



UNIVERSITÀ DEGLI STUDI GUGLIELMO MARCONI

FACOLTÀ DI GIURISPRUDENZA  
CORSO DI LAUREA IN SCIENZE DELLE PUBBLICHE AMMINISTRAZIONI

« I CONTROLLI INTERNI NEGLI ENTI LOCALI »

Relatore:  
Chiar.<sup>mo</sup> Prof. Edoardo GIARDINO

Candidata:  
Stefania TUFI  
Matr. N°: GSP03893/LM63

Anno Accademico  
2015/2016

## INDICE

<b>Introduzione</b>	>> pag. 5
<b>CAPITOLO 1</b>	
<b>L'evoluzione normativa dei controlli interni degli enti locali</b>	
1.1 I modelli	>> pag. 10
1.2 Le riforme del 1990 – 1992	>> pag. 13
1.3 Dal D.Lgs. n. 29 del 1993 alla L. n. 20 del 1994	>> pag. 17
1.4 La riforma contabile degli enti locali del 1995	>> pag. 21
1.5 Le riforme approvate nel biennio 1997–1999, trasfuse nel D.L.gs. n. 267 del 2000 (TUEL)	>> pag. 24
1.6 Il quadro dei controlli interni alla luce del DL n. 174 del 2012, convertito nella L n. 213 del 2012	>> pag. 30
<b>CAPITOLO 2</b>	
<b>Analisi dell'attuale sistema dei controlli interni negli enti locali: le finalità, i soggetti, gli strumenti, le responsabilità</b>	
2.1 Aspetti generali	>> pag. 41
2.2 Il controllo di regolarità amministrativa e contabile	>> pag. 43
2.2.1 Il Controllo preventivo	>> pag. 46
2.2.2 Il controllo successivo	>> pag. 50
2.3 Il controllo strategico	>> pag. 54
2.4 Il controllo di gestione	>> pag. 59
2.4.1 Analisi degli strumenti operativi	>> pag. 62
2.5 Il controllo sugli organismi partecipati	>> pag. 67
2.5.1 Il controllo sulle società partecipate non quotate	>> pag. 70
2.6 Il controllo sugli equilibri finanziari	>> pag. 77
2.7 Il controllo sulla qualità dei servizi e sulla soddisfazione degli utenti	>> pag. 82
<b>CAPITOLO 3</b>	
<b>Lo stato di attuazione dei controlli interni negli enti locali</b>	
3.1 Valutazioni generali	>> pag. 83
3.2 Lo stato di attuazione dei controlli interni alla fine degli anni novanta	>> pag. 85
3.3 Lo stato di attuazione dei controlli interni a distanza di 8 anni dall'approvazione del TUEL	>> pag. 92
3.4 Lo stato di attuazione dei controlli interni a distanza di 15 anni dall'approvazione del TUEL	>> pag. 99
<b>Conclusioni</b>	>> pag. 105
<b>Bibliografia</b>	>> pag. 113

## ABSTRACT

I controlli interni hanno ad oggetto l'operato complessivo della pubblica amministrazione, sono svolti da soggetti che operano all'interno della struttura dello stesso ente controllato, utilizzano parametri tecnici di derivazione aziendalistica, operano in una prospettiva collaborativa e sono finalizzati ad assicurare il buon andamento dell'amministrazione, nel rispetto del principio della legalità. Le amministrazioni che ispirano le proprie gestioni ai principi di controllo interno, operano per obiettivi e vedono nel cittadino utente il loro principale interlocutore.

Il modello organizzativo e funzionale dei controlli interni, che si ispira alle teorie del *New public Management*, negli enti locali prende avvio con l'approvazione della legge 8 giugno 1990, n. 142 di *"Riforma delle autonomie locali"*. La norma intervenne sul tema dei controlli interni introducendo, sostanzialmente il principio della programmazione (art. 55, co. 3) e il principio della separazione fra attività di indirizzo politico-amministrativo e attività gestionale (art. 51), e prevedendo la possibilità di introdurre negli statuti degli enti locali *"forme di controllo economico interno della gestione"* (art. 57, co. 9).

Negli anni successivi, il tema venne affrontato all'articolo 20, comma 2, del DLgs n. 29/1993, il quale, nella versione modificata dall'art. 6, co. 1, decreto legislativo 18 novembre 1993, n. 470, dispose l'istituzione obbligatoria, ove già non presente, dei *"servizi di controllo interno, o nuclei di valutazione"* con *"(...) il compito di verificare, mediante valutazioni comparative dei costi e dei rendimenti, la realizzazione degli obiettivi, la corretta ed economica gestione delle risorse pubbliche, l'imparzialità ed il buon andamento dell'azione amministrativa (...)*.

Il decreto legislativo 25 febbraio 1995, n. 77, concernente *"Ordinamento finanziario e contabile degli enti locali"*, emanato in attuazione della delega conferita dall'articolo 4 della legge 23 ottobre 1992, n. 421, segnò un momento fondamentale nel processo di riforma dei controlli interni negli enti locali, in quanto introdusse un modello contabile di tipo economico, da affiancare alla tradizionale contabilità finanziaria e rafforzò il momento della programmazione, strumento quest'ultimo in grado di rendere più agevole e puntuale la funzione di controllo e introdusse il controllo di gestione quale attività obbligatoria (art. 39, co. 1). La tipologia dei controlli delineata dal D. Lgs. n. 286/1999, venne traslata ed ulteriormente definita, nel decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, recante *"Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali"* (di seguito "TUEL" o "testo unico"). Con l'approvazione del TUEL, vennero introdotti i controlli interni nell'organizzazione degli enti locali (art. 147), nella medesima articolazione

prevista per le amministrazioni centrali dal decreto legislativo n. 286/1999. Questa articolazione è stata superata a seguito dell'approvazione del DLgs. n. 150/2009 e del DL n. 174/2012, convertito, con modificazioni dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213. Il DLgs n. 150/2009 ha regolamentato in modo separato l'attività di valutazione della dirigenza, prima disciplinata nell'ambito del TUEL e rafforzato la funzione di valutazione.

Il DL n. 174/2012, all'articolo 3, ha riformulato l'articolo 147 del TUEL ed introdotto *ex novo* gli artt. 147-*bis*, "controllo di regolarità amministrativa e contabile", art.147-*ter* "controllo strategico", art.147-*quater* "controllo sulle Società partecipate non quotate", art.147-*quinqües* "controllo sugli equilibri finanziari" delineando un sistema circolare di controlli interni che coinvolge le strutture operative di controllo interno, il vertice politico-amministrativo, i dirigenti, i dipendenti pubblici, ognuno con le proprie specifiche responsabilità.

Il rinnovato impianto normativo individua sei tipologie di controllo interno: il controllo contabile-amministrativo, il controllo strategico; il controllo di gestione; il controllo sugli organismi partecipati, il controllo sugli equilibri finanziari e, da ultimo, il controllo sulla qualità dei servizi e sulla soddisfazione degli utenti. Il controllo contabile e amministrativo si propone di verificare la legittimità, la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa, il controllo strategico a verificare la conformità dell'operato dell'amministrazione all'indirizzo politico ed a valutare le politiche pubbliche, il controllo di gestione si propone di verificare lo stato di attuazione degli obiettivi operativi programmati, al fine di garantirne la realizzazione, il controllo sugli organismi partecipati è lo strumento mediante il quale l'ente locale è in grado di valutare la presenza e la permanenza delle condizioni tecniche, di convenienza economica, di sostenibilità e utilità sociale, atte a giustificare la scelta di svolgere un servizio pubblico attraverso un organismo esterno all'ente il controllo sugli equilibri finanziari si propone di superare le situazioni di criticità finanziaria "*favorendo l'introduzione tempestiva di elementi correttivi, laddove se ne ravvisasse la necessità*" ed infine il controllo sulla qualità dei servizi si propone di orientare l'azione strategica dei decisori politici verso gli obiettivi che presentano effettive necessità, quale risposta alle esigenze ed alle aspettative dei cittadini.

Le indagini svolte sullo stato di attuazione dei controlli interni hanno rilevato una situazione di tendenziale e progressivo miglioramento della *compliance* tra le prassi e le prescrizioni normative, ancorché sia stata riscontrata la presenza, ancora oggi, di situazioni di disomogeneità, legate prevalentemente alla dimensione territoriale degli enti. Le esperienze analizzate dimostrano pertanto che, accanto ad un buon numero di enti locali che utilizza, con successo, i controlli interni, esistono enti che non

hanno compreso a pieno le potenzialità di questo strumento sia in termini di corretto utilizzo degli strumenti propri delle pratiche manageriali che nell'utilizzo delle informazioni a fini correttivi.

A parere di chi scrive, un intervento in termini culturali, di formazione e informazione, può rappresentare una soluzione, sia per accrescere la consapevolezza del valore e dell'utilità dei controlli interni che per comprendere le potenzialità legate alle attività di controllo interno, alla trasparenza ed alla accessibilità totale dei dati, anche al fine di aumentare la fiducia degli elettori nella classe politica, oggi in forte declino.

## BIBLIOGRAFIA

### MONOGRAFIE

- AA.VV., *“Il nuovo sistema dei controlli interni. Dall’obbligo normativo ad un’impostazione manageriale della gestione della PA”*, a cura di G. Astegiano, C. D’Aries, E. Padovani Milano, Ipsoa editore, 2014.
- AA.VV., *“Il sistema dei controlli interni negli enti locali. Attori e modalità operative”* a cura di E. Gori e S. Pozzoli, Santarcangelo di Romagna (RN), Maggioli editore, 2013.
- AA.VV., *Contabilità di stato e degli enti pubblici*, Torino, G. Giappichelli editore, 2013.
- BARI F., SILVESTRO A., *Dal controllo sugli atti al controllo di gestione*, Milano, Casa Editrice C.E.L., 2009.
- CASALINO N., *Gestione del cambiamento e produttività nelle aziende pubbliche*, Bari, Cacucci editore, 2008.
- COCOZZA A., *Direzione risorse umane. Politiche e strumenti per l’organizzazione e la gestione delle relazioni di lavoro*, Milano, Ed. Franco Angeli, 2015.
- D’ARIES C., *Il controllo di gestione negli enti locali*, Milano, Il sole 24 Ore, 2000.
- MONTEDURO F., *Evoluzione ed effetti dell’accountability nelle amministrazioni pubbliche*, Ed. Maggioli, Santarcangelo di Romagna (RN), 2012.
- MORIGI P., *Il nuovo controllo di gestione negli enti locali*, Santarcangelo di Romagna (RN), Maggioli editore, 2014.
- TANDA P., *Controlli amministrativi e modelli di governante della pubblica amministrazione*, Torino, G. Giappichelli editore, 2012.

### SAGGI

- BELLESIA M., *Il sistema dei controlli interni di gestione e strategico-finanziario*, in Guida normativa per l’amministrazione locale 2015, parte diciottesima, pp. 1099-1125.
- CERULLI IRELLI V., LUCIANI F., *I principi generali*, in AA.VV., *“Il sistema dei controlli interni nelle pubbliche amministrazioni”*, a cura di E. F. Schlitz, Milano, Giuffrè ed., 2002, pp. 1-20.
- COSTA A., *Evoluzione sistema dei controlli interni*, in AA.VV., *Il sistema dei controlli a supporto della funzionalità degli enti locali*, a cura di A. Costa, Torino, G. Giappichelli Editore, 2014 , pp. 37-59.
- MULAZZANI M., AUZZI A., *Il rafforzamento dei controlli interni dell’ente locale*, in AA.VV., *L’armonizzazione contabile delle regioni, degli enti*

*locali e dei loro organismi*, a cura di M. Mulazzani, Santarcangelo di Romagna (RN), Maggioli editore, 2015, pp. 28-44.

PAVAN A., REGINATO E., FADDA I., PAGLIETTI P., LANDIS C., *Il sistema di controllo interno negli enti locali italiani*, in AA.VV., *Il declino del sistema dei controlli manageriali nelle pubbliche amministrazioni. Dal federalismo ai costi standard*, a cura di L. Anselmi, F. Donato, L. Marinò, A. Pavan, M. Zuccardi Merli, in AA.VV., Milano, Ed. Franco Angeli, 2013, pp. 171-207.

PETRONIO F., *I controlli interni nelle amministrazioni locali*, in AA.VV., *"Il sistema dei controlli interni nelle pubbliche amministrazioni"*, a cura di E. F. Schlitz, Milano, Giuffrè ed., 2002, pp. 135-166.

POZZOLI S., *Politica e amministrazione della spesa pubblica*, in AA.VV., *Politica e amministrazione della spesa pubblica: controlli, trasparenza e lotta alla corruzione, Atti del 59° convegno di studi amministrativi, 19/21 settembre 2013 Varenna (Lu)*, a cura di G. Della Torre, "Collana centro studi amministrativi della provincia di Como", Milano, Giuffrè Ed., 2014, pp. 235-256.

SAMBUCCI L., *Studi sui controlli amministrativi*, Torino, G. Giappichelli editore, 2005, pp. 85-121.

## **STUDI E RICERCHE**

D'ALTERIO E., LO CONTE G., ALTIERI A., PACINI M., *Lo stato dei controlli delle pubbliche amministrazioni*, a cura di E. D'Alterio - Scuola Nazionale dell'amministrazione (SNA) e Istituto di ricerche sulla pubblica amministrazione (IRPA), giugno 2013.

([http://sna.gov.it/fileadmin/files/Stato%20dei%20controlli\\_SNA\\_IRPA](http://sna.gov.it/fileadmin/files/Stato%20dei%20controlli_SNA_IRPA))

NATALINI A., I. BORRELLO, P. ZANELA, *Gli enti locali*, in AA.VV., *L'esperienza dei controlli interni nelle amministrazioni pubbliche*, Consorzio per lo sviluppo delle metodologie e delle innovazioni delle pubbliche amministrazioni (MIPA), pp. 7-24 e pp. 81-104.

([http://www3.istat.it/dati/catalogo/20051116\\_00/vol5controlli.pdf](http://www3.istat.it/dati/catalogo/20051116_00/vol5controlli.pdf))

PAVAN A., REGINATO E., CONVERSANO C., FADDA I., *La contabilità dei comuni italiani alla vigilia della riforma federale. Indagine sul grado di attuazione del modello informativo/contabile e di controllo previsto dal TUEL*, a cura dell'Osservatorio per la finanza e la contabilità degli enti locali e della Facoltà di economia dell'Università degli studi di Cagliari.

([http://osservatorio.interno.it/studi/Report\\_Osservatorio\\_definitivo.pdf](http://osservatorio.interno.it/studi/Report_Osservatorio_definitivo.pdf))

REBORA G., *I referti della Corte dei conti sull'adeguatezza del sistema di controlli interni: una lettura e una valutazione a campione, sul procedimento di "meta controllo" avviato a partire dal decreto legge n. 174/2012*, Centro di ricerca sulla pubblica amministrazione (CEPA) dell'università LIUC-Cattaneo per conto di Accademia per l'Autonomia.

(<http://accademiaautonomia.it/file/server/file/Ricerca%20Universit%C3%A0%20Carlo%20Cattaneo%20-%20Luic%20-%20Castellanza.pdf>)

## **RIVISTE E PUBBLICAZIONI GIURIDICHE**

D'ARIES C., *Quale programmazione per un efficace sistema di controlli interni*, in *Azienditalia*, 2003, 10.

([www.entilocali.leggiditalia.it](http://www.entilocali.leggiditalia.it))

DELLA VENTURA P., *Il sistema dei controlli sugli enti territoriali*, in *Rivista elettronica Amministrazioni in cammino*.

([www.amministrazioneincammino.luiss.it](http://www.amministrazioneincammino.luiss.it))

FARNETI G., *Il rinnovato sistema dei controlli interni*, in AA.VV., *Il sistema dei controlli: le prospettive*, in *Azienditalia*, 2005, 9.

([www.entilocali.leggiditalia.it](http://www.entilocali.leggiditalia.it))

FARNETI G., *La riforma dei controlli interni nell'ambito della carta delle autonomie: una necessità per la realizzazione del nuovo programma di governo*, in *Azienditalia*, 2011, 12.

([www.entilocali.leggiditalia.it](http://www.entilocali.leggiditalia.it))

MANGIAROTTI M., *L'organizzazione dei controlli interni negli enti locali*.

([www.ptpl.altervista.org/dottrina\\_contributi/2013/aift\\_8\\_9\\_2013\\_l\\_organizzazione\\_dei\\_controlli\\_interni.pdf](http://www.ptpl.altervista.org/dottrina_contributi/2013/aift_8_9_2013_l_organizzazione_dei_controlli_interni.pdf))

MATTALUCCI L., *Il New Public Management: Aspettative e rilievi critici*, in *Marco Aurelio -Portale della formazione di Roma Capitale*, 29 luglio 2015

(<http://62.77.61.20/asp/MADoc.asp?IdT=2&IdD=4055>)

LOVILI G., *La riforma delle autonomie locali. Una priorità nell'agenda del nuovo governo*, 29 aprile 2013.

(<http://www.legautonomie.it/Documenti/Federalismo/La-riforma-delle-autonomie-locali.-Una-priorita-nell-agenda-del-nuovo-Governo>)

REBORA G., *Trasformare le pubbliche amministrazioni. Per un progetto di transizione nell'orizzonte 2020*.

(<http://www.biblio.liuc.it/liucpap/pdf/260.pdf>)

TESSAROLO C., *La riduzione delle società partecipate da enti locali*, 24 marzo 2015.



(<http://www.dirittodeiservizipubblici.it/articoli/articolo.asp?sezione=dettarticolo&id=612>)

VESPERINI G., *La legge sulle autonomie locali 20 anni dopo*

(<http://www.irpa.eu/wp-content/uploads/2011/06/Vesperini1-autonomie-locali.pdf>)

## **CONVEGNI**

FARNETI G., *Come realizzare un corretto ed efficace sistema di controlli negli enti locali - Atti del convegno tenuto a Napoli il 16 maggio 2003 in occasione del decennale di "Azienditalia", in AziendaItalia, 2003, 8.*  
([www.entilocali.leggiditalia.it](http://www.entilocali.leggiditalia.it))

GIAMPAOLINO L., *Serata dell'etica e della deontologia professionale, intervento del presidente della Corte dei conti L. Giampaolino su "L'impegno tecnico-sociale del dottore commercialista e dell'esperto contabile nell'ambito della pubblica amministrazione. Il rinnovato ruolo del collegio dei revisori nel controllo della Corte dei conti sugli enti territoriali", 26 aprile 2013, Lecce.*  
([http://corteconti.it/export/sites/portalecdc/documenti/chi\\_siamo/presidente\\_giampaolino/lecce\\_26\\_04\\_2013](http://corteconti.it/export/sites/portalecdc/documenti/chi_siamo/presidente_giampaolino/lecce_26_04_2013))

GIAMPAOLINO L., *Saluto del presidente della Corte dei conti alla giornata di studio su "Enti locali: i controlli interni, il controllo di gestione ed il referto per la Corte dei conti", 7 giugno 2011, Milano.*  
([http://www.corteconti.it/chi\\_siamo/presidente/presidenti\\_corte/giampaolino/discorsi\\_interventi](http://www.corteconti.it/chi_siamo/presidente/presidenti_corte/giampaolino/discorsi_interventi))

TRAFAGLIA A., MASTRAGOSTINO F., SOGNAMIGLIO G., UGUCCIONI L., TESSARO T., VANDELLI L., *Giornata di studio su "Il rafforzamento dei controlli negli enti locali e il nuovo ruolo dei segretari, dei direttori e dei responsabili dei servizi finanziari dopo il decreto legge 10 ottobre 2012, n. 174" 28 gennaio 2013, Bologna.*  
(<http://www.prefettura.it/FILES/docs/1168/20130220PrefetturaPubblicazione.pdf>)

## **ATTI DELLA MAGISTRATURA CONTABILE**

CORTE DEI CONTI - Sezione enti locali, deliberazione n. 3 del 13 luglio 1999, *Relazione al Parlamento sui risultati dell'esame della gestione finanziaria e dell'attività degli enti locali per l'esercizio 1997.*  
([http://www.corteconti.it/attivita/controllo/regioni\\_enti\\_locali/gestione\\_e\\_finanziaria/archivio\\_dal\\_1999\\_al\\_2007/](http://www.corteconti.it/attivita/controllo/regioni_enti_locali/gestione_e_finanziaria/archivio_dal_1999_al_2007/))

CORTE DEI CONTI - Sezione autonomie, deliberazione n. 21 del 25 luglio 2013, *Relazione sulla gestione finanziaria degli enti locali esercizi 2011-2012.*

([http://www.corteconti.it/export/sites/portalecdc/documenti/controllo/sez\\_autonomie/2013/delibera\\_21\\_2013\\_sezaut\\_frg\\_relazione.pdf](http://www.corteconti.it/export/sites/portalecdc/documenti/controllo/sez_autonomie/2013/delibera_21_2013_sezaut_frg_relazione.pdf))

CORTE DEI CONTI - Sezione regionale di controllo per il Lazio, deliberazione n. 25 del 21 febbraio 2013, deliberazione n. 25/2013/INPR, *Indirizzi inerenti il riassetto del sistema dei controlli interni degli EE.LL.*

(<https://servizi.corteconti.it/bdcaccessibile/ricercaInternet/doDettaglio.do?id=1319-18/03/2013-SRCLAZ>)

CORTE DEI CONTI - Sezione autonomie, deliberazione n. 20 del 23 luglio 2014, n. 20/SEZAUT/2014/FRG, *Relazione sugli andamenti della finanza territoriale-Analisi dei flussi di cassa anni 2011-2012-2013.*

([http://www.corteconti.it/attivita/controllo/finanza\\_pubblica/finanza\\_regionale\\_locale/delibera\\_20\\_2014\\_sezaut\\_frg/](http://www.corteconti.it/attivita/controllo/finanza_pubblica/finanza_regionale_locale/delibera_20_2014_sezaut_frg/))

CORTE DEI CONTI - Sezione autonomie, deliberazione n. 28 del 24 novembre 2014, n.28/SEZAUT/2014/INPR, *Linee guida per il referto annuale del sindaco per i comuni con popolazione superiore ai 15.000 abitanti e del presidente della provincia sul funzionamento dei controlli interni (art. 148 TUEL) per l'esercizio 2014.*

([http://www.corteconti.it/attivita/controllo/regioni\\_enti\\_locali/linee\\_guida\\_note\\_istruttorie/delibera\\_28\\_2014\\_sezaut\\_inpr/](http://www.corteconti.it/attivita/controllo/regioni_enti_locali/linee_guida_note_istruttorie/delibera_28_2014_sezaut_inpr/))

[Data di ultimo accesso ai siti web 5.12.2015]