

termine le procedure di acquisto o di espropriazione delle aree su cui realizzare (Verbania, Thiene, Avigliano, Trecase, Novara).

Diverse sono le fattispecie rappresentate dalla impossibilità di avviare l'opera per eccezionali eventi naturali, quali alluvioni, fenomeni franosi, variazione dello stato dei luoghi ecc., o dalla modifica delle normative in materia di impiantistica e di prevenzione, che hanno reso necessario un globale ripensamento del progetto stesso, pertanto abbandonato, o ancora dalla lievitazione dei prezzi, che ha precluso la possibilità di aggiudicazione dei lavori al costo preventivato, per essere andata deserta le procedure selettive all'uopo indette. (Busto Garolfo, Pordenone, Inveruno, Casteggio, San Mauro Torinese).

E' evidente che in tutti i casi considerati il giudizio da esprimere sulle iniziative intraprese non può che essere negativo. Non è infatti dato parlare di efficacia della gestione essendo del tutto mancato l'obiettivo che si sarebbe dovuto perseguire e cioè la realizzazione dell'impianto sportivo, né di efficienza essendo stati nulli i benefici ottenuti rispetto ai costi, che invece vi sono stati per il rimborso della rata di ammortamento dei mutui concessi, né infine di economicità in quanto gli strumenti utilizzati hanno integrato il massimo del costo stante l'inesistenza dei risultati.

Non può peraltro non essere evidenziato anche il diverso caso in cui l'ente locale abbia usufruito solo del contributo da parte dello Stato od abbia assunto a proprio carico un mutuo integrativo per la realizzazione dell'impianto sportivo senza tuttavia dar corso all'opera. In tale ipotesi, infatti, viene a concretizzarsi un danno anche per il bilancio dell'Ente locale stesso, per effetto dell'avvenuto esborso delle rate di ammortamento per un mutuo privo di erogazioni: anche nel caso di richiesta susseguente di revoca o di devoluzione a differenti modalità di impiego gli interessi nel frattempo maturati sono sopportati dal bilancio dell'ente locale.

E' infine da segnalare che talvolta gli enti beneficiari dei mutui, non gravati da alcun onere finanziario, hanno mostrato di aver quasi dimenticato le iniziative intraprese, delle quali è sembrato che si siano in seguito rammentati solo per effetto delle richieste di questa Corte;

2) ventidue enti hanno comunicato di avere dato inizio ai lavori, ma di averli in seguito sospesi per una serie di ragioni che vengono di seguito sintetizzate.

Alcuni enti hanno fatto conoscere di aver dovuto soprassedere all'ulteriore corso dei lavori per la necessità di redigere perizie suppletive e di variante in conseguenza della inadeguatezza del progetto originario, manifestatasi durante l'opera, con ciò confermando, ancora una volta, la non sufficiente ponderazione della fase di progettazione, peraltro talora dovuta alla ristrettezza dei tempi concessi dalla speciale normativa. (Comuni di Cotignola, Cremona, Trieste, Casalfiumanese).

Altri enti hanno comunicato l'avvenuta stasi delle opere per i rilievi formulati e gli impedimenti frapposti dalle competenti Sovrintendenze per i beni ambientali ed architettonici od uffici simili, il superamento dei quali ha richiesto tempi lunghi (Comuni di Villongo e Nuoro). Risulta fra l'altro che il Comune di Villongo si è attivato per la soluzione del problema, come sopra insorto, solo dopo l'intervento di questa Corte. Comunque anche in tali casi è indubbia la inadeguatezza della fase progettuale.

Altri enti ancora hanno puntualizzato che i lavori, dopo essere stati consegnati ed avviati, sono stati sospesi a causa del fallimento dell'impresa appaltatrice e dell'intervento dell'Autorità giudiziaria che ha fatto apporre i sigilli alla struttura in corso

di realizzazione, cui hanno fatto seguito la rescissione del contratto di appalto e il rinnovo delle procedure contrattuali per l'affidamento ad altra impresa della prosecuzione dell'opera (Comuni di Villafranca Sicula, di Campobello di Licata).

Non sono neppure mancati casi di sequestri dei materiali impiegati per la realizzazione dei lavori, che hanno ritardato i tempi di esecuzione (Comuni di Treviso e di Capri).

Anche per questo secondo gruppo di enti vanno confermati i giudizi negativi espressi dalla Sezione per il primo gruppo, non essendo stato realizzato, almeno finora, l'obiettivo perseguito, non risultando conseguiti benefici in rapporto ai costi sostenuti dalla collettività nazionale, che invece sono stati cospicui, e non evidenziando i comportamenti tenuti dagli amministratori alcuna forma di economicità nell'impiego delle pubbliche risorse;

3 - l'ultimo gruppo, composto da 22 enti, ha precisato di aver ultimato le opere progettate.

Peraltro la quasi totalità, con esclusione del solo comune di Besana in Brianza, ha fatto conoscere di aver sostenuto una spesa che mediamente supera del 30% le previsioni iniziali, in conseguenza di perizie di varianti e suppletive; che per l'ultimazione dei lavori non sono stati mai rispettati i tempi contrattualmente convenuti, che appaiono mediamente triplicati; con connesso incremento della spesa; che la gestione degli impianti sportivi realizzati, sia essa in forma diretta che indiretta, si presenta largamente deficitaria ove si eccettuino il comune di Calenzano, e di Desio, di Trieste e di Potenza Picena; che talora, pur in presenza dell'ultimazione delle opere, non è stato ancora effettuato il collaudo (Pesaro, Pianezza, Conegliano).

Per i cennati comuni, l'obiettivo è stato raggiunto ma con un dispendio sia di danaro che di tempo di gran lunga superiore a quello programmato.

Una tale situazione appare profondamente negativa perché i programmi non risultano quasi mai osservati e quindi o sono stati male impostati o sono stati male eseguiti. La protrazione dei tempi si è inoltre riflessa sul sensibilissimo aumento dei costi, che inevitabilmente hanno risentito degli effetti dell'inflazione all'epoca mediamente elevata, la quale ha influito sul ricorso a finanziamenti suppletivi onerosi.

Sotto il profilo dell'esercizio degli impianti realizzati è da rilevare che i costi di gestione risultano tendenzialmente superiori ai proventi realizzati e ciò ripropone la necessità per gli enti di studiare forme più appropriate di utilizzazione dei beni pubblici in questa sede considerati, anche attraverso il ricorso, ove se ne ravvisi la convenienza, a gestione privata, in relazione all'effettiva potenzialità degli impianti e alla possibilità di maggior rendimento per le comunità amministrate.

1.4.2.4 Considerazioni conclusive

Volendo dare una prima valutazione alle iniziative volte alla realizzazione delle strutture polifunzionali per lo svolgimento dei campionati delle diverse discipline sportive o per l'incremento dell'esercizio dell'attività sportiva (lett. b e c), il giudizio della Sezione non può essere positivo.

Complessivamente, infatti, a fronte di un totale di mutui concessi per 256 miliardi, l'erogato è stato di soli 10 miliardi: ci si riferisce alla tipologia dei mutui concessi ma privi di erogazione o con erogazioni inferiori al 20%.

Come si è già detto, l'onere complessivo sostenuto dallo Stato per l'ammortamento dei mutui delle dette tipologie ammonta invece a circa 27 miliardi per il solo 1996.

Ciò conferma quanto è risultato anche dalla indagine a campione svolta da questa Sezione e cioè che a circa un decennio dal varo della legge n. 65 del 1987 una elevata aliquota di comuni, che pur ha ottenuto il finanziamento del mutuo richiesto, non ha neppure avviato i lavori di costruzione o di potenziamento degli impianti sportivi finanziati.

Una minore aliquota di enti, che ha invece iniziato ma non concluso i lavori, ha intrapreso le nuove opere in epoca molto vicina all'attuale e, secondo quanto è emerso, ha spesso dovuto sospendere i lavori stessi per le più diverse cause, quali carenze progettuali o di finanziamento, errata localizzazione delle opere, improvvida scelta della impresa appaltatrice, che talora ha chiesto la rescissione del contratto per eccessiva onerosità della prestazione e talaltra è incorsa in procedure fallimentari, contenzioso con gli espropriandi o difficoltà nelle richieste di autorizzazioni, licenze e simili da parte delle competenti Sovrintendenze.

Come è stato rilevato, molti progetti sono stati abbandonati, ma anche quegli enti, che hanno ultimato gli impianti sportivi, lo hanno fatto con sensibile ritardo e con elevato aggravio di spesa, e ciò dimostra scarso discernimento nelle scelte operate dagli amministratori, che pur di lucrare interventi finanziari a costo inizialmente nullo o basso hanno avanzato progetti predisposti affrettatamente e non sufficientemente ponderati, che pertanto sono stati, in seguito, variati o tralasciati.

Per altro verso è da ritenere che sia mancata, nel complesso, una attenta valutazione da parte delle competenti autorità statali e che forse non sono stati sufficientemente ponderati dei progetti presentati dagli enti locali, ammessi quindi ai benefici di legge con larghezza, né sono state seguite le procedure realizzative degli interventi stessi per l'eventuale adozione di quelle misure correttive, modificative o ablativo che le leggi di finanziamento avevano pur previsto. Dall'indagine condotta, anche se su un numero limitato di enti locali, è emerso che non sempre sono stati sospesi o revocati i mutui in caso di inattività da parte degli enti beneficiari, con la conseguenza che si continuano da vari anni a sostenere le rate di ammortamento senza che i mutui stessi, pur concessi, siano stati in tutto od in parte erogati, con un sistema a dir poco illogico.

E' pur vero che il quadro testé delineato sembra da imputare anche alla mancanza di coordinamento degli enti e delle istituzioni che avrebbero dovuto sovrintendere alla attuazione della legge e forse in parte all'avvenuta soppressione del Ministero del turismo e dello spettacolo, che per primo si sarebbe dovuto dar carico dell'anzidetta funzione. La Sezione non può non segnalare, tuttavia, la necessità di un recupero di efficacia e di efficienza del sistema attraverso una serie di rimedi non più procrastinabili ed una migliore organizzazione delle varie competenze statali che in atto chiamano in causa non solo la Ripartizione impiantistica sportiva presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri, ma anche i Ministeri del bilancio e del tesoro.

2. Rilevazioni ed analisi

2.1 La revisione economico-finanziaria

Premessa

La Sezione ha prestato una particolare attenzione alle "voci" dei revisori degli enti locali, ed ha pertanto esaminato le relazioni di tali organi sui rendiconti dei comuni capoluoghi di provincia e sui rendiconti delle province.

In concreto, sono state esaminate 100 relazioni per i comuni (C) e 98 per le province (P): le altre due relazioni del campione non sono pervenute in tempo utile per l'esame.

Da tali atti, sono state poi estratte alcune osservazioni che ad avviso di questa Sezione delineano un quadro certo molto sintetico, ma anche sufficientemente esemplificativo, e per così dire dal vivo, di questioni che hanno un concreto rilievo, e che per lo più sembrano legarsi all'esigenza di ulteriori approfondimenti in sede di controllo interno ed esterno.

Ma prima di illustrare brevemente i risultati dell'esame, è opportuno accennare al quadro normativo sull'attività dei revisori.

2.1.1 Le norme sulla revisione degli enti locali

L'evoluzione normativa

Un collegio di revisori presso comuni e province era già previsto dagli artt. 220-223 del r.d. 12.2.1911, n. 297, 129 del r.d. 4.2.1915, n. 148, 309 del r.d. 3.3.1934, n. 383. Il collegio veniva nominato dal consiglio fra i suoi componenti - ma per le province i revisori potevano essere scelti dal consiglio provinciale "anche all'infuori del proprio seno" - e aveva l'essenziale compito di redigere una relazione sul conto del tesoriere prima dell'approvazione da parte del consiglio.

Con l'art. 57 della legge n. 142 del 1990 - sostanzialmente anticipato per gli enti dissestati dall'art. 27 del d.l. 2.3.1989, n. 66, convertito nella legge 24.4.1989, n. 144 - natura e funzioni dell'organo di revisione furono profondamente rinnovate.

Infatti, la legge n. 142 del 1990 richiese in primo luogo che i componenti dell'organo di revisione, che poteva essere monocratico o collegiale secondo le dimensioni dell'ente, fossero scelti tra soggetti estranei al consiglio, e soprattutto in possesso di una particolare qualificazione tecnica: revisori dei conti, dottori commercialisti e ragionieri.

In secondo luogo, ai revisori veniva richiesto non più solo di formulare una relazione sul conto, ma di assicurare una collaborazione al consiglio nella sua funzione di controllo e di indirizzo; una vigilanza sulla regolarità contabile e finanziaria dell'ente; un'attestazione della corrispondenza dei dati del rendiconto alle risultanze della gestione, e una relazione sul rendiconto stesso contenente rilievi e proposte per una migliore efficienza, produttività ed economicità della gestione.

I principi delineati dalla legge n. 142 del 1990 hanno poi trovato compiuta definizione nelle norme sulla revisione economico finanziaria degli enti locali contenute negli artt. 100-107 del d.l.vo 25.2.1995, n. 77, che peraltro presentano alcune non irrilevanti ulteriori innovazioni.

2.1.2 Le funzioni dei revisori secondo il d.l.vo n. 77 del 1995

La collaborazione con il consiglio

Le funzioni dei revisori sono elencate all'art. 105 del d.l.vo 25.2.1995, n. 77, e si tratta di una norma che l'art. 9 della recente legge 15.5.1997, n. 127, inserisce tra i "principi generali con valore di limite inderogabile" per i regolamenti di contabilità di comuni e province.

Ora, va innanzi tutto rilevato che anche nell'art. 105 del d.l.vo n. 77 del 1995, come già nell'art. 57 della legge n. 142 del 1990, la prima funzione espressamente attribuita all'organo di revisione è la collaborazione con l'organo consiliare "secondo le disposizioni dello statuto e del regolamento" (cfr. anche l'ultimo comma dello stesso art. 105).

Questa prioritaria menzione non è certo casuale. Tra le funzioni dei revisori, distintamente indicate alle lettere da a) a f) del primo comma del citato art. 105, la collaborazione con il consiglio assume infatti un particolare significato, sia perchè in concreto è quella che più si lega all'autonomia statutaria e regolamentare di ciascun ente locale, sia perchè a ben vedere essa, concettualmente intesa, permea tutte le altre varie funzioni dei revisori specificate dalla norma statale.

In effetti, i vari ulteriori compiti subito dopo dettagliatamente elencati nello stesso art. 105 - pareri sul bilancio e sulle sue variazioni, vigilanza sulla regolarità della gestione, relazione sul rendiconto con attestazione della sua corrispondenza alle risultanze gestionali e con rilievi considerazioni e proposte, referti su gravi irregolarità, verifiche di cassa e sulla gestione dei contabili - se pure singolarmente in vario modo classificabili secondo i principi del diritto amministrativo, hanno una finalità non solo di tutela dell'ordinamento e dei suoi vincoli inderogabili, ma anche di ausilio del consiglio nella sua attività "di indirizzo e di controllo politico amministrativo" sulla gestione prevista dall'art. 32 della legge n. 142 del 1990.

Ciò posto, le funzioni dei revisori possono essere nel loro complesso ancora inquadrare, come molto spesso in effetti avviene, nello schema logico-giuridico del controllo (in tal senso cfr. anche, peraltro con riferimento alla legge n. 142 del 1990, le deliberazioni di questa Sezione n. 2 del 1992 e n. 14 del 1993). Ma si tratta di una classificazione forse insufficiente a compendiare adeguatamente le multifforme funzioni dell'organo in questione.

Il parere sul bilancio di previsione

Per il citato art. 105, il collegio esprime pareri "sulla proposta di bilancio di previsione e dei documenti allegati e sulle variazioni di bilancio".

A questo proposito, se si considerano l'ampio contenuto della relazione previsionale e programmatica (art. 12 del d.l.vo n. 77 del 1995) e la rilevanza degli altri numerosi documenti che vanno allegati al bilancio (artt. 13 e 14), risulta chiaramente che il "parere" (o "relazione": cfr. l'art. 16) dei revisori non può limitarsi ad un generico e sostanzialmente immotivato giudizio positivo (o negativo), ma deve invece pronunciarsi adeguatamente sulla completezza, sulla congruità ed anche sul realismo della programmazione che è alla base dello schema di bilancio che viene presentato al consiglio.

In questa direzione, l'art. 9 della recente legge 15.5.1997, n. 127, conferisce una delega al Governo per l'introduzione, tra l'altro, di sistemi di verifica dell'attendibilità delle previsioni di bilancio da parte dei collegi dei revisori. E un emendamento all'A.S.

1388, attualmente all'esame del Parlamento, conferma che il parere sul bilancio richiesto ai revisori assume la veste di una vera e propria relazione.

D'altra parte, se così non fosse, il parere del collegio dei revisori si risolverebbe in un adempimento formale, e lo stesso collegio potrebbe poi trovarsi a dover vigilare su una gestione in qualche modo già compromessa all'origine, e ad evidenziare solo *ex post*, in sede di relazione sul rendiconto, carenze che in realtà già risultavano dallo schema di bilancio e dai suoi allegati.

Ovviamente, questa consulenza sul bilancio non ha mai natura politica, ma sempre ed esclusivamente tecnica, e in particolare "economico-finanziaria": solamente, per poter essere compiutamente tecnica, dovrà essere appunto anche dettagliata e approfondita.

Inoltre, un parere del collegio dei revisori congruamente motivato sarà molto utile anche per il successivo controllo da parte del co.re.co. sulla delibera di approvazione del bilancio.

E' noto infatti che per l'art. 46 della legge 8.6.1990, n. 142, per questa parte riprodotto dall'art. 17 della legge n. 127 del 1997, il controllo di legittimità del co.re.co. sul bilancio preventivo e sul conto consuntivo "comprende la coerenza interna degli atti e la corrispondenza dei dati contabili con quelli delle deliberazioni, nonché con i documenti giustificativi allegati alle stessi".

Si tratta di un controllo in astratto molto ampio, ma in concreto certo non agevole, come viene riconosciuto dagli stessi comitati: in un breve termine, questi dovrebbero esaminare compiutamente complesse documentazioni, e in genere contestualmente per più enti.

La possibilità di avvalersi anche per i bilanci di previsione, e non solo per i rendiconti, di un approfondito esame da parte dei revisori, agevolerebbe pertanto in misura rilevante il successivo controllo del comitato.

La vigilanza sulla gestione

Ai revisori è poi richiesta una "vigilanza" sulla regolarità della gestione.

E va precisato che mentre l'art. 57 della legge n. 142 del 1990 faceva riferimento solo alla "regolarità contabile e finanziaria della gestione", l'art. 105 del d.l.vo n. 77 del 1995 richiede invece che il collegio vigili anche sulla regolarità "economica".

Con il termine "vigilanza", s'intende certo far riferimento ad un'attività non casuale ma sistematica, la cui razionalità ed efficacia potrà essere assicurata dalle previste "tecniche motivate di campionamento".

Il concetto di "regolarità" è poi, come è noto, molto ampio.

Comprende certo il rispetto di tutte le norme, formali (e cioè di contabilità in senso stretto e procedimentali) ma anche sostanziali, che disciplinano l'acquisizione delle risorse e la loro utilizzazione per la realizzazione dei previsti interessi pubblici.

Ma comprende anche la salvaguardia degli equilibri finanziari ovverosia, come recita l'art. 36 del d.l.vo n. 77 del 1995, "il pareggio finanziario e tutti gli equilibri stabiliti in bilancio per la copertura delle spese correnti e per il finanziamento degli investimenti".

A questo proposito, va anzi ricordato che l'ora citato art. 36, modificato dal d.l.vo n. 336 del 1996, stabilisce che almeno una volta all'anno il consiglio provvede con delibera ad una ricognizione sullo stato di attuazione dei programmi. E in tale occasione,

accerta il permanere degli equilibri generali di bilancio o prende, in caso negativo, i provvedimenti necessari.

Si tratta di una ricognizione cui l'ordinamento attribuisce rilevante importanza, tanto che l'omissione dei necessari provvedimenti di riequilibrio viene "equiparata ad ogni effetto alla mancata approvazione del bilancio di previsione", e può portare pertanto allo scioglimento del consiglio.

Ma allora, appare anche opportuna un'espressa previsione, negli statuti degli enti, di un formale coinvolgimento dei revisori in tali delicate valutazioni consiliari.

La relazione sul rendiconto

L'art. 105 del d.l.vo n. 77 del 1995 prevede anche che i revisori formulino una "relazione" sulla proposta di rendiconto, con "attestazione della corrispondenza del rendiconto alle risultanze della gestione", e con "rilevi, considerazioni e proposte per una maggiore efficienza, produttività ed economicità della gestione".

Si tratta come si è visto della funzione più antica dell'organo di revisione, in parte prevista fin da quando il collegio veniva scelto dal consiglio nell'ambito dei suoi componenti.

Ma a questo proposito, va evidenziato che la formulazione dell'art. 105 del d.l.vo n. 77 del 1995 (e prima ancora dell'art. 57 della legge n. 142 del 1990) è diversa da quella dell'art. 27 del d. l. 2.3.1989, n. 66, sugli enti locali disestati: mentre per questa norma i collegi dei revisori dovevano attestare la corrispondenza dei dati del rendiconto "alle risultanze delle scritture dell'ente", il termine di raffronto è ora dato "dalle risultanze della gestione".

In definitiva, il valore che viene qui in rilievo è la veridicità della rappresentazione della gestione, e il collegio dovrebbe evidenziare anche i fatti gestionali, di cui sia a conoscenza, che patologicamente non abbiano trovato espressione nei documenti contabili.

Ciò posto, alla relazione sono anche affidate osservazioni costruttive ("rilevi, considerazioni, proposte..."), che indichino non solo carenze o insufficienze gestionali, ma anche le vie ritenute percorribili per una migliore amministrazione.

E se anche l'organo di revisione si troverà talora a dover richiamare o ribadire osservazioni già fatte nel corso dell'esercizio finanziario in occasione della vigilanza di cui si è più sopra detto, in sede di esame dello schema del rendiconto lo potrà fare, ancor più utilmente, nell'ambito di una complessiva visione di tutta la gestione e dei suoi risultati.

Le altre funzioni previste dall'art. 105 del d.l.vo n. 77 del 1995

Il citato art. 105 del d.l.vo n. 77 del 1995 stabilisce poi un obbligo di referto all'organo consiliare (e all'occorrenza di denuncia alle competenti autorità giudiziarie) in caso di "gravi" irregolarità: ovviamente, i revisori possono sempre riferire al consiglio tutte le altre volte che la vigilanza lo rende opportuno.

Inoltre, sono previste "verifiche" periodiche "di cassa" ed anche -va sottolineato -sulla "gestione del servizio di tesoreria" e degli "altri agenti contabili".

Le funzioni dei revisori in caso di dissesto dell'ente

Ai revisori sono infine anche attribuite alcune funzioni di carattere straordinario, per i casi di dissesto finanziario di comuni e province e di conseguente risanamento (su cui v., *amplius*, lo specifico paragrafo della presente Relazione).

Si tratta di situazioni che derivano dall'impossibilità per l'ente di garantire l'assolvimento delle funzioni e dei servizi indispensabili e di far validamente fronte ai propri compiti (art. 77 del d.l.vo n. 77 del 1995); e poichè queste patologie in genere si formano e si presentano progressivamente, appare evidente che spetta agli stessi revisori adoperarsi con un'assidua "vigilanza" affinché le difficoltà non si aggravino e consolidino.

Ciò premesso, si richiamano qui brevemente la "motivata relazione" che i revisori devono rendere al co.re.co., ove questo venga a conoscenza di un'eventuale condizione di dissesto (art. 80 del d.l.vo n. 77); il "riscontro" sul rendiconto che viene presentato al co.re.co. dall'organo straordinario di liquidazione e la "verifica" sulla rispondenza tra il piano di estinzione delle passività e l'effettiva liquidazione (art. 89 del citato d.l.vo); la relazione sull'ipotesi di bilancio riequilibrato che il consiglio comunale o provinciale deve presentare al Ministro dell'interno (art. 14 dell'attuale regolamento sul risanamento degli enti dissestati approvato con d.p.r. 24.8.1993, n. 378); le relazioni periodiche al consiglio dell'ente e all'organo regionale di controllo durante il periodo di risanamento, con riferimento all'osservanza delle prescrizioni ministeriali per la corretta ed equilibrata gestione dell'ente (art. 95 del d.l.vo).

Come può notarsi, queste funzioni, precipuamente finalizzate alla tutela dell'ordinamento e della finanza pubblica, hanno in linea di massima referenti esterni all'ente.

E sono comunque molto delicate: basti considerare, ad esempio, che nuove anomalie nel periodo di risanamento possono comportare reati e responsabilità per danni erariali in relazione ai "fatti di gestione che hanno determinato nuovi squilibri" (cfr. artt. 95 e 98 del d.l.vo n. 77).

La composizione dei collegi dei revisori.

Per l'art. 100 del d.l.vo n. 77 del 1995, che peraltro ai sensi dell'art. 9 della legge 15.5.1997, n. 127, non costituisce un limite inderogabile dai regolamenti di contabilità degli enti, i componenti del collegio dei revisori devono essere iscritti uno al registro dei revisori contabili (e svolge le funzioni di presidente), un altro all'albo dei dottori commercialisti e un altro ancora all'albo dei ragionieri: alle stesse categorie di professionisti deve appartenere il revisore unico, previsto per i comuni con meno di 5.000 abitanti, le unioni e le comunità montane.

Con riferimento al tipo di professionalità previsto, è stato talora affermato che le numerosissime leggi che disciplinano l'attività degli enti locali, finalizzate pur sempre al perseguimento di interessi pubblici e non a fini di lucro, e le stesse norme della contabilità pubblica, indubbiamente ancora ben diverse da quelle che riguardano le imprese private, avrebbero più opportunamente richiesto la presenza nei collegi dei revisori anche di professionalità giuridico-amministrative.

L'osservazione ha certo un suo fondamento di verità.

Pure, va preso atto che l'art. 100 del d.l.vo n. 77 del 1995 risulta ispirato da una diversa logica: ricercare professionalità di tipo nuovo proprio per favorire un arricchimento culturale e quell'avvicinamento tra enti pubblici e imprese private di cui viene diffusamente avvertita l'esigenza.

Ovviamente, ciò non esclude affatto che gli aspiranti revisori debbano acquisire, con senso di responsabilità, una congrua e specifica preparazione giuridico-amministra-

tivo: è a tal fine sono anzi auspicabili efficaci iniziative dei competenti ordini professionali o associazioni di categoria.

Piuttosto, può essere rilevato che la norma dell'art. 104, secondo la quale "ciascun revisore non può assumere complessivamente più di otto incarichi", stabilisce un limite forse un pò troppo elevato: le funzioni delineate dal già ricordato art. 105 del D.l.vo n. 77 del 1995, e altre possono essere previste dallo statuto dell'ente, risultano infatti tanto complesse e delicate da richiedere, se non una presenza quasi costante, certamente un notevole impegno di tempo. E le perplessità risultano accentuate dall'art. 9 della legge n. 127 del 1997, che considera non inderogabile dai regolamenti degli enti locali anche questo non rigoroso limite di otto incarichi.

Le modalità di funzionamento

L'art. 105 del d.l.vo n. 77 del 1995 stabilisce il "diritto di accesso agli atti e documenti dell'ente"; prevede "ispezioni e controlli" anche "individuali"; richiede l'invio ai revisori delle decisioni di annullamento dei co.re.co. e delle attestazioni di assenza di copertura finanziaria delle delibere di spesa.

Ma prevede anche una possibilità di partecipazione alle assemblee del consiglio, e se previsto dallo statuto anche della giunta, che ad avviso di questa Sezione andrebbe convenientemente utilizzata.

Infatti, partecipando alle assemblee consiliari e giuntali, i revisori non esprimeranno certo alcun voto, ma potranno intervenire formulando osservazioni e suggerimenti: soprattutto, avranno la possibilità di acquisire una conoscenza immediata degli orientamenti e delle concrete finalità della gestione dell'ente che potrà rivelarsi preziosa per interpretare compiutamente le risultanze documentali.

2.1.3 I risultati dell'esame delle relazioni sui rendiconti

Valutazioni generali sulle caratteristiche delle osservazioni

Dalle 198 relazioni sui rendiconti esaminate dalla Sezione, risultano indubbiamente varie considerazioni accurate, argomentate e pertinenti. Ma risultano anche osservazioni generiche e per così dire stereotipate.

Per alcuni rendiconti mancano poi del tutto specifiche osservazioni.

Anche se si tratta di pochi casi, il fenomeno merita comunque di essere rilevato, poichè la formulazione di "rilievi, considerazioni e proposte per una maggiore efficienza, economicità e produttività della gestione" fa certo parte del contenuto necessario delle relazioni in questione.

Ma probabilmente, la mancanza di una pur minima costruttiva osservazione è dovuta ad un'insufficiente comprensione del dato normativo, e una conferma può essere rinvenuta nella breve relazione dei revisori di un comune capoluogo, dove si rinviene la seguente certo non esaustiva considerazione: "principalmente il collegio è chiamato ad attestare che non siano state effettuate manipolazioni delle scritture contabili e ad attestare, pertanto, la veridicità delle stesse in relazione al conto consuntivo in esame".

Valutazioni generali sulla collaborazione tra revisori e consigli

Dall'esame delle varie relazioni, si evince spesso una buona o almeno sufficiente collaborazione tra consiglio e organo di revisione.

Così, ad esempio, i revisori di Aosta evidenziano come le "passate e più recenti osservazioni abbiano trovato la necessaria rispondenza quanto meno su un piano di recepimento culturale ed alcune di esse- quelle più urgenti- la traduzione in termini pratici

ed operativi"; il collegio di Como (P) "ringrazia la presidenza, la giunta ed il consiglio per la fiducia accordata e sottolinea la disponibilità di tutti gli uffici e in particolare l'ufficio ragioneria"; il collegio di Forlì (P) apprezza "la collaborazione prestata dai responsabili dei vari settori" e da "tutto il personale del settore bilancio e finanze"; i revisori di Ancona (C) ringraziano "per l'assistenza e la collaborazione tecnico-amministrativa prestata dai funzionari all'uopo incaricati che si è dimostrata quanto mai utile, continua ed efficace nello svolgimento dell'incarico".

Per converso, non mancano casi in cui la collaborazione tra amministrazione e collegio sembra procedere con fatica.

Ad esempio, per Sondrio (C) viene lamentato che "l'organo consiliare non ha mai ritenuto di avvalersi dell'attività di collaborazione" del collegio, e che ai revisori è stata anche rifiutata "la documentazione relativa alla nomina e designazione di rappresentanti del comune presso enti, aziende e istituzioni"; i revisori di Grosseto (P) affermano che il "nuovo regolamento di contabilità dell'ente" è stato redatto da "esperti esterni" senza che sia stato "interessato" il collegio; per Bolzano (C) viene evidenziato che "non si è ancora riusciti ad ottenere dall'amministrazione un elenco completo ed analitico di tutte le società ed altre aziende commerciali cui il comune partecipa"; il collegio di Massa Carrara (P) lamenta che una "richiesta di informazioni preliminari" sul "patrimonio immobiliare" non ha avuto "risposta alcuna"; i revisori di Campobasso (C) precisano che una formale richiesta di "specifiche documentazione al segretario generale" sui fatti oggetto delle "continue e ripetute segnalazioni di presunti illeciti e danni erariali" non ha avuto alcun esito; il collegio di Napoli (C) lamenta che "ancora una volta è stato costretto ad operare, sia per la verifica dei dati e sia per l'estensione della presente relazione, in tempi ristretti", e soprattutto che "non si è voluto provvedere a dotare l'ufficio dei revisori di locali e strutture idonee allo svolgimento delle funzioni attribuite al collegio in conformità a quanto disposto dallo statuto e dal regolamento di contabilità"; i revisori di Catania (P) chiedono all'amministrazione di dotare il collegio di "personale idoneo alle molteplici funzioni assegnate dalla legge"; i revisori di Padova (C) ritengono "che nell'ambito del consiglio comunale permanga una diffusa limitata conoscenza del ruolo che il collegio dei revisori deve assumere e mantenere all'interno dell'organizzazione comunale e delle loro obbligatorie funzioni previste dalla legge 142/1990 e dal più preciso decreto legislativo n. 77/1995": inoltre, chiedono l'assegnazione dei "necessari mezzi operativi" che, viene precisato, non possono limitarsi a locali e attrezzature, ma devono comprendere l'assegnazione da parte del comune di "uno staff".

Tutti questi profili meritano attenzione nelle competenti sedi: la collaborazione fra consigli e revisori comporta infatti in primo luogo che vi sia consapevolezza della sua utilità in ambedue gli organi, e quindi non solo nei revisori, ma anche negli amministratori.

L'applicazione delle nuove norme contabili

Molte osservazioni riguardano l'applicazione del d.l.vo 25.2.1995, n. 77, sul nuovo "ordinamento finanziario e contabile degli enti locali".

Così, nelle relazioni sono frequenti (53 per i comuni e 68 per le province) gli inviti a predisporre il nuovo regolamento di contabilità previsto dagli artt. 2 e 108 del d.l.vo n. 77 del 1995, o a preparare la nuova contabilità economica delineata dall'art. 71.

Inoltre, viene spesso chiesto (per 57 comuni e 52 province) di istituire o completare il controllo di gestione interno previsto dagli artt. 39-41.

In particolare, i revisori di Siena (C) rilevano che l'ufficio per il controllo interno di gestione "dovrà essere considerato dagli amministratori come strumento di supporto e di ausilio ad una corretta gestione della struttura amministrativa dell'ente recependo le indicazioni che lo stesso organo fornirà"; i revisori di Padova (C) osservano che l'ufficio in questione costituirà "un potenziale e naturale interlocutore a sostegno della...specifica attività" dello stesso collegio dei revisori; il collegio di Pistoia (C) precisa di aver "predisposto una bozza di regolamento di funzionamento"; i revisori di Verona (P) affermano che "senza questo strumento" il collegio si trova "nell'impossibilità di affrontare un'analisi approfondita sull'efficienza ed economicità dell'attività amministrativa dell'ente", etc.

Pertanto, non va dimenticato che ogni amministrazione pubblica è per definizione al servizio di interessi della collettività, e che per misurare la qualità dei servizi resi sono necessarie le valutazioni non solo dell'ufficio di controllo, ma anche degli stessi utenti direttamente interessati al buon andamento del servizio. In tal senso, i revisori di Biella (C) precisano giustamente che l'ufficio per le relazioni con il pubblico è "il fulcro del sistema informativo di marketing indispensabile per rilevare i bisogni di servizio della cittadinanza, la soddisfazione per i servizi attualmente ricevuti e gli interventi da attuare per migliorare la qualità dei servizi e conseguire l'efficienza".

Non mancano inoltre gli inviti alle amministrazioni (8 per i comuni e 13 per le province) ad adeguarsi ai principi del d.p.r. 20.4.1994, n. 367, "sulla semplificazione e accelerazione delle procedure di spesa e contabili", che ha tra l'altro previsto il c.d. mandato informatico.

I residui e l'avanzo di amministrazione

Sono frequenti le osservazioni (27 per i comuni e 32 per le province) sul riaccertamento dei residui previsto dall'art. 70 del d.l.vo 10.5.1995, n. 77.

La revisione in questione, cui occorre provvedere "costantemente", per i revisori di Palermo (C), e con il determinante "ruolo di coordinamento della ragioneria civica rispetto alle altre ripartizioni", per i revisori di Bolzano (C), è un'operazione indubbiamente complessa e delicata.

Ad esempio, i revisori di Gorizia (P) esprimono "parere contrario al conto consuntivo" proprio in relazione al riaccertamento di alcuni residui attivi; i revisori di Trieste (P) lamentano che il termine per il primo riaccertamento dei residui, fissato al 30.4.1996 dall'art. 8 del d.l. 27.10.1995, n. 444, convertito nella legge 20.12.1995, n. 539, "non è stato rispettato"; i revisori di Caltanissetta (C) osservano che sono "assolutamente" insufficienti le motivazioni presentate per l'eliminazione dei residui, sia attivi che passivi, e che comunque in relazione ad alcuni crediti sono ipotizzabili "comportamenti negligenti ed omissivi che vanno esattamente individuati e censurati".

La revisione dei residui è pertanto un'operazione dalla quale può anche derivare un risultato d'incerto significato.

Così, i revisori di Foggia (P) rilevano che "sussistono ancora residui attivi derivanti da gestioni pregresse di circa 20 anni" senza che siano evidenziate "le ragioni del mantenimento in tutto o in parte dei residui secondo quanto previsto dal 3° comma dell'art. 70 del d.lgs. 77/95"; i revisori di Udine (C) chiariscono che può "influenzare i risultati di bilancio la conservazione fra i residui di poste attive non assistite da un certo grado di esigibilità"; i revisori di Reggio Emilia (C) richiedono "attenzione su alcune po-

ste di incerta esigibilità, che pur non presentando le caratteristiche per una loro cancellazione, evidenziano un alto grado di incertezza circa la loro esigibilità", etc.

Inoltre, non va dimenticato, come avvertono i revisori di Trieste (C), che il d.l.vo n. 77 del 1995 "ha abrogato l'istituto della perenzione amministrativa", per cui "si rende necessaria la reiscrizione dei residui perenti 1992 e retro ancora in essere agli appropriati capitoli di bilancio" (su tale questione vedasi anche quanto osservato al paragrafo sui risultati di amministrazione).

Nel complesso, dall'esame delle considerazioni dei revisori su questa materia, risulta che l'operazione di ripulitura dei residui secondo le nuove norme su accertamenti, impegni e residui poste dagli artt. 21, 27, 33 e 34 del d.l.vo n. 77 del 1995 ha condotto pressochè ovunque ad (un ampliamento degli) avanzi di amministrazione, poichè sono stati eliminati quasi sempre più residui passivi che attivi.

Ma si tratta di avanzi in un certo senso eccezionali, come rilevano ad esempio i revisori di Siena (C): "la gestione residui probabilmente negli esercizi futuri non darà risultati sempre così positivi poichè la revisione generale dei residui stessi terminata nello scorso esercizio ha già dato i suoi benefici. Per questo motivo gli amministratori dovranno sempre fare più affidamento sulle entrate correnti e non su eventuali avanzi di gestione derivanti dalla gestione residui per la copertura delle spese correnti".

In ogni caso, va evidenziato che i collegi dei revisori si curano spesso (per 46 comuni e 42 province) di invitare ad una corretta e/o prudente utilizzazione dell'avanzo di amministrazione.

In particolare, i revisori di Firenze (C) raccomandano, per vecchi crediti pari a più di 56 miliardi, "un corrispondente non utilizzo dell'avanzo di amministrazione"; i revisori di Bologna (C) consigliano "di procedere alla costituzione, a partire dal bilancio 1996, di un fondo a garanzia del possibile manifestarsi di inesigibilità di crediti"; i revisori di Roma (C) propongono che l'avanzo di amministrazione sia utilizzato "interamente per il rifinanziamento, all'occorrenza, dei residui perenti; della parte residuale, prudenzialmente, 450 miliardi di lire vengano destinati alla copertura della massa dei residui attivi" (ovverosia, presumibilmente, non utilizzati in relazione alla possibilità che parte dei residui attivi risulti in concreto inesigibile); i revisori di Udine (C) sottolineano "l'opportunità di vincolare parte dell'avanzo" con riferimento in particolare ad "alcune vertenze giudiziarie che potrebbero avere in alcuni casi esito negativo" e alla riscossione di crediti nei confronti di "soggetti che nel frattempo sono falliti o si sono resi irreperibili cambiando residenza", etc.

Gli esempi che precedono evidenziano un problema -quello della limitata significatività dei risultati di amministrazione- certamente di grande rilievo nella contabilità degli enti locali.

V'è quindi da augurarsi che almeno sul versante dei residui attivi venga data piena e concreta attuazione all'art. 72, comma 5° del d.l.vo n. 77 del 1995. Come rilevano i revisori di Bologna (P), i crediti in concreto "inesigibili" vanno infatti "stralciati" dal conto del bilancio ed "iscritti nel conto del patrimonio in apposita voce" sino al compimento della prescrizione.

In definitiva, appare chiaro che i revisori dovranno adoperarsi affinché la preparazione del conto consuntivo costituisca l'occasione per accurate analisi sia delle concrete possibilità di riscossione dei crediti che dell'eventuale sussistenza di oneri anche solo

futuri ma sostanzialmente certi (sul punto, vedasi ancora il paragrafo dedicato ai risultati di amministrazione).

I debiti fuori bilancio.

Riguardano l'effettiva veridicità delle risultanze della gestione finanziaria anche le osservazioni (3 per i comuni e 2 per le province) con le quali viene lamentata la mancanza dell'attestazione dell'insussistenza di debiti fuori bilancio. E si tratta di una materia che richiede certo una grande attenzione da parte dei revisori.

A questo proposito, il collegio di Catania (P) assicura di essere stato "costantemente presente alle riunioni della 3° commissione consiliare quando sono stati esaminati debiti fuori bilancio"; i revisori di Messina (P) rilevano che "nessuno dei debiti" evidenziati per circa 9 miliardi in una specifica relazione del ragioniere generale dell'ente presenta in realtà "i requisiti" per riconoscerne la legittimità ai sensi dell'art. 37 del d.l.vo n. 77 del 1995; i revisori di Padova (C) invitano l'amministrazione "a procedere ad un attento controllo e determinazione delle richieste, al fine anche di considerare l'eventuale sopravvenuta prescrizione triennale delle competenze professionali" ed altresì la possibile operatività del divieto di nuovi impegni e pagamenti per servizi non espressamente previsti, posto dall'art. 35, ultimo comma del d.l.vo n. 77 del 1995; i revisori di Bari (C) chiedono "una rapida definizione" dei "debiti fuori bilancio riconosciuti dal consiglio comunale, ma non ancora estinti...onde evitare un sindacabile danno erariale per rivalutazione ed interessi"; i revisori di Caltanissetta (P) consigliano, per i "debiti fuori bilancio già deliberati dal consiglio provinciale", di accertare le "eventuali responsabilità che hanno prodotto le maggiori spese"; i revisori di Reggio Calabria (C) raccomandano che quando non risulta possibile una "formale delibera di riconoscimento venga esperita azione di responsabilità nei confronti di chi ha provocato la spesa"; i revisori di Salerno (P) lamentano che "allo stato non sono ancora pervenute le determinazioni della commissione" istituita per "l'individuazione delle responsabilità", etc.

Possono essere poi considerati debiti fuori bilancio di particolare natura (e rilevanza) quelli derivanti da sentenze di condanna al risarcimento per espropriazioni irrituali.

A questo proposito, i revisori di Roma (C) rilevano ad esempio che il numero dei contenziosi per fatti espropriativi costituisce un "dato allarmante". Non è possibile "un dimensionamento finanziario del fenomeno" e "la questione preoccupa fortemente il collegio", anche perchè "il 31.05.1996 è scaduto il termine per poter accedere alle risorse attivate dall'art. 10 del d.l. n. 444/95" a favore degli enti locali per la copertura dei maggiori oneri di esproprio. Per conseguenza, "il collegio dei revisori raccomanda di individuare, con urgenza, anche e soprattutto strumenti alternativi alla lite giudiziaria per addvenire ad una conveniente chiusura del capitolo espropri, così da evitare il prodursi di gravi danni alle finanze comunali, stante la sicura elevata entità delle somme da erogare alla conclusione dell'iter processuale".

E i revisori di Firenze (P) precisano che per i maggiori oneri derivanti da espropriazioni irrituali potrebbero "ravvisarsi responsabilità degli amministratori e/o dei funzionari che non hanno provveduto, a suo tempo, agli adempimenti di competenza nei termini prescritti".

Ma il contenzioso in genere è materia che preoccupa spesso i revisori.

Così, ad esempio, l'amministrazione di Ancona (C) è invitata "a considerare l'elevatissimo contenzioso giudiziale pendente (alla data del marzo 1994 circa duemila

cause) affinché si valuti attentamente la situazione del contenzioso stesso e della sua gestione, attesi i risvolti economici sul bilancio in caso di soccombenza". E i revisori di Nuoro (C) suggeriscono opportunamente di "allegare al rendiconto un elenco completo e dettagliato dei contenziosi in atto suscettibili di generare una situazione debitoria in capo all'ente".

Gli inventari, il conto del patrimonio e la conservazione dei beni

Numerosi sono gli inviti dei revisori a completare e aggiornare gli inventari (65 comuni e 53 province), e a formulare il conto del patrimonio secondo le disposizioni dell'art. 72 del d.l.vo n. 77 del 1995 (48 comuni e 44 province): si tratta di due adempimenti certo connessi, dal momento che la mancanza di precisi inventari rende poco attendibile ed utile il conto del patrimonio (e difficile un'accurata gestione dei beni).

A questo proposito, i revisori di Prato (C) rilevano che le schede individualizzate per i 2087 beni facenti parte del patrimonio immobiliare dell'ente dovrebbero permettere di "accertare e verificare in qualunque momento la reale consistenza del bene, la sua ubicazione, la sua identificazione, i suoi elementi tecnico-catastali, gli interventi manutentivi finalizzati ad essi, i mutui accesi per eventuali loro ristrutturazioni, i costi di gestione, ecc. Una volta impostato lo strumento tecnico bisognerà perfezionare il metodo di gestione del medesimo, prima di tutto con il completamento di tutti i dati mancanti, e poi con l'aggiornamento assiduo dei medesimi".

Similmente, i revisori di Sassari (P) ravvisano la necessità "che l'ente si doti di adeguati strumenti sistematici di rilevazione, onde evitare che lo sforzo di inventariazione compiuto, e di cui si dà senz'altro atto", venga "vanificato dall'evolversi dei valori nel tempo".

Vengono poi talora evidenziati errori negli ammortamenti (per 6 comuni e 6 province). Così, ad esempio, per i revisori di Lecco (C) "le quote di ammortamento calcolate non corrispondono al degrado subito dai beni nel corso dell'esercizio e sono del tutto avulse da qualsiasi criterio di riferimento sia in ordine al periodo di obsolescenza stimato che alla base di costo sulla quale calcolare il degrado".

Pertanto, viene pure sottolineato che anche una puntuale applicazione delle norme del d.l.vo n. 77 del 1995 può non assicurare attendibili valutazioni.

Ad esempio, i revisori di Padova (C) affermano che "il seguire pedissequamente le norme di legge non porta ad un risultato che fornisca l'esatta valorizzazione del patrimonio": pertanto, "sarà opportuno implementare le procedure per consentire le rilevazioni dei valori venali dei beni stessi al fine di ottenere un quadro realistico dei valori dei beni comunali". E i revisori di Biella (C) esemplificano: in applicazione dell'art. 72 del d.l.vo n. 77 del 1995, la piscina comunale è stata inserita in inventario per £.20.050.715.000, mentre il valore reale risulta *aliunde* pari ad appena £.3.500.000.000.

Viene poi spesso osservato che la puntuale individuazione dei beni deve essere seguita da una diligente conservazione anche a mezzo di specifici consegnatari (34 comuni e 43 province), e che può essere opportuna la stipulazione di polizze assicurative contro incendi, furti etc. (10 comuni e 22 province).

E i revisori di Bologna (P) precisano che definire, per ogni agente contabile, "il carico e le modalità di discarico", è necessario anche al fine di "consentire al collegio di effettuare le verifiche periodiche della gestione degli agenti", previste dal d.l.vo n. 77 del 1995.

Il servizio di tesoreria

Alcune osservazioni (12 per i comuni e 6 per le province) riguardano i rapporti con la tesoreria comunale.

E non mancano segnalazioni di irregolarità di rilievo. In particolare, i revisori di Campobasso (C) segnalano che una revisione straordinaria di cassa presso il tesoriere, la Banca di Roma, ha evidenziato tra l'altro: "a) attuazione di fatto di un esercizio suppletivo di durata, talvolta, ultrasemestrale che ha sconvolto la corrispondenza delle rilevazioni contabili fra le gestioni finanziarie; b) ricorrente mancata emissione e contabilizzazione di reversali afferenti entrate in tesoreria unica o presso il tesoriere nell'esercizio in cui esse realmente affluiscono; c) gestione anomala dei sospesi di cassa su esercizi diversi e omessa loro regolarizzazione nell'esercizio in cui essi si generano; d) mancata estinzione nell'anno da parte del tesoriere di titoli emessi dall'ente; e) accantonamento, da parte del tesoriere, di titoli riguardanti stipendi, contabilizzati come pagati e di fatto estinti nell'esercizio successivo; f) accantonamento, da parte del tesoriere, di titoli riguardanti mandati impegnati, contabilizzati come pagati e di fatto estinti nell'esercizio successivo; g) inspiegabili riallineamenti di saldo al termine degli esercizi da parte del tesoriere con quello dell'ente; h) rettifiche e correzioni operate in esercizi successivi a quello in cui esse risultano effettivamente avvenute".

L'organizzazione degli uffici

Varie osservazioni riguardano l'organizzazione degli uffici.

In particolare, viene più volte richiamata (12 comuni e 21 province) la necessità di definire i "carichi di lavoro" e/o aggiornare le "piante organiche": e si tratta certo di adempimenti essenziali, come rilevano i revisori di Macerata (P) con riferimento alla pianta organica, "per far sì che siano tempestivamente programmati e svolti tutti i compiti" dell'ente.

A questo proposito, i revisori di Brescia (P) rilevano che "i criteri seguiti per l'individuazione dei carichi di lavoro e la conseguente definizione degli organici" risultano "piuttosto inconsistenti sotto un profilo scientifico dell'organizzazione del lavoro e pertanto non condivisibili"; i revisori di Treviso (C) evidenziano che la pianta organica di oltre 1000 unità è "insostenibile per l'attuale bilancio", e "questo problema si collega direttamente con quella revisione, già prevista, da attuarsi attraverso l'opportuno ed indispensabile controllo di gestione che dovrà analizzare dettagliatamente procedure, spese per il personale, sprechi da eliminare, e quant'altro occorra per adeguare uffici e servizi alle reali necessità nella gestione più oculata ed economica"; i revisori di Trapani (C) rilevano che "ogni malcelato impulso tendente alla dilatazione generalizzata numerica del personale di ogni ordine e grado (finalizzata a una maggiore occupazione pubblica) creerebbe esigenze finanziarie di copertura delle spese, a cui non corrisponderebbe un proporzionale aumento della qualità e quantità dei servizi in favore della cittadinanza, destinataria - invece - dei pesi tributari discendenti dalla necessità di pareggio dei bilanci futuri".

Ma più spesso vengono riconosciute carenze di personale.

Così, ad esempio, viene affermato per Milano (C) che il "fenomeno" dell'"anticipato pensionamento nella dirigenza comunale" ha determinato "carenze difficilmente sanabili nel breve periodo, data anche la lungaggine dei concorsi di assunzione".

Per Pistoia (C) si chiede di assumere in tempi brevi un avvocato, "al fine di risparmiare, almeno in parte, le consistenti spese legali oggi sopportate".

Per l'ufficio di ragioneria, definito dai revisori di Messina (C) "centro motore dell'attività gestionale dell'ente" e da quelli di Vibo Valentia (P) "vitale, importante e delicato settore", i collegi di Padova (P) e Trapani (C) rilevano rispettivamente che l'organico "è sottodimensionato" e che le "risorse umane" sono "inadeguate, perché sottostimata ne è l'attività" in relazione ai nuovi compiti attribuiti dal d.l.vo n. 77 del 1995. I revisori dell'Aquila (P) ne chiedono poi una "radicale ristrutturazione".

Per Bolzano (C) viene affermato, con riferimento all'affidamento ad un privato dell'"attività di caricamento in computer delle dichiarazioni ICIAP", che "l'ufficio tributi non abbisogna di provvedimenti tampone (sulla cui economicità in termini di costi/benefici si nutrono forti perplessità) ma di un rafforzamento significativo e duraturo in termini di mezzi (omogeneizzazione delle banche dati di ciascun tributo, collegamento fra le stesse e le banche dati degli altri uffici comunali- anagrafe in particolare- nonché con quelle di altre amministrazioni pubbliche- ufficio iva e catasto in particolare) e soprattutto in termini di risorse umane (personale non precario; motivato e professionalmente qualificato e aggiornato)". Invece, i revisori di Pescara (C) rilevano anch'essi che l'ufficio tributi va immediatamente riorganizzato, ma aggiungono che se ciò non risulta realisticamente possibile "va valutata l'ipotesi di concessione a terzi del sistema di gestione dei tributi".

Non mancano contestazioni sulla qualificazione del personale: in particolare, i revisori di Treviso (C) evidenziano la situazione del settore dei lavori pubblici, "assolutamente privo di dirigenti qualificati per la gestione delle procedure amministrative" e presso il quale inerzie, ritardi e "colpevoli negligenze" hanno già determinato "gravi danni".

Ma più spesso viene opportunamente richiamata la necessità di interventi di formazione e qualificazione professionale: per Genova (C) viene rilevato che una "maggiore produttività" va conseguita appunto anche con "interventi in tema di qualificazione"; per Messina (C) "l'addestramento del personale a svolgere correttamente le attività a ciascuno affidate" viene elencato al primo posto tra le "priorità non procrastinabili"; per Udine (P) si richiede di "potenziare l'attività diretta alla formazione ed istruzione del personale al fine di agevolare l'assunzione delle nuove metodologie contabili"; per Caltanissetta (C) occorre curare "il tempestivo aggiornamento professionale" dei dipendenti "della ripartizione finanze e del servizio di ragioneria" etc.

E sempre in tema di carente formazione dei dipendenti, i revisori di Trapani (C) evidenziano francamente che "manca nei dipendenti comunali la cultura del pagamento immediato di quanto è dovuto, quale presupposto del servizio da svolgere in favore del cittadino fornitore", con innegabili conseguenze "in materia di trasparenza e di una più larga partecipazione alle gare da parte dei fornitori più seri".

Risultano poi anche inviti ad una più precisa attribuzione delle funzioni.

Ad esempio, dai revisori di Novara (C) viene richiesta una più compiuta attuazione del fondamentale principio secondo cui i poteri di indirizzo e di controllo spettano agli organi elettivi mentre la gestione amministrativa è attribuita ai dirigenti. E i revisori di Catanzaro (C) osservano che la mancanza del previsto regolamento "sull'organizzazione degli uffici" comporta "frequentemente conflitti negativi di competenza...con riflessi anche sul sistema delle responsabilità".

L'informatizzazione degli uffici.