corte può altresì pronunciarsi sulla legittimità di singoli atti delle amministrazioni dello Stato; inoltre la Corte accerta, anche in base all'esito di altri controlli, la rispondenza dei risultati dell'attività amministrativa agli obiettivi stabiliti dalla legge, valutando comparativamente costi, modi e tempi dello svolgimento dell'azione amministrativa. E in questa attività di controllo la Corte è favorita dal riscontro nella contabilità economico-patrimoniale di un sistema analitico per centri di costo e di responsabilità, che forniscono dati interessanti da confrontare con quelli della contabilità finanziaria, laddove questa sia ancora operante come nello Stato e nelle regioni (bilancio di competenza e di cassa).

Il legislatore ha dunque valorizzato il controllo successivo che dopo la diffusione in ciascuna regione delle sezioni giurisdizionali della Corte dei Conti, giudice del danno erariale, ha finito per acquistare un significato assai concreto, sebbene limitato.

Di notevole interesse è poi la norma che prevede che la Corte possa formulare le proprie osservazioni in qualsiasi altro momento nei confronti delle amministrazioni interessate e che queste ultime debbano adottare misure consequenziali, comunicandole tanto alla Corte che le ha provocate quanto agli organi elettivi, anche se ben si comprende che questa prerogativa non ha in sé la forza di impedire comportamenti non corretti sotto il profilo contabile.

Con l'entrata in vigore dell'Unione Europea (Trattato di Maastricht, 1992) si assiste poi ad una netta prevalenza di una visione degli uffici pubblici legati al compito dell'efficienza e di controlli concomitanti, collaborativi rispetto agli istituti di forte garanzia in senso stretto. Lo stesso ruolo del controllo interno rispetto a quello riservato alla Corte dei Conti della UE, depone nel senso di un controllo prevalentemente orientato sulla "gestione complessiva", che va alla ricerca del riscontro

del risultato economico-finanziario piuttosto che di quello della legalità, con ampi risvolti sociali, individuato in precedenza negli obiettivi dei documenti finanziari.

Con riferimento all'organizzazione dell'Unione Europea, nell'antinomia tra efficienza e garanzia c'è da riflettere su una circostanza che segna la differenza di base con tutti gli altri sistemi pubblici, in particolare con quelli degli Stati membri. Infatti, la quota largamente maggioritaria della finanza dell'Unione Europea viene erogata in favore degli Stati membri, di loro enti o organismi pubblici, di imprese o di privati cittadini che finora hanno reso il conto delle loro gestioni di denaro comunitario allo Stato di appartenenza.

Questo primo controllo agevola chiaramente il mantenimento del solo controllo di gestione sul proprio sistema finanziario da parte dell'Unione.

Ma assai più significativamente, il principio di sussidiarietà sul quale tuttora è fondata l'attività dell'Unione Europea comporta che l'intervento della Commissione possa aver luogo soltanto nell'ipotesi di inadeguatezza di quello dello Stato membro, proprio come voluto da Costituzione quando fa riferimento esplicito ai criteri di "adeguatezza" e "differenziazione".

Quando invece agisce lo Stato membro, il controllo di gestione è esercitato dalla stessa Commissione che, come ritiene la dottrina dominante, è l'unica responsabile del suo bilancio e serve a compensare gli inevitabili inconvenienti della ripartizione delle competenze tra le diverse gestioni.

Per quanto concerne poi l'esigenza di un rapporto omogeneo tra controllo comunitario e controllo statale, il "sistema edittale", mediante il quale ogni anno la Corte dei Conti italiana in ossequio al comma 4, art. 3, della legge 20/94 dovrebbe definire i programmi ed i criteri di riferimento del controllo, ha attirato l'attenzione della dottrina che ha interpretato ciò come un tentativo positivo del nostro ordinamento di elaborare un controllo più in linea con il modello dell'Unione Europea.

Il consenso verso la scelta legislativa vista su questo piano è diffuso in dottrina almeno quanto la consapevolezza di reinventare annualmente i parametri di giudizio affidati alla stessa Corte dei Conti.

Quello del controllo concomitante e del controllo di gestione, o meglio sulla gestione, arricchito di poteri istruttori non irrilevanti sembrano dunque realtà piuttosto teoriche nel nostro ordinamento ed ancora di difficile realizzazione.

L'unico punto di riferimento reperibile per agevolare un innesto concreto di questo genere è offerto proprio dalla necessità che l'azione dei pubblici poteri in Italia si raccordi con l'attività dell'Unione Europea, sede indiscussa di un'efficienza che non trascura mai la garanzia.

Il minor tasso di conflittualità tra efficienza e garantismo analizzati in sede comunitaria dipende evidentemente dall'influenza degli ordinamenti di *common law* e di diritto tedesco che, ricchi di amministrazione giustiziale, non hanno mai disgiunto la garanzia da un fortunato programma efficientistico dell'azione dei pubblici poteri.

Ancora una volta è la struttura dell'organizzazione pubblica a reagire immediatamente sull'attività connotandola in modo particolare; e quando il controllo da esterno e neutrale si sia fatto anche strutturale e produttivo, arricchisce in sostanza l'attività dei pubblici poteri con un'analisi di economicità e fattibilità dell'azione amministrativa. Allora potrà forse ritenersi che la struttura dell'amministrazione pubblica abbia intrapreso il cammino dell'integrazione concreta tra garanzia ed efficienza, più facile nelle analisi teoriche, ma più difficile nelle realizzazioni concrete. È come se l'ordinamento amministrativo dell'Unione Europea, che tanto ha influito sull'approvazione della legge n. 20 del 1994, sospinga a concentrare l'attenzione verso il centro della funzione amministrativa, dove l'interazione tra attività, controllo ed elementi strutturali fa sì che i principi del diritto amministrativo si fondano insieme. Ed è proprio nell'individuare forme di controllo sempre più efficaci ed idonee una delle ragioni più concrete per il risanamento della pubblica amministrazione, per il suo adeguamento e per la giusta valorizzazione, con politiche di rigore nella trasparenza e imparzialità della sua azione.

In un prossimo lavoro, sarà cura di chi scrive approfondire e analizzare anche la giurisdizione della Corte dei Conti relativamente ai finanziamenti europei "diretti", andando a circoscrivere le molteplici e differenti conseguenze che coinvolgono i vari livelli della giurisprudenza italiana e comunitaria.

Alcuni riferimenti bibliografici essenziali:

F. Battini, *I controlli della Corte dei conti sulle autonomie regionali e focali*, in *Giorn. dir. amm.*, 2007.

Id., *Le "ulteriori/orme di collaborazione" tra Corte dei conti ed autonomie*, in *Giorn. dir. amm.*, 2007

V. Caputi Jambrenghi (a cura di), *La nuova Corte dei Conti e l'ordinamento comunitario del controllo sulla spesa pubblica*, Giuffrè, Milano 1995.

S. Cassese, *I moscerini e gli avvoltoi. Sistema dei controlli e norma della Costituzione*, in *Corr. giur.*, 1993

F. Gaboardi, *Riflessioni intorno alla finanza pubblica. Una ricognizione tra le fonti tributarie*, Giuffrè, Milano, 2013, p. 62 (si rinvia, inoltre, alla bibliografia dettagliata del libro).

M. Gagliardi, *I fondi strutturali nel quadro della perequazione del sistema dei controlli in Europa, quale esito del processo di convergenza normativo e finanziario degli stati nazionali*, in *Riv. Corte dei Conti* n. 5/2004.

C.E. Gallo, *La responsabilità amministrativa e contabile e la giurisdizione*, in *Contabilità di Stato e degli enti pubblici*, Giappichelli, Torino, 2015, p. 195 e ss.

E. Graziano, *I controlli interni e della Corte dei Conti sulle pubbliche amministrazioni*, in *Foro Amm.* 2000,11, 3785.

Ministero dell'Economia e delle finanze, Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato, Ispettorato Generale per i rapporti finanziari con l'Unione Europea – IGRUE, giugno 2006.

Parere n. 2/2004 della Corte dei Conti delle Comunità Europee, in *G.U. dell'Unione europea, parte C*, 30/4/2004.

Regione Piemonte, Manuale delle procedure per le verifiche in loco, Regione Piemonte DOCUP Ob. 2 2000-06, novembre 2004.

Regione Piemonte, Manuale operativo sulle modalità di effettuazione dei controlli per la certificazione della spesa, Bollettino Ufficiale della Regione Piemonte n. 26 dell'1/7/2004

Regolamento (Ce) n. 438/2001 della Commissione del 2/3/2001, in *G.U. delle Comunità Europee*, n. L 063 del 3/3/2001.

Regolamento (Ce) n. 1260/1999 del Consiglio del 21/6/1999, in *G.U. delle Comunità Europee*, n. L 161 del 26/6/1999.

P. Russo, *La certificazione dei conti pubblici in Italia e in Europa: raffronti comparativi*, in *Riv. Corte dei Conti* n. 5/2002.

L. Sambucci, *Studi sui controlli amministrativi*, Torino, 2005;

Id., *Controllo giurisdizionale del bilancio degli enti locali: un'occasione persa?*, in *Riv. Corte dei Conti*, 1, 2007.

M. Sciascia, *Il controllo della Corte dei Conti sulle gestioni pubbliche in Italia e in Europa*, Giuffrè, Milano, 1997.

F. Staderini, *Come è cambiato il controllo su regioni e autonomie nel nuovo ordinamento*, in *Amministrazione civile*, *Riv. Min. Int.*, aprile 2004.