



Unione europea
Fondo sociale europeo



Regione Siciliana
Assessorato Regionale dell'Istruzione
e della Formazione Professionale


Fondo Sociale Europeo



Convenzione tra Regione Siciliana e Formez PA del 23 marzo 2012 POR FSE 2007 – 2013 Regione Siciliana Asse VII – Capacità Istituzionale Progetto AZIONI DI SISTEMA PER LA CAPACITÀ ISTITUZIONALE - *LINEA COMUNI*

Area bilancio e gestione delle risorse finanziarie, Patto di Stabilità e nuovo sistema dei controlli interni dei Comuni	
Responsabile di Linea	Franco Peta
Laboratorio	1.B Sistema dei controlli e audit interno: procedure e atti conseguenti
Sede	Capo d'Orlando
Esperto/i	Gioacchino Alessandro - Giovanni Di Pietro
Contributo	Il sistema dei controlli interni negli Enti Locali dopo il D.L. 174/2012

Formez_{PA}





Unione europea
Fondo sociale europeo



Regione Siciliana
Assessorato Regionale dell'Istruzione e
della Formazione Professionale



Fondo Sociale Europeo



CONVENZIONE TRA REGIONE SICILIANA E FORMEZ PA
POR FSE 2007- 2013 – REGIONE SICILIANA - ASSE VII – CAPACITÀ ISTITUZIONALE
AZIONI DI SISTEMA PER LA CAPACITA' ISTITUZIONALE- LINEA COMUNI

LABORATORIO: Sistema dei controlli e audit interni

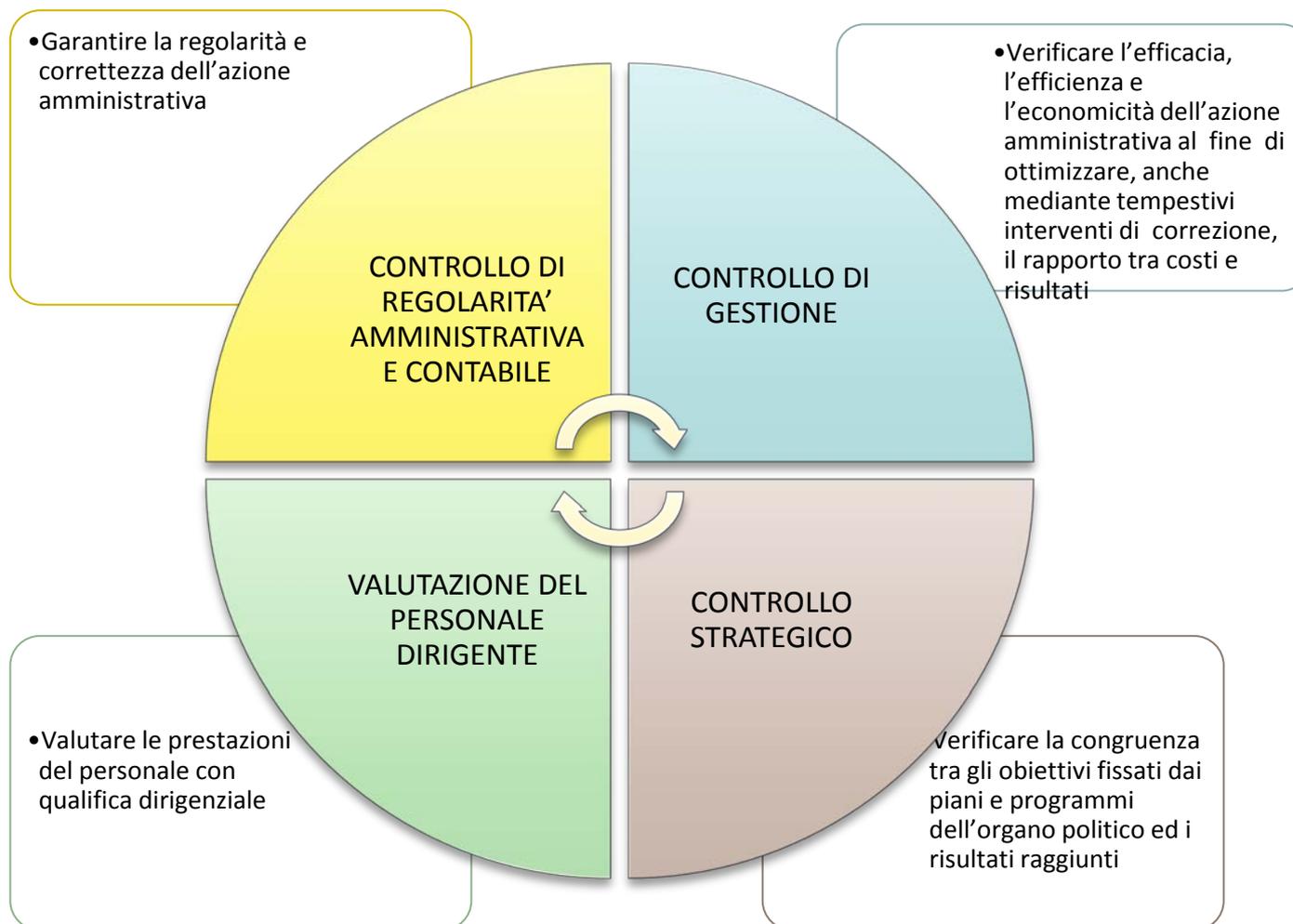
IL SISTEMA DEI CONTROLLI INTERNI NEGLI ENTI LOCALI DOPO IL
D.L. 174/2012.

Relatori: Gioacchino Alessandro
Giovanni Di Pietro

L'articolazione del sistema dei controlli prima del D.L. n. 174/2012	3
Il nuovo sistema dei controlli interni	5
Il controllo di regolarità amministrativa e contabile	9
Il controllo preventivo: pareri e visto	11
Il parere di regolarità contabile	13
Il controllo successivo di regolarità amministrativa	25

LA STRUTTURA DEI CONTROLLI INTERNI NEL VECCHIO art. 147 TUEL

Il D.lgs. 267/2000 (Testo Unico Enti Locali), prima delle modifiche apportate dalla Legge n.213/2012 prevedeva, all'art. 147, che gli Enti locali, nell'ambito della loro autonomia normativa ed organizzativa (l'organizzazione dei controlli interni è effettuata anche in deroga ai principi di cui all'art. 1, comma 2 del D.lgs. n. 286/1999), individuassero adeguati strumenti e metodologie per:



Articolo 147 - Tipologia dei controlli interni

1. Gli enti locali, nell'ambito della loro autonomia normativa ed organizzativa, individuano strumenti e metodologie adeguati a:

a) garantire attraverso il controllo di regolarità amministrativa e contabile, la legittimità, regolarità e correttezza dell'azione amministrativa;

b) verificare, attraverso il controllo di gestione, l'efficacia, efficienza ed economicità dell'azione amministrativa, al fine di ottimizzare, anche mediante tempestivi interventi di correzione, il rapporto tra costi e risultati;

c) valutare le prestazioni del personale con qualifica dirigenziale;

d) valutare l'adeguatezza delle scelte compiute in sede di attuazione dei piani, programmi ed altri strumenti di determinazione dell'indirizzo politico, in termini di congruenza tra risultati conseguiti e obiettivi predefiniti.

2. I controlli interni sono ordinati secondo il principio della distinzione tra funzioni di indirizzo e compiti di gestione, quale risulta dagli articoli 3, comma 1, lettere b) e c), e 14 del decreto legislativo, 3 febbraio 1993, n. 29, e successive modificazioni ed integrazioni.

3. L'organizzazione dei controlli interni è effettuata dagli enti locali anche in deroga agli altri principi di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 286.

(...)

1. Gli enti locali, nell'ambito della loro autonomia normativa e organizzativa, individuano strumenti e metodologie per garantire, attraverso il controllo di regolarità amministrativa e contabile, la legittimità, la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa.

2. Il sistema di controllo interno è diretto a:

a) verificare, attraverso il controllo di gestione, l'efficacia, l'efficienza e l'economicità dell'azione amministrativa, al fine di ottimizzare, anche mediante tempestivi interventi correttivi, **il rapporto tra obiettivi e azioni realizzate, nonché tra risorse impiegate e risultati;**

b) valutare l'adeguatezza delle scelte compiute in sede di attuazione dei piani, dei programmi e degli altri strumenti di determinazione dell'indirizzo politico, in termini di congruenza tra i risultati conseguiti e gli obiettivi predefiniti;

c) **garantire il costante controllo degli equilibri finanziari della gestione di competenza, della gestione dei residui e della gestione di cassa, anche ai fini della realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica determinati dal patto di stabilità interno, mediante l'attività di coordinamento e di vigilanza da parte del responsabile del servizio finanziario, nonché l'attività di controllo da parte dei responsabili dei servizi;**

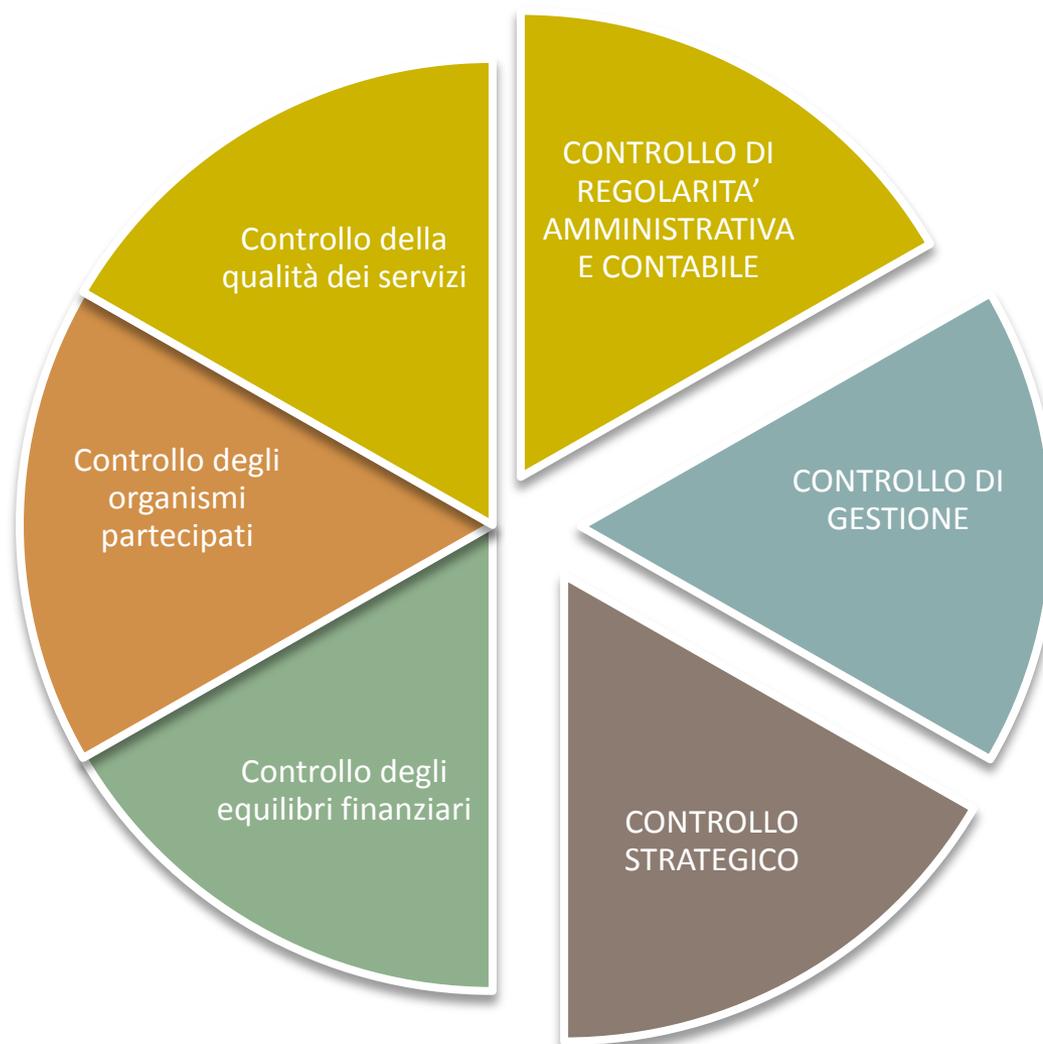
d) verificare, attraverso l'affidamento e il controllo dello stato di attuazione di indirizzi e obiettivi gestionali, anche in riferimento all'articolo 170, comma 6, la redazione del bilancio consolidato, l'efficacia, l'efficienza e l'economicità degli organismi gestionali esterni dell'ente; (come modificato dal d.lgs. 10 agosto 2014 n. 126)

e) **garantire il controllo della qualità dei servizi erogati, sia direttamente, sia mediante organismi gestionali esterni, con l'impiego di metodologie dirette a misurare la soddisfazione degli utenti esterni e interni dell'ente.**

3. Le lettere d) ed e) del comma 2 si applicano solo agli enti locali con popolazione superiore a 100.000 abitanti in fase di prima applicazione, a 50.000 abitanti per il 2014 e a 15.000 abitanti a decorrere dal 2015.

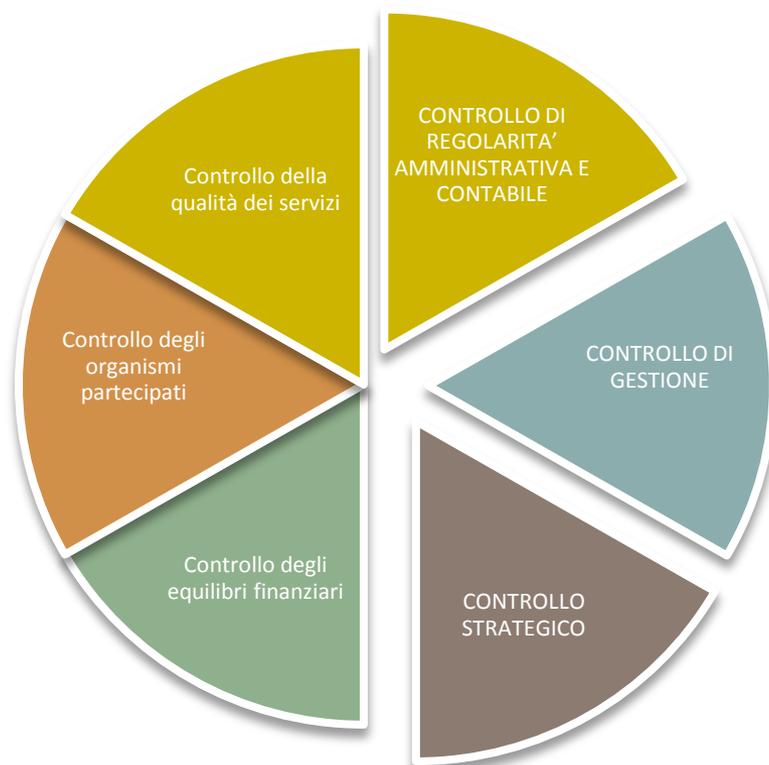
(...)

Viene riformulato l'art. 147 del TUEL con l'aggiunta di ulteriori 4 articoli (147 bis – 147 quinquies)



LA NUOVA ARTICOLAZIONE

Viene riformulato l'art. 147 del TUEL con l'aggiunta di ulteriori 4 articoli (147 bis – 147 quinquies)



**Il controllo della performance (PERFORMANCE MANAGEMENT).
D.lgs 150/2009. Misurazione e valutazione della performance**

**I controlli sulla integrità (RISK MANAGEMENT). D.lgs. 33/2014.
Obblighi di trasparenza e prevenzione della corruzione.**

POTENZIAMENTO DEI CONTROLLI INTERNI

- Apparentemente sono introdotte (recte: declinate) tre tipologie di controllo prima non espressamente considerate all'interno dell'art. 147 (sugli equilibri di bilancio, sugli organismi esterni, sulla qualità della spesa)
- Si rinnovano e si ampliano i controlli tradizionali (ad es. quello di regolarità contabile ed amministrativa)
- Si introducono controlli innovativi (ad es. sulla spending review ex art. 6 del d.l. 174/2012)
- Il controllo di valutazione dei dirigenti viene solo apparentemente espunto, essendo ricondotto alla sfera parallela del c.d. ciclo della performance (d.lgs. 150/2009) che si integra con il sistema delineato dal TUEL.

RAFFORZAMENTO DEL LEGAME CON I CONTROLLI ESTERNI

- Referto ex art. 148 TUEL per i Comuni sopra i 15.000 abitanti
- Possibilità di attivazione dei controlli ispettivi della Ragioneria dello Stato ex art. 14 della l. 196/2009 in caso di indici di squilibrio riferibili agli indicatori di cui all'art. 148, Il co., TUEL
- Controllo sull'attuazione delle misure di razionalizzazione della spesa
- Potenziamento del controllo finanziario ex art. 148 bis TUEL (poteri interdittivi ed inibitori, verifica delle misure correttive, ecc.)

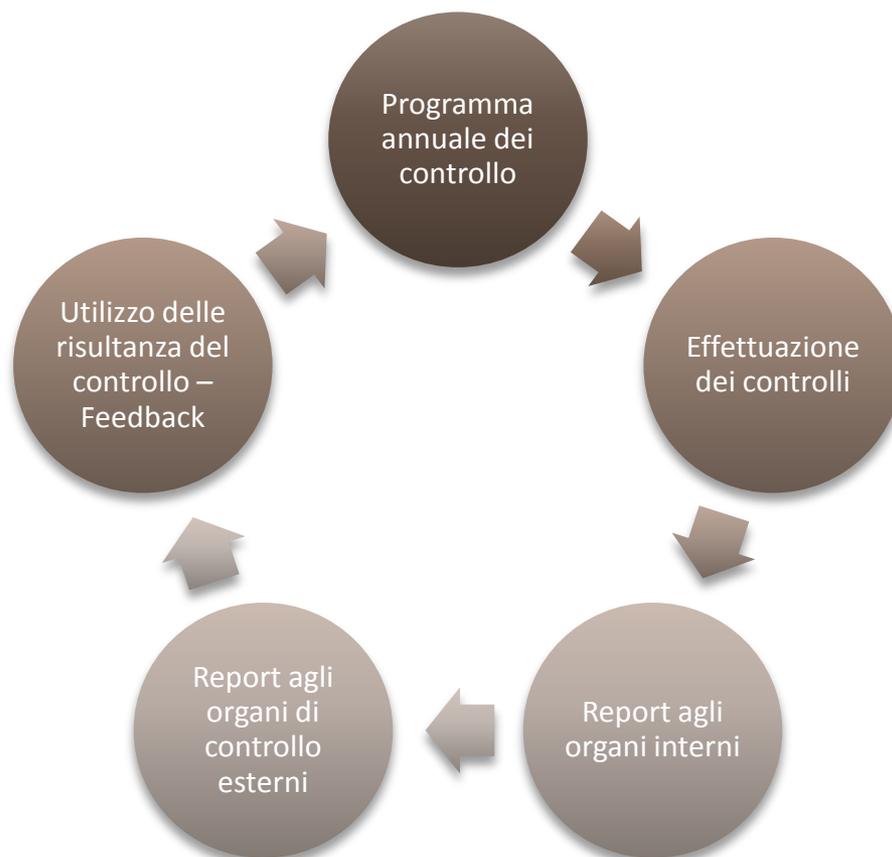
AREA DEL RISK MANAGEMENT (CONTROLLI SULLA LEGALITA' E L'INTEGRITA')

- PREVENZIONE DELLA CORRUZIONE
- OBBLIGHI DI TRASPARENZA

NUOVE FUNZIONI E RESPONSABILITA' DEI SOGGETTI INTERNI

- Responsabili apicali e del servizio finanziario (parere contabile, segnalazioni obbligatorie, nuove competenze);
- Segretario Comunale
- Organo di revisione e OIV

CICLO DEL CONTROLLO



IL CONTROLLO DI REGOLARITA' AMMINISTRATIVA E CONTABILE: La disciplina contenuta nell' art. 3, comma 1, lett. d), d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla L. 7 dicembre 2012, n. 213.

Art- 147 bis. comma 1

FASE PREVENTIVA

Il controllo di **regolarità amministrativa e contabile** è assicurato, nella fase preventiva della formazione dell'**atto**, da ogni responsabile di servizio ed è esercitato attraverso il rilascio del **parere di regolarità tecnica** attestante la regolarità e la correttezza dell'azione amministrativa.

Il controllo contabile è effettuato dal responsabile del servizio finanziario ed è esercitato attraverso il rilascio del **parere di regolarità contabile** e del **visto attestante la copertura finanziaria**.

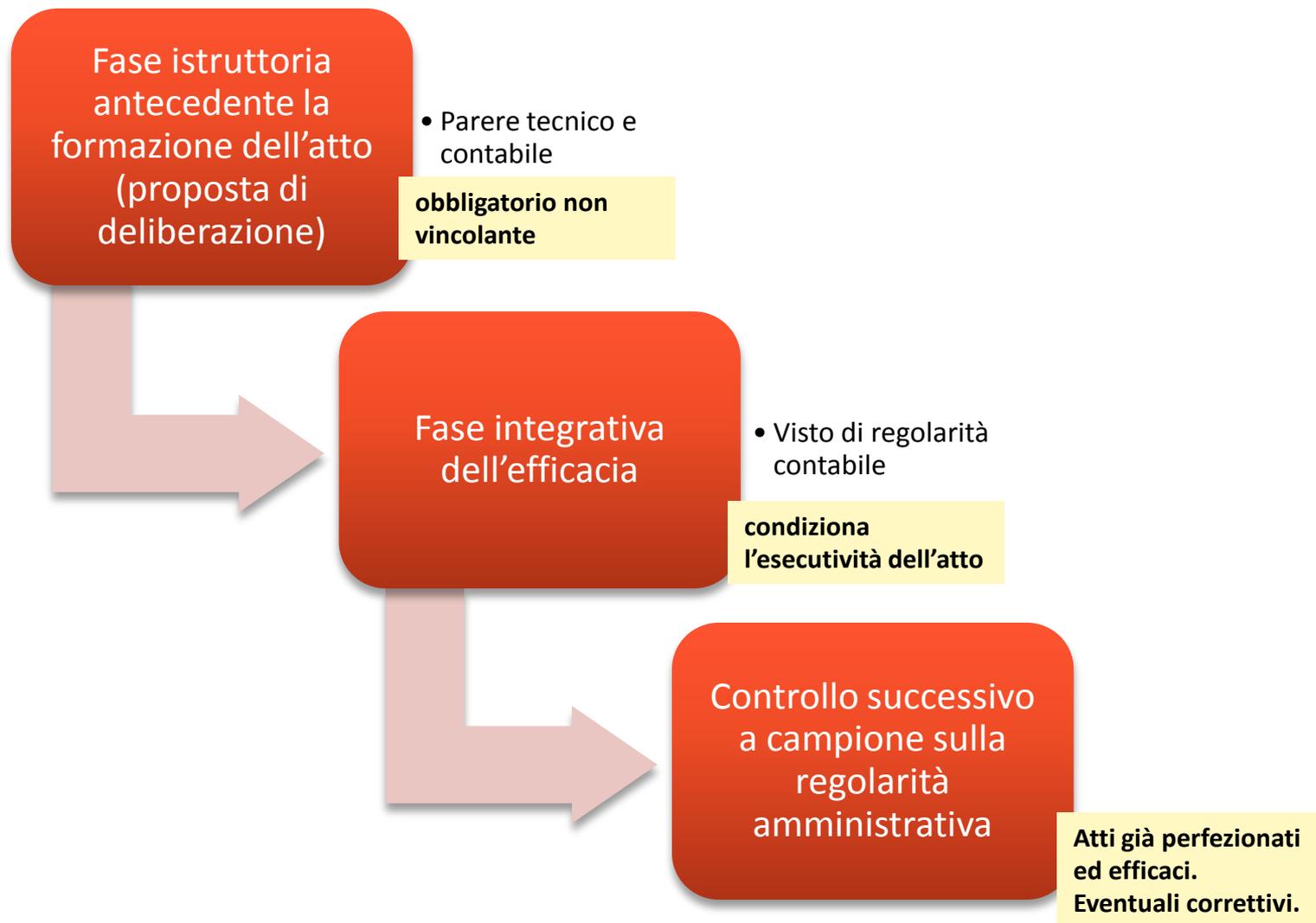
FASE SUCCESSIVA

Il controllo di **regolarità amministrativa** è inoltre assicurato, nella fase successiva, **secondo principi generali di revisione aziendale** e modalità definite nell'ambito dell'autonomia organizzativa dell'ente, sotto la direzione del segretario, in base alla normativa vigente.

Sono soggette al controllo le determinazioni di impegno di spesa, i contratti e gli altri atti amministrativi, **scelti secondo una selezione casuale effettuata con motivate tecniche di campionamento**

(co. 3) **Le risultanze** del controllo [...] sono trasmesse periodicamente, a cura del segretario, ai responsabili dei servizi, unitamente alle direttive cui conformarsi in caso di riscontrate irregolarità, nonché ai revisori dei conti e agli organi di valutazione dei risultati dei dipendenti come documenti utili per la valutazione, e al consiglio comunale.

Art. 147 bis, commi 2 e 3



	Controllo preventivo	Controllo successivo (regolarità amministrativa)
Oggetto	<ul style="list-style-type: none"> - Prima della formazione dell' "atto" (art. 147 bis) - ogni proposta di deliberazione che non sia "mero atto di indirizzo" (art. 49 TUEL) 	<ul style="list-style-type: none"> -Determinazioni di impegno -Atti di accertamento -Atti di impegno di spese -Contratti -Altri atti amministrativi
Soggetto competente	<ul style="list-style-type: none"> -(tecnico) Responsabile di servizio -(contabile)Responsabile finanziario 	sotto la direzione del Segretario
Formalizzazione	Apposizione del parere di regolarità tecnica e contabile e del visto attestante la copertura finanziario	Secondo principi di revisione aziendale, utilizzando motivate tecniche di campionamento. Risultanze da trasmettere periodicamente a: responsabili di servizio (destinatari di direttive) revisori, organi di valutazione, consiglio comunale

Art. 49 TUEL (riformulato dall'art. 3, comma 1, lett. b), del d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla l. 7 dicembre 2012, n. 213,)

“(Pareri dei responsabili dei servizi).
 1. Su ogni proposta di deliberazione sottoposta alla Giunta e al Consiglio che non sia mero atto di indirizzo deve essere richiesto il parere, in ordine alla sola regolarità tecnica, del responsabile del servizio interessato e, **qualora comporti riflessi diretti o indiretti sulla situazione economico-finanziaria o sul patrimonio dell'ente**, del responsabile di ragioneria in ordine alla regolarità contabile. I pareri sono inseriti nella deliberazione.
 2. Nel caso in cui l'ente non abbia i responsabili dei servizi, il parere è espresso dal segretario dell'ente, in relazione alle sue competenze.
 3. I soggetti di cui al comma 1 rispondono in via amministrativa e contabile dei pareri espressi.
 4. **Ove la Giunta o il Consiglio non intendano conformarsi ai pareri di cui al presente articolo, devono darne adeguata motivazione nel testo della deliberazione.”**

Art. 49 TUEL vecchio testo (in vigore fino al 7.12.2012) – (art.53 l. 142/1990 recepito dalla l.r. 48/1991, integrato dalla l.r. 30/2000)

“(Pareri dei responsabili dei servizi)
 1. Su ogni proposta di deliberazione sottoposta alla giunta ed al consiglio che non sia mero atto di indirizzo deve essere richiesto il parere in ordine alla sola regolarità tecnica del responsabile del servizio interessato e, **qualora comporti impegno di spesa o diminuzione di entrata**, del responsabile di ragioneria in ordine alla regolarità contabile. I pareri sono inseriti nella deliberazione.
 2. Nel caso in cui l'ente non abbia i responsabili dei servizi, il parere è espresso dal segretario dell'ente, in relazione alle sue competenze.
 3. I soggetti di cui al comma 1 rispondono in via amministrativa e contabile dei pareri espressi.”

Parere di regolarità contabile: contenuto

- Rispetto delle competenze proprie dei soggetti dell'ente che adottano i provvedimenti
- Verifica della sussistenza del parere di regolarità tecnica
- Corretto riferimento della previsione di bilancio annuale, ai programmi e progetti del bilancio annuale e, ove previsto, al Piano Esecutivo di Gestione
- Coerenza con i programmi e progetti dei documenti di programmazione. Assenza di cause di inammissibilità o improcedibilità per contrasto con la RPP (art. 170, co. 9 TUEL)
- Corretta gestione del patrimonio
- Conformità alle norme fiscali
- Rispetto dei principi e delle norme dell'ordinamento finanziario e contabile degli EELL
- Rispetto delle norme del regolamento di contabilità
- Coerenza con i programmi e progetti dei documenti di programmazione
- Rispetto degli equilibri finanziari complessivi della gestione
- Verifiche di conseguenze rilevanti in termini di mantenimento nel tempo degli equilibri finanziari ed economico patrimoniali
- Rispetto dei vincoli di finanza pubblica
- Regolarità della documentazione
- Eventuali ulteriori verifiche da effettuare previste dal regolamento di contabilità

IL PRINCIPIO CONTABILE SUL PUNTO

Il controllo di regolarità contabile riguarda la competenza dell'autorità che deve adottare l'atto, la verifica sull'esistenza del parere di regolarità tecnica ed il corretto riferimento alle previsioni di bilancio (principio contabile n. 2 punto 65, 66) nonché il rispetto degli **equilibri finanziari di bilancio** che il responsabile deve monitorare con assiduità (punto 67).

La copertura finanziaria deve essere attestata, con riferimento all'esercizio in corso, avuto riguardo agli strumenti di bilancio e, in caso di spese **a carico degli esercizi successivi**, in ragione degli stanziamenti previsti nel bilancio pluriennale (principio contabile n.2 punto 68)

(punto 71) Nelle proposte di deliberazioni che comportano impegno di spesa, la copertura finanziaria è attestata dal responsabile del servizio economico finanziario in sede di parere di regolarità contabile. ...

Oggetto della verifica è anche la norma (art. 191, co. 5) che impone che "gli impegni di spesa sono limitati ai servizi espressamente previsti dalla legge, qualora l'ultimo rendiconto deliberato rechi l'indicazione di debiti fuori bilancio o presenti un disavanzo di amministrazione, fino all'avvenuta adozione dei provvedimenti consiliari, rispettivamente, di riconoscimento e finanziamento dei debiti fuori bilancio o di ripiano del disavanzo". (cfr. deliberazione n. 58/2014/PRSP per un'applicazione di tale limitazione quale espressa misura interdittiva)

70 Per le spese finanziate con entrate aventi vincolo di destinazione l'attestazione di copertura finanziaria è resa nei limiti del correlato accertamento di entrata (vedi anche art. 153 comma 5 TUEL).

*(72 Il visto di regolarità contabile attestante la copertura finanziaria apposto dal responsabile del servizio finanziario **si limita** alla verifica della effettiva disponibilità delle risorse impegnate e agli altri controlli indicati nel precedente punto 66. Ogni altra forma di verifica della legittimità degli atti compete ai soggetti che li hanno emanati.) **contra** sentenza Corte dei conti per la Regione siciliana n. 1058/2011, n. 1337 del 24 aprile 2012; nonché sez. II, n. 104/1994).*

73 Il parere di regolarità contabile è obbligatorio e può essere favorevole o non favorevole; in quest'ultimo caso deve essere indicata anche una idonea motivazione. Se la Giunta o il Consiglio deliberano pur in presenza di un parere di regolarità contabile con esito negativo, devono indicare nella deliberazione i motivi della scelta della quale assumono tutta la responsabilità

LETTURA SISTEMATICA DELLA NORMA relativa al parere di regolarità :

Art. 153 TUEL

4. Il responsabile del servizio finanziario, di ragioneria o qualificazione corrispondente, è preposto alla verifica di **veridicità delle previsioni** di entrata e di **compatibilità delle previsioni** di spesa, avanzate dai vari servizi, da iscriversi nel bilancio **di previsione** (~~annuale o pluriennale~~) ed alla **verifica periodica** dello stato di accertamento delle entrate e di impegno delle spese, **alla regolare tenuta della contabilità economico patrimoniale**, e più in generale **alla salvaguardia degli equilibri finanziari complessivi** della gestione e dei **vincoli di finanza pubblica**. Nell'esercizio di tali funzioni il responsabile del servizio finanziario agisce in autonomia nei limiti di quanto disposto dai principi finanziari e contabili, dalle norme ordinamentali e dai vincoli di finanza pubblica (~~e tenuto conto degli indirizzi della Ragioneria Generale dello Stato applicabili agli enti locali in materia di programmazione e gestione delle risorse pubbliche~~). *(comma così modificato dall'art. 3, comma 1, lettera f), legge n. 213 del 2012 e da ultimo dal d.lgs. 126/2014)*

5. Il regolamento di contabilità disciplina le modalità con le quali vengono **resi i pareri di regolarità contabile sulle proposte di deliberazione** ed **apposto il visto di regolarità contabile sulle determinazioni** dei soggetti abilitati. Il responsabile del servizio finanziario effettua le attestazioni di copertura della **spesa in relazione alle disponibilità effettive esistenti** negli stanziamenti di spesa e, quando occorre, in relazione allo stato di realizzazione degli accertamenti di entrata vincolata secondo quanto previsto dal regolamento di contabilità.

6. Il regolamento di contabilità disciplina le segnalazioni obbligatorie dei fatti e delle valutazioni del responsabile finanziario al legale rappresentante dell'ente, al consiglio dell'ente nella persona del suo presidente, al segretario ed all'organo di revisione, nonché alla competente sezione regionale di controllo della Corte dei conti ove si rilevi che la gestione delle entrate o delle spese correnti evidenzia il costituirsi di situazioni - non compensabili da maggiori entrate o minori spese - tali da pregiudicare **gli equilibri del bilancio**. In ogni caso la segnalazione è effettuata entro sette giorni dalla conoscenza dei fatti. Il consiglio provvede al riequilibrio a norma dell'articolo 193, entro trenta giorni dal ricevimento della segnalazione, anche su proposta della giunta. *(comma così modificato dall'art. 3, comma 1, lettera f), legge n. 213 del 2012)*

LETTURA SISTEMATICA DELLA NORMA relativa al parere di regolarità :

Art. 147 quinquies TUEL

2. Il controllo sugli equilibri finanziari e' disciplinato nel regolamento di contabilita' dell'ente ed e' svolto nel rispetto delle disposizioni dell'ordinamento finanziario e contabile degli enti locali, e delle norme che regolano il concorso degli enti locali alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica, nonche' delle norme di attuazione dell'articolo 81 della Costituzione.

3. Il controllo sugli equilibri finanziari implica anche la valutazione degli effetti che si determinano per il bilancio finanziario dell'ente in relazione all'andamento economico-finanziario degli organismi gestionali esterni.

Art. 9, comma 1, lett. a) n. 2 del d.l. 78/2009

2. nelle amministrazioni di cui al numero 1, al fine di evitare ritardi nei pagamenti e la formazione di debiti pregressi, il funzionario che adotta provvedimenti che comportano impegni di spesa ha l'obbligo di **accertare preventivamente che il programma dei conseguenti pagamenti sia compatibile con i relativi stanziamenti di bilancio e con le regole di finanza pubblica**; la violazione dell'obbligo di accertamento di cui al presente numero comporta responsabilita' disciplinare ed amministrativa. Qualora lo stanziamento di bilancio, per ragioni sopravvenute, non consenta di far fronte all'obbligo contrattuale, l'amministrazione adotta le opportune iniziative, anche di tipo contabile, amministrativo o contrattuale, per evitare la formazione di debiti pregressi.

NOZIONE DI ATTO DI MERO INDIRIZZO:

“hanno natura di indirizzo gli atti che, senza condizionare direttamente la gestione di una concreta vicenda amministrativa, impartiscono agli organi all'uopo competenti le direttive necessarie per orientare l'esercizio delle funzioni ad essi attribuite in vista del raggiungimento di obiettivi predefiniti.” (così TAR Campania, Salerno, sez. II, sent. 12.4.2005, n. 531)

Atto di indirizzo e profili dell'interesse a ricorrere connessi alla lesività dell'atto:

l'atto di indirizzo politico “potrebbe consistere, nel caso, nella manifestazione di una volontà tesa a porre obiettivi per l'attività di livello normativo spettante ad organi comunali” e che dirimente “è il rilievo che il contenuto dell'atto consiste nella pretesa e conclamata volontà di tutelare un interesse pubblico specifico con riferimento ad un caso concreto, con un'integrale corrispondenza alla tipologia dell'atto amministrativo provvedimentoale.” (Cons. Stato, sez. VI, 10.10.2006, n. 6014).

Non deve produrre effetti né diretti né indiretti sulla situazione finanziaria, economica e patrimoniale dell'ente.

“ RIFLESSI INDIRETTI “ (Del. Corte dei conti sez. Marche 51/2013/PAR)

- ◆ nel concetto di “riflessi diretti” sono ricompresi certamente gli effetti finanziari già descritti nella disposizione previgente (“impegno di spesa o diminuzione di entrata”), ma anche le variazioni economico-patrimoniali conseguenti all’attuazione della deliberazione proposta (come già suggerito dal punto 65 del principio contabile n. 2 a mente del quale: “il parere di regolarità contabile dovrà tener conto, in particolare, delle conseguenze rilevanti in termini di mantenimento nel tempo degli equilibri finanziari ed economico-patrimoniali”).
- ◆ il tema della quantificazione degli oneri o delle conseguenze economico-patrimoniali conseguenti all’esecuzione di un provvedimento amministrativo risente dell’applicazione della normativa di natura sostanziale disciplinante una determinata materia e, soprattutto, risente dell’ineliminabile scostamento tra la mera previsione e la realizzazione effettiva di un dato fenomeno incidente sugli equilibri di bilancio o patrimoniali.
- ◆ A tal proposito occorre ricordare che l’accuratezza dell’istruttoria tecnica costituisce un elemento da verificare e riscontrare ai fini del rilascio di parere positivo, sia di regolarità tecnica che di regolarità contabile.
- ◆ L’interpretazione sistematica delle norme del TUEL e i rafforzati vincoli di salvaguardia degli equilibri di bilancio, ora costituzionalizzati, presidiati dal responsabile del servizio, fanno sì che questi avrà l’onere di valutare gli aspetti sostanziali della deliberazione dai quali possano discendere effetti economico-patrimoniali per l’ente. Si segnala la portata delle modifiche che, con lo stesso d.l. n. 174 del 2012, sono state apportate all’art. 153, commi 4 e 6, TUEL volte a rafforzare il ruolo del responsabile del servizio finanziario nonché gli ulteriori spunti ricostruttivi che possono ricavarsi dal comma 1-bis dell’art. 239 TUEL, introdotto dal d.l. n. 174 del 2012, nella parte in cui richiama i concetti di congruità, coerenza e attendibilità delle previsioni di bilancio e dei programmi e progetti (almeno per alcune significative tipologie di provvedimenti che di regola producono riflessi indiretti, quali quelle di cui alla lett. b), nn. 3 e 5).

Alcune problematiche applicative:

1. CONTROLLO DI REGOLARITÀ AMMINISTRATIVA SU ATTI DIRIGENZIALI

(ossia su atti promananti dallo stesso soggetto competente ad effettuare il controllo preventivo):

è necessaria l'apposizione del parere attestante la regolarità (rispetto formale del testo dell'art. 147 bis)?

1. Secondo una prima tesi si può evitare la duplicazione attestando in narrativa e nel dispositivo dell'atto che l'istruttoria dell'atto consente di attestare la correttezza e regolarità ai sensi dell'art. 147 bis TUEL ed in tali termini attestare nel dispositivo dell'atto la regolarità (Il carattere preventivo del controllo viene salvaguardato sotto il profilo logico-procedurale e sostanziale senza duplicazione di adempimenti formali).

Aderendo a questa tesi sarebbe anche opportuno inserire nei propri regolamenti sui controlli interni una disposizione secondo cui per le determinazioni ed ogni altro atto amministrativo il responsabile del servizio interessato esercita il controllo attraverso la medesima sottoscrizione con cui perfeziona il provvedimento

2. Secondo un'altra tesi l'art. 147 bis ha natura meramente ricognitiva degli artt. 49 e 151; ne consegue che il parere è riferito alle proposte di deliberazione, il visto agli atti dirigenziali.

3. Secondo una terza tesi l'obbligatorietà del controllo contabile preventivo sulle determinazioni dirigenziali avrebbe comportato l'anticipazione del visto e dell'attestazione di copertura finanziaria ad un momento antecedente alla perfezione dell'atto (ma l'art. 151, comma 4, dice "sono **esecutivi** con l'apposizione del visto"). D'altra parte il controllo conserverebbe la natura preventiva rispetto alla produzione degli effetti.

Alcune problematiche applicative:

2. L'AMPIEZZA DEL CONTROLLO CONTABILE SULLE DETERMINAZIONI DIRIGENZIALI.

considerato che i **“riflessi indiretti”** sulla situazione economico - patrimoniale dell'ente sono indicati solamente nell'art.49 D.Lgs. 267/2000, in relazione alle deliberazioni degli organi politici e che, invece, i richiamati artt. 151 e 153 D.Lgs. 267/2000 continuano a prevedere il visto di regolarità contabile per i soli provvedimenti dei responsabili dei servizi che importano **“impegno di spesa”**, a prescindere dall'eventuale produzione di altri effetti.

Prevalgono le tesi a favore di una lettura non elusiva e riduttiva che quindi tengo conto dei riflessi indiretti e non crei un doppio binario tra controllo delle deliberazioni e controllo delle determinazioni dirigenziali.

Secondo tale tesi è opportuno specificare nel regolamento sui controlli interni (da coordinare con il regolamento di contabilità) che qualora i provvedimenti amministrativi comportino riflessi diretti e indiretti sulla situazione economico finanziaria e patrimoniale è previsto il rilascio del visto di regolarità contabile da parte del responsabile del servizio finanziario.

N.B.: Il visto di regolarità contabile non è, per l'appunto, limitato all'attestazione di **copertura finanziaria** (distinzione tra controllo contabile e controllo finanziario in senso stretto). Il parere/visto contabile consiste, infatti, in una valutazione in ordine alla regolarità contabile; l'attestazione comporta invece una *“verificazione più specifica, concernente la copertura finanziaria del relativo impegno”* (ex multis TAR Pa, sez. II, n.231/1994).

Alcune problematiche applicative:

EFFETTI DALLA MANCANZA DEL PARERE

La giurisprudenza risulta divisa in merito alle conseguenze derivanti dalla mancanza dei pareri di regolarità tecnica e contabile prescritti per gli atti deliberativi: una prima corrente ritiene che l'omissione dei predetti pareri non incida sulla validità della deliberazione e che l'unica conseguenza consista nel far ricadere sui componenti del Consiglio comunale tutte le responsabilità amministrative e contabili di cui normalmente rispondono i soggetti che esprimono i pareri de quibus; altra corrente ritiene, invece, che la mancanza dei prescritti pareri incida necessariamente sulla legittimità delle deliberazioni adottate.

La delibera priva del parere di regolarità è illegittima per violazione di legge (CGA sentenza n. 942 del 16 ottobre 2012; conforme Cons. Stato, sez. V, n. 808 del 15 febbraio 2000, sostanzialmente conforme Corte dei conti per la regione siciliana n. 1337/2012)

Contra I pareri previsti per l'adozione delle deliberazioni comunali (prima ex art. 53 della legge 8 giugno 1990, n. 142 e poi ex art. 49 del D.Lgs. 18 agosto 2000, n. 256), non costituiscono requisiti di legittimità delle deliberazioni stesse, in quanto sono preordinati all'individuazione sul piano formale, dei funzionari che li formulano, della responsabilità eventualmente in solido con i componenti degli organi politici in via amministrativa e contabile, così che la loro eventuale mancanza costituisce una mera irregolarità che non incide sulla legittimità e la validità delle deliberazioni stesse. (Consiglio di stato, sez. V, 8 aprile 2014 n. 1663, 26/9/2013 n. 4766, 11/6/2012, n. 3236; Cons. Stato, sez. V, 21 agosto 2009, n. 5012; sez. IV, 22 giugno 2008, n. 3888)

Alcune problematiche applicative:

EFFETTI DALLA VIOLAZIONE DELL'OBBLIGO DI ATTESTAZIONE DI COPERTURA

è disciplinato dall' art. 191 TUEL, comma 4.

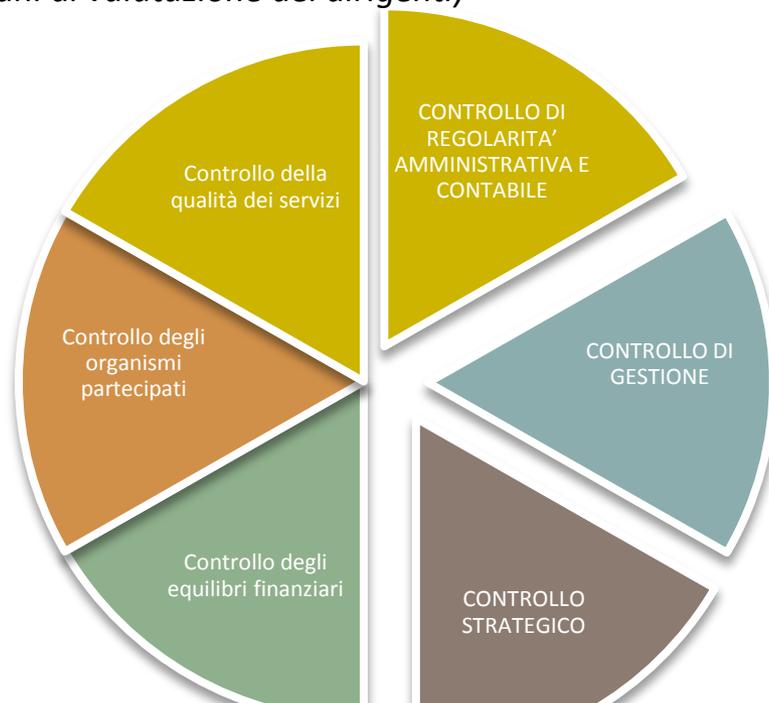
Nel caso in cui vi e' stata l'acquisizione di beni e servizi in violazione dell'obbligo indicato nei commi 1, 2 e 3, il rapporto obbligatorio intercorre, ai fini della controprestazione e per la parte non riconoscibile ai sensi dell'articolo 194, comma 1, lettera e), tra il privato fornitore e l'amministratore, funzionario o dipendente che hanno consentito la fornitura. Per le esecuzioni reiterate o continuative detto effetto si estende a coloro che hanno reso possibili le singole prestazioni.

Il controllo su improcedibilità e inammissibilità delle deliberazioni (art. 170 TUEL).

- Nel regolamento di contabilità sono previsti i casi di inammissibilità e di improcedibilità per le deliberazioni di Consiglio e di Giunta che non sono coerenti con ~~la relazione previsionale e programmatica~~ (ora con il **Documento Unico di Programmazione**). (**Art. 170, comma 9, introdotto dall'art. 2 del d.lgs.342/1997, ora modificata dal d.lgs. 126/2014**)
- La norma vuole dunque che l'ente predisponga **una forma di controllo interno** affinché venga assicurato, **sin dalla fase propositiva**, che le deliberazioni della giunta e del consiglio siano coerenti con le previsioni della r.p.p. (...) L'inammissibilità fa riferimento ad una proposta di deliberazione esaminata e discussa e successivamente giudicata non coerente con le linee di azione individuate dalla relazione, mentre l'improcedibilità si ha nel caso in cui la proposta di deliberazione viene ritirata prima di essere esaminata e discussa dall'organo competente. La norma lascia liberi gli enti di specificare con il regolamento di contabilità le modalità ed i soggetti preposti alla suddetta verifica di coerenza e i modi dell'eventuale ritiro. (**circ. F.L. 28/1997**)

IL CONTROLLO SUCCESSIVO DI REGOLARITA' AMMINISTRATIVA

*IL CONTROLLO SUCCESSIVO DI REGOLARITA' non sfugge alla logica **INTEGRATA DEL SISTEMA DEI CONTROLLI** E SI CORRELLA SIA AL RISK MANAGEMENT (ad es. individuare i processi o gli ambiti di attività più a rischio in una logica di prevenzione della corruzione) sia al PERFORMANCE MANAGEMENT (il referto va trasmesso agli organi di valutazione dei dirigenti)*



Il controllo della performance (PERFORMANCE MANAGEMENT). D.lgs 150/2009. Misurazione e valutazione della performance

I controlli sulla integrità (RISK MANAGEMENT). D.lgs. 33/2014. Obblighi di trasparenza e prevenzione della corruzione.

CICLO DEL CONTROLLO



ART. 147 bis, commi 2 e 3, TUEL

(co. 1)...

(co.2) Il controllo di **regolarità amministrativa** è inoltre assicurato, **nella fase successiva, secondo principi generali di revisione aziendale** e modalità definite nell'ambito dell'autonomia organizzativa dell'ente, sotto la direzione del segretario, in base alla normativa vigente.

Sono soggette al controllo le determinazioni di impegno di spesa, ~~gli atti di accertamento di entrata, gli atti di liquidazione della spesa,~~ i contratti e gli altri atti amministrativi, **scelti secondo una selezione casuale effettuata con motivate tecniche di campionamento**

(co. 3) **Le risultanze** del controllo [...] sono trasmesse periodicamente, a cura del segretario, ai responsabili dei servizi, unitamente alle direttive cui conformarsi in caso di riscontrate irregolarità, nonché ai revisori dei conti e agli organi di valutazione dei risultati dei dipendenti come documenti utili per la valutazione, e al consiglio comunale.

OGGETTO

- Il controllo successivo ha per oggetto le determinazioni di impegno di spesa, i contratti e gli altri atti amministrativi scelti casualmente secondo motivate tecniche di campionamento

ORGANIZZAZIONE DEL CONTROLLO

- Sotto la direzione del segretario
- Secondo principi di revisione aziendale e modalità definite secondo la propria autonomia organizzativa

RISULTANZE

- Trasmesse periodicamente dal Segretario a:
 - responsabili dei servizi (unitamente a direttive) REPORT PIU' FREQUENTI
 - revisori dei conti, organi di valutazione; REPORT MENO FREQUENTI (SEMESTRALI)
 - Consiglio comunale.

ASPETTI DA VERIFICARE:

1. ATTI IN QUANTO TALI O
2. PROCEDURE

- conformità dell'atto agli indirizzi programmatici
- regolarità degli atti e delle procedure
- rispetto dei tempi procedurali
- correttezza formale
- attendibilità delle informazioni
- altri aspetti

DUPLICE APPROCCIO

- Il primo (atti) è più immediato e meno dispendioso in fase di pianificazione
- Il secondo (procedure) è più articolato ma è maggiormente orientato al miglioramento dei processi interni

TECNICHE DA UTILIZZARE e
PROCESSO:

- Pianificare l'attività di controllo
- Definire a inizio esercizio i procedimenti da monitorare (ad es. quelli ritenuti più critici per novità, irregolarità riscontrate in passato, complessità, settori sensibili, ecc.)
- Definire i criteri di campionamento
- Selezionare sulla base dei criteri i campioni da analizzare, garantendo il criterio casuale previsto dal legislatore

Es. di un approccio metodologico integrato in cui oggetto del controllo sono sia i processi che gli atti (Comune di Milano)

OGGETTO DEL CONTROLLO

- ❑ L'Analisi degli Atti dal punto di vista del controllo amministrativo e contabile successivo: controllo di legittimità normativa e regolamentare, esteso a valutazioni puntuali in ordine alla correttezza giuridica dell'intero procedimento, al rispetto di normative di specifica applicazione quali, ad esempio, quella in tema di trasparenza e privacy, i termini di conclusione del procedimento, la coerenza con gli atti di programmazione finanziaria o di indirizzo precedentemente espressi dall'Amministrazione, il rispetto infine dei canoni previsti dal diritto amministrativo per la corretta redazione degli atti amministrativi.
- ❑ L'analisi dei Processi dal punto di vista procedurale e degli indicatori di qualità del processo e audit (presuppone la mappatura dei processi e, per essere accurato, anche un controllo di gestione): analisi di efficienza, efficacia ed economicità del processo, in un'ottica di ottimizzazione delle soluzioni gestionali, finalizzata al miglior utilizzo possibile delle risorse finanziarie e strumentali, non tralasciando aspetti di irregolarità contabile fino alla rilevazione di irregolarità di natura giuridica

Sono gli standard codificati (PARAMETRI OGGETTIVI) su cui effettuare il controllo dipendono dalle "ASSERZIONI" ossia dagli obiettivi del controllo Vanno CODIFICATI in SCHEDE DI VALUTAZIONI O GRIGLIE DI CONTROLLO (CHECK LIST)

INDICATORI DI LEGITTIMITA' NORMATIVA E REGOLAMENTARE:

- Indicatore di rispetto delle disposizioni di legge e regolamentari inerenti il provvedimento: Verifica della conformità dell'atto alla normativa applicabile comunitaria, nazionale o regionale, nonché ai regolamenti dell'ente applicabili;
- indicatore di correttezza del procedimento: Verifica della correttezza nello svolgimento del procedimento amministrativo, ai sensi della 241/90, relativamente all'atto in esame (es. informativa ai controinteressati ecc.)
- indicatore di rispetto delle norme di trasparenza e privacy: Verifica della corretta pubblicazione dell'atto, se prevista, e se, nel caso di presenza di dati personali, sensibili o giudiziari, i medesimi siano stati trattati in conformità alla normativa sulla Privacy;
- indicatore di rispetto dei tempi procedurali: Verifica dell'emissione dell'atto in coerenza con i termini di legge, regolamentari o comunque definiti a termini di regolamento/prassi o istruzione operativa;

INDICATORI DI QUALITA' ed IDONEITA' AL PERSEGUIMENTO DEI FINI

- indicatore di qualità dell'atto amministrativo: Verifica della qualità intrinseca dell'atto amministrativo, la bontà dei suoi elementi di motivazione, adeguatamente riportati e coerenza generale, comprensiva del corretto riferimento alla normativa applicabile e vigente;
- indicatore di affidabilità dell'atto amministrativo: Verifica che gli eventuali riferimenti esterni dell'atto, compresi gli allegati tecnici – operativi, siano corretti, reperibili e protocollati, ove prevista la protocollazione;
- indicatore della conformità operativa agli atti di programmazione generali ed esecutivi: Verifica che l'atto evidenzi la conformità dell'atto al programma di mandato, P.E.G./PIANO DELLE PERFORMANCE, atti di programmazione, circolari interne, atti di indirizzo, comprensiva anche della verifica che l'atto riporti sufficienti riferimenti agli strumenti piano-programmatori dell'ente, dando evidenza della "catena di senso dell'azione amministrativa";
- indicatore del rispetto dell'efficacia del provvedimento rispetto alle conseguenze giuridiche: verifica che l'atto evidenzi l'effettività delle conseguenze giuridiche e/o tecniche e/o economiche discendenti dal procedimento descritto nell'atto in esame;
- indicatore dell'efficienza e dell'economicità del procedimento: verifica che l'atto in esame evidenzi una sufficiente ricerca del minor impatto economico in termini di risorse finanziarie e/o umane e/o strumentali.

INDICATORI DI COERENZA CON IL PIANO ANTICORRUZIONE

- Indicatore specifico dell'attività/atto soggetto a controllo in collegamento con il piano anticorruzione: indicatore di eventuale classificazione dell'attività cui l'atto concerne all'interno della mappatura delle attività a rischio ai sensi del piano anticorruzione, ed in caso positivo, riscontro circa l'adozione di misure di prevenzione.

I principi indefettibili del controllo successivo:

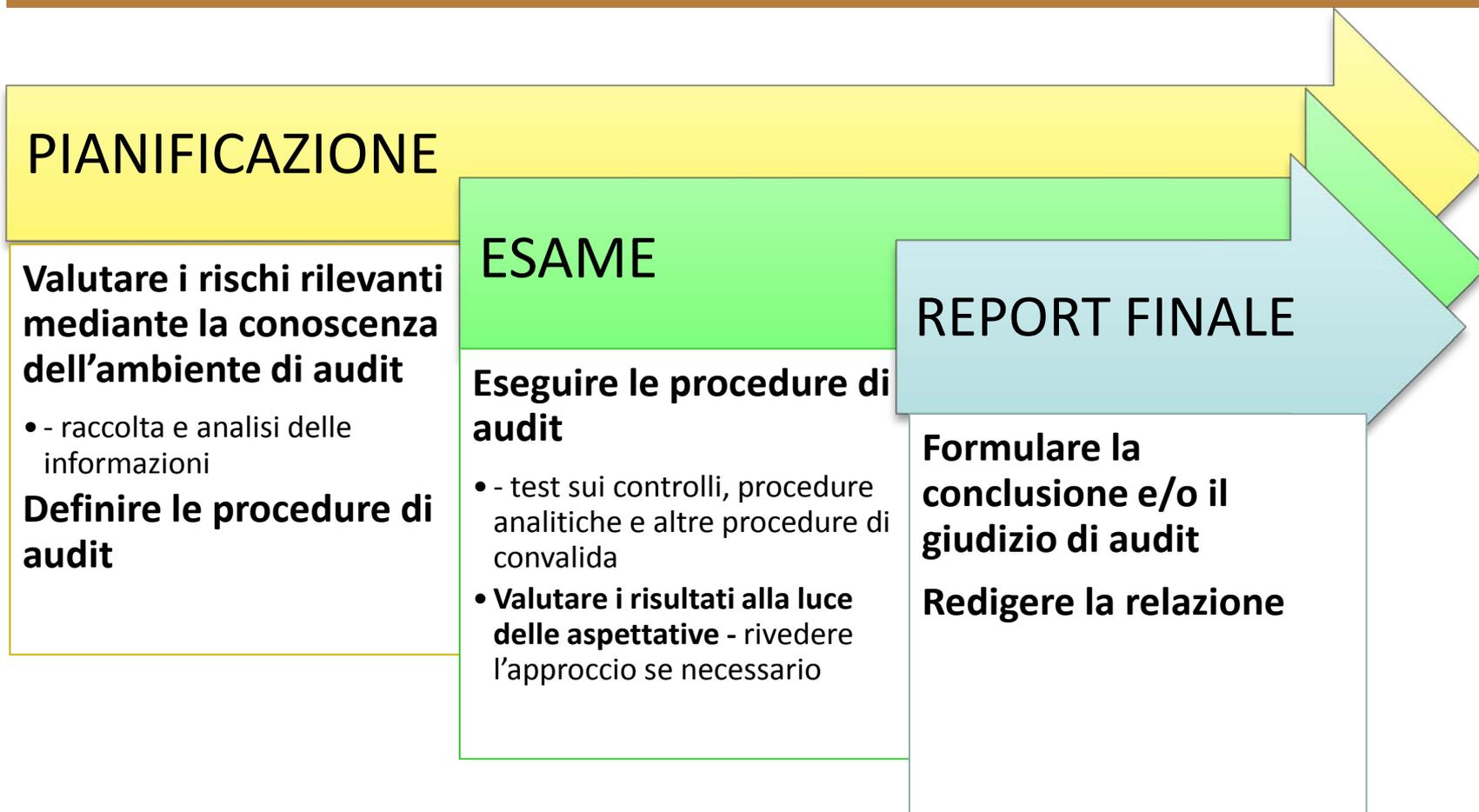
indipendenza: il responsabile e gli addetti alle attività di controllo devono essere in posizione di indipendenza rispetto alle attività/processi da verificare;

imparzialità, trasparenza, pianificazione: il controllo deve essere effettuato in base a regole chiare, pianificate annualmente e pubblicizzate preventivamente, nonché secondo tecniche di campionamento che consentano di verificare le attività ed i processi facenti capo alle Unità Organizzative dell'Ente;

tempestività: le attività di controllo devono essere effettuate in un tempo ragionevolmente vicino all'adozione degli atti da verificare per assicurare l'adozione di adeguate ed efficaci azioni correttive;

condivisione: il modello di controllo successivo deve essere condiviso con i Responsabili delle Unità Organizzative apicali dell'Ente come momento di sintesi e di raccordo in cui si valorizza la funzione di assistenza e le criticità emerse sono valutate, *in primis*, a scopo collaborativo;

standardizzazione degli strumenti di controllo: il controllo successivo deve essere effettuato sulla base di *standards* predefiniti, coerenti ed adeguati ai processi oggetto di controllo.

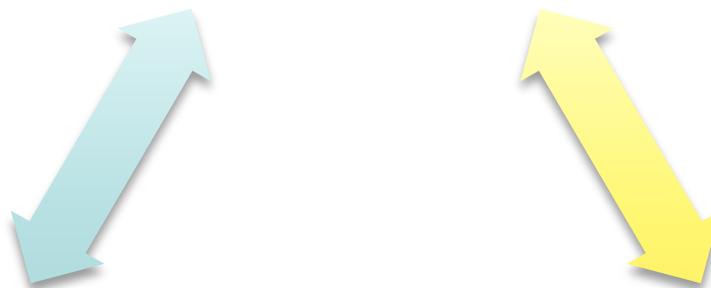


“Gli audit finanziari e di conformità consistono in un processo di raccolta, aggiornamento e analisi delle informazioni provenienti da diverse fonti, allo scopo di prendere decisioni, trarre conclusioni e, eventualmente, formulare **un giudizio di audit**, sulla base di un adeguato giudizio professionale. Sebbene le fasi di pianificazione, esame e comunicazione delle relazioni siano presentate di seguito in maniera sequenziale, l'intero processo è iterativo come illustrato nel grafico che segue. Di conseguenza, il revisore può effettuare simultaneamente alcune procedure oppure può, in qualunque momento del processo, tornare ad una tappa precedente e riesaminarla alla luce delle nuove informazioni. “

Fonte: Corte dei conti europea. Manuale dell'audit finanziario e di conformità (MAFC, pag. 21).

PIANIFICAZIONE

- **Valutare i rischi rilevanti mediante la conoscenza dell'ambiente di audit**
 - - raccolta e analisi delle informazioni
- **Definire le procedure di audit**

**REPORT FINALE**

- **Formulare la conclusione e/o il giudizio di audit**
- **Redigere la relazione**

ESAME

- **Eeguire le procedure di audit**
 - - test sui controlli, procedure analitiche e altre procedure di convalida
- **Valutare i risultati alla luce delle aspettative**
 - rivedere l'approccio se necessario

IL RUOLO DELL'AUDITOR I principi di revisione forniscono regole generali di comportamento ma non indicano le procedure da seguire nella effettuazione dei controlli che è una **scelta dell'auditor (capacità di giudizio e scetticismo professionale)** e della organizzazione a cui questo appartiene (tenendo conto dei vincoli normativi).

VERIFICABILITA' I principi di revisione attribuiscono un ruolo fondamentale alla **verifica** della qualità del lavoro che presuppone la presenza di **standards codificati** in merito alle modalità di svolgimento della revisione ed **evidenze documentali** probative della stessa (fascicolo del controllo) .

I PRINCIPI GENERALI DI REVISIONE secondo gli STANDARD INTERNAZIONALI:
in particolare ISA (International Standards of Auditing emanato dall'IFAC,
international federation of accountings)
e ISSAI (International Standards of Supreme Audit Institutions) emanati dall'INTOSAI

Principi da adattare al controllo successivo di regolarità poiché nascono per gli audit finanziari di affidabilità finanziaria.

IL RUOLO DELL'AUDITOR: I PRINCIPI GENERALI DI REVISIONE

PRINCIPIO ISSAI 1315

L'obiettivo del *auditor* è quello di identificare e valutare i rischi che l'entità controllata non raggiunga i propri obiettivi
(nel caso in esame che l'azione amministrativa non sia regolare)

Rischio intrinseco (*definizione*):

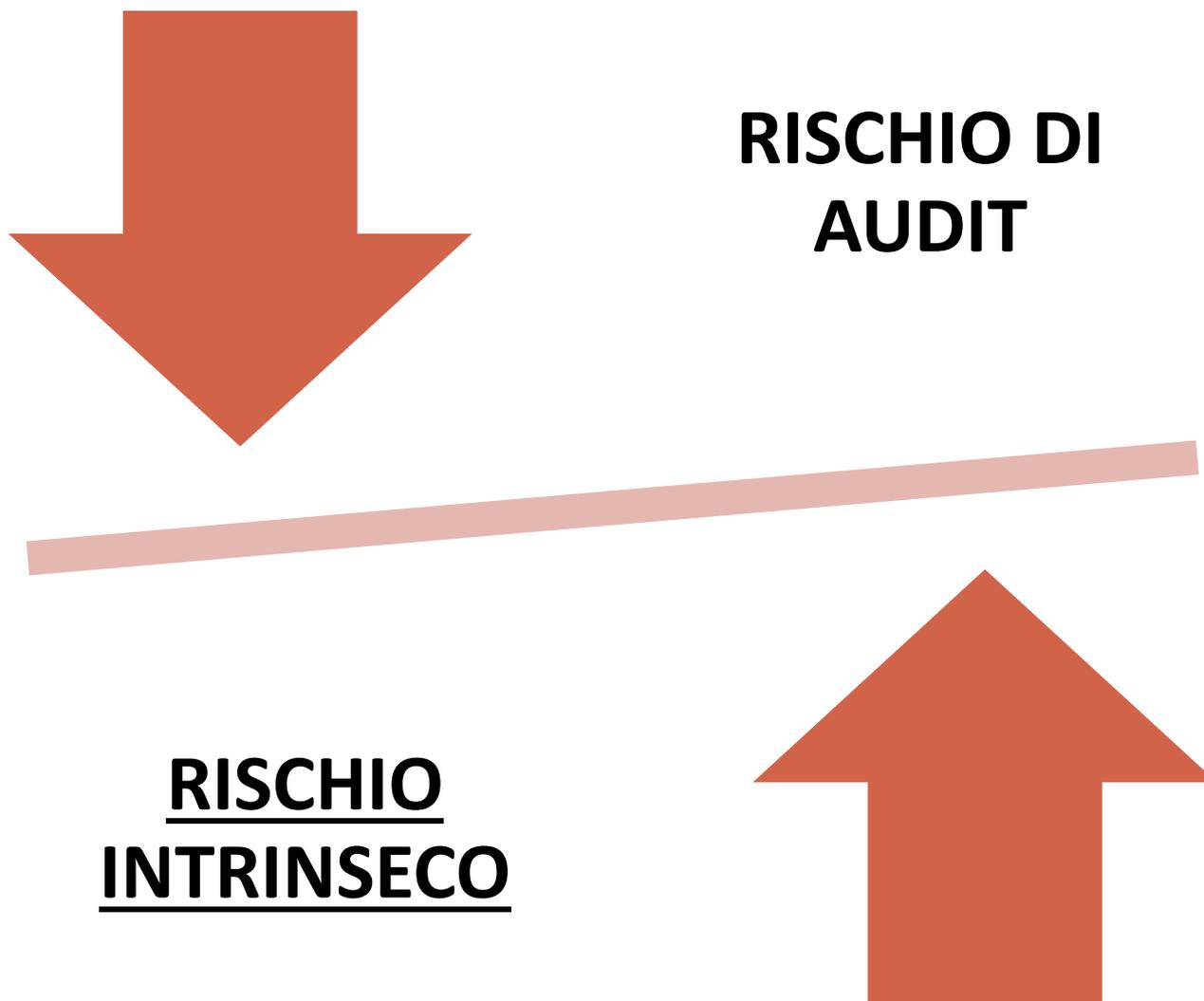
È il rischio - connesso alla natura delle attività, delle operazioni e delle strutture di gestione - che si verificano deviazioni che - se non vengono prevenute o scoperte e corrette - non consentiranno alla entità controllata di conseguire gli obiettivi in termini di affidabilità e conformità.

Rischio di Audit (vs. Sicurezza di Audit) *definizione*:

è il rischio di giungere a conclusioni erranee. (rischio di non individuazione, rischio di campionamento, ovviamente è tanto più alto quanto più basso è il campione ovvero se il campione non è selezionato con criteri validi)

GS (grado di sicurezza) = 100 - RA

Laddove il rischio è più elevato controbilanciare riducendo il rischio di audit (ad es. aumentando la percentuale di atti da sottoporre a controllo per i processi «sensibili» più a rischio di irregolarità)



IL RUOLO DELL'AUDITOR: I PRINCIPI GENERALI DI REVISIONE

PRINCIPIO ISSAI 1315

L'obiettivo del *auditor* è quello di identificare e valutare i rischi che l'entità controllata non raggiunga i propri obiettivi

L'AUDITOR DEVE, GIA' IN SEDE DI PIANIFICAZIONE DEL CONTROLLO, IDENTIFICARE LE AREE DI RISCHIO

Deve, quindi, stabilire quali dei rischi intrinseci identificati richiedano, a suo giudizio, particolare attenzione nel corso dell'audit (cosiddetti **rischi significativi). Le aree di rischio più significative possono riguardare **operazioni complesse o di routine, processi in cui è presente un grado elevato di soggettività, operazioni potenzialmente soggette a frode, importi elevati, esposti a rapporti con i beneficiari, ecc.****

1. Progettazione del campionamento

obiettivi di audit

popolazione e **stratificazione** (suddivisione della popolazione in sottoinsiemi con caratteristiche simili)

dimensione del campione e **rischio di campionamento** (più basso è il rischio che l'auditor vuole accettare più alta deve essere la dimensione del campione)

errore tollerabile / giudizio di rilevanza

errore tollerabile (errore massimo in presenza del quale l'auditor ritiene raggiunto l'obiettivo di audit; è uguale alla valutazione di significatività/materialità): $\text{errore} * \text{popolazione} = \text{errore stimato}$

(se inferiore all'errore tollerabile il test è positivo altrimenti segue giudizio con rilievi, estensioni del controllo, procedure di correzione errori, ecc.)

- Un'informazione è significativa (materiality) se la sua mancanza o la sua imprecisa rappresentazione potrebbe influenzare le decisioni economiche degli utilizzatori da prendere sulla base del bilancio (Framework IAS).

Criteri di campionamento: 1. campionamento statistico: a) campionamento casuale (garantisce che nell'ambito della popolazione tutte le unità abbiano uguale probabilità di essere selezionate) o b) campionamento sistematico (intervalli fissi e punto di partenza casuale). 2. campionamento non statistico: a) campionamento arbitrario (non statistico, non è affidabile se intende estendersi all'intera popolazione). b) campionamento mirato (non statistico l'auditor segue un criterio preferenziale).

2. Selezione del campione

3. Valutazione

Pianificazione

La pianificazione di un audit consiste nel raccogliere e valutare le informazioni e nel decidere in merito alla portata, all'approccio, alla tempistica e alle risorse dell'audit. La finalità è quella di effettuare un lavoro di audit che riduca ad un livello accettabilmente basso il rischio di pervenire a conclusioni o, eventualmente, a giudizi errati in merito allo/agli obiettivo/i di audit (**le c.d. asserzioni generali – affidabilità, regolarità – o specifiche, che con riferimento alle operazioni oggetto di controllo possono essere**,: realtà, esistenza, accuratezza e completezza, ammissibilità, conformità, ecc.)

Il revisore deve pianificare come:

- a) *stabilire la **rilevanza*** , dal punto di vista quantitativo e qualitativo;
- b) *identificare e valutare i **rischi rilevanti*** attraverso la conoscenza dell'entità e del contesto in cui opera;
- c) *definire le procedure di audit* per quel che riguarda la natura, la tempistica e l'estensione del lavoro di audit da svolgere **in risposta ai rischi identificati**;
- d) *elaborare un piano d'indagine e un programma di audit.*

Fonte: Corte dei conti europea. Manuale dell'audit finanziario e di conformità (MAFC).

Pianificazione (SEGUE)

COME STABILIRE LA RILEVANZA (i principi generali):

per valore, per natura, per contesto

i) **La *rilevanza quantitativa*** è stabilita mediante un valore numerico - la *soglia di rilevanza*. La soglia di rilevanza rappresenta un fattore determinante sia **per il calcolo della dimensione del campione** che **per l'interpretazione dei risultati dell'audit**.

ii) **La *rilevanza qualitativa*** **deve** anch'essa essere sempre valutata dai revisori. Anche se quantitativamente irrilevanti, determinati tipi di inesattezze o irregolarità possono avere un impatto significativo e rendere necessaria una apposita menzione negli stessi. La rilevanza qualitativa comprende elementi che possono essere:

- *rilevanti per natura*: fa riferimento alle *caratteristiche intrinseche* e a questioni per le quali siano previsti obblighi specifici di informativa o che siano di elevato interesse sul piano politico o a livello dell'opinione pubblica. La rilevanza per natura si riferisce ad eventuali sospetti di gravi casi di cattiva gestione, frode, illegittimità o irregolarità, nonché di intenzionali inesattezze o rappresentazioni fuorvianti di risultati o informazioni;
- *rilevanti nel contesto*: fa riferimento a elementi che *sono rilevanti per le circostanze* in cui si verificano, in quanto modificano l'impressione data agli utilizzatori.

ASSERZIONI (OBIETTIVI / FINALITA') DEL CONTROLLO SUCCESSIVO DI REGOLARITA'

- verificare la legittimità, regolarità e correttezza, anche contabile, sotto il profilo tecnico, degli atti adottati e delle procedure, a tal fine, espletate, con particolare riguardo al rispetto delle norme comunitarie, costituzionali, legislative, statutarie e regolamentari;
- segnalare le anomalie, criticità, scostamenti e vizi riscontrati e, qualora ne ricorrano i presupposti, promuovere l'esercizio del potere di autotutela da parte del competente Responsabile di Servizio;
- promuovere, supervisionare e coordinare le attività di definizione ed aggiornamento di procedure omogenee e standardizzate per l'adozione di atti dello stesso tipo, *(anche avvalendosi del sistema di gestione della qualità in uso presso l'Ente) corrisponde all'approccio innovativo del controllo anche sui processi.*

Definizione del campione

Una volta stabiliti gli obiettivi di audit da conseguire e le procedure di audit che offrono le probabilità maggiori di conseguirli, il revisore **deve**

- a) definire cosa costituisca un errore;
- b) determinare la popolazione da cui verranno selezionate le voci;
- c) esplorare la natura della popolazione;
- d) preparare la popolazione (dividere i unità di campionamento e “stratificare” il campione, se necessario);
- e) determinare la dimensione del campione
- f) selezionare il metodo di campionamento.

Pianificazione

Come si è detto, per un corretto ed efficace controllo di regolarità occorre ben pianificare e valutare i suddetti aspetti (**valutare la popolazione, stratificarla, determinare la dimensione del campione e la scelta del metodo di campionamento**), ossia la **scelta delle tipologie di atti/processi (o i settori, i valori, ecc.) da sottoporre a verifica**, in modo da consentire all'amministrazione di monitorare con particolare attenzione i settori di attività che, per numero di irregolarità e per criticità riscontrate o per altri **fattori di rischio identificati e valutati dal controllore**, possano considerarsi per così dire "sensibili".

L'individuazione degli atti rilevanti è compito precipuo dell' *auditor* che deve conoscere il contesto di riferimento ma può essere ancorato anche ad indici normativi. Ad esempio, la normativa anticorruzione (legge n. 190/2012) prescrive che le p.a. assicurino la trasparenza (intesa quale "livello essenziale delle prestazioni concernenti i diritti sociali e civili ex art. 117 lett. m) della Cost.) con particolare riferimento ai procedimenti di:

- a) autorizzazione o concessione;
- b) scelta del contraente per l'affidamento di lavori, forniture e servizi, anche con riferimento alla modalita' di selezione prescelta ai sensi del codice dei contratti pubblici relativi a lavori, servizi e forniture, di cui al decreto legislativo 12 aprile 2006, n.163;
- c) concessione ed erogazione di sovvenzioni, contributi, sussidi, ausili finanziari, nonche' attribuzione di vantaggi economici di qualunque genere a persone ed enti pubblici e privati;
- d) concorsi e prove selettive per l'assunzione del personale e progressioni di carriera.

PIANIFICAZIONE

- ✓ Una volta definiti i “macroprocessi”
 - a. concessione ed erogazione di sovvenzioni, contributi, sussidi, ausili finanziari, nonché attribuzione di vantaggi economici di qualunque genere a persone ed enti pubblici e privati;
 - b. autorizzazione o concessione;
 - c. scelta del contraente per l'affidamento di lavori, forniture e servizi, anche con riferimento alla modalità di selezione prescelta ai sensi del codice dei contratti pubblici relativi a lavori, servizi e forniture, di cui al decreto legislativo 12 aprile 2006, n.163;
 - d. atti relativi a procedure per l'assunzione del personale e progressioni di carriera o per conferimento di incarichi.
- ✓ Vengono definite, per ogni macroprocesso, le tipologie di atto da sottoporre a controllo. Ad es.:

macro-processo a): delibere di indirizzo/ atti di approvazione di bandi di assegnazione, determine di approvazione graduatorie, determine di liquidazione.

macro-processo b): provvedimenti autorizzativi, atti istruttori compresi nel procedimento di autorizzazione.

macro-processo c): determine, atti di validazione dei progetti definitivi-esecutivi o esecutivi, verbali di aggiudicazione provvisoria.

macro-processo d): determine, verbali di attribuzione punteggi per titoli, determine di assunzione, contratti individuali.
- ✓ Suggerimento. Inserire clausola di flessibilità (è del tutto conforme ai principi di revisione prima richiamati): l'unità organizzativa preposta al controllo successivo sugli atti ha la facoltà di procedere a richieste documentali inerenti atti anche non compresi all'interno delle individuazioni sopra realizzate, ma considerati comunque connessi al provvedimento sottoposto a controllo.

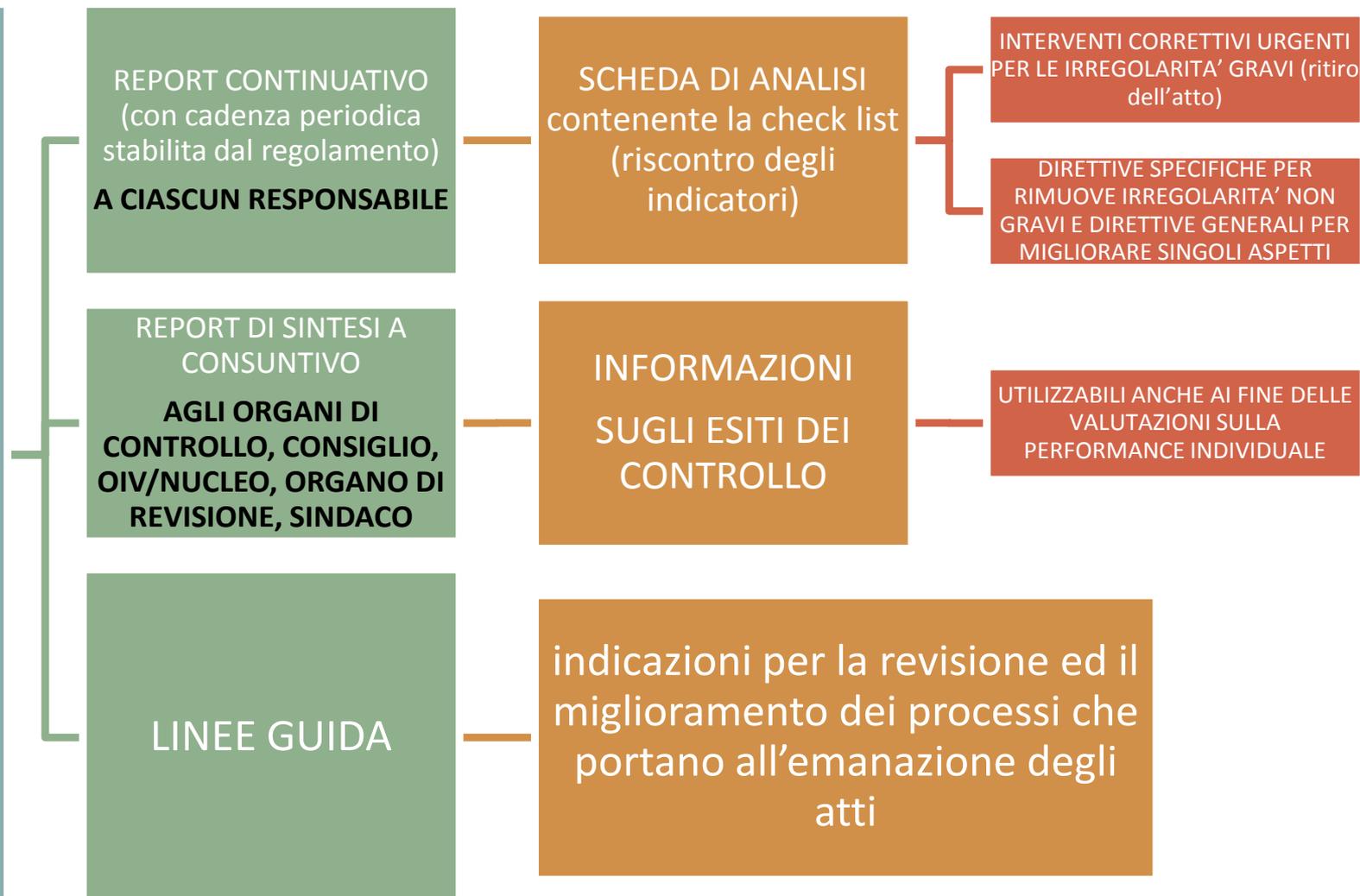
FASE DI ANALISI E CONTROLLO SUGLI ATTI

Una volta progettato il controllo e fissati i contenuti e la tempistica:

- ✓ Convocare, insieme alla struttura preposta al controllo (unità di coordinamento negli enti più strutturati), le Direzioni (responsabili delle unità organizzative) interessate al controllo, cui illustrare il programma di controllo, i procedimenti e gli atti interessati.
- ✓ Richiedere formalmente che siano trasmessi gli atti da controllare e messa a disposizione la documentazione necessaria;
- ✓ fissare un termine entro cui gli atti debbano essere posti a disposizione
- ✓ individuare gli atti con metodo di estrazione casuale
- ✓ effettuare l'analisi ed il controllo degli atti
- ✓ redigere le relative schede con le risultanze del controllo

I REFERTI DEL CONTROLLO

CONTROLLO SUCCESSIVO



Avvertenza

Il testo è da intendersi espressamente destinato alla sola pubblicazione interna per i destinatari del Laboratorio formativo in oggetto, con divieto di diffusione all'esterno.

Sarò grato a chiunque mi invierà il proprio commento e in particolare a chi avrà la cura di segnalarmi errori, imprecisioni, omissioni, lacune (di cui mi scuso fin d'ora) o anche aggiornamenti, riferimenti giurisprudenziali meritevoli di citazione o quant'altro possa contribuire a mettere a disposizione di tutti, in futuro, una eventuale edizione riveduta e corretta di questi appunti.

gioacchino.alessandro@corteconti.it