

MINISTERO DELL'INTERNO

OSSERVATORIO SULLA FINANZA E LA CONTABILITA' DEGLI ENTI LOCALI



**GLI ESITI DEI CONTROLLI SVOLTI DALL'ISPettorato
GENERALE DI FINANZA PRESSO I COMUNI ATTRAVERSO I
SERVIZI ISPETTIVI DI FINANZA PUBBLICA. LE VERIFICHE
AMMINISTRATIVO-CONTABILI DEGLI ANNI 2015 – 2017.**

DI FABIO PASSERINI E MASSIMO TATARELLI
EDITING ED ELABORAZIONE DATI MARCO SCHIAVELLA

MARZO 2019

1.	Il ruolo istituzionale dell'ispettorato generale di finanza e dei SIFiP presso la RGS ed il raccordo con le altre amministrazioni vigilanti.	Pag.	3
2.	Le fasi fondamentali del processo ispettivo, i verbali pervenuti al DAIT e le norme violate. Metodologia di monitoraggio dei dati.	"	6
3.	Le criticità rilevate. Suddivisione in categorie.	"	9
4.	L'attività ispettiva sul territorio. Geografia delle ispezioni.	"	17
5.	Esiti dell'attività ispettiva e di controllo. Le contestazioni provvisorie dei SIFiP formulate in sede ispettiva preliminare.	"	31
6.	Esiti dell'attività ispettiva e di controllo. Le contestazioni della RGS, formulate in via definitiva, sottoposte alla Corte dei conti.	"	42

1. IL RUOLO ISTITUZIONALE DELL'ISPETTORATO GENERALE DI FINANZA E DEI SIFIP PRESSO LA RGS ED IL RACCORDO CON LE ALTRE AMMINISTRAZIONI VIGILANTI.

Il monitoraggio, il controllo e la vigilanza della gestione amministrativa e finanziaria degli enti territoriali si colloca all'interno del più ampio sistema dei controlli amministrativo-contabili svolti dalla Ragioneria Generale dello Stato presso tutte le pubbliche amministrazioni, per il tramite dell'Ispettorato Generale di Finanza.

Le competenze dell'IGF sono state originariamente definite dalla legge istitutiva n. 1037/1939, variamente applicata con successivi regolamenti organizzativi, e sono ora modernamente integrate con la vigente disciplina di contabilità e finanza pubblica di cui alla legge n. 196 del 2009. Quest'ultima, all'art. 14, comma 1, lett. d), affida alla RGS il compito di *"...effettuare, tramite i servizi ispettivi di finanza pubblica, verifiche sulla regolarità della gestione amministrativo-contabile delle amministrazioni pubbliche, ad eccezione delle regioni e delle province autonome di Trento e Bolzano... In ogni caso, per gli enti territoriali i predetti servizi effettuano verifiche volte a rilevare eventuali scostamenti dagli obiettivi di finanza pubblica"*, in un auspicato scenario di efficace controllo e monitoraggio degli andamenti delle politiche intraprese.

Se per le Regioni il controllo è limitato alla verifica di comportamenti coerenti con i più ampi provvedimenti di politica economica e finanza pubblica ed al monitoraggio del loro scostamento dagli obiettivi assegnati, per gli enti locali il controllo della RGS è esteso a tutti i comportamenti che caratterizzano una sana gestione amministrativo-contabile in senso lato.

Sempre con riferimento al raggiungimento degli *"...obiettivi di Finanza pubblica... il Ministero dell'economia e delle finanze provvede all'acquisizione di ogni utile informazione sul comportamento degli enti ed organismi pubblici di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, anche con riferimento all'obbligo di utilizzo delle convenzioni CONSIP, avvalendosi...dei servizi ispettivi di finanza pubblica"*, è quanto recitato al comma 1 dell'art. 28, della L. 27 dicembre 2002, n. 289.

Un ruolo attivo dell'Ispettorato Generale di Finanza era inoltre già espressamente menzionato nel decreto n. 286 del 1999, attivato dalla legge quadro n.59 del 1997, in sede di *Riordino e potenziamento dei meccanismi e strumenti di monitoraggio e valutazione dei costi, dei rendimenti e dei risultati dell'attività svolta dalle amministrazioni pubbliche*, volta al recupero di efficacia ed efficienza nella PA.

Quanto alla disciplina di rango inferiore e di dettaglio, il DPCM 27 febbraio 2013, concernente il Regolamento di organizzazione del Ministero dell'Economia e delle Finanze, attribuisce all'Ispettorato Generale, tra le altre, le funzioni di cui all'art. 8, comma 1, che investono direttamente i comuni alle seguenti lettere:

- a) *attività ispettiva sulla regolarità e proficuità della gestione amministrativo-contabile delle pubbliche amministrazioni, enti ed organismi pubblici, tenuto conto anche della Direttiva annuale per l'azione amministrativa e la gestione del Ministero, nonché sul sistema delle Ragionerie;*
- c) *attività di vigilanza istituzionale sulle pubbliche amministrazioni in materia finanziaria e contabile;*
- d) *monitoraggio, analisi e valutazione dei risultati finanziari, economici e patrimoniali di enti, società ed organismi pubblici, anche ai fini del rispetto degli obiettivi di finanza pubblica;*
- h) *attività diretta ad assicurare, mediante opportune verifiche, la regolare ed uniforme tenuta delle scritture contabili e la puntuale resa dei conti da parte dei soggetti obbligati;*
- i) *attività normativa, interpretativa, di indirizzo e coordinamento in materia di ordinamenti amministrativo-contabili delle pubbliche amministrazioni, al fine anche di curare l'esatta ed uniforme interpretazione ed applicazione delle disposizioni della contabilità pubblica; esame del regolamento di amministrazione e contabilità degli enti ed organismi pubblici.*

Alla predetta funzione istituzionale, avvalendosi dei SIFiP (*Servizi Ispettivi Finanza Pubblica*) presso l'IGF, si aggiungono i controlli derivanti da protocolli sottoscritti con altri organismi ed amministrazioni pubbliche per le seguenti finalità:

- tra la RGS e l'ANAC, sulla richiesta di ispezioni per la verifica della regolarità di procedure di gara e affidamenti, e sull'osservanza dei contratti pubblici (*Protocollo d'Intesa ANAC-MEF Rgs dell'11 feb. 2015*),
- tra la RGS e la FP in tema di controllo, analisi e monitoraggio del costo e della disciplina sul lavoro nella pubblica amministrazione,

nonché il supporto reso dai servizi dall'Ispettorato Generale di Finanza:

- ai processi di revisione della spesa (art.6, commi 1 e 3, DL174/2011) e segnatamente tra la RGS ed il *Commissario per la Revisione della Spesa*

- meglio noto come alla *Spending-Review* - istituito con i decreti legge n.52 del 2012 e n.69 del 2013,
- a quelli volti alla verifica di comportamenti coerenti con i saldi finanziari (*ex patto di stabilità*) assegnati *pro-quota* ad ogni livello di governo, e singoli enti, per eventuali scostamenti dagli obiettivi,
- all'applicazione della normativa in tema di prevenzione e repressione della corruzione nella PA, che ha richiesto al settore dei controlli un impegno sostanziale, sia per le classiche ipotesi di malversazione sia ai fini di limitare applicazioni difformi o superficiali delle normative.

Nelle linee guida fornite dal Ragioniere Generale ai SIFiP il 6 settembre 2016, sono evidenziati come segue i criteri utili all'individuazione degli enti da inserire nei Programmi ispettivi annuali:

a) analisi di adeguati indicatori, coerenti con le finalità degli accertamenti, elaborati sulla base degli elementi informativi risultanti dalle banche dati costituite presso la Ragioneria generale dello Stato o altre amministrazioni pubbliche;

b) segnalazioni circostanziate da parte di altri Uffici della Ragioneria generale dello Stato o di altri soggetti pubblici;

c) dimensioni delle risorse finanziarie e umane gestite, tali da avere un rilevante impatto sulla finanza pubblica;

d) precedenti ispezioni assenti o effettuate in tempi risalenti.

Compare l'indicazione di rendere partecipi dell'*iter* le Amministrazioni che istituzionalmente vigilano sull'ente di volta in volta candidato ai controlli. In virtù delle proprie competenze la Direzione Finanza Locale presso il Dipartimento per gli Affari Interni e Territoriali del Ministero dell'Interno è dunque destinataria dei predetti avvisi di avvio del procedimento, nonché delle *relazioni ispettive* di esito del controllo, delle contestazioni formulate e dei successivi atti del processo ispettivo avviatosi, sino alla loro trasmissione alla Corte dei Conti. Il presente studio è basato esclusivamente su detta corrispondenza, in funzione della predetta vigilanza.

2. LE FASI FONDAMENTALI DEL PROCESSO ISPETTIVO, I VERBALI PERVENUTI AL DAIT E LE NORME VIOLATE. METODOLOGIA DI MONITORAGGIO DEI DATI.

In omaggio al principio del giusto procedimento, il controllo amministrativo contabile ha luogo invariabilmente con la comunicazione di avvio del procedimento da parte del Ragioniere Generale dello Stato direttamente all'ente locale ed alle amministrazioni pubbliche interessate. Dall'esame dettagliato degli atti pervenuti si evince che la visita ispettiva ha luogo nel giro di poche settimane, protraendosi mediamente un mese, a seconda della complessità dell'ente e della documentazione amministrativa richiesta, ma raramente oltre le 6/8 settimane, concretizzandosi, in maniera e termini flessibili, il seguente *iter*:

1. comunicazione di avvio del procedimento da parte RGS;
2. ispezione e controllo presso l'ente della documentazione amministrativa, contabile, regolamentare e di organizzazione generale, con rilascio di un sintetico verbale controfirmato al termine delle operazioni; le irregolarità configuranti situazioni palesi di danno erariale sono d'ufficio trasmesse alle valutazioni della magistratura contabile;
3. di norma dopo alcuni mesi, all'ente ed all'organo di revisione contabile, alla CdC ed alla Funzione Pubblica, viene trasmessa la Relazione dettagliata sull'esito del controllo, recante la puntuale elencazione delle irregolarità presuntivamente emerse, numerate e correlate della norma eventualmente violata e invitando l'ente alle necessarie controdeduzioni. Il documento è partecipato anche agli organi territoriali sovraordinati, al DAIT ed alla Prefettura-UTG competente per territorio. Ogni singola contestazione assume una propria rilevanza procedimentale giuridico-amministrativa, suscettibile di un possibile giudizio amministrativo-contabile e conseguentemente sanzionabile;
4. le controdeduzioni dell'ente interessato giungono alla RGS ed alle altre amministrazioni interessate, dopo alcuni mesi - il termine non perentorio sarebbe di giorni 120 - a volte in tempi anche superiori all'anno, sovente per via del sopravvenuto avvicendamento degli organi elettivi del comune. Nei casi eclatanti di prolungata inerzia la RGS ne sollecita anche più volte l'invio, sino alla chiusura d'ufficio del fascicolo e del suo invio alla Procura della Corte dei Conti, per la valutazione di tutte le contestazioni, ove le sollecitazioni si rivelino infruttuose. Non sono noti termini procedurali precisi, ma ricordando il termine di prescrizione quinquennale dell'azione di risarcimento del danno erariale, si è empiricamente riscontrata la chiusura d'ufficio delle pratiche giacenti, entro tempi tra i 24 ed i 30 mesi dall'avvenuta ispezione.

5. Le giustificazioni addotte sono valutate dalla RGS per sostenibilità ed argomentazioni prodotte, giungendo a proporre, trascorso di norma un semestre, l'accoglimento, pieno o con raccomandazioni, o alternativamente, il rigetto di ogni singola memoria proposta avverso le contestazioni originarie. Quest'ultimo atto finale, a fini di referto, è trasmesso alla competente Procura della Corte dei Conti per le valutazioni di competenza e partecipato agli enti vigilanti menzionati.

Alla luce di quanto sopra, lo stato delle notizie sui 99 procedimenti ispettivi giacenti presso l'archivio del DAIT produce le seguenti 4 grandi tipologie di dati e, con utilità informativa crescente, ad ognuna di esse è stato metodologicamente associato ogni comune:

- A) ispezioni delle quali non si dispone di alcun elemento poiché recentissimamente avviate, punti 1) e 2), o non rinvenibili per omissioni, errori materiali ed altro inconveniente tecnico;
- B) alcuni rari casi di ispezioni delle quali, pur avviate, si conosce il numero dei rilievi ma non la tipologia, per incompletezza della documentazione;
- C) ispezioni giunte allo stato del procedimento di cui ai punti 3) e 4), delle quali sono noti rispettivamente numero e tipi di criticità contestate, le cui controdeduzioni, ove prodotte, sono tuttora all'esame della RGS;
- D) procedimenti conclusi dei quali si dispone degli elementi del verbale di contestazione e dell'eventuale accoglimento, seguito a volte da raccomandazioni, o del rigetto delle controdeduzioni rese per ognuno dei punti contestati. A tale categoria sono assimilati rari casi di inerzia del comune, per quali il fascicolo è stato chiuso e inviato d'ufficio *tout-court* alla Corte.

Classificando opportunamente come sopra le 99 ispezioni, si ottiene la seguente **tabella 1**: essa evidenzia un'apprezzabile mole di dati completi appartenenti alla lett. C) e D), dai quali desumere rispettivamente, quali tipologie di contestazioni sono state più frequentemente registrate e in quanti casi le controdeduzioni rese sono state oggetto di accoglimento o, in alternativa, segnalate alla Corte dei Conti.

TABELLA 1 – RISULTANZE SINTETICHE – ISPEZIONI 2015 – 2017 PER STATO DEL PROCEDIMENTO ISPETTIVO

A	A%	B	B%	C	C%	D	D%	TOTALE	TOTALE %
1	0,9%	2	1,9%	44	44,5	52	52,5%	99	100%

Segnatamente, di una sola ispezione effettuata nel 2011 non è rinvenibile alcun dato; altri due comuni, con scarsa collaborazione, non hanno mai replicato alle

contestazioni, delle quali è noto soltanto il numero; delle rimanenti 96 visite ispettive, sono comunque noti il numero e la tipologia di eccezioni formulate dai Servizi Ispettivi, fermo restando che oltre la metà di esse ha visto completarsi l'iter fornendo informazioni dettagliate sull'esito dei controlli effettuati.

Due comuni tra i 99, dei quali risultano noti gli elementi di criticità riscontrati, non hanno prodotto alcuna controdeduzione utile ai verbali ispettivi, ancorché sollecitati: la RGS ne ha chiuso d'ufficio il fascicolo per l'invio alla Corte.

Quanto alle oltre 2.000 contestazioni verbalizzate, la serie di relazioni ispettive pervenute nel triennio in esame sono state oggetto di monitoraggio e catalogazione, osservandone la distribuzione sul territorio e individuandosi un gruppo di 5 fondamentali **categorie** patologiche, successivamente classificando all'interno di esse un totale di 21 **criticità** specifiche.

L'universo dei dati è tratto come detto dagli atti in possesso del DAIT e basato sul presupposto della mera, seppur formale, informativa dovuta dalla RGS a questo Ministero quale organo vigilante, scontando pertanto possibili se pur limitatissime omissioni o errori materiali. Si rammenta al riguardo il grave incendio che colpì gli archivi dei SIFiP nella primavera-estate 2016, causando la distruzione di alcune banche dati relative proprio ai procedimenti ispettivi.

All'interno delle 5 principali **categorie** di vizi amministrativo-contabili sono state poi individuate, come detto, un totale di 21 specifiche **criticità**, correlando opportunamente ad esse ciascuno dei 2.002 record di rilievi rinvenuti nei verbali giacenti al protocollo.

Rispetto alle criticità e mancanze tradizionali, già evidenziate in documenti e *report* degli organi di controllo - personale, organizzazione, attività negoziale - si confermerebbero in generale vizi e devianze già note, mentre altre, inedite, aggiunte a comportamenti di *elusione creativa* della norma, sono sorte a seguito dell'evolversi della legislazione o di nuovi adempimenti - trasparenza, pubblicità, anticorruzione, obblighi e comportamenti di partecipazione al risanamento della finanza pubblica.

Di seguito, il dettaglio delle 5 categorie e delle 21 criticità in esse ricomprese. Esso realizza una griglia attraverso cui far passare le singole contestazioni rinvenute nei 99 verbali, assegnando ad ognuna di esse il codice identificativo corrispondente alla normativa presuntivamente violata, come di seguito sinteticamente descritta.

La descrizione ha tenuto presente il naturale evolversi della legislazione proprio a ridosso o durante il triennio, per l'entrata in vigore di nuove disposizioni (*es. codice dei contratti pubblici*) o la loro soppressione (*es. deroga patto stabilità piccoli comuni*) o la loro incisiva modifica (*es. ordinamento contabile*), riferendo sommariamente i disposti tempo per tempo vigenti.

3. LE CRITICITÀ RILEVATE. SUDDIVISIONE IN CATEGORIE.

CATEGORIA 1. PATOLOGIE CONNESSE ALLA REDAZIONE DI DOCUMENTI DI BILANCIO E DI ATTI DI GESTIONE DIFFORMI DALL'ORDINAMENTO CONTABILE. CRITICITÀ DEGLI ATTI VOLTI AL RISANAMENTO ED AL RIEQUILIBRIO

- 1.1 *Vizi degli atti di governo contabile: Regolamentazione- Programmazione- Previsione - Rendiconto e atti ad essi propedeutici - Riaccertamento residui - Fondo Crediti dubbia esigibilità-Fondo Pluriennale Vincolato.***
- 1.2 *Vizi della gestione in corso d'esercizio - Variazioni in itinere di bilancio e programmazione - Flusso di pagamenti e riscossioni - Gestioni fuori bilancio - Dinamiche della fiscalità locale - Salvaguardia equilibri generali di bilancio.***
- 1.3 *Difformità e vizi nei regimi di risanamento - Deficitarietà strutturale - Piani di riequilibrio pluriennale - Dissesti.***

Le irregolarità riscontrate in **categoria 1.1** hanno riguardo alla fase di adozione degli atti fondamentali di governo contabile, all'attendibilità delle previsioni rispetto ai conti assestati, alla coerenza interna del bilancio richiesta dalla legge, alla compatibilità delle previsioni con le operazioni di riaccertamento dei residui e di costituzione dei fondi ed infine a tutta l'attività concernente la fase di rendiconto ed evidenziazione dei risultati consolidati, con le conseguenti azioni di uso delle risorse per sviluppo o salvaguardia.

Si tratta segnatamente della corretta applicazione dei Capi I e II del Tit. II del D.lgs. n.267 del 2000, parte II, in particolare l'art.162, dei successivi Capi III e IV del terzo e, per la rendicontazione, del successivo Tit.VI, artt.227 e segg. Ricorrono anche le devianze applicative ai *Principi* ed agli *Allegati* al D.lgs. n.118 del 2011, nonché i contenuti del regolamento contabile proprio dell'ente.

La **categoria 1.2** evidenzia le anomalie riscontrate nelle dinamiche concrete della gestione, Capi I e II del Tit. III e Tit. IV, attuative della programmazione e delle sue variazioni in corso d'anno; sono da ricomprendersi all'interno di essa la verifica del rispetto dei tempi medi di pagamenti dei debiti commerciali di cui al d.lgs. n. 231/2002, come modificato dal d.lgs. n. 192/2012, l'incapacità di ricomprendere in bilancio tutta l'attività posta in essere, art. 194 TUEL, l'adeguato equilibrio tra pagamenti e riscossioni e la capacità di produrre i flussi di cassa previsti come necessari alla sostenibilità di quanto programmato e delle corrette imputazioni contabili.

In alcuni casi l'irregolarità verbalizzata, se descritta come *non incolpevole* e con evidenza diretta a simulare artificialmente il raggiungimento di un obbligo contabile o la sua elusione, è stata catalogata in categoria diversa, come nel caso delle poste surrettiziamente

evidenziate in servizi per conto terzi, appalesandosi la fattispecie di cui al disposto della Legge 12 novembre 2011, n. 183 commi 30 e 31, dell'art.31.

La **categoria 1.3** declina i comportamenti difforni da quelli richiesti per il recupero di bilanci variamente compromessi, ai fini del risanamento: *Deficitarietà Strutturale* artt.242 e 243, disciplina del *Riequilibrio Finanziario Pluriennale* art.243-bis e segg. e del *Dissesto* art. 244 e segg. D.lgs n. 267 del 2000.

CATEGORIA 2. PERSONALE E GESTIONE RISORSE UMANE

- 2.1** *Trattamenti stipendiali fissi/accessori, progressioni orizzontali - dinamiche critiche del Fondo Incentivante Produttività: composizione, quantificazione, certificazione, utilizzo e destinazione - Posizioni organizzative e dirigenziali - Incarichi, Indennità.*
- 2.2** *Permessi e aspettative sindacali - ferie - altre prerogative sindacali - autorizzazioni attività esterna-cumulo impieghi e incompatibilità.*
- 2.3** *Performance – OIV - Norme contenimento costi del lavoro - Piani fabbisogni di personale – Regolamentazione - Organizzazione Generale e di dettaglio dei Servizi e degli Uffici - Piante organiche - Pesatura PO.*
- 2.4** *Accesso all'impiego - Procedure concorsuali – Selezioni - Progressioni verticali - Contratti individuali di lavoro - Stabilizzazioni – Mobilità.*
- 2.5** *Contrattazione decentrata integrativa ed indirizzi negoziali - Delegazione trattante - Vizi della costituzione del tavolo negoziale - CCNL - Comunicazioni ARAN, FP e CdC – Contratti individuali di lavoro.*

La **categoria 2**, che risulterà come vedremo di gran lunga la più disattesa, ricomprende le criticità nella sfera dei rapporti di lavoro, divenuta strategica nell'ultimo decennio nel contesto del contenimento dei costi della PA, *spending review* e *turn-over*, e riforme del pubblico impiego.

Direttamente o meno, le 5 criticità sono trasversalmente rinvenibili nel D.lgs. 165/2001, per ciò che concerne i principi del rapporto di lavoro pubblico art. 1, ed i criteri, art. 2, e nel D.lgs. 150, attuativo della *legge Brunetta* n. 15 entrambi del 2009, in tema di ottimizzazione della produttività del lavoro pubblico e di efficienza e trasparenza della PA.

Per i trattamenti economici tabellari e la parte variabile del trattamento (fondi, indennità ecc.), i diritti sindacali, i vari istituti di accesso all'impiego e la negoziazione locale, le **criticità 2.1, 2.4 e 2.5** riferiscono delle disattenzioni ai CCNL. Salvo la più recente sottoscrizione del maggio u.s. per il triennio 2016-2018, sopravvenuta al triennio, sono evidenziate le violazioni:

- al CCNL-*quadriennio normativo–Revisione del sistema di classificazione professionale*-sottoscritto il 31.3.1999;

- al CCNL-*Quadriennio normativo 1998 - 2001 e biennio economico 1998 – 1999* - sottoscritto il 1.4.1999 ed alle successive code contrattuali – sottoscritte il 14.9.2000 nonché al biennio economico 200-2001 sottoscritto il 5.10.2001;
- CCNL-*quadriennio normativo 2002-05 e biennio economico 2002-03*-sottoscritto il 22.1.04;
- CCNL -*quadriennio normativo 2006–2009 e biennio economico 2006-2007*- sottoscritto il 11.4.2008; CCNL-*biennio economico 2008-2009*-sottoscritto il 31.7.2009.

Quanto alla **criticità 2.3**, l'art.10 del D.lgs. 150/2009 prevede la redazione del *Piano della performance* di pubblicazione obbligatoria ai sensi del D.lgs. 33/2013.

Unitamente agli altri articolati, tiene conto dei contenuti e del ciclo della programmazione finanziaria e di bilancio, al fine di definire indirizzi e obiettivi strategico/operativi dell'ente e definire indicatori utili alla misurazione e alla valutazione dei risultati dell'amministrazione; ricorrono in tale criticità anche le violazioni del *Regolamento sul Funzionamento Generale degli Uffici e dei Servizi* proprio dell'ente, nonché le norme interne di accesso all'impiego. L'OIV è l'organismo introdotto dall'art. 14 del citato decreto 150, in sostituzione della precedente impalcatura dei *Servizi di Controllo Interno*, già istituiti dalla precedente disciplina sull'autocontrollo del D.lgs. 289 del 1999. Sono richiamati nei verbali di contestazione ogni qualvolta il comune è risultato omettere adempimenti in tema di:

- promozione delle pari opportunità di genere, art. 7, comma1, D.lgs. 165/2001;
- istituzione e monitoraggio del sistema di valutazione, trasparenza e integrità dei controlli interni;
- redazione di un report annuale e comunicazione delle criticità agli organi competenti, validazione della relazione sulla performance;
- garanzia della correttezza dei processi di misurazione e valutazione e dell'utilizzo dei premi e proposta all'organo di indirizzo politico-amministrativo della valutazione annuale dei dirigenti di vertice e l'attribuzione di premi;
- corretta applicazione delle indicazioni *dell'Autorità nazionale anticorruzione (Anac)*, attestazione assolvimento degli obblighi di trasparenza e verifica dei risultati.

Ulteriore problematica evidenziata sono le frequenti devianze nel contenimento dei costi del lavoro che costituiscono come detto, uno tra i paletti più stringenti tra le strategie di contenimento della spesa pubblica.

Con riferimento alla stratificata normativa di contenimento dei costi e delle assunzioni di personale nei comuni, con il DL n. 16 del 2012, unitamente al patto di stabilità, divenivano via via più stringenti i rapporti tra spese personale e spese correnti, utili alla possibilità di procedere a nuove assunzioni a tempo indeterminato, rimodulandosi altresì le percentuali di conferimento di incarichi dirigenziali a tempo determinato in dotazione organica (ex art. 110, comma 1, D.lgs. 267/2000) di cui al D.lgs. 165/2001, art.19.

Fermo restando il limite di cui al comma 557 della 27 dicembre 2006, n. 296, ricorrono gli adempimenti in materia di dotazioni organiche con riferimento alle riduzioni previste dal legislatore - artt. 6 e 6 bis del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165 e art. 1, comma 557 e seguenti della legge 27 dicembre 2006, n. 296; per il blocco del *turn-over* del periodo considerato valga l'art. 16, comma 8 e segg. del DL 6 luglio 2012, n. 95, mentre attualmente, 2016-2018, vale il disposto dell'art. 1, commi 227 e 228, della legge 28 dicembre 2015, n. 208 (legge stabilità per il2016).

Ricordando le eccezioni disposte dal legislatore ai sensi: dell'art.1, comma 228, della legge n. 208 del 2015; dell'art.3, comma 5, del DL n.90 del 2014; dell'art. 22, comma 2, del DL n. 50 del 2017 e da ultimo con il comma 863 della L.205 del 2017, anche con fini premianti e di ponderazione del regime del patto per dimensione dell'ente, vigono le seguenti regole:

- per i comuni con popolazione oltre 1.000 abitanti, il turn over è fissato al 75%, se il rapporto dipendenti-popolazione dell'anno precedente è inferiore al rapporto medio dipendenti/popolazione come definito dal DM Interno emanato ex art. 263, comma 2, del TUEL; inoltre, in presenza del rispetto del saldo di bilancio con spazi finanziari inutilizzati inferiori dell'1% degli accertamenti delle entrate finali, come risultanti dal rendiconto dell'esercizio precedente, il turn over è fissato al 90%;
- per l'anno 2017, per i comuni con popolazione ≥ 1.000 e ≤ 3.000 abitanti con spesa di personale inferiore al 24%, rispetto alle entrate correnti dei consuntivi dell'ultimo triennio, la percentuale del turn over è al 100%; per il corrente anno 2018, la predetta facoltà è estesa ai comuni con popolazione tra 1.000 e i 5.000 abitanti;
- per i comuni già non sottoposti al patto di stabilità si applicava la disciplina dell'art. 1, comma 562, della legge n. 296 del 2006, per cui il *turn-over* è pari al 100% delle cessazioni dei rapporti a tempo indeterminato dell'anno precedente. Da ultimo i nuovi comuni che dal 2011 siano stati istituiti a seguito dei procedimenti di *fusione* avrebbero potuto procedere ad assunzioni di personale a tempo indeterminato, nel limite del 100% della spesa di personale di ruolo cessato dal servizio nell'anno precedente;
- per il personale appartenente ai corpi di polizia locale è stato consentito il turn-over al 100% delle cessazioni registratesi nel precedente esercizio, purché ascritte alla medesima professionalità, ai sensi dell'art.7, comma *2bis*, del DL n. 14 del 2017.

Rientrano infine in categoria, spalmate sulle varie criticità le seguenti prescrizioni:

- rispetto dei presupposti e dei limiti previsti per l'avvio di rapporti di collaborazione e per l'affidamento di incarichi di consulenza - art. 7, decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, - art. 110, comma 6 del T.U.E.L.;
- adempimenti in materia di mobilità del personale, con specifico riferimento alle procedure di ricollocamento del personale degli Enti di area vasta introdotti dalla *legge Del Rio*- artt. 30 e 34 bis, decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165 e art. 1, commi 423, 424 e 425, della legge 23 dicembre 2014, n. 190;
- adempimenti in materia di incompatibilità, cumulo di impieghi, incarichi ed anagrafe delle prestazioni - art. 53 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165 e artt. 15-17 e 18 del decreto legislativo 8 aprile 2013, n. 39;
- osservanza della disciplina normativa e contrattuale e della più recente giurisprudenza in ordine alle progressioni orizzontali e verticali del personale e alle stabilizzazioni;
- adempimenti in materia di contrattazione collettiva integrativa;
- il rispetto dei principi dettati dalle norme sui vincoli di finanza pubblica – art. 1, comma 8 del decreto legge 31 agosto 2013, n. 101, coordinato con legge di conversione 30 ottobre 2013, n. 125 - art. 1 commi 557 e seguenti della legge 27

dicembre 2006, n. 296, art. 9 comma 2 bis del decreto legge 31 maggio 2010, n. 78 e art. 1, comma 456, della legge 27 dicembre 2013, n. 147 e art. 1, comma 236, legge 28 dicembre 2015 n. 208;

- il rispetto, a seconda dell'ambito temporale, della normativa in materia di modalità di reclutamento e dei limiti alla spesa di personale da parte delle società e degli Enti partecipati ex art. 18, comma 2 bis del decreto legge 25 giugno 2008, n. 112 e dell'art. 19 del decreto legislativo 19 agosto 2016 n. 175;
- il rispetto del divieto di affidamenti di incarichi retribuiti a dipendenti in quiescenza ex art. 6 del decreto legge 24 giugno 2014, n. 90.

CATEGORIA 3. USO DI RISORSE E BENI ASSEGNATI

- 3.1 *Trasferimenti di capitale e Contributi di terzi - Contrazione, destinazione e gestione mutui.***
- 3.2 *Gestione beni immobili – BOC - USI CIVICI - BIM, Partecipazioni societarie e nomine CDA, partecipazioni consortili ed altre forme associative.***
- 3.3 *L'intera famiglia di danni erariali connessi alle criticità nella gestione dei beni patrimoniali mobili e immobili, disponibili e non.***
- 3.4 *Anticipazioni tesoreria, uso e ripristino - Fondo Rotazione: contrazione, rimborso, destinazione.***
- 3.5 *Vizi di destinazione risorse vincolate dalla legge - Entrate straordinarie - OO.UU,CUC - Sanzioni CdS, Avanzi - Usi strumentali al raggiungimento dell'equilibrio apparente e della coerenza interna del bilancio.***

In questa categoria sono stati evidenziati i comportamenti difformi nell'uso delle risorse dell'ente e le patologie del danno alla PA (**criticità 3.3**) ed a terzi, derivanti dalla violazione del pilastro di cui all'art. 28 Cost. e, a cascata, delle norme ad esso riferibili: la corretta destinazione dei beni pubblici, la *golden rule* del capitale di prestito, art.119, comma 6 Cost. e 202 e segg. del TUEL, che consentono di utilizzare le risorse provenienti da indebitamento (mutui, emissioni obbligazionarie, ecc.) esclusivamente per il finanziamento di spese d'investimento.

Compaiono nella **criticità 3.1** ma anche alla **3.5** ricorrendone i presupposti dal verbale, la violazione dell'art.30, comma 15, della L. 27 dicembre 2002, n. 289.

Ricorrono nella **criticità 3.2** le irregolarità derivanti dalla contrazione o dall'uso di risorse derivanti dall'emissione di titoli ai sensi dell'art. 205 del D.lgs. 267/2000, che demanda alla legge ai fini della disciplina applicativa. Soccorrono al riguardo, oltre alle norme civilistiche, il D.M. 1° dicembre 2003, n. 389 "Regolamento concernente l'accesso al mercato dei capitali da parte delle province, dei comuni, delle città metropolitane, delle comunità montane e delle

comunità isolate, nonché dei consorzi tra enti territoriali e delle regioni, ai sensi dell'articolo 41, comma 1, della L. 28 dicembre 2001, n. 448.

Quanto all'utilizzo, ripetuto e costante dell'anticipazione di tesoreria e delle difficoltà nella sua restituzione, **criticità 3.4**, trattasi di uno dei sintomi che più spesso denotano squilibrio finanziario ed incoerenza interna dello strumento contabile: ove il verbale ispettivo non abbia appalesato scenari diversi, l'evidenza ha riguardo gli artt. 221 e 222 del TUEL. Il Fondo di Rotazione di cui al successivo 243ter, quale fonte di provvisoria fisiologica supplenza a deficit di cassa, compare nella stessa criticità insieme alle anticipazioni di cassa.

Da ultimo, nella **criticità 3.5**, sono inserite le contestazioni emerse a seguito del riscontro di risultati d'amministrazione viziati: la loro impropria quantificazione, producendo improbabili *surplus*, o *deficit* artefattamente ridotti, ha comportato l'occultazione di realtà contabili deteriorate, continuandosi a convogliare risorse a inesistenti capacità di spesa, in luogo di un loro tempestivo virtuoso utilizzo a fini di risanamento.

È in questo contesto che i bilanci degli esercizi sottoposti a verifica nel triennio, come disciplinati il più delle volte da un ordinamento contabile preesistente all'armonizzato, vedevano esercitare sulla regola di calcolo del *risultato* ex art. 186 TUEL (fondo cassa + RRAA-RRPP), il perverso gioco dell'alterazione, dell'omissione o dell'improbabilità di residui attivi e/o passivi, immuni dallo *screening*, ora esercitato dalle operazioni di rigido *riaccertamento straordinario*.

Si aggiunga a tutto ciò l'evidenziazione nei rapporti RGS, dell' *"...estrema difficoltà, da parte dei Comuni, nel tradurre in effettive riscossioni le entrate iscritte come previsioni di bilancio, con particolare riguardo a quelle correnti allocate nei Titoli I (Entrate tributarie) e III (Entrate extratributarie)..."*.

I vizi e le illegittimità di cui agli artt.195, 187 del TUEL, gli usi impropri delle sanzioni amministrative ex D.lgs. n. 285 del 1990 e delle entrate derivanti dal rilascio di provvedimenti autorizzativi di uso e trasformazione dei suoli, OOUU e CUC, obbligatoriamente destinati alla valorizzazione e crescita urbanistica - salvo recenti acrobazie del legislatore influenzate proprio dalla necessità di esorcizzare frequenti casistiche viziate, fatte divenire virtù - sono state ascritti a tale categoria nella **criticità 5**.

CATEGORIA 4. LAVORI SERVIZI E FORNITURE-PATOLOGIE NEGOZIALI. INCARICHI ESTERNI -TRASPARENZA-CORRUZIONE- CONSIP

- 4.1** *Affidamenti diretti, vizi delle procedure di evidenza pubblica, norme centrale unica – CONSIP - Regolamentazione.*
- 4.2** *Consulenze - affidamenti professionali - incarichi esterni collaborazione e dirigenza - contratti tesoreria – OSL - Avvocatura – Regolamentazione – Comunicazioni FP.*
- 4.3** *Trasparenza – Pubblicità – Anticorruzione - Pari Opportunità - Incompatibilità.*

4.4 Segretario Comunale: trattamento economico, gestione, individuazione.

4.5 Organo di revisione - Direttore Generale - Ufficio del Sindaco: vizi di individuazione, riconoscimenti economici ed incastonamento.

4.6 Contratti di lavori, servizi e forniture: vizi redazione ed esecuzione - Frazionamenti - Proroghe, rinnovi.

In tema di violazioni dell'attività negoziale degli enti ispezionati e di affidamenti diretti, la disciplina contestata sugli esercizi precedenti al triennio monitorato per i vizi su appalti e concessioni pubbliche di lavori (opere), forniture (beni) e servizi, ed in generale la materia delle OOPP, era rinvenibile nel D.lgs. 12 aprile 2006, n. 163 - comunemente conosciuto come *codice dei contratti pubblici*.

Ad esso è seguita l'adozione del decreto legislativo 18 aprile 2016, n. 50 vigente a partire dalla meta del triennio: **la criticità 4.1** riferisce a detti precetti ed alla normativa regolamentare propria dell'ente. Non sono stati notati richiami alle LLRR di settore per le competenze. Nella stessa criticità sono enucleate le contestazioni riferibili alle violazioni delle convenzioni CONSIP preordinate all'attività contrattuale della PA, come contenuta ai commi comma 449 e segg. della legge 27 dicembre 2006, n. 296, da ultimo novellata dalla legge 28 dicembre 2015, n. 208, per ciò che interessa il triennio monitorato.

La criticità 4.2 sarà richiamata nel caso di devianze riscontrate sugli incarichi professionali anche con finalità gestionali, sulle consulenze legali comprese le conseguenti comunicazioni obbligatorie alla Funzione Pubblica, sugli oneri dei servizi di avvocatura interna, sui servizi di tesoreria comunale, sugli organi straordinari di liquidazione e sui regolamenti che eventualmente informano la materia, ove previsto obbligatoriamente per legge. Si tratta di norme particolari che talvolta come nel caso di consulenze e collaborazioni esterne incontrano anche stringenti vincoli derivanti da norme emanate a tutela della finanza pubblica. Queste le disposizione nel dettaglio avremo:

- per le consulenze e le collaborazioni, il DL 31 maggio 2010, n. 78, art. 6, comma 7 - D.lgs. 165/2001, art. 7, comma 5bis,
- l'evidenza pubblica per gli incarichi professionali di opere dell'ingegno, progettazione di lavori e servizi era contenuta nel citato codice *De Lise* ed è confermata nel D.lgs. 50,
- per gli incarichi dirigenziali interni ed esterni, l'art. 110, commi 1 e 2, TUEL,
- per i rapporti di tesoreria, gli artt. 208 e segg. del TUEL,
- per i costi dei servizi di avvocatura interna, l'art. 9 del DL n. 90/2014,
- per le eventuali anomalie del rapporto dell'ente con l'OSL, gli artt. 244 e segg. del TUEL,
- per le comunicazioni alla FP su incarichi e consulenze, l'art. 53 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165 e artt. 15-17 e 18 del decreto legislativo 8 aprile 2013, n. 39.

Tra le **criticità 4.3** compaiono l'attuazione delle misure previste per l'*anticorruzione* (legge 6 novembre 2012, n. 190), nonché la mancata o parziale attuazione delle misure previste per la *trasparenza*, con il tema specifico del rispetto degli obblighi di pubblicazione di cui al capo II e relative sanzioni del decreto legislativo 14 marzo 2013, n. 33.

Altri istituti qui riconducibili sono gli adempimenti in materia di incompatibilità, cumulo di impieghi, incarichi ed anagrafe delle prestazioni - art. 53 del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165 e artt. 15-17 e 18 del decreto legislativo 8 aprile 2013, n. 39, mentre il D.lgs. 11 aprile 2006, n. 198, "Codice delle pari opportunità tra uomo e donna" attiene alle misure volte alla parità di genere.

Le questioni organizzative e retributive che investono nei verbali la figura del *Segretario Comunale* per le quali è invocata la **criticità 4.4**, sono le disattenzioni allo Statuto ed ai Regolamenti organizzativi dell'ente, nonché alla disciplina contrattuale nazionale della figura ed a quella decentrata, segnatamente quest'ultima per ciò che concerne le valutazioni dei risultati, della produttività e delle relative indennità.

Sono state ascritte tra le **criticità 4.5** le disattenzioni all'art. 90, agli artt. 234 e segg. ed all'art. 108 tutti del TUEL, rispettivamente concernenti vizi e illegittimità relativi agli istituti dell'*Ufficio di supporto e comunicazione agli organi di direzione politica*, dell'*Organo di Revisione* e del *Direttore*.

La **criticità 4.6** fotografa le fasi tipiche di realizzazione, frazionamento, novazione e proroga dei contratti di lavori, servizi e forniture, tecnicamente successive alla fase negoziale di ricerca del contraente vista nella precedente criticità 4.1. Le norme violate sono contenute nel vigente Codice dei Contratti D.lgs. 50 del 2016 oppure nel precedente codice *De Lise*.

CATEGORIA 5. SPENDING-REVIEW - PATTO DI STABILITA' - SALDI DI BILANCIO – SPAZI FINANZIARI

5.1 *Comprende tutte le criticità ed i comportamenti difformi da quelli previsti dai provvedimenti volti alla tutela della finanza pubblica e rientro del debito - spazi finanziari, verticalmente o regionalmente assegnati - Patto di Stabilità - Saldi di bilancio*

5.2 *Auto blu - Spese Rappresentanza - Contributi a terzi – Sponsor - Indennità, Gettoni di presenza*

Le **criticità 5.1** SONO tutte contenute nelle devianze alle *performance-obiettivo* in termini di comportamenti volti alla riduzione del debito pubblico che i provvedimenti e le manovre di finanza pubblica -*Leggi Finanziarie* fino al 2009, di *Stabilità* dal 2010 e fino al 2015 (l'ultima essendo la n.208/15 proprio all'inizio del triennio osservato), dal 2016 trasfusa nella *Legge di Bilancio*- via via annualmente succedutesi, hanno annualmente assegnato ai vari livelli di governo. Ne sono dunque stati investiti anche i comuni, ai sensi della legge n.448 del 1998, prevedendosi il loro apporto ai più ampi obiettivi di risanamento e rientro dal debito, in attuazione degli accordi in ambito UE sottoscritti nel 1997 sul *Patto di Stabilità e crescita*.

Proprio a ridosso del triennio monitorato la definizione delle regole ebbe luogo nell'annuale manovra di finanza pubblica per l'anno 2012, con l'art. 31 della l. 12.11.2011, n. 183. L'inosservanza era variamente sanzionata con riduzione della quota di Fondo Sperimentale di Riequilibrio spettante per l'anno successivo, in misura pari alla devianza riscontrata rispetto all'obiettivo di *Patto* assegnato, con limitazioni alla spesa corrente da attestarsi

sotto alla media del triennio precedente, nonché con il divieto di ricorso all'assunzione di personale a qualsivoglia titolo ed alla contrazione di mutui per investimenti.

Da ultimo la legge prevedeva anche il malizioso camuffarsi in bilancio di poste contabili, al fine di aggirare la normativa e conseguire *performance* apparentemente rispettose di un *Patto*, in realtà "*artificiosamente conseguito mediante una non corretta imputazione delle entrate o delle uscite ai pertinenti capitoli di bilancio o altre forme elusive*", come recitato all'art. 31, comma 31, della citata 183. Accertato il fatto, la Corte dei Conti poteva irrogare sanzioni sino al triplo dello stipendio per il Dirigente di Ragioneria o sino a dieci volte l'indennità percepita all'amministratore interessato. Si ricordi il sottile corollario del dissesto del comune di Alessandria, quando la Corte dei conti Sez. Piemonte, sent. 6/2013, configurò l'ipotesi di danno erariale esponenziale derivante a cascata sulla finanza dell'ente, a seguito delle sanzioni per la comprovata simulazione.

Le **criticità 5.2** include l'inosservanza delle norme di contenimento dei costi dei parchi-auto della PA: art. 6, comma 14, del DL n. 78 del 2010; art. 2, commi 1 e 3, del DL 98/2011; art. 5, commi 2 e segg. del DL n. 95 del 2012; art.1, commi 2 e segg. DL n.101 del 2013. Include anche la riduzione di costi per mostre, convegni rappresentanze, ex art. 61 del DL 112 del 2008 e art. 6, comma 8 del DL n.98 del 2011, nonché quelle per sponsorizzazioni ex Articolo 61, commi 6 e 15, del decreto legge 25 giugno 2008, n. 112. I citati DDLL n. 78 del 2010, n.112 del 2008 e n. 95 del 2012, provvedimenti anche noti come *Tremonti*, *Monti* e *Spending-review*, hanno ridotto le indennità e i gettoni di presenza per la partecipazione a organi collegiali sia negli enti territoriali che nei CdA delle società controllate: le prime saranno inserite nella criticità in argomento, nella 3.2 le seconde.

4. L'ATTIVITA' ISPETTIVA SUL TERRITORIO. GEOGRAFIA DELLE ISPEZIONI.

Sotto il profilo della localizzazione il complesso dell'attività ispettiva esercitata è sintetizzabile nella seguente **tabella 2** nella quale il totale dei 99 interventi ispettivi considerati è stato distribuito nelle rituali 5 aree geografiche del paese.

Tabella 2 – Risultanze sintetiche – Ispezioni 2015 – 2017 per area						
ATTIVITA' IGF	NORDOVEST	NORDEST	CENTRALE	MERIDIONALE	INSULARE	TOTALI
ANNO 2015	4	7	9	16	5	41
ANNO 2016	3	3	7	7	3	22
ANNO 2017	6	6	6	9	6	32
TOTALI	13	16	22	32	14	99

Un primo elenco di osservazioni alla tabella 2, anche in considerazione dei criteri con i quali sono individuati gli enti ispezionati, come sopra visti, porta ad evidenziare:

- il dato più rilevante risulta una certa flessione delle visite nel 2016: l'attività ispettiva conosce un dimezzamento passando dalle 41 visite ispettive del 2015 ai soli 22 procedimenti avviati nel 2016, risalendo poi ai 32 controlli del 2017. Il dato può essere in gran parte attribuito alle difficoltà organizzative sorte a causa dell'incendio sviluppatosi al MEF l'11 maggio 2016, che danneggiò pesantemente proprio la struttura e gli archivi dei servizi ispettivi di finanza pubblica. A riprova di quanto sopra soccorre il calendario delle ispezioni effettuate, normalmente spalmato sull'intero anno: si avviarono ben 15 dei 22 procedimenti del 2016 prima dell'incendio del giugno ed i restanti 7 a partire da settembre inoltrato, dopo 4 mesi di pausa e ad avvenuto evidente ripristino dell'operatività;
- la distribuzione sul territorio dei controlli del 2015 appare confermarsi nel triennio seppure, nel 2016, con una maggior attenzione alle amministrazioni dell'area geografica *Meridione*;
- infatti il 33% dei controlli -32 su 99- nel triennio ha riguardato gli enti circoscritti nell'area *Meridione* (che ne contava 1784 alla fine del 2017);
- l'11% circa dei controlli (13) nel triennio, ha riguardato gli enti del *Nord-Ovest* (in totale n. 1787 censiti al 31/12/2017);
- il 15% dei controlli (16), ha riguardato il NE (in totale 718 comuni al 31/12/2017)
- il 22% dei controlli (22) ha riguardato gli enti del Centro (in totale n. 973 al 31/12/2017) con picco nel 2016, avendo ospitato oltre 30% dei controlli totali;
- salvo il singolo caso di Trieste, peraltro del 2013, tutte le restanti 15 ispezioni presso il nord-est sono state effettuate in Veneto ed Emilia Romagna, rappresentando quasi il 3 % circa dei 530 comuni circoscritti nelle due regioni ed il 15% circa di tutta l'attività effettuata nel triennio. Un'analogia intensità di controllo effettuata sul tessuto comunale del Nord Ovest, o del Meridione, avrebbe sottoposto a visita ispettiva oltre 50 comuni in luogo, rispettivamente, dei 13 e 32 effettuati;
- ponderando i controlli effettuati nelle singole aree geografiche con il numero dei comuni da esse circoscritti, le attività ispettive appaiono globalmente meno concentrate nel nord ovest e nelle isole, salvo il forte distinguo, in quest'ultimo caso, della più intensa attività in Sicilia.;
- nelle restanti aree geografiche appaiono determinanti, ai fini della soggezione ai controlli ispettivi:

- 1) le discriminanti riferibili alla presenza di situazioni amministrativo-contabili compromesse (frequenza di dissesti e percorsi di riequilibrio, specialmente nelle regioni meridionali)
- 2) zone ad alta concentrazione di capacità fiscale e produttiva
- 3) zone con intenso uso del suolo ed imponibile immobiliare, ancorché rappresentative di un numero di comuni relativamente basso.

La figura 1) rende visivamente il conto delle osservazioni anzidette, rappresentando una sommaria geografia dei controlli nelle 5 aree considerate. Si coglie immediatamente la circostanza dell'unica ispezione effettuata in Calabria, Molise, Basilicata e Friuli, quest'ultima peraltro candidando la sola Trieste ben prima del triennio monitorato ed entrando in esso per le lunghe code del procedimento. Degni di considerazione sono altresì gli scarsissimi addensamenti di Lombardia e Piemonte: la 1a e la 2a regione per comuni circoscritti, pari a 2.713 al 31/12/2017, hanno candidato nel triennio 10 soli enti ai controlli amministrativi. Una considerazione speciale, anche con finalità metodologiche, riveste la circostanza che nessun comune del Trentino-Alto Adige-Südtirol e della Valle d'Aosta, sia stato oggetto di controlli da parte dei Servizi Ispettivi di Finanza Pubblica della RGS, mentre il Friuli-Venezia Giulia, come si è fatto cenno, ha pur conosciuto il controllo a Trieste.

Potendo apparire esclusa presso le regioni a statuto speciale l'operatività di controlli statali diretti ed immediatamente riconducibili ad articolazioni di governo quali il MEF, in forza di quanto espressamente previsto dalla normativa cardine già citata a pag.1, di cui all'art. 14, comma 1, della L.196/2009 *"...effettuare, tramite i servizi ispettivi di finanza pubblica, verifiche sulla regolarità della gestione amministrativo-contabile delle amministrazioni pubbliche, ad eccezione delle regioni e delle province autonome di Trento e Bolzano..."*, deve pur ricordarsi quanto espresso dal legislatore in sede di attuazione della *legge Bossi*, n. 42 del 2009: il D.lgs. 6 settembre n. 149, in tema di *Meccanismi sanzionatori e premiali relativi a regioni, province e comuni*, recitava infatti che il dipartimento della RGS presso il MEF *"...può attivare verifiche sulla regolarità della gestione amministrativo-contabile, ai sensi dell'articolo 14, comma 1, lettera d), della legge 31 dicembre 2009, n. 196, anche nei confronti delle regioni e delle province autonome di Trento e di Bolzano, ... qualora un ente evidenzi situazioni di squilibrio finanziario..."*.⁽¹⁾

(1) La Corte Costituzionale, con sentenza 16 - 19 luglio 2013, n. 219, ha dichiarato "l'illegittimità costituzionale dell'art. 5 del d.lgs. n. 149 del 2011, nel testo introdotto dall'art. 1-bis, comma 4, del d.l. n. 174 del 2012, come modificato dalla legge di conversione n. 213 del 2012, nella parte in cui si applica alle Regioni a statuto ordinario e a statuto speciale, e alle Province autonome", purtuttavia osservando che *"Naturalmente, non possono escludersi casi specifici in cui gli interessi costituzionali*

Quanto alla successiva **tabella 3**, tratta dalle pubblicazioni ISTAT, essa rappresenta i 7954 comuni italiani per popolazione residente, suddivisi in 12 classi, come fotografati al 1° gennaio 2018 ed è qui richiamata, unitamente alla **tabella 4** sui 99 comuni controllati, al fine di valutare le dimensioni demografiche prevalenti degli enti più frequentemente ispezionati, confrontandoli con la loro numerosità relativa sul territorio; la prima evidenza la partecipazione assoluta dei comuni per fascia demografica, al totale dei comuni ed al totale della popolazione residente mentre la seconda rappresenta il contributo di partecipazione effettivamente prestato ai controlli ispettivi per fascia demografica e rappresentatività.

Le classi rappresentate sono analoghe a quelle declinate dall'art. 156 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n.267 utili ai fini dell'applicazione dell'ordinamento contabile degli enti locali di cui alla parte II del predetto decreto.

sollecitati dalla fattispecie si coagulano intorno ad un nucleo di competenze, la cui titolarità spetta esclusivamente allo Stato. Per tali ipotesi, non è contestabile la legittimità costituzionale di una disciplina che protegga simili interessi, attribuendo poteri ispettivi e di vigilanza ad organi statali (sentenze n. 159 del 2008; n. 97 del 2001; n. 452 del 1989; n. 29 del 1995; n. 219 del 1984). Tenendo anche conto del potere sostitutivo costituzionale statale e dell'obiettivo caso Trieste, il presente lavoro ha metodologicamente considerato potenzialmente ispezionabili tutti gli enti locali

Figura 1 – Geografia dei controlli

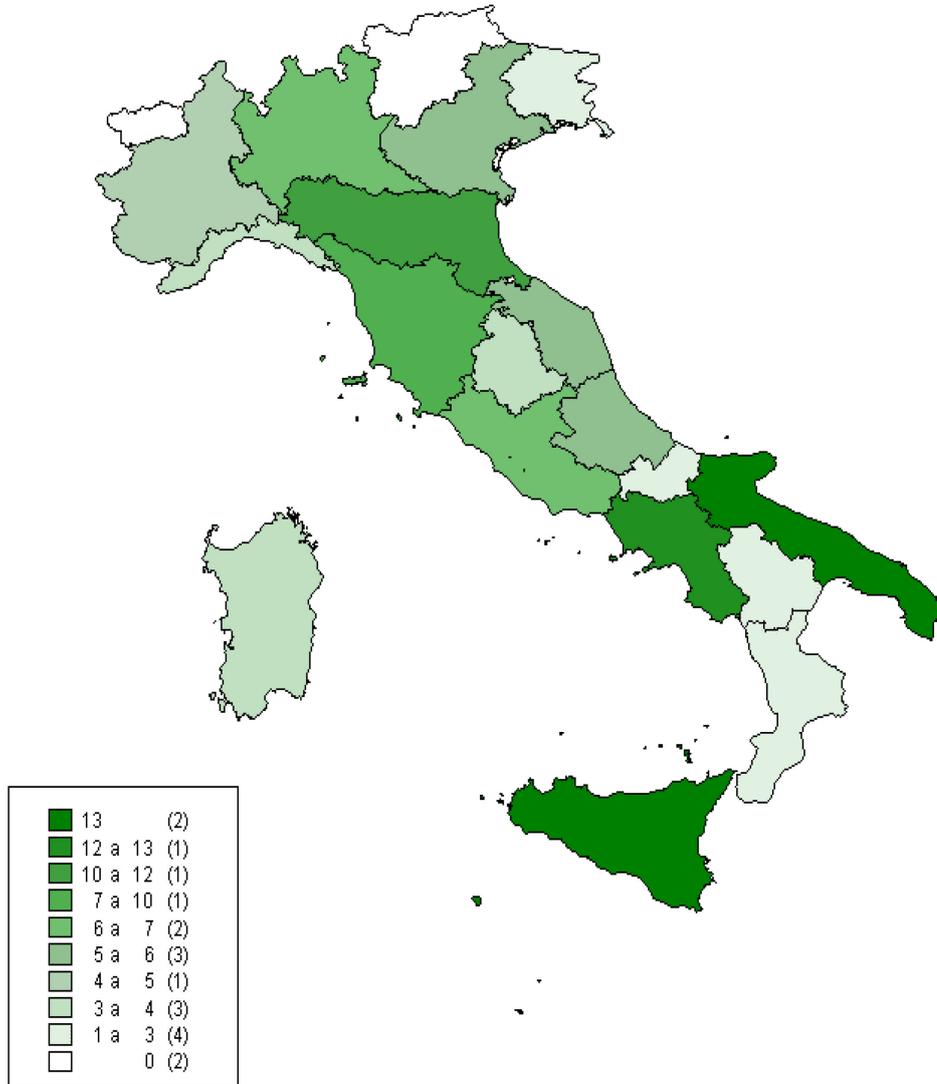


Tabella 3 – Distribuzione comuni italiani per fasce di popolazione residente

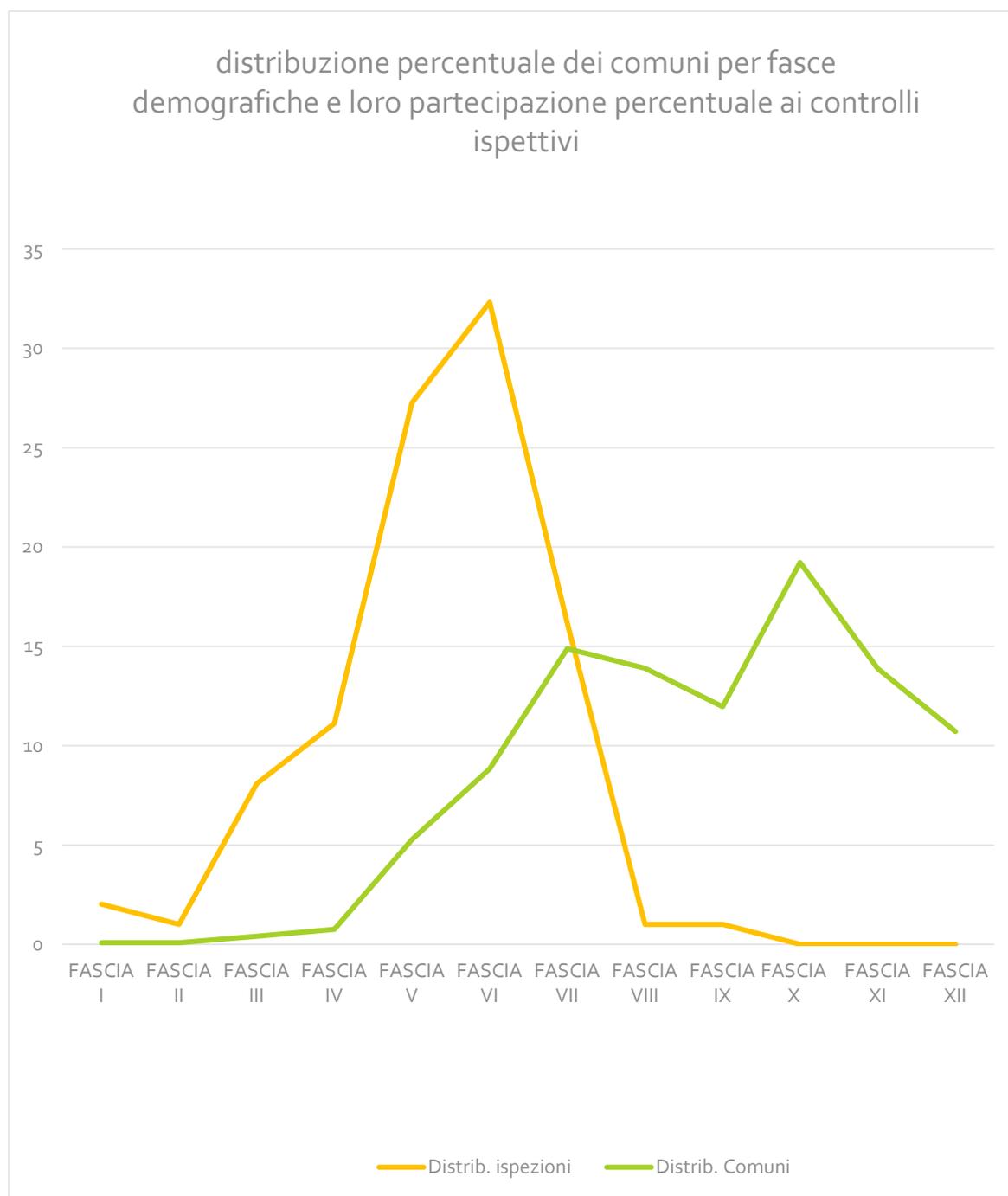
<i>Fascia demografica</i>	<i>Comuni</i>		<i>Popolazione</i>	
	<i>Numero</i>	<i>%</i>	<i>Residenti</i>	<i>%</i>
I da 500.000 ab. e oltre	6	0,08%	7.336.149	12,13%
II da 250.000 a 499.999 ab.	6	0,08%	1.923.795	3,18%
III da 100.000 a 249.999 ab.	33	0,41%	4.913.191	8,12%
IV da 60.000 a 99.999 ab.	60	0,75%	4.614.583	7,63%
V da 20.000 a 59.999 ab.	419	5,27%	13.709.350	22,67%
VI da 10.000 a 19.999 ab.	703	8,84%	9.685.536	16,01%
VII da 5.000 a 9.999 ab.	1.184	14,89%	8.364.157	13,83%
VIII da 3.000 a 4.999 ab.	1.106	13,90%	4.306.943	7,12%
IX da 2.000 a 2.999 ab.	952	11,97%	2.339.670	3,87%
X da 1.000 a 1.999 ab.	1.529	19,22%	2.227.620	3,68%
XII da 500 a 999 ab.	1.104	13,88%	814.181	1,35%
XII meno di 500 ab.	852	10,71%	248.798	0,41%
Totale	7.954	100,00%	60.483.973	100,00%

Tabella 4 – Comuni ispezionati nel triennio dalla RGS per fasce demografiche

Fascia demografica	Comuni		Popolazione	
	Ispezioni	% sul totale	Residenti	%
I da 500.000 ab. e oltre	2	2,02%	1.773.136	28,91%
II da 250.000 a 499.999 ab.	1	1,01%	327.361	5,34%
III da 100.000 a 249.999 ab.	8	8,08%	1.364.694	22,25%
IV da 60.000 a 99.999 ab.	11	11,11%	851.165	13,88%
V da 20.000 a 59.999 ab.	27	27,27%	1.238.084	20,19%
VI da 10.000 a 19.999 ab.	33	33,33%	466.668	7,61%
VII da 5.000 a 9.999 ab.	15	15,15%	106.197	1,73%
VIII da 3.000 a 4.999 ab.	1	1,01%	3.368	0,05%
IX da 2.000 a 2.999 ab.	1	1,01%	2.292	0,04%
X da 1.000 a 1.999 ab.	/	/	/	/
XI da 500 a 999 ab.	/	/	/	/
XII meno di 500 ab.	/	/	/	/
Totale	99	100,00%	6.132.965	100,00%

Riunendo i risultati nella sottostante **grafico 1**, sul presupposto teorico che l'equidistribuzione delle 99 ispezioni per fasce demografiche avrebbe prodotto la sovrapposizione perfetta della spezzata ocra (% di partecipazione effettiva di ogni fascia demografica ai controlli) sulla verde (% dei comuni italiani per fasce demografiche), la distribuzione reale delle ispezioni per fasce è nella differenza in ordinata tra le due spezzate.

Grafico 1



La lettura della forbice consente la formulazione delle seguenti osservazioni:

- i comuni con popolazione inferiore a 5.000 abitanti, compresi nelle fasce da XII sino a scendere verso la VIII, sono oggetto di rarissime visite ispettive.

La loro partecipazione ai controlli, di fatto nulla, può variamente attribuirsi sia ad obiettivi di efficienza, con conseguente necessità di declinare su scala dimensionale adeguata la macchina ispettiva, sia alle numerose deroghe che li hanno interessati (modalità di gestione, flessibilità organizzazione risorse umane, oneri e modalità redazione documenti di bilancio e programmazione ecc.).

È bene ricordare tuttavia che presso di essi risiedono oltre 10 mln di amministrati e che permangono criticità particolari pur investite dalla normativa sui piccoli comuni. Inoltre ricorre la circostanza che numerose deroghe sono venute o stanno venendo meno: partecipazione al risanamento, piena applicazione di modelli contabili uniformi ed armonizzati, obblighi di svolgimento di funzioni fondamentali in forme associative tipiche: Unioni e Convenzioni.

Per converso, il legislatore si è fortemente impegnato ad un'accelerazione di interventi contributivi alle fusioni ed alle incorporazioni anche semplificandone oneri e disciplina complessiva.

- Sempre procedendo da destra verso sinistra del grafico, le spezzate interrompono la forbice esattamente in prossimità della VII fascia per poi separarsi in senso inverso: oltre i 5.000 abitanti e sino a 60.000, i comuni sono oggetto di ispezioni amministrativo-contabili da parte della RGS in modo crescente (70%) e con frequenza assai maggiore della loro numerosità relativa, sino al picco della fascia VI con popolazione tra 10.000 e 19.999 abitanti che, nonostante sia rappresentativa dell'8% dei comuni italiani e ricomprenda meno abitanti delle precedenti 5, ha ospitato il 33% dei controlli ispettivi.

Si tratta di centri talvolta capoluogo, sovente vivaci centri di attività produttive e di trasporti, talvolta dismesse, agricole o ben innestate in un contesto di città metropolitane o, spesso, centri turistici di pregio.

- In generale non si è riscontrata una forte correlazione tra l'elenco dei 99 centri ispezionati nel corso del triennio 2015-2017 e l'elenco dei comuni formalmente inseriti in regime di dissesto, con ipotesi di riequilibrio di bilancio in corso o in istruttoria preliminare.

Cinque di essi hanno deliberato il dissesto proprio poco dopo l'ispezione: uno di questi, ispezionato nel triennio e più volte inutilmente sollecitato

a produrre memorie difensive, potrebbe come gli altri aver visto formalizzare la necessità di avviare il forzoso percorso di risanamento proprio a seguito della verifica amministrativo-contabile effettuata.

Tenuto conto della naturale ritrosia dell'amministratore locale all'adozione di decisioni politicamente impopolari, ma che notoriamente diminuiscono il loro impatto ed aumentano la loro efficacia di risanamento in misura crescente con la tempestività della loro operatività, si comprende il significato di quanto espresso nella successiva nota 2, sul valore del controllo quale "*...occasione speciale per comunicare con l'amministrazione, segnalando disagi, disfunzioni e osservazioni di vario genere*", al fine di una celera ripresa della stabilità amministrativo-contabile.

Inoltre, quattro dei comuni ispezionati avevano già in precedenza vissuto regimi di risanamento

- le restanti fasce demografiche, da IV a I, appaiono, in misura decrescente, partecipare ai controlli in ragione grosso modo della loro numerosità.

Le seguenti da **tabelle da 5 a 7bis**, rappresentano l'elenco dei comuni sottoposti ai controlli nel triennio 2015/17 distinti per regione d'appartenenza e popolazione tentandosi un collegamento con il ricorrere del risanamento.

In dettaglio nella seconda colonna sono riportate le ispezioni per singola regione, nelle successive il dettaglio dei casi di risanamento e cioè da sinistra a destra:

- casi di dissesti con ipotesi di bilancio riequilibrato (IBSR) in corso, con estrazione a partire dall'inizio del triennio e sino al 29 ottobre 2018,
- casi che a partire dall'anno 1989, avevano già storicamente conosciuto il dissesto pur con differente disciplina,
- seguono gli enti con procedura di Riequilibrio Finanziario Pluriennale (RFP) in corso avviata fino all'anno 2014 in prossimità del triennio monitorato,
- da ultimo i riequilibri successivi al 2014, utilmente confrontabili con l'anno dell'ispezione,
- un solo comune dei 99 considerati, presenta i caratteri della strutturale deficitarietà, precipuamente ai sensi dell'art.252 del TUEL, come da tabella allegata al rendiconto.

2015 – Tabella 5

Elenco comuni sottoposti a controllo anni 2015 o precedenti, per regione d'appartenenza e regime di risanamento in atto.

Regioni	Comuni ispezionati	Con ipotesi di bilancio stabilmente riequilibrato in corso con estrazione al 10/9/14 e sino al 29/10/2018	Enti già soggetti alla procedura di dissesto previgente a partire dal 1989 prima del triennio	Enti con riequilibrio finanziario pluriennale avviato prima del triennio sino al 2014	Enti con riequilibrio finanziario pluriennale avviato successivamente al 2014	Totale enti in risanamento
Abruzzo	4				1	1
Calabria	1					
Campania	4				1	1
Emilia Romagna	4					
Friuli Venezia Giulia	1					
Lazio	5				1	1
Lombardia	2					
Marche	1					
Molise	1					
Piemonte	2					
Puglia	6		2			2
Sicilia	9	2			2	4
Toscana	3					
Veneto	2					
Totale	45	2	2		5	9

Dei 45 comuni sottoposti a controllo nel 2015, come evidenzia la **tabella 5**, rispettivamente 2 e 5 sono interessati a partire dal triennio, dai regimi di dissesto e riequilibrio finanziario pluriennale.

Quest'ultimo viene introdotto dall'ordinamento con il DL n. 174 del 2012, proprio contestualmente ai bilanci verosimilmente ispezionati nel 2015: si avvarrà della procedura, contestualmente o poco dopo l'ispezione, oltre il 10% dei 45 comuni controllati.

Il fenomeno, con analoghe proporzioni seppur in misura assoluta più ridotta, si ripete nell'anno 2016, anno in cui come detto dimezza la scala dei controlli, come evidenziato nella successiva **tabella 6**.

2016 – Tabella 6

Elenco comuni sottoposti a controllo nel 2016, per regione d'appartenenza e regime di risanamento in atto.

Regioni	Comuni ispezionati	Con ipotesi di bilancio stabilmente riequilibrato in corso con estrazione al 10/9/14 e sino al 29/10/2018	Enti già soggetti alla procedura di dissesto previgente a partire dal 1989 prima del triennio	Enti con riequilibrio finanziario pluriennale avviato prima del triennio sino al 2014	Enti con riequilibrio finanziario pluriennale avviato successivamente al 2014	Totale enti in risanamento
Basilicata	1					
Campania	3	1			1	2
Emilia Romagna	3					
Lombardia	2					
Marche	3					
Piemonte	1					
Puglia	3			1		1
Sardegna	1					
Sicilia	1					
Toscana	2					
Umbria	2				1	1
Totale	22	1		1	2	4

Le regioni più interessate dalla correlazione tra ispezioni e processi di risanamento sembrerebbero essere la Campania e la Sicilia.

La **tabella 7** che segue, fotografa la situazione rispetto ai più recenti controlli del 2017, mentre la successiva **7bis** propone un riepilogo generale del triennio rispetto alle discriminanti dell'ipotesi di bilancio stabilmente riequilibrato e del riequilibrio finanziario pluriennale. Il 15% dei 99 comuni conosce i due regimi di riequilibrio; di essi il 20% prima del triennio mentre l'80% dei 15 casi indiziati, 12, conosce uno dei due regimi dopo o immediatamente a ridosso dell'ispezione, rispettivamente per 2/3 il riequilibrio e 1/3 per il dissesto.

2017 – Tabella 7

Elenco comuni sottoposti a controllo nel 2017/18, per regione d'appartenenza e regime di risanamento in atto.

Regioni	Comuni ispezionati	Con ipotesi di bilancio stabilmente riequilibrato in corso con estrazione al 10/9/14 e sino al 29/10/2018	Enti già soggetti alla procedura di dissesto previgente a partire dal 1989 prima del triennio	Enti con riequilibrio finanziario pluriennale avviato prima del triennio sino al 2014	Enti con riequilibrio finanziario pluriennale avviato successivamente al 2014	Totale enti in risanamento
Abruzzo	1					
Campania	5				1	1
Emilia Romagna	3				1	1
Lazio	1					
Liguria	3					
Lombardia	2					
Marche	1					
Piemonte	1					
Puglia	4					
Sardegna	2					
Sicilia	3					
Toscana	2					
Umbria	1					
Veneto	3					
Totale	32				2	2

Correlazione leggermente più marcata è quella tra le visite ispettive ed il regime di riequilibrio finanziario pluriennale ex art. 243^{bis} del TUEL, pari a circa il 10% dei comuni ispezionati e dei quali soltanto due avevano avviato il RFP rispettivamente sin dal 2012 e 2013, appena istituito.

I restanti 8 avviano tutti la procedura di risanamento nel triennio monitorato, il che riflette sia le crescenti difficoltà economico-finanziarie che investono gli enti locali, sia la circostanza che il controllo della RGS potrebbe verosimilmente aver appalesato criticità, peraltro non certo ignote agli organi di controllo e monitoraggio.

L'emergere del latente stato di patologia economico finanziaria in atto rende consapevole l'ente della necessità di risanamento e dell'urgente attivazione di comportamenti virtuosi.

È il caso di un comune emiliano, ispezionato nell'aprile 2017 nel quale si concretizza la reciproca funzione collaborativa tra controllato e controllore, virtuosamente dispiegandosi l'efficace funzione di coordinamento e l'interpretazione e applicazione uniforme delle norme e dei vincoli, in

Tabella 7bis Elenco comuni sottoposti a controllo, per regione d'appartenenza e regime di risanamento in atto – Riepilogo triennio.						
Regioni	Comuni ispezionati	Con ipotesi di bilancio stabilmente riequilibrato in corso con estrazione al 10/9/14 e sino al 29/10/2018	Enti già soggetti alla procedura di dissesto previgente a partire dal 1989 prima del triennio	Enti con riequilibrio finanziario pluriennale avviato prima del triennio sino al 2014	Enti con riequilibrio finanziario pluriennale avviato successivamente al 2014	Totale enti in risanamento
Abruzzo	5				1	1
Basilicata	1					
Calabria	1					
Campania	12	1			3	4
Emilia Romagna	10				1	1
Friuli Venezia Giulia	1					
Lazio	6				1	1
Liguria	3					
Lombardia	6					
Marche	5					
Molise	1					
Piemonte	4					
Puglia	13		2	1		3
Sardegna	3					
Sicilia	13	2			2	4
Toscana	7					
Umbria	3				1	1
Veneto	5					
Totale	99	3	2	1	9	15

osservanza al principio buon andamento e leale collaborazione tra pubbliche amministrazioni e nel quale si concretizza l'unico singolare caso di completo accoglimento delle controdeduzioni prodotte. (2)

5. ESITI DELL'ATTIVITA' ISPETTIVA E DI CONTROLLO. LE CONTESTAZIONI DEI SISIF FORMULATE IN SEDE ISPETTIVA PRELIMINARE.

Come si è fatto cenno, una prima serie di informazioni scaturisce dal monitoraggio dei dati minimi comuni, omogenei e confrontabili, riferibili alle lettere B), C) e D) di pagina 6, che fotografano lo stato di tutti i procedimenti ispettivi ancora in corso e di quelli conclusi ritualmente o d'ufficio.

Si tratta di una di serie di dati immediati e di natura riassuntiva, come di seguito evidenziati in **tabella 8**.

Restringendo il campo dell'indagine ai procedimenti giacenti allo stato avanzato B) e/o conclusi D), che come visto interessano 96 comuni, a fronte di altrettanti procedimenti avviati, si dispone di una serie di dati di maggior dettaglio, desunti in gran parte direttamente dai verbali di contestazione o, in alternativa, dalla corrispondenza intercorsa.

Il loro esame ha condotto, oltre ai dati sul numero delle contestazioni, anche alla possibilità di risalire alle tipologie di presunte criticità e irregolarità rilevate in sede ispettiva, evidenziandosi gli aspetti più deboli dell'attività di governo amministrativo-gestionale e contabile dei comuni, come apparsa agli operatori dell'Ispettorato.

(2) Tratto dalle abituali relazioni sull'attività svolta da parte dell'Ufficio Ispettivo Centrale, è illuminante il seguente passo dedicato allo spirito di persuasione e collaborazione che auspicabilmente deve informare l'operatività dei controlli amministrativo-contabili: "...La specificità dell'attività ispettiva richiede una formazione dedicata all'apprendimento di uno "stile" e di un "metodo" di lavoro che consentano all'ispettore di affrontare con equilibrio ed efficacia sia situazioni "patologiche" di rilevanza giudiziaria, sia casi di irregolarità amministrative e debolezze organizzative che necessitano di una messa a punto, per quanto ampia o approfondita. Gli ispettori di nuova nomina devono poter apprendere anche "sul campo" i comportamenti appropriati nelle diverse situazioni nelle quali si possano trovare a operare. Innanzitutto l'ispettore deve avere piena coscienza dei poteri di cui dispone. Al di fuori di situazioni di rilevanza giudiziaria, per le quali esiste ovviamente lo strumento della denuncia, il grado di successo dell'ispezione dipende fortemente dalla collaborazione prestata dall'ente ispezionato che dovrà interrompere la propria routine e la propria operatività quotidiana per dare all'ispettore il massimo dell'attenzione e della collaborazione, senza reticenze o malumori. Pertanto, la "moral suasion" assume una grande valenza: la proiezione dell'immagine dei soggetti ispezionati nella relazione ispettiva e ancor più nel verbale - strumento condiviso che l'ente conosce e vede - che rappresenta la leva fondamentale per ottenere collaborazione, documentazione, acquiescenza alle prescrizioni ed alle richieste di adeguamento normativo, regolamentare, a volte solo procedurale, che immancabilmente gli ispettori avanzano nel corso ed a conclusione dell'ispezione. L'ispettore deve saper esporre con chiarezza i fini e i metodi della verifica, specificando che le ispezioni sono un fatto fisiologico, connaturato alla gestione di denaro pubblico, e spiegare che la verifica è anche un'occasione speciale per comunicare con l'amministrazione, segnalando disagi, disfunzioni e osservazioni di vario genere. ...".

Tabella 8 – Dati e informazioni di sintesi

DATI E INFORMAZIONI	ENTI, NUMERI O CRITICITÀ RISCONTRATE
comuni ispezionati o monitorati dalla RGS nel triennio a seguito di precedenti ispezioni (A, B, C, D <i>tab. 1</i>)	99
comuni dei quali si dispongono informazioni minime confrontabili (B, C, D <i>tab.1</i>) sulla sola entità delle contestazioni	98
totale delle irregolarità amministrativo-contabili riscontrate nel corso delle visite ispettive, contestate, verbalizzate e sottoscritte	2.002
comuni dei quali si dispone del totale delle contestazioni e della loro tipologia, secondo la griglia di cui alle pagine 7 e seguenti (C, D <i>tab.1</i>)	96
comuni dei quali si dispone del numero e della tipologia delle contestazioni, delle controdeduzioni rese e del loro esito (D <i>tab.1</i>)	52
media irregolarità riscontrate per singola ispezione effettuata al netto di A)	20,6
comuni con maggior numero di irregolarità riscontrate	67 47 45
comuni con minor numero di irregolarità riscontrate	2 2 3
comuni che hanno controdedotto con successo a tutte le criticità evidenziate nel corso della verifica	1
comuni che dall'anno dell'ispezione, in evidenza, non hanno fornito alcuna controdeduzione alle contestazioni, per quanto sollecitati: 2008 n. 1; 2011 n. 1; 2012 n. 2; 2014 n. 2; 2015 n. 4	10
durata media ispezioni (86 enti di 99) giorni	27,5

Si ripetono, per comodità di lettura delle tabelle che seguono, le caratteristiche salienti delle 5 categorie di **contestazioni**, rinviando alle pagg. 7 e segg. per il dettaglio delle **criticità** ricomprese in ognuna di esse:

Categorie di contestazioni	
Categorie	Descrizione
Cat. 1	PATOLOGIE CONNESSE ALLA REDAZIONE DI DOCUMENTI DI BILANCIO E DI ATTI DI GESTIONE DIFFORMI DALL'ORDINAMENTO CONTABILE – CRITICITÀ DEGLI ATTI VOLTI AL RISANAMENTO ED AL RIEQUILIBRIO
Cat. 2	PERSONALE E GESTIONE RISORSE UMANE
Cat. 3	USO DI RISORSE E BENI ASSEGNATI
Cat. 4	LAVORI SERVIZI E FORNITURE-PATOLOGIE NEGOZIALI, INCARICHI ESTERNI-TRASPARENZA-CORRUZIONE-CONSIP
Cat.5	SPENDING-REVIEW - PATTO STABILITA'-SALDI DI BILANCIO – SPAZI FINANZIARI

La sottostante **tabella 9**, riepilogativa delle 5 che la seguono, illustra la distribuzione per le **categorie** da **1** a **5** sopra evidenziate delle 2.002 contestazioni rinvenute nei 96 verbali riferibili a ispezioni delle quali sono note entità e contenuti di merito, cioè le tipologie C (ispezioni delle quali sono noti rispettivamente numero e tipi di criticità contestate, le cui controdeduzioni, ove prodotte, sono tuttora all'esame della RGS) e D (procedimenti conclusi dei quali si dispone degli elementi del verbale di contestazione e dell'eventuale accoglimento) di pag. 6.

Si è fatto cenno in precedenza, come all'interno della più ampia strategia di riduzione della spesa pubblica, le dinamiche dei costi del lavoro abbiano incisivamente impegnato l'azione legislativa di riforma.

Al riguardo la **categoria** di gran lunga apparsa più frequentemente violata in sede ispettiva è esattamente quella descritta alla pag. 8 con il codice 2 *Personale e Risorse umane*, le cui **criticità** sono state riscontrate in sede ispettiva 1.091 volte, oltre la metà dei casi.

Il fenomeno, peraltro già citato nelle relazioni della Corte dei Conti al Parlamento, noto ai *report* delle rappresentanze di comparto e delle professioni interessate e variamente dibattuto nella convegnistica nonché, purtroppo, nelle cronache giudiziarie, assume una patologica connotazione ove associato

alla frequenza dei 542 casi della *categoria 4* dei vizi dell'attività negoziale, degli avvalimenti di professionalità e collaborazioni esterne ed anche interne.

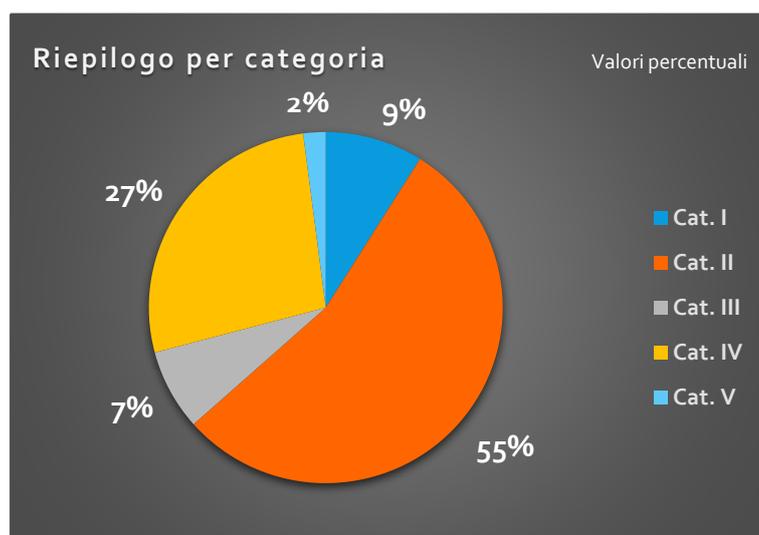
Va dato atto che per le devianze in materia di *Trasparenza, pubblicità e anticorruzione* può ravvisarsi un'iniziale inadeguatezza applicativa degli enti, tenuto conto dell'entrata in vigore dei precetti, 2012/13 (cioè proprio gli anni a ridosso dei controlli), dell'impegno tecnico-organizzativo richiesto e delle dimensioni relativamente ridotte degli enti in maggioranza ispezionati - oltre il 50% di essi sotto i 10.000 abitanti, come visto in *tabella 4*.

Si tenga presente inoltre che per le tabelle da 10 a 14, che spaccettano le categorie, trattasi di irregolarità in sede ispettiva, dunque presunte e ancora da confermare.

Tabella 9

DISTRIBUZIONE DELLE CONTESTAZIONI PER CATEGORIA

Categorie	Contestazioni
Cat. 1	179
Cat. 2	1.091
Cat. 3	149
Cat. 4	542
Cat.5	41
Totale	2.002



La *tabella 10* che segue è il dettaglio delle *criticità* osservate in sede ispettiva attribuibili alla *categoria 1*. Le contestazioni riferibili alla 1 e alla 2 sono analoghe, ma la prima, per sua natura, complessità e numerosità degli adempimenti richiesti, sconta tecnicamente l'impatto dell'entrata in vigore dell'armonizzazione contabile in misura maggiore della seconda.

Di seguito le più frequenti situazioni improprie:

- deficit di cassa della gestione di parte corrente del bilancio e abituale ricorso ad anticipazioni di tesoreria, stabilmente al limite massimo prescritto;
- utilizzo improprio dell'avanzo di amministrazione per il sostegno corrente, a volte gonfiato dalla presenza di improbabili residui attivi;

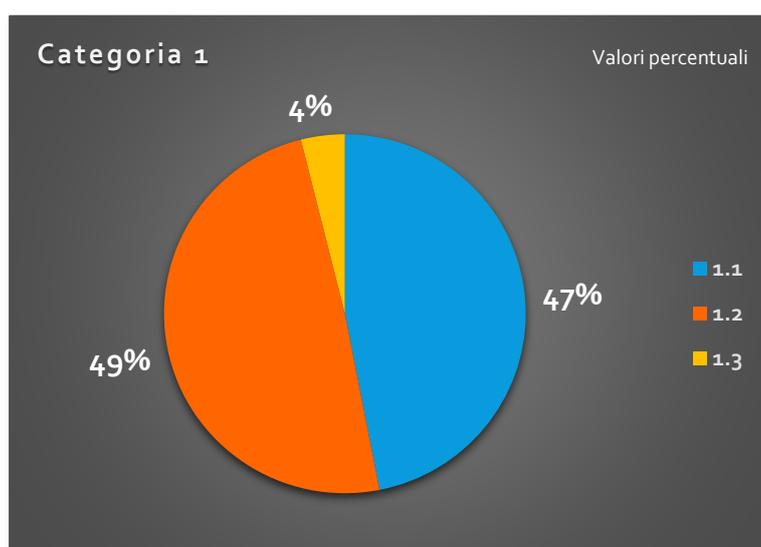
- rendiconti che evidenziano disavanzo della gestione di competenza e squilibrio di parte corrente del bilancio;
- ritardi nella riscossione di entrate, specie tributarie, con squilibri di cassa;
- indebita iscrizione di residui attivi insussistenti e persistenza del mantenimento;
- ripetersi di debiti fuori bilancio.

Quanto alla 1.3 ed ai dati che la riguardano tra le 3 criticità riportate in legenda, potrebbe argomentarsi una sostanziale ottemperanza alle discipline di risanamento. Una più attenta considerazione dei soli comuni ad esse sottoposti, cioè i 15 casi evidenziati in tabella 7 bis, fa salire notevolmente la percentuale del 4% riscontrandosi un'apprezzabile frequenza delle disattenzioni ai regimi di risanamento, pur nella sola fase di contestazione.

Tabella 10

DISTRIBUZIONE CRITICITÀ CATEGORIA 1 RISCONTRATE IN SEDE ISPETTIVA

Categoria 1	Contestazioni
1.1	84
1.2	88
1.3	7
Totale	179



Legenda:

- 1.1 *Vizi degli atti di governo contabile: Regolamentazione-Programmazione- Previsione -Rendiconto e atti ad essi propedeutici - Riaccertamento residui- Fondo Crediti dubbia esigibilità-Fondo Pluriennale Vincolato*
- 1.2 *Vizi della gestione in corso d'esercizio- Variazioni in itinere di bilancio e programmazione-Flusso di pagamenti e riscossioni- Gestioni fuori bilancio-Dinamiche della fiscalità locale- Salvaguardia equilibri generali di bilancio*
- 1.3 *Difformità e vizi nei regimi di risanamento -Deficitarietà strutturale- Piani di riequilibrio pluriennale-Dissesti*

La **tabella 11** che segue evidenzia la *criticità 2.1* che ricorre con frequenza maggiore, 66% dei casi della *cat.2*, risultando peraltro la più contestata in assoluto, 716 volte, del totale di 21 criticità valutate.

Il fenomeno, da tempo conosciuto, indicherebbe insuccesso ed elusione delle politiche di freno ai costi del lavoro. Il blocco del *turn-over* avrebbe stimolato uso estremo di co. co. co, incarichi, forme flessibili e precarie che hanno poi indotto il legislatore a stabilizzazioni.

Le devianze più frequenti sono il risultato degli esiti di contrattazioni decentrate improprie, o in violazione dei CCNL, delle norme sul pubblico impiego e di finanza pubblica. Forti incrementi delle componenti variabili del trattamento del personale sono state finanziate incrementando i monte-salari, spesso con proprie risorse di bilancio e in assenza del presupposto legale, introducendosi riconoscimenti ed indennità talvolta fantasiose (*es. indennità stadio*).

Nella grande parte dei casi sono state evidenziate crescite inusitate delle retribuzioni variabili della dirigenza, di posizione e risultato, con riconoscimenti ben superiori in proporzione ad analoghe figure dell'amministrazione centrale e di altri enti territoriali, spesso erogati per risultati perfettamente richiedibili in omaggio all'onnicomprensività.

La legge ha disposto prima un irrigidimento dei controlli (art. 12 del DL 112/2008 e novella agli artt. 40 e 40-bis del D.lgs. 165/2001), successivamente una *sanatoria* delle ripetute devianze, istituita con l'art. 4 del DL n. 16/2014, consentendosi di spalmare su vari esercizi il recupero di risorse illegittime emerse a seguito di auto-verifiche.

Quanto alle altre *criticità*, la 2.3, rinvenuta nel 18% dei casi, presenta ben 193 contestazioni ed è la seconda in assoluto tra tutte.

Dalla lettura dei verbali si ravvisano frequenti inadempienze all'obbligo di rideterminazione dei fabbisogni ed alla riduzione delle spese di personale, nonché a deficit organizzativi di controllo e valutazione. Frequenti sono risultate le criticità nelle procedure di accesso, 6%, e nelle fasi di costituzione dei tavoli negoziali 9%, spesso con l'impropria presenza dell'organo politico.

Da ultimo un'osservazione sulla *criticità 2.2* all'interno della quale emerge, osservando i verbali, che tra i vizi ricompresi, rileva solo quello connesso al cumulo di impieghi ed incompatibilità.

Con riguardo ai risultati della *categoria 2* si è provveduto all'interessante confronto delle anomalie registrate in sede ispettiva dai SIFIP-RGS, come sopra ed in precedenza si è evidenziato, con quelle ravvisate dalla Corte dei Conti-Sez. Autonomie in Del. one N. 17 del 2018/ nel riferire al Parlamento sulla "Consistenza numerica e funzionale del personale degli Enti territoriali e sulla

relativa spesa per l'esercizio 2016". Il predetto Rapporto infatti al punto 3.4.5, intitolato "Le criticità riscontrate in materia di personale nei controlli finanziari delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti", ascrive "...le maggiori criticità emerse dall'analisi svolta in sinergia con le Sezioni regionali di controllo, in estrema sintesi, alle tipologie di seguito riportate, il cui fenomeno ha mostrato un andamento generalizzato e diffuso in tutto il territorio":

1. superamento del limite previsto per le spese del personale di cui ai commi 562 e 557 dell'art. 1 della l. n. 296/2006, a volte anche con reiterazioni di errori, circa le modalità di calcolo e con mancata evidenziazione delle componenti escluse 244,
2. mancata osservanza delle disposizioni in materia di contenimento delle spese per lavoro flessibile, previste dall'art. 9, co. 28, d.l. n. 78/2012,
3. violazione dell'art. 9, co. 2-bis, del d.l. n. 78/2010 in relazione all'errato calcolo della decurtazione delle risorse destinate alle politiche di sviluppo delle risorse umane e della produttività²⁴⁶,
4. illegittima esclusione dall'aggregato spesa personale degli oneri derivanti da rinnovi contrattuali pregressi, nonché degli oneri connessi al personale trasferito dalla Regione o dallo Stato per l'esercizio di funzioni delegate,
5. omessa verifica degli effettivi fabbisogni di personale e conseguente mancata rideterminazione della dotazione organica ai sensi dell'art. 6, co. 1, d.lgs. n. 65/2001 e mancata ricognizione del personale al fine di verificare, ai sensi dell'art. 33, co. 1, d.lgs. n. 165/2001, la sussistenza di eventuali soprannumeri ed eccedenze,
6. mancato rispetto delle condizioni poste dall'art. 5, co. 1, d.lgs. n. 150/2009, per ciò che concerne la contrattazione integrativa, in merito alla necessaria previa definizione degli obiettivi rispetto all'inizio dell'esercizio, alla coerenza degli stessi con quelli del bilancio e al loro indispensabile conseguimento quale condizione per l'erogazione degli incentivi,
7. illegittima costituzione del fondo delle risorse decentrate per il personale non dirigente per la mancata attestazione, da parte del servizio di controllo interno, della verifica della sussistenza delle effettive disponibilità di bilancio nonché dell'accertamento degli obiettivi di produttività e di qualità prodromiche all'inserimento delle somme nel fondo per la successiva assegnazione²⁵⁰;
8. irregolarità varie in merito alla gestione di incarichi di consulenza e collaborazione autonoma conferiti dal Comune, in particolare: carenze motivazionali nei provvedimenti di conferimento, omessa soggezione ai limiti di finanza pubblica prescritti per le consulenze, mancato rispetto delle prescrizioni dei cui all'art. 7, co. 6, d.lgs n. 165/2001²⁵¹,
9. mancata adozione del piano triennale di azioni positive in materia di pari opportunità di cui all'art. 48, d.lgs. 11 aprile 2006, n. 198, recante "Codice delle

Pari Opportunità tra uomo e donna" nonostante, da un lato, sia prevista in capo alle amministrazioni inadempienti, quale specifica sanzione per la mancata adozione del suddetto piano, il divieto di assunzione (art. 6, co. 6, d.lgs. n. 165/2001) e, dall'altro, che l'eventuale inadempimento di cui trattasi, involgendo norme imperative, determina anche ricadute in termini di responsabilità amministrativa, disciplinare ed erariale²⁵²;

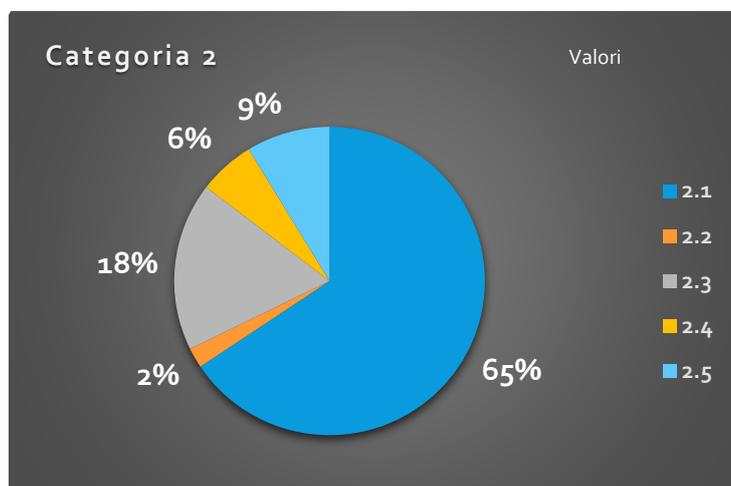
10. superamento della soglia stabilita dal parametro di deficitarietà n. 6 del d.m. 18 febbraio 2013 che verifica il livello e l'incidenza della spesa di personale rispetto alle entrate correnti dello stesso anno, escludendo da detto calcolo i contributi regionali nonché quelli di altri enti pubblici finalizzati a finanziare spese di personale. I valori richiesti, variabili a seconda della dimensione dell'Ente, sono di fatto allineati con le disposizioni normative introdotte dall'art. 14, l. n. 122/2010 di conversione del d.l. n. 78/2010, mentre la spesa di personale viene conteggiata con le modalità richiamate nella circolare RGS n. 9/2006²⁵³.

Il predetto elenco, salvo il punto 9, fa il paio con le criticità qui evidenziate.

Tabella 11

DISTRIBUZIONE CRITICITÀ CATEGORIA 2 RISCONTRATE IN SEDE ISPETTIVA

Categoria 2	Contestazioni
2.1	716
2.2	23
2.3	193
2.4	64
2.5	95
Totale	1091



Legenda:

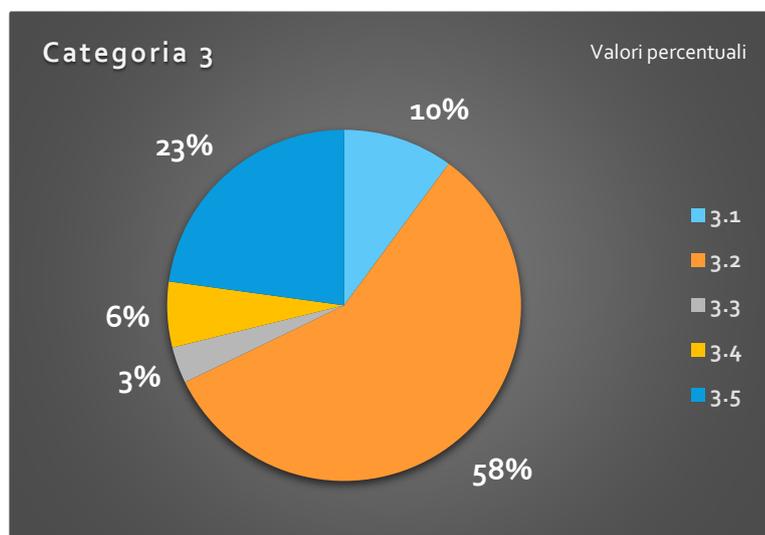
- 2.1 *Trattamenti stipendiali fissi/accessori, Progressioni orizzontali-Dinamiche critiche del Fondo Incentivante Produttività: composizione, quantificazione, certificazione, utilizzo e destinazione - Posizioni organizzative e dirigenziali - Incarichi, Indennità.*
- 2.2 *Permessi e aspettative sindacali - ferie - altre prerogative sindacali - autorizzazioni attività esterna-cumulo impieghi e incompatibilità -*
- 2.3 *Performance - OIV- Norme contenimento costi del lavoro - Piani fabbisogni di personale-Regolamentazione-Organizzazione Generale e di dettaglio dei Servizi e degli Uffici-Piante organiche- Pesatura PO-*
- 2.4 *Accesso all'impiego-Procedure concorsuali -Selezioni-Progressioni verticali- Contratti individuali di lavoro - Stabilizzazioni- Mobilità*
- 2.5 *Contrattazione decentrata integrativa ed indirizzi negoziali - Delegazione trattante-Vizi della costituzione del tavolo negoziale-CCNL- Comunicazioni ARAN, FP e CdC –Contratti individuali di lavoro*

La sottostante **tabella 12** procede allo spacchettamento delle contestazioni riferibili alla **categoria 3** nella quale prevalgono quelle relative alla **criticità 3.2**, riscontrata nel 58% dei casi. All'interno di essa, nel corso della lettura dei verbali, si è constatato empiricamente trattarsi, nella quasi totalità dei casi, di anomalie riferibili a partecipazioni societarie. Esse investivano i rapporti finanziari, la coerenza dei reciproci bilanci, i gettoni di presenza e la nomina dei componenti dei CdA o le anomalie nei trasferimenti ed assunzione di mutui. Numerose le contestazioni afferenti la criticità 3.5, 23%, per uso distorto delle risorse con destinazione legale e degli avanzi, spesso convogliate a realizzare equilibri e coerenze interne di bilancio. Anche in questo caso il legislatore si è risolto nel passato più recente, all'affievolimento dei vincoli ed alla stretta correlazione tra titolo di spesa e tipologia di entrata destinata ed incerta, come nella vicenda dell'utilizzo di risorse derivanti dagli Oneri di urbanizzazione, consentendosene il sostegno a spese correnti anche ricorrenti. Altro fianco debole è la criticità 3.1 contestata nel 10% dei casi: la lettura dei verbali ha evidenziato trattarsi di anomalie su accensione di mutui e distorsioni nella loro destinazione e gestione.

Tabella 12

DISTRIBUZIONE CRITICITA' CATEGORIA 3 RISCOstrate IN SEDE ISPETTIVA

Categoria 3	Contestazioni
3.1	15
3.2	86
3.3	5
3.4	9
3.5	34
Totale	149



Legenda:

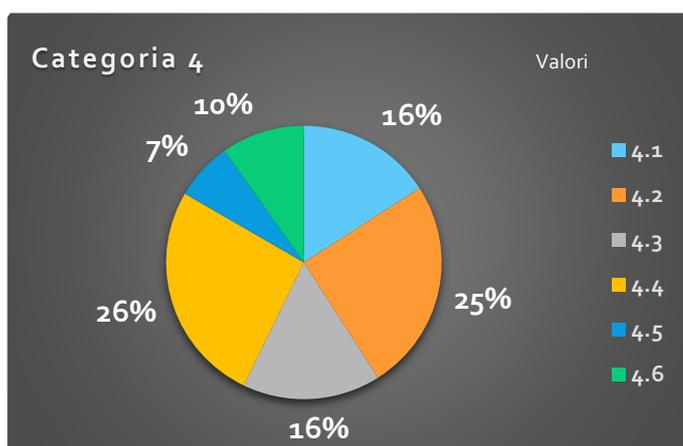
- 3.1 *Trasferimenti di capitale e Contributi di terzi-ContraZIONE, destinazione e gestione mutui*
- 3.2 *Gestione beni immobili-BOC-USI CIVICI-BIM, Partecipazioni societarie e nomine CDA, partecipazioni consortili ed altre forme associative*
- 3.3 *L'intera famiglia di danni erariali connessi a criticità nella gestione dei beni patrimoniali mobili e immobili, disponibili e non*
- 3.4 *Anticipazioni tesoreria, uso e ripristino-Fondo Rotazione: contrazione, rimborso, destinazione*
- 3.5 *Vizi di destinazione risorse vincolate dalla legge-Entrate straordinarie- OO.UU,CUC-Sanzioni CdS, Avanzi-Usi strumentali al raggiungimento dell'equilibrio apparente e della coerenza interna del bilancio*

La categoria 4 denota una distribuzione abbastanza perequata delle criticità che la caratterizzano, a differenza delle altre ove è spiccata la concentrazione su una o due di esse, come è stato evidenziato nella sottostante **tabella 13**. La più alta concentrazione di contestazioni è rinvenibile nella *criticità 4.4* dedicata alle patologie che investono la figura del Segretario Comunale in termini di individuazione, utilizzo e riconoscimenti economici. Ebbene non solo tutte, indistintamente, le *criticità* sono riferibili a vizi del trattamento economico riconosciuto, ma esse sono state riscontrate in oltre il 70% dei 96 comuni ora presi considerazione, essendo il dato delle 142 contestazioni il 2°, in assoluto, più frequentemente osservato dopo quello sopra visto della 2.1. Segue, anch'esso molto frequente in assoluto, il dato delle contestazioni della criticità 4.2, pari al 25% dei casi di categoria. La lettura dei verbali ha fatto empiricamente constatare come siano ricorsi, con analoga frequenza, tutti i vizi in legenda evidenziati: consulenze, affidamenti professionali, incarichi esterni di collaborazione e gestione, avvocatura, regolamentazione e comunicazioni alla Funzione pubblica in pari grado, con l'eccezione della Tesoreria e dell'OSL, mai menzionati. I dati evidenziati confermerebbero ancora una volta come il fianco debole dei comuni sia nella gestione e nei costi di risorse umane ed avvalimenti di professionalità anche non immediatamente riconducibili ad esso.

Tabella 13

DISTRIBUZIONE CRITICITÀ DELLA CATEGORIA 4 RISCONTRATE IN SEDE ISPETTIVA

Categoria 4	Contestazioni
4.1	86
4.2	136
4.3	88
4.4	142
4.5	37
4.6	53
Totale	542



Legenda:

- 4.1 *Affidamenti diretti, vizi delle procedure di evidenza pubblica, norme centrale unica – CONSIP- Regolamentazione*
- 4.2 *Consulenze - affidamenti professionali- incarichi esterni collaborazione e dirigenza - contratti tesoreria-OSL-avvocatura – Regolamentazione – Comunicazioni FP*
- 4.3 *Trasparenza - Pubblicità- Anticorruzione- Pari Opportunità- Incompatibilità*
- 4.4 *Segretario Comunale: trattamento economico, gestione, individuazione*
- 4.5 *Organo di revisione - Direttore Generale- Ufficio del Sindaco: vizi di individuazione, riconoscimenti economici ed incastonamento*
- 4.6 *Contratti di lavori, servizi e forniture: vizi redazione ed esecuzione-Frazionamenti-Proroghe, rinnovi*

Conclude la disamina delle contestazioni formulate dai SIFiP in sede ispettiva, al netto delle successive controdeduzioni dell'ente, la **tabella 14** nella quale è stata spiegata la distribuzione delle 2 criticità che la contrassegnano meglio, sotto in legenda evidenziate, ed entrambe riferibili alla violazione di specifici vincoli inseriti in misure di tutela della finanza pubblica.

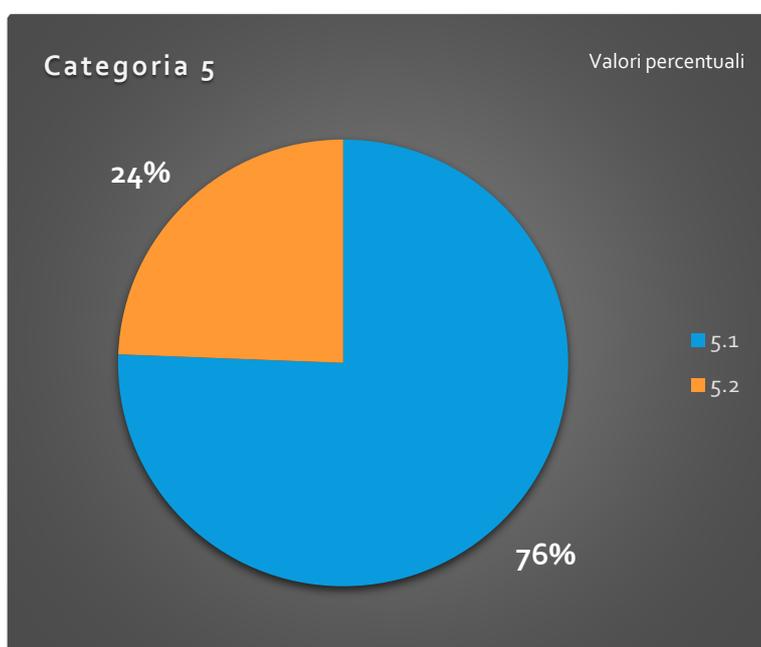
Nel 76% dei casi, 31, sono state ravvisati irregolarità afferenti i comportamenti richiesti in tema di patto di stabilità, spazi finanziari e performance di riduzione dell'indebitamento, come meglio descritti a pag. 16.

Appare relativamente basso invece, a dispetto del comune convincimento, il novero delle contestazioni riferibili all'uso del parco auto e *auto blu* in dotazione, indennità, gettoni di presenza, pubblicità, sponsor e convegni, riscontrato 10 volte: esso risulta esser pari, oltre al 24% dei casi in tabella, al più significativo 0,5% delle 2002 contestazioni registrate.

Tabella 14

DISTRIBUZIONE DELLE CONTESTAZIONI PER CRITICITÀ DELLA CATEGORIA V

Categoria 5	Contestazioni
5.1	31
5.2	10
Totale	41



Legenda:

5.1 *Comprende tutte le criticità ed i comportamenti difformi da quelli previsti dai provvedimenti volti alla tutela della finanza pubblica e rientro del debito - spazi finanziari, verticalmente o regionalmente assegnati - Patto di Stabilità - Saldi di bilancio*

5.2 *Auto blu-Spese Rappresentanza- Contributi a terzi-Sponsor-Indennità, Gettoni di presenza*

6. ESITI DELL'ATTIVITA' ISPETTIVA E DI CONTROLLO. LE CONTESTAZIONI DELLA RGS, FORMULATE IN VIA DEFINITIVA, SOTTOPOSTE ALLA CORTE DEI CONTI.

Le successive *tabelle da 15 a 20* fotografano come detto un campione più ridotto di comuni, pari infatti a soli 52 dei 99 controllati. La caratteristica che tuttavia li distingue, di aver cioè tutti visto la conclusione dei procedimenti avviati sino alla fase finale delle contestazioni non accolte, consente il completamento dei dati descritti dalle precedenti 6 tabelle da 9 a 14. La **tabella 15** che segue in particolare ci rivela sin da subito che l'azione ispettiva, salvo la decisione della Corte sul denunciato, *fa centro* grosso modo 6 volte su 10.

Sono infatti 1.013 le criticità rinvenute esaminando *de visu* i faldoni giacenti presso le sedi municipali, e segnatamente: 379 di esse sono state archiviate a seguito delle memorie difensive presentate e 24 sono state oggetto di mera diffida raccomandandosene la prevenzione. Infine, in 610 casi, l'operato dell'ente non è stato ritenuto sufficientemente argomentato e motivato nelle controdeduzioni prodotte e, dunque sottoposto alla valutazione della Procura presso la competente Sezione regionale della Corte dei Conti.

Particolarmente efficace sembrerebbe rivelarsi la contestazione dei Servizi Ispettivi nei casi di criticità afferenti la *categoria 5*, relativa ai comportamenti difformi da quelli richiesti da provvedimenti emanati a tutela della finanza pubblica, confermati nell'80% dei casi monitorati.

Frequenti si rivelano anche i casi delle *categorie 1 finanza, contabilità e bilancio, e 2 gestione delle risorse umane*, nelle quali le contestazioni formulate sono rispettivamente confermate nel 65% e 66% dei casi contestati.

Le memorie difensive trasmesse avverso le contestazioni delle *categorie 3 uso delle risorse e 4 attività negoziale e servizi*, risultano invece accolte circa nella metà dei casi. Si confermerebbero le frequenze elevate delle *categorie 2 e 4*, rispettivamente 554 e 254 contestazioni, pari a circa l'81% de totale. Tale rapporto di parte al tutto è riscontrabile anche analoga *tabella 9*, nonché nelle altre distribuzioni relative alle frequenze delle altre categorie, confermandosi il dato che la **tabella 15** seguente, appare essere circa la metà della **9** non solo in valore assoluto totale, ma anche nelle frequenze relative di categoria.

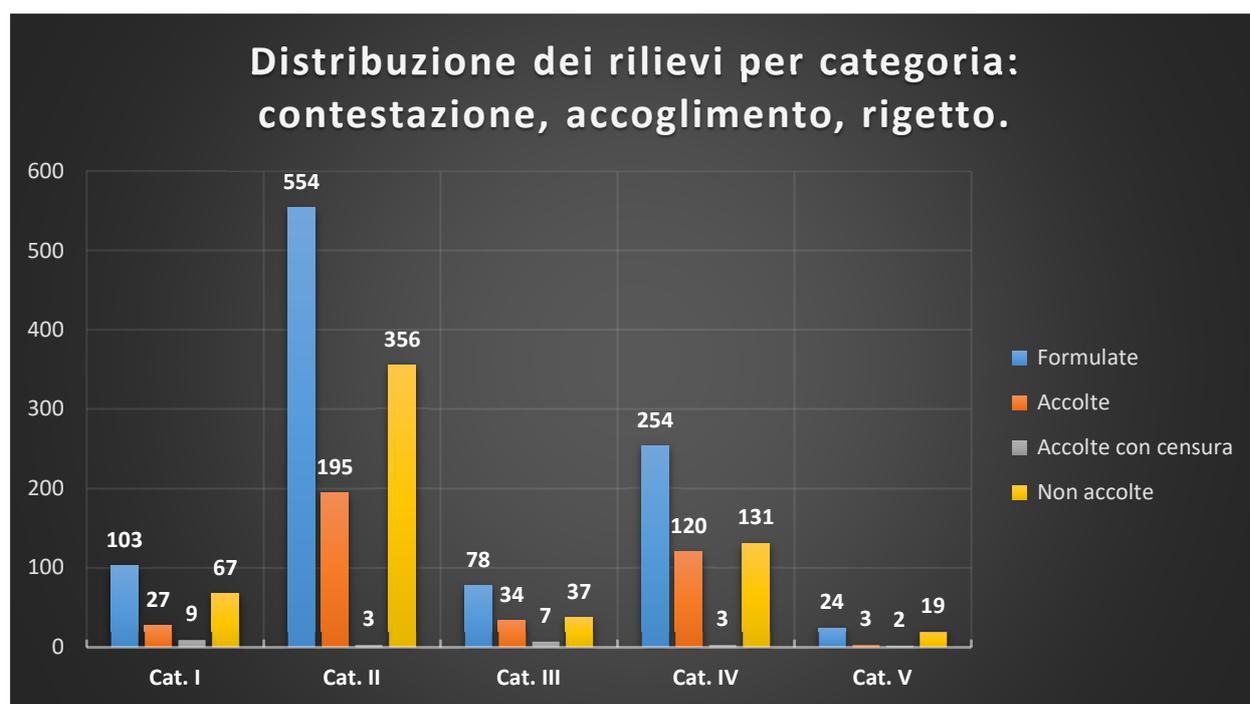
Tale circostanza appare rivelatrice di un dato empirico obiettivo: partendo dall'assunto che i procedimenti più datati siano più frequentemente giunti a conclusione, diversamente da quelli recenti, e tenuto conto dell'anzidetta

correlazione con quelli ancora in *itinere* si potrebbe grosso modo argomentarne come corollario, la sostanziale ripetitività dei comportamenti difformi.

Tabella 15

DISTRIBUZIONE DEI PROCEDIMENTI CONCLUSI - CONTESTAZIONI PER CATEGORIA

Categoria	Formulate	Accolte		Accolte con censura		Non accolte	
		Nr.	%	Nr.	%	Nr.	%
Cat. 1	103	27	26,21	9	8,74	67	65,05
Cat. 2	554	195	35,20	3	0,54	356	64,26
Cat. 3	78	34	43,59	7	8,97	37	47,44
Cat. 4	254	120	47,24	3	1,18	131	51,57
Cat. 5	24	3	12,50	2	8,33	19	79,17
Totale	1.013	379	37,41	24	2,37	610	60,22



Legenda:

- 1) PATOLOGIE CONNESSE ALLA REDAZIONE DI DOCUMENTI DI BILANCIO ED ATTI DI GESTIONE DIFFORMI DALL'ORDINAMENTO CONTABILE – CRITICITA' DEGLI ATTI VOLTI AL RISANAMENTO ED AL RIEQUILIBRIO
- 2) PERSONALE E GESTIONE RISORSE UMANE
- 3) USO DI RISORSE E BENI ASSEGNATI
- 4) LAVORI SERVIZI E FORNITURE-PATOLOGIE NEGOZIALI –INCARICHI ESTERNI TRASPARENZA CORRUZIONE CONSIPI
- 5) SPENDING-REVIEW - PATTO-SALDI DI BILANCIO – SPAZI FINANZIARI

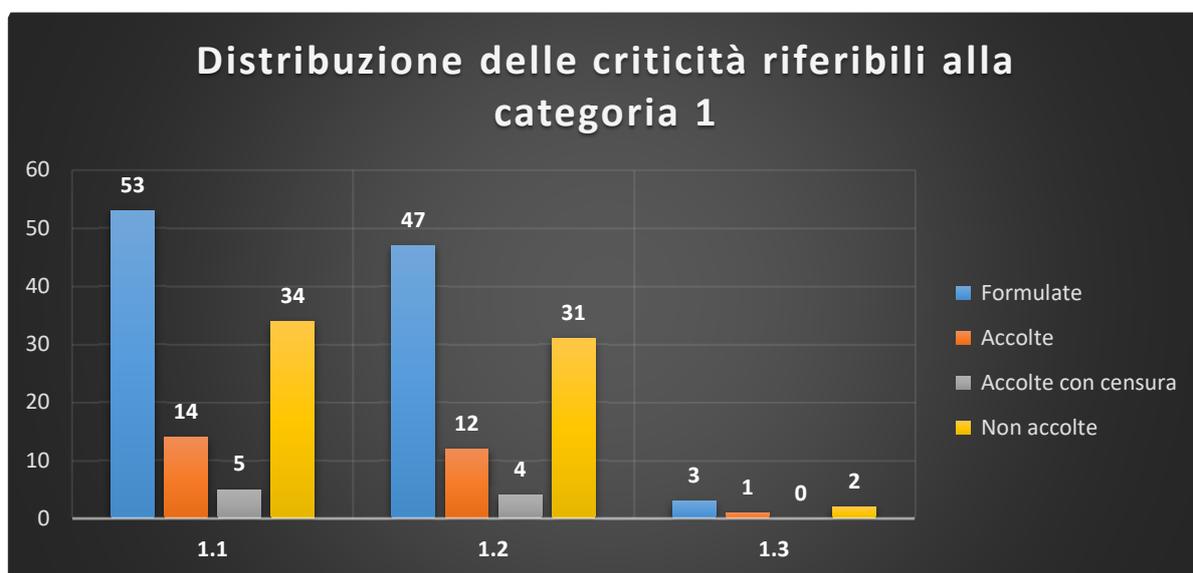
La ripartizione delle *criticità* afferenti la *categoria 1* evidenziato in **tabella 16**, mostra che i 103 rilievi sono spiegati quasi al 97% dalle prime due, analogamente alla *tabella 10*.

Sono frequenti, rispetto alle altre *categorie* i casi di accoglimento accompagnato da raccomandazioni persuasive, riscontrato nel 10% dei casi totali, peraltro riscontrandosi l'accoglimento pieno delle controdeduzioni limitatamente ad un caso ogni 4. Da ultimo si ponderi la lettura delle 3 contestazioni con *criticità 1.3*, con il novero dei comuni potenzialmente censurabili: 12 dei 52 comuni valutati in tabella vivevano infatti un regime di risanamento preesistente all'ispezione, potenzialmente censurabile.

Tabella 16

PROCEDIMENTI CONCLUSI: DISTRIBUZIONE CRITICITÀ RIFERIBILI CATEGORIA 1

Categoria	Formulate	Accolte		Accolte con censura		Non accolte	
		Nr.	%	Nr.	%	Nr.	%
1.1	53	14	26,42	5	9,43	34	64,15
1.2	47	12	25,53	4	8,51	31	65,96
1.3	3	1	33,33	0	0,00	2	66,67
Totale	103	27	26,21	9	8,74	67	65,05



Legenda:

- 1.1 *Vizi degli atti di governo contabile: Regolamentazione-Programmazione- Previsione -Rendiconto e atti ad essi propedeutici- Riaccertamento residui- Fondo Crediti dubbia esigibilità-Fondo Pluriennale Vincolato*
- 1.2 *Vizi della gestione in corso d'esercizio- Variazioni in itinere di bilancio e programmazione-Flusso di pagamenti e riscossioni- Gestioni fuori bilancio-Dinamiche della fiscalità locale- Salvaguardia equilibri generali di bilancio*
- 1.3 *Difformità e vizi nei regimi di risanamento -Deficitarietà strutturale- Piani di riequilibrio pluriennale-Dissesti*

La **tabella 17** fotografa la distribuzione delle criticità della *categoria 2 - personale e gestione delle risorse umane* - nella quale compare il più alto numero di contestazioni.

Anche tale categoria riflette una frequenza delle criticità analoga alla precedente *tabella 11*, evidenziandosi il picco **2.1** ripetutosi nei verbali interessati 383 volte, pari al 70% dei casi. Scarse le memorie accolte e si ricorda, per inciso, trattarsi di una delle categorie ove spesso le criticità evidenziate sono suscettibili di generare il danno erariale.

Assai modeste risultano le criticità riferibili alla tipologia **2.2**, pari a 10 e tutte riconducibili all'autorizzazione ad attività esterne ed incompatibilità, spesso archiviate. Dalla lettura dei verbali risulterebbe una pari disattenzione nei confronti delle normative richiamate nella *criticità 2.3*, evidenziata 77 volte, il 14% dei casi : carenze di organizzazione del personale, monitoraggio dei fabbisogni, valutazione delle performance, pesature delle posizioni e lacune nei meccanismi del controllo di gestione, assumono nella lettura dei verbali grosso modo pari frequenza, ma circa in un caso su due si sono rivelate prive di fondamento, procedendosi all'archiviazione in 39 casi comprensivi.

Più raramente accolte sono risultate le difese avverso la *criticità 2.4* riferibili alle procedure di accesso all'impiego in senso lato, ritenute congrue in circa il 20% dei casi. Le norme citate in violazione di questa criticità ricorrono all'interno di essa con pari frequenza, salvo la disciplina della mobilità, raramente invocata e solo all'interno degli *iter* di migrazione tra gli enti di *area vasta* disposti con legge n.56 del 2014, a ridosso del triennio monitorato.

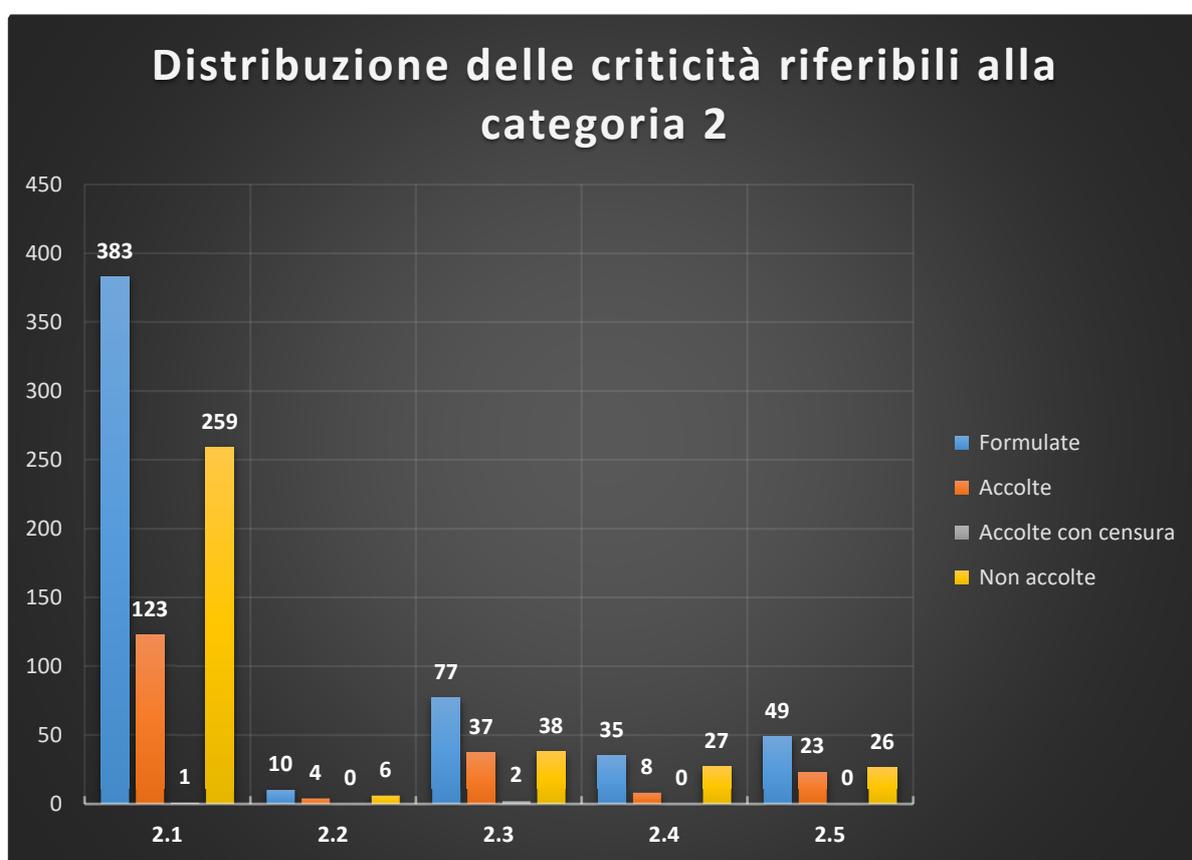
La *criticità 2.5* ricorre nel 10% circa dei casi e presenta un apprezzabile numero di procedimenti nei quali l'ente ha controdedotto con successo, circostanza accaduta nel 47% delle originarie contestazioni. Giova ricordare che i vizi di composizione del tavolo negoziale e maggiormente le disattenzioni applicative dei CCNL registrate nelle contrattazioni decentrate, danno poi luogo ad una vasta serie di patologie che si concludono a cascata su ampia scala nella *criticità 2.1*, casi di vizi ed improprietà dei riconoscimenti economici variabili e inosservanza dei limiti del costo del lavoro.

Al riguardo la responsabilità del tavolo negoziale è da individuarsi in capo alla sola delegazione trattante di parte pubblica ed, eventualmente, agli indirizzi negoziali preliminarmente deliberati dall'organo politico, nulla rilevando di norma l'agire della rappresentanza sindacale. Tenuto conto dell'elevato numero di casi e, come visto, del forte impatto e frequenza delle *criticità 2.1*, potrebbe rivalutarsi, come in passato autorevolmente auspicato, la necessità del completamento della disciplina della rappresentanza ex art.39 Cost.

Tabella 17

PROCEDIMENTI CONCLUSI: DISTRIBUZIONE CRITICITÀ RIFERIBILI CATEGORIA 2

Categoria	Formulate	Accolte		Accolte con censura		Non accolte	
		Nr.	%	Nr.	%	Nr.	%
2.1	383	123	32,11	1	0,26	259	67,62
2.2	10	4	40,00	0	0,00	6	60,00
2.3	77	37	48,05	2	2,60	38	49,35
2.4	35	8	22,86	0	0,00	27	77,14
2.5	49	23	46,94	0	0,00	26	53,06
Totale	554	195	35,20	3	0,54	356	64,26



Legenda:

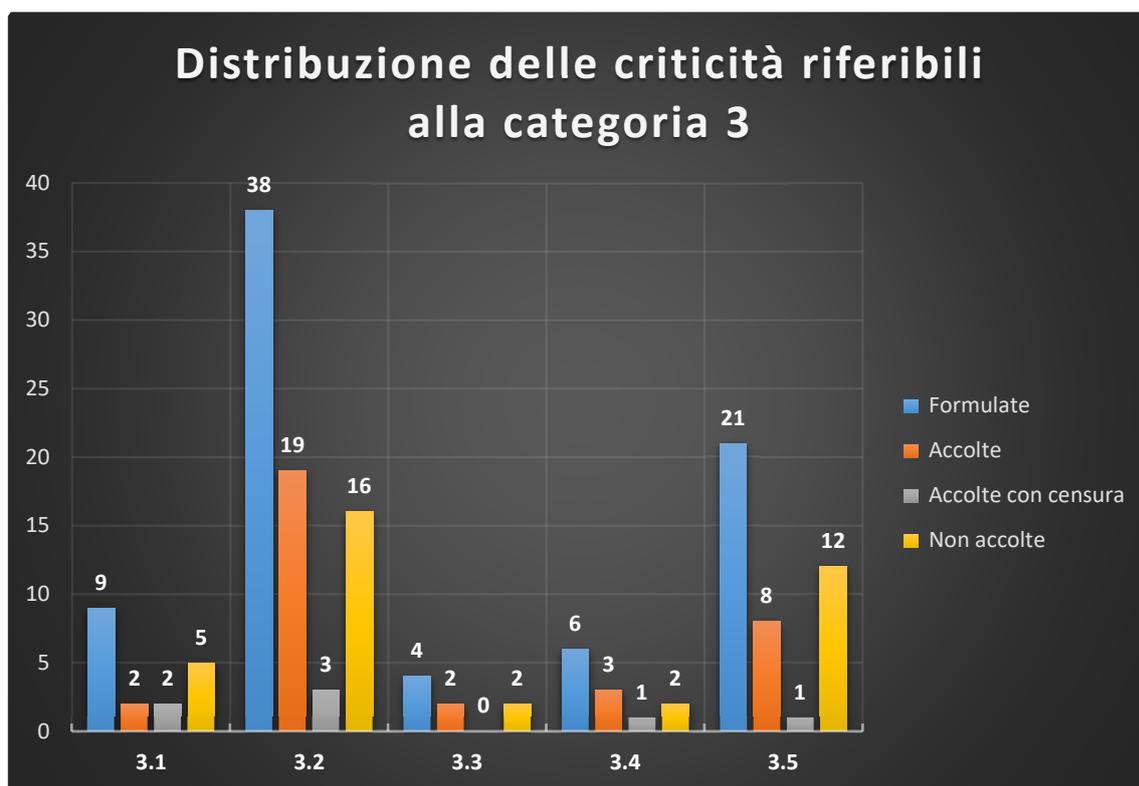
- 2.1 *Trattamenti stipendiali fissi/accessori, Progressioni orizzontali-Dinamiche critiche del Fondo Incentivante Produttività: composizione, quantificazione, certificazione, utilizzo e destinazione - Posizioni organizzative e dirigenziali - Incarichi, Indennità.*
- 2.2 *Permessi e aspettative sindacali - ferie - altre prerogative sindacali - autorizzazioni attività esterna-cumulo impieghi e incompatibilità -*
- 2.3 *Performance - OIV- Norme contenimento costi del lavoro - Piani fabbisogni di personale-Regolamentazione- Organizzazione Generale e di dettaglio dei Servizi e degli Uffici-Piante organiche- Pesatura PO-*
- 2.4 *Accesso all'impiego-Procedure concorsuali -Selezioni-Progressioni verticali- Contratti individuali di lavoro - Stabilizzazioni - Mobilità*
- 2.5 *Contrattazione decentrata integrativa ed indirizzi negoziali - Delegazione trattante-Vizi della costituzione del tavolo negoziale-CCNL- Comunicazioni ARAN, FP e CdC -Contratti individuali di lavoro*

In **tabella 18** le 78 contestazioni formulate avverso criticità della *categoria 3* sono concentrate nella 3.2 e 3.5, la prima presentando un alto numero di contestazioni rivelatesi infondate, analogamente alla 3.3 e 3.4. mentre per la 3.1 tutte le contestazioni si riferiscono a procedimenti di assunzione mutui.

Tabella 18

PROCEDIMENTI CONCLUSI: DISTRIBUZIONE CRITICITÀ RIFERIBILI CATEGORIA 3

Categoria	Formulate	Accolte		Accolte con censura		Non accolte	
		Nr.	%	Nr.	%	Nr.	%
3.1	9	2	22,22	2	22,22	5	55,56
3.2	38	19	50,00	3	7,89	16	42,11
3.3	4	2	50,00	0	0,00	2	50,00
3.4	6	3	50,00	1	16,67	2	33,33
3.5	21	8	38,10	1	4,76	12	57,14
Totale	78	34	43,59	7	8,97	37	47,44



Legenda:

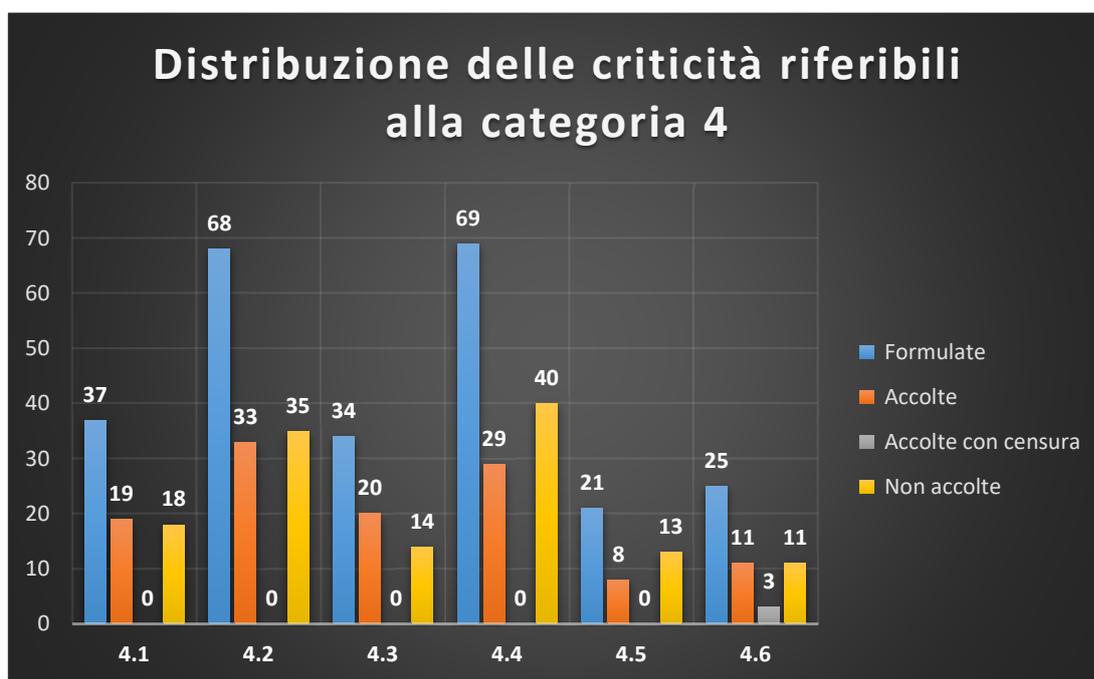
- 3.1 *Trasferimenti di capitale e Contributi di terzi-ContraZIONE, destinazione e gestione mutui*
- 3.2 *Gestione beni immobili-BOC-USI CIVICI-BIM, Partecipazioni societarie e nomine CDA, partecipazioni consortili ed altre forme associative*
- 3.3 *L'intera famiglia di danni erariali connessi a criticità nella gestione dei beni patrimoniali mobili e immobili, disponibili e non*
- 3.4 *Anticipazioni tesoreria, uso e ripristino-Fondo Rotazione: contraZIONE, rimborso, destinazione*
- 3.5 *Vizi di destinazione risorse vincolate dalla legge-Entrate straordinarie- OO.UU,CUC-Sanzioni CdS, Avanzi-Usi strumentali al raggiungimento dell'equilibrio apparente e della coerenza interna del bilancio*

Di seguito i dati della **tabella 19** che evidenziano un quadro lievemente più roseo rispetto ai dati dell'omologa **tabella 13**: le contestazioni preliminari della criticità 4.3 vedono chiudere i procedimenti circa 6 volte su 10 a seguito delle controdeduzioni, così come le numerose gravi devianze alla criticità 4.2. Resta il disagio recato dalle numerosissime contestazioni della criticità 4.4, accolta solo nel 42% dei casi.

Tabella 19

PROCEDIMENTI CONCLUSI: DISTRIBUZIONE CRITICITÀ RIFERIBILI CATEGORIA 4

Categoria	Formulate	Accolte		Accolte con censura		Non accolte	
		Nr.	%	Nr.	%	Nr.	%
4.1	37	19	51,35	0	0,00	18	48,65
4.2	68	33	48,53	0	0,00	35	51,47
4.3	34	20	58,82	0	0,00	14	41,18
4.4	69	29	42,03	0	0,00	40	57,97
4.5	21	8	38,10	0	0,00	13	61,90
4.6	25	11	44,00	3	12,00	11	44,00
Totale	254	120	47,24	3	1,18	131	51,57



Legenda:

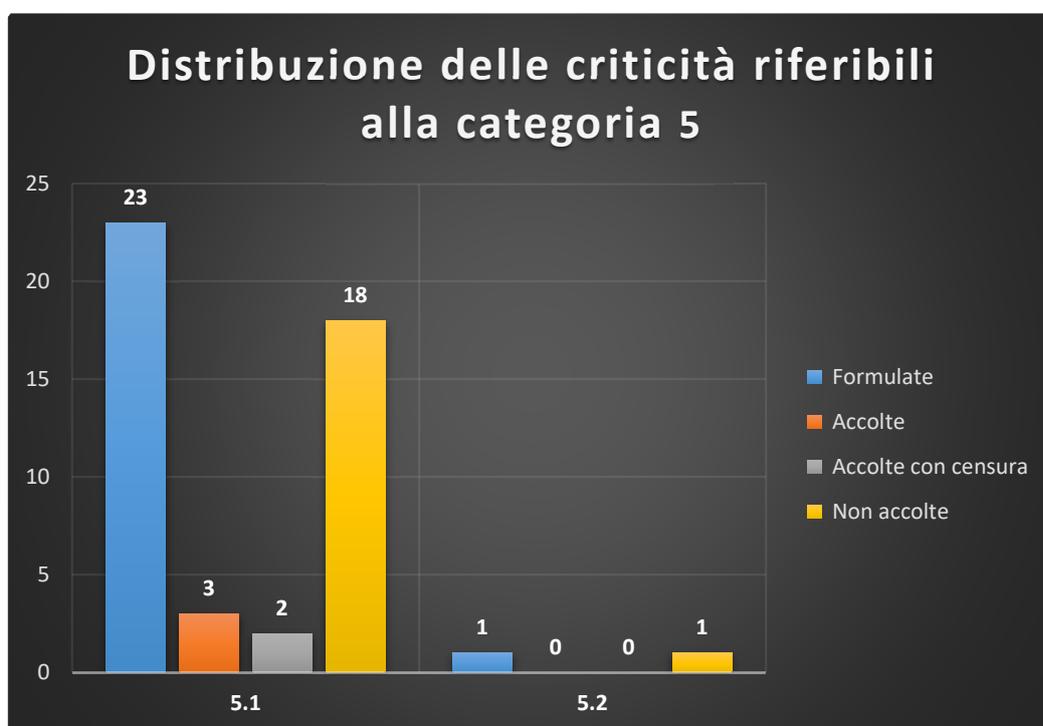
- 4.1 Affidamenti diretti, vizi delle procedure di evidenza pubblica, norme centrale unica – CONSIP- Regolamentazione
- 4.2 Consulenze - affidamenti professionali- incarichi esterni collaborazione e dirigenza - contratti tesoreria-OSL-avvocatura – Regolamentazione – Comunicazioni FP
- 4.3 Trasparenza - Pubblicità- Anticorruzione- Pari Opportunità- Incompatibilità
- 4.4 Segretario Comunale: trattamento economico, gestione, individuazione
- 4.5 Organo di revisione - Direttore Generale- Ufficio del Sindaco: vizi di individuazione, riconoscimenti economici ed incastonamento
- 4.6 Contratti di lavori, servizi e forniture: vizi redazione ed esecuzione-Frazionamenti-Proroghe, rinnovi

Sulle violazioni in tema di provvedimenti a tutela della finanza pubblica l'efficacia dei controlli sembra dispiegarsi al meglio laddove circa l'80 % delle contestazioni monitorate, rappresentanti oltre il 90% dell'intera categoria, viene avviato al giudizio della Corte anche a seguito delle memorie difensive prodotte dai comuni ispezionati. La composizione interna della categoria in questo caso risulterebbe variata rispetto alla omologa tabella 14 ove pesava circa per il 70%: la congettura possibile, tenuto conto che siamo di fronte ai procedimenti conclusi e dunque più datati, potrebbe indurre ad affermare un trend di maggiore attenzione degli enti alla importante *criticità 1*.

Tabella 20

PROCEDIMENTI CONCLUSI: DISTRIBUZIONE CRITICITÀ RIFERIBILI CATEGORIA 5

Categoria	Formulate	Accolte		Accolte con censura		Non accolte	
		Nr.	%	Nr.	%	Nr.	%
5.1	23	3	13,04	2	8,70	18	78,26
5.2	1	0	0,00	0	0,00	1	100,00
Totale	24	3	12,50	2	8,33	19	79,17



Legenda:

5.1 Comprende tutte le criticità ed i comportamenti difformi da quelli previsti dai provvedimenti volti alla tutela della finanza pubblica e rientro del debito - spazi finanziari, verticalmente o regionalmente assegnati - Patto di Stabilità - Saldi di bilancio

5.2 Auto blu-Spese Rappresentanza- Contributi a terzi-Sponsor-Indennità, Gettoni di presenza

CONCLUSIONI

In definitiva l'esame della documentazione sui verbali ispettivi ed il loro *iter* istruttorio ha permesso di definire un quadro delle violazioni ricorrenti ma lascia emergere anche, per un verso, la necessità che gli enti si conformino maggiormente alle disposizioni di legge in materia di gestione e contabilità, nello stesso caso i picchi di violazioni dovrebbero anche spingere ad una valutazione sulla possibilità di introdurre semplificazioni e correttivi che facilitino la gestione degli enti locali.

Quanto alla prima esigenza, l'affermarsi di comportamenti almeno tendenzialmente prossimi ad equità ed ottemperanza normativa passa anche attraverso la completa attuazione del sistema dei controlli cui agli artt. 147 e segg. del TUEL, la cui applicazione mostra talune difficoltà operative e riscontrate resistenze culturali. Come osservato dalla CdC-Sez. Aut. in deliberazione N.13/SEZAUT/2018/FRG, nel valutare le vicende organizzative e funzionali caratterizzanti il sistema integrato dei controlli interni e le tipologie di irregolarità che le verifiche condotte dagli organi di controllo interno degli Enti locali hanno saputo intercettare per il biennio 2015/16, *"emerge un quadro dei controlli in rapida evoluzione, che tradisce, tuttavia, forti resistenze e non poche incomprensioni. Il controllo di regolarità amministrativa e contabile registra, infatti, risultati incoraggianti, grazie alla rinnovata affermazione dei processi di internal auditing ispirati al principio dell'autotutela. La quasi totalità degli Enti ha acquisito sia il parere di regolarità tecnica che quello di regolarità contabile ai fini dell'adozione delle deliberazioni di cui all'art. 49 del TUEL. Parimenti, senza particolari difficoltà si è svolto il controllo successivo di regolarità amministrativa, che ha portato a conoscenza dei responsabili dei servizi le irregolarità riscontrate, unitamente alle direttive loro impartite. L'altissimo numero di atti sanati, grazie anche a tecniche di campionamento più complesse ed affidabili, contrasta, purtroppo, con l'abitudine di molti dirigenti a non assumere integralmente le conseguenti azioni correttive"*. Come anche riscontrato nel presente lavoro nelle risultanze della *categoria 1* l'iter preordinato al controllo di regolarità amministrativa e contabile, sia preventivo ex art.49 e successivo 147-bis comma 1, nella fase formativa dell'atto, nonché quello di cui al comma 2 seguente, sarebbe ampiamente esteso ed efficace: secondo la Corte, dunque, sarebbero infatti numerosi i casi di segnalazioni di errori ed omissioni successivamente sanati da appropriate determinazioni correttive, ma non altrettanto spedita

l'assunzione da parte dei dirigenti delle conseguenti azioni correttive di governo gestionale, comma 3, essendosi spesso omesse le necessarie direttive cui conformarsi. Analoga soddisfazione sembrerebbe trarsi dall'istituzione del controllo di gestione attuato nel 92% dei comuni interessati, sicché il *"grado di raggiungimento degli obiettivi si è incrementato notevolmente...nei Comuni, così come è avvenuto per l'utilizzo di vari tipi di indicatori e per l'adozione della contabilità economica"*, conclusione che sembrerebbe confortare i dati riscontrati nelle *criticità 1* e *2* della *categoria 1* del presente lavoro e quelli della *criticità 2.3* - regolamentazione, OIV, performance - relativamente frequenti, e contestati senza fondamento nella metà dei casi. Analoga soddisfazione avrebbero fornito i dati sul controllo strategico, i cui *report* avrebbero indotto gli organi di governo all'adozione di formali atti deliberativi nel 70% dei casi, correttivi delle discrasie riscontrate tra azione programmata ed azione realizzata, sia in rapporto alle risorse spese che all'adeguatezza ed efficacia rispetto all'obiettivo. Non altrettanto soddisfacente sono gli esiti dei controlli sulle partecipazioni esterne e sugli equilibri finanziari, rispettivamente agli artt. 147-*quater* e *quinques* sempre del TUEL. Quanto ai primi, a fine 2017 circa il 70% degli enti interessati avrebbe istituito una *"struttura propria dell'ente"* all'uopo deputata, ma poco più di un terzo di essi avrebbe deliberato formalmente circa l'esito dei monitoraggi e dei report e, d'altra parte, sempre secondo la Corte *"l'obbligo di redigere il bilancio consolidato è stato soddisfatto dal 16% degli Enti, percentuale che resta bassa"*. Nello studio, quanto ai rilievi attinenti l'intera *categoria 3*, si è constatato, *"empiricamente trattarsi, nella quasi totalità dei casi, di anomalie riferibili a partecipazioni societarie che investivano rapporti finanziari, coerenza dei reciproci bilanci, gettoni di presenza e nomina dei componenti dei CdA o anomalie nei trasferimenti ed assunzione di mutui"*. Relativamente al controllo sugli equilibri finanziari, connesso alle *criticità 1.2* e *5.1*, risulta apparentemente attivato ancor più largamente, evidenziandosi nella predetta deliberazione della CdC n. 13 del 2018, un dato del 97%, nonché frequenti linee guida di indirizzo e coordinamento fornite dai Responsabili del Servizio Finanziario, per l'attento monitoraggio delle dinamiche gestionali. Appaiono tuttavia deludenti le ultime due fasi che caratterizzano il sistema di controllo degli equilibri congegnato dal citato art. 147-*quinques*, come noto articolato su un atteggiamento cooperativo di tutte le funzioni attive presso l'ente: dell'indirizzo politico, di revisione, di direzione e segreteria generale, dietro coordinamento del servizio finanziario. Le 4 fasi previste:

- istituzione e regolamentazione, senza necessità di specifica struttura,

- emanazione di linee guida ed indirizzi volti al costante monitoraggio della gestione dei residui, del saldo di cassa, delle somme vincolate, del programma dei pagamenti, dei parametri di deficitarietà e dei vincoli di finanza pubblica,
- adeguato e dettagliato flusso informativo e condivisione di dati e verifiche
- prevenzione degli interventi di riaggiustamento e riequilibrio della gestione con intensa attività di *report* anche con riferimento al consolidamento dell'ente, fotografando al margine l'evolversi dei flussi economico-finanziari,

appaiono perdere, nella loro progressiva attuazione, lo smalto iniziale prodromico al raggiungimento del risultato, che non è, si ricorda, l'assolvimento del mero adempimento formale, ma sistema che consente alla ragioneria dell'ente di *"prevenire in modo più efficace gli squilibri laddove siano supportate dalla tempestiva collaborazione di tutti gli organi dell'Ente chiamati a fornirgli le opportune informazioni contabili e ad adottare le necessarie misure correttive"*. Scarsamente frequenti, si rammarica infatti il rapporto, le formali deliberazioni di correzione degli squilibri rilevati in corso di gestione, ricorrendosi, ove possibile, al meccanico soccorso della quota libera del risultato d'amministrazione. Quest'ultima operazione risulterebbe ripetersi, per frequenza ed intensità, in modo crescente nelle risposte fornite al questionario che la Corte dei Conti ha allegato alle Linee Guida per l'esercizio 2016, ai sensi dell'art. 148 del TUEL e, più in generale, unitamente al ripetersi di altre misure straordinarie necessarie al mantenimento in via continuativa degli equilibri della gestione di competenza, di quella di cassa e di quella dei residui, meglio descritte nelle tabelle da 47 a 53 della citata deliberazione N.13/SEZAUT/2018/FRG , i predetti fenomeni si qualificerebbero come i *marker* attestanti il sostanziale fallimento dell'intera strategia di prevenzione che animerebbe il controllo sugli equilibri finanziari. Al contrario, *"...un Ente dotato di un affidabile e collaudato sistema di controlli sugli equilibri finanziari dovrebbe riuscire a prevenire questo genere di situazioni e di rischi meglio di quanto riescano a fare gli altri Enti, sicché le risposte alle richiamate quattro domande dovrebbero essere, tendenzialmente, negative"*. Scarsissime, 6%, *"sono le percentuali di segnalazioni di criticità agli organi previsti dall'art. 153, comma 6, del TUEL, a fronte del 20% degli Enti che dichiarano di aver registrato criticità nell'applicazione delle disposizioni di legge di cui ai novellati artt. 147 e 147-quinquies del TUEL"*.

Rimane aperta la questione della gestione delle risorse umane e del loro trattamento economico che indiscutibilmente rappresenta la categoria più critica tra quelle viste. L'elencazione formale delle patologie riscontrate nel presente monitoraggio è risultata corrispondere con impressionante precisione a quella di cui alle pagg.35 e 36, ravvisata dalla Corte dei Conti-Sez. Autonomie in Del. one N. 17 del 2018/ nel riferire al Parlamento sulla "Consistenza numerica e funzionale del personale degli Enti territoriali e sulla relativa spesa per l'esercizio 2016". Altrettanto clamore suscita l'intensità e frequenza di tale patologia che caratterizza come visto ben oltre la metà di tutte le violazioni astrattamente riscontrabili presso le amministrazioni comunali. Il meccanismo principale di trasmissione di tale fenomeno è stato individuato nelle Tabb. 11 e 17, nelle quali spiccano gli istogrammi relativi alle anomalie dei fondi incentivanti e dei trattamenti accessori, generate da statuizioni improprie della contrattazione decentrata integrativa. Al riguardo non appare essersi rivelato sufficiente nè il rafforzamento del divieto di statuizioni decentrate non rispettose del contenuto dei CCNL, già contenuto nell' 40, co. 3-*quinquies*, d.lgs. n. 165/2001, novellato dal DLgs n. 150 del 2009, né consentirne il recupero utilizzando i risparmi derivanti da riorganizzazione ed efficientamento dei servizi, né consentire il recupero delle somme indebitamente erogate mediante rimborso da parte dei percettori oppure a valere sui fondi degli anni successivi né, da ultimo, le apposite certificazioni di congruità e regolarità da parte dell'organo di revisione sugli accordi decentrati.

Venendo all'altra esigenza ravvisata, in ordine ad una generale necessità di semplificazione dei procedimenti e degli adempimenti ai quali gli enti sono chiamati, è tema ampiamente da tempo dibattuto e rinvenibile negli indirizzi di vari governi via via succedutisi, nelle doglianze delle rappresentanze dei vari livelli di governo, ANCI-UPI, dalle Associazioni dei soggetti giuridici coinvolti, ANCE, ABI e Ordini di professionisti, e dalla stampa specialistica interessata. Proprio all'interno del tavolo tecnico-politico, da ultimo istituito all'art. 1, comma 2 ter del D.L. n. 91 del 2018, convertito, volto tra l'altro, alla *"semplificazione degli oneri amministrativi e contabili a carico dei comuni, soprattutto di piccole dimensioni"*, potrebbero essere utilmente attivate iniziative finalizzate ad uno *screening* delle difficoltà applicative di procedimenti ed istituti la cui pratica, ed a volte laboriosa ottemperanza, rende vischiosa ed improduttiva l'attività complessiva degli enti. Accade sovente che per capacità organizzative, soglie dimensionali, contesti operativi e *gap* di formazione delle risorse umane, i benefici politico-economici e gli obiettivi di tutela di principi

previsti da singole riforme - trasparenza, equità, concorrenza, partecipazione al procedimento, legalità, programmazione - siano messi in ombra a fronte di costi diretti ed indiretti che un'accurata analisi delle esternalità evidenzerebbe, si ritiene, senza difficoltà. Un'attenta valutazione degli esiti dei controlli, come il presente lavoro ha inteso proporre, nonché sondaggi, ispezioni ed audizioni, consentirebbero di conoscere direttamente dalla trincea municipale, il panorama di poche, ma incisive discipline e procedimenti che in dettaglio, per articolo e comma, maggiormente comportano applicazioni lacunose e/o rituali, ritardi ed errori, disapplicazioni e scarsa produttività.

Quanto al ristagno di preziose attività, quali l'organizzazione, la veloce cantierabilità di opere e servizi e la formazione del personale, in aggiunta agli interventi normativi di semplificazione procedimentale anzidetti si tratterebbe, in conclusione, di agire su:

- rivisitazione dinamica del principio di *unicità* del TUEL,
- individuazione di un reale ed efficace minimo comune normativo applicativo,
- individuazione o innalzamento soglie applicative dimensionali di programmazione, bilancio, tesoreria, committenza e pianificazione,
- ulteriore spinta e speciale disciplina delle fusioni, delle unioni e completamento dell'area vasta,
- loro inserimento in un contesto politico, economico ed amministrativo regionale o ultraregionale,
- deterrenza/divieto di frammentazione e ritorno a forme amministrative minori.