

L'ETICA NELL'ATTIVITÀ AMMINISTRATIVA E NEL CONTROLLO LEGALE DEI CONTI

di Aldo Carosi (*)

Sommario: 1. *Premessa.* – 2. *Il concetto di etica e la sua declinazione nei canoni della buona amministrazione.* – 3. *L'assioma dell'amministrazione pubblica come azienda.* – 4. *I principi cardine delle riforme degli anni Novanta.* – 5. *La falsa antitesi efficienza-legalità.* – 6. *La dirigenza pubblica in Italia.* – 7. *Missione e vocazione nell'amministrazione della cosa pubblica.* – 8. *L'attinenza alla missione specifica dell'ente quale elemento conformante dell'organizzazione.* – 9. *I controlli nell'attività amministrativa e le loro finalità.* – 10. *Il controllo sulla legalità dei conti.* – 11. *L'indipendenza e il coraggio del controllore.* – 12. *I controlli finanziari e l'evoluzione della giurisprudenza costituzionale.* – 12.1. *Il ricorso incidentale della Corte dei conti per questioni afferenti alla legittimità dei conti degli enti territoriali.* – 13. *Considerazioni conclusive.*

1. *Premessa*

Questo bellissimo convegno, organizzato dall'infaticabile collega Maria Teresa Polito in un luogo magnifico e storicamente emozionante, non mi può esimere dal partecipare ai contributi di studio che sono stati autorevolmente forniti.

Nella sessione pomeridiana da me presieduta dopo la prestigiosa sessione mattutina con la presenza del Presidente Mattarella e del Presidente Buscema, il prof. Dogliani con una incredibile precisione ci ha fornito un quadro aggiornatissimo della giurisprudenza costituzionale in tema di contabilità pubblica; la Presidente Pinotti ci ha parlato dei molti profili della trasparenza nell'attività amministrativa contemporanea, tra l'altro evidenziando come la Consulta tenda a declinare questo vocabolo anche in relazione alla struttura dei bilanci e alla significatività dei suoi contenuti; la Presidente Polito ci ha descritto con dovizia di particolari il ruolo, gli onori e soprattutto i molti oneri riservati alla presidente di sezione di controllo in una Regione importante come il Piemonte; il prof. Antonini ci ha spiegato, con la consueta passione ed esperienza, la riforma federalista, i suoi ritardi e il complesso intreccio tra autonomia territoriale, interessi unitari dello Stato e vincoli europei.

Da parte mia ho ritenuto di rielaborare uno studio – L'etica nella pubblica amministrazione e nel controllo – già presentato a Pisa nel luglio 2019 in occasione della settimana organizzata da un'altra infaticabile cultrice della cultura contabile, Giovanna Colombini – che è stata presente anche a questa giornata di studio – per conto della European Court of Auditors, University of Pisa, ACCA 2019 Summer School in public auditing and accountability – a brief overview Digital Transformation of Audit (Pisa, Italy – 8-12 July).

Il contributo presentato in inglese in quella sede è già stato pubblicato anche in italiano ma mi sembra particolarmente appropriato rispetto ai temi di questa importante giornata di studio. Esso si raccorda a quei profili di complementarità tra scienze economiche e scienze giuridiche tante volte affermati come obiettivi indefettibili ma sovente traditi da prassi divaricate.

2. *Il concetto di etica e la sua declinazione nei canoni della pubblica amministrazione*

Il concetto è assiologicamente collegato a un giudizio di valore espresso in relazione a un paradigmatico modello comportamentale.

È un termine di eterna giovinezza, che da Aristotele ai giorni nostri è stato utilizzato con molta frequenza: oggi si può dire che sia addirittura “abusato”. E la prima cosa da chiedersi è se tale sproporzionata utilizzazione non sia da porre in relazione all'era dei frequenti contrasti contemporanei

(*) Vice Presidente emerito della Corte costituzionale e Presidente onorario della Corte dei conti.

sullo *status* deontologico dei singoli individui. Su *Twitter*, su *Facebook*, su qualsiasi *blog*, nel dibattito politico, appaiono continuamente opinioni del tutto eccentriche, spacciate assertivamente in relazione ai concetti di buono, giusto, lecito o sconveniente. Da ciò emergono implicitamente modelli comportamentali avulsi dall'*id quod plerumque accidit*, come se parlare di etica in questo modo possa fornire nutrimento e legittimazione ai modelli più spinti di egocentrismo.

L'etica nell'attività amministrativa e nel controllo legale dei conti è un tema che va inevitabilmente trattato parlando contemporaneamente del controllo e dell'oggetto del controllo, che è l'attività amministrativa e la resa dei servizi interessanti la collettività.

3. *L'assioma dell'amministrazione pubblica come azienda*

Negli anni Novanta, dopo la drammatica vicenda di Tangentopoli, si sono moltiplicati gli interventi normativi per raddrizzare le gambe alla macchina amministrativa italiana e per rendere più efficienti ed economici i servizi pubblici.

Comune denominatore di tali sforzi – salvo sporadiche eccezioni – è stato l'assioma secondo cui l'amministrazione pubblica è un'azienda e deve essere efficientata secondo le sane regole aziendali.

Come avrò modo di dimostrare non è così e la “filosofia delle cose”, cioè l'andamento del mondo a dispetto di chi lo vuole “incasellare” nei suoi progetti, sta a testimoniare in modo inequivocabile.

Tanti stereotipi, a partire dagli anni Novanta, hanno caratterizzato le parole chiave delle diverse riforme adottate nel nostro Paese. Semplificazione, “liberarsi dai laccioli legislativi”, misurazione della performance, managerialità, “tagliare”, “digitalizzazione” sono *hashtag* con i quali i riformatori hanno spesso riassunto gli obiettivi o bollato i fenomeni da combattere.

L'*overdose* di luoghi comuni è sempre in agguato e anche le belle parole possono diventare “pesanti”: chi ci salva dalla semplificazione nei casi in cui comporta, per una persona anziana, percorsi ad ostacoli e costi improduttivi per ottenere prestazioni in passato ottenute agevolmente e in tempi rapidi? Chi ci salva dalla privatizzazione dei servizi e dai terribili *call center* in cui si inciampa ogni qualvolta il servizio si interrompe? Chi ci salva da un tagliare quando per cancellare una disposizione ne occorrono almeno il triplo o addirittura quando il disboscamento cancella l'unica disposizione utile in un contesto normativo ossessivamente replicante?

Perché tali ricette, molto utili nel campo del privato, non ottengono risultati nel campo della pubblica amministrazione e dei servizi? Probabilmente perché diversi sono gli interessi tutelati dall'ordinamento quando viene regolata un'attività destinata al profitto e al benessere di un soggetto privato rispetto a quelli che riguardano le collettività amministrate.

Forse il vecchio brocardo giustiniano secondo cui “*publicum ius est quod ad statum rei Romanae spectat, privatum quod ad singulorum utilitatem pertinet*” può ancora funzionare se alla parola Stato si sostituisce quella di collettività amministrata.

4. *I principi cardine delle riforme degli anni Novanta*

Tornando alla storia del “nuovo modo di amministrare” è utile ricordare come negli anni Novanta del secolo scorso in Italia si sia provveduto a introdurre controlli di gestione nell'amministrazione e controlli esterni sulla gestione affidati, per lo più, alla Corte dei conti.

Nuovi controlli che si collegavano, appunto, a un nuovo modo di amministrare in cui il legislatore italiano aveva previsto una drastica separazione tra livello politico e livello amministrativo. I controlli strategici e quelli di gestione dovevano supportare rispettivamente il miglioramento delle politiche pubbliche e quello della gestione amministrativa (1).

L'obiettivo era certamente coerente con l'assunto di base perché si trattava di integrare i tradizionali controlli di legittimità e quelli contabili con tecniche finalizzate a valutare le *performance* pubbliche e la *customer satisfaction*.

(1) Sotto il profilo tassonomico dei controlli il testo legislativo più incisivo e preciso è ancora l'art. 1 del d.lgs. n. 286/1999.

Anche se la qualità del *drafting* normativo – e in particolare del linguaggio mutuato dalle aziende commerciali – risultava scarsa, l’idea era, almeno in astratto, – giusta: da un lato, dotare le amministrazioni di un controllo direzionale in grado di raccogliere in tempo reale l’andamento della gestione e di correggerla per renderla più efficiente, efficace ed economica; dall’altro, assicurare un controllo esterno successivo o concomitante di un organo neutrale, quale la Corte dei conti, in grado di valutare i risultati e, contemporaneamente, anche la qualità dei controlli interni dell’amministrazione. Un simile approccio necessitava chiaramente di non abbandonare le vecchie tecniche di natura contabile e di sindacato sulla legittimità dell’azione amministrativa, bensì integrarle nella prospettiva di un miglioramento dei risultati complessivi della cura di interessi pubblici.

Tale obiettivo sincretico richiedeva, ovviamente, una conoscenza profonda dei vari settori dell’amministrazione, dato che solo alcuni di essi si prestano all’introduzione delle tecniche di controllo aziendali, come quello di gestione, mentre altri, per esempio quelli istituzionali facenti capo ai Ministeri, appaiono insuscettibili di valutazioni analoghe a quelle che ispirano la gestione delle società a fine di lucro.

Anziché processi di evoluzione culturale coerenti con tale assunto, si sono ingaggiate, tra cultori della materia e magistrati della stessa Corte dei conti, molte battaglie ideologiche, non di rado inconcludenti, tra le quali spiccava quella fra gli assertori della tradizionale contabilità finanziaria e quelli della cosiddetta contabilità *accrual*.

Mette conto rilevare come la Consulta abbia posto fine a queste sterili dispute con la recente sentenza n. 157/2020 in cui, partendo dall’assunto che le tecniche contabili sono da sempre serventi a specifici scopi, la loro definizione è modellata proprio sul carattere della finalità. Così, in particolare, quando si tratta di definire prestazioni essenziali e indefettibili per la comunità amministrata (2), finalità che può comportare forme peculiari di espressione (3).

5. La falsa antitesi efficienza-legalità

In un contesto indistinto e asistemico, le famose “e” della buona amministrazione – efficacia, efficienza, economicità – sono state abusate fino a scalfirne il significato intuitivamente simpatetico. Senza un contenuto e un metodo specifico di tradurle in prassi nei diversi settori di cura degli interessi pubblici, esse sono divenute meri sostantivi o aggettivi generici e atecnici.

Ricordo lunghi e noiosi seminari di aziendalisti privati, prestati all’indottrinamento dei pubblici funzionari – anche per la colpevole insistenza di strategie politiche e amministrative che cercavano di delegare a costoro la specificazione tecnica della suddetta terminologia –, nei quali si arrivava financo a invitare i dipendenti pubblici a disapplicare norme giuridiche nei casi in cui esse avessero

(2) Si legge nella sent. n. 157/2020: «*In tale prospettiva non è dirimente la distinzione tra contabilità aziendale e contabilità finanziaria, delle quali effettivamente la norma in esame condivide alcuni caratteri, bensì l’attinenza di tale previsione all’organizzazione e al finanziamento del servizio sanitario, in relazione ai quali deve essere strutturata un’appropriata contabilità analitica. Quest’ultima – con riguardo ai beni durevoli e di investimento – deve essere rivolta a misurare i costi fissi dello specifico servizio sanitario in cui vengono impiegati.*».

(3) Nella medesima sentenza: «*È l’indefettibilità dell’erogazione dei Lea la clausola di garanzia che costituisce limite e punto di riferimento della divisione binaria del finanziamento tra spese correnti e spese di investimento degli enti del Servizio sanitario nazionale; non certo – come ritiene il rimettente – la dinamica dei rapporti tra patrimonio netto e conto economico, la quale in concreto non assume rilevanza quando si verificano criticità nella funzionalità del sistema regionale. In sostanza, quella che il giudice rimettente definisce come “ibridazione” delle regole di contabilità economica e di contabilità finanziaria è il portato del peculiare carattere del servizio delle cui risultanze rende espressione. L’ammortamento avviene quindi all’interno del singolo ente in cui viene utilizzato il bene ma in una visione di finanza pubblica allargata, nella quale l’entità degli ammortamenti dei beni impiegati costituisce parte degli aggregati complessivi alla base della programmazione nazionale e regionale.*».

rallentato l'azione amministrativa. Immaginate l'effetto di tutto ciò in un Paese afflitto da un forte deficit di legalità.

Questa singolare corrente di pensiero, le cui note ancora riecheggiano con formule tralatizie di volta in volta rispolverate, non tiene in conto che la managerialità dell'agire amministrativo consiste nel trovare la strada più snella dentro la legge, non contro la legge.

L'ipertrofia normativa va combattuta dal legislatore e da chi ha la direzione politica del Paese, non dal funzionario dequalificato che magari cerca di giustificare la sua ignoranza circa i canoni dell'azione amministrativa con la farraginosità della legge. Se poi un simile modo di pensare contagia anche i controllori è evidente il corto circuito che investe l'intero sistema.

Come già rilevato, è solo con riguardo a taluni profili della gestione della cosa pubblica che la compatibilità con le regole economiche e industriali si rende evidente, mentre per le altre attività il metro di misura è molto diverso. E, comunque, la misurazione dell'attività amministrativa, salvo rare eccezioni, non è mai un'attività appartenente alla branca delle scienze esatte ma è fortemente connotata dalla soggettività e dagli orientamenti di chi valuta. Per tale motivo, anche la misurazione sconta l'ambiguità dei parametri adottati per il suo esercizio e non può assurgere a metro di paragone infallibile per tutti i settori in cui la cura degli interessi pubblici si dispiega.

6. *La dirigenza pubblica in Italia*

Mi rendo conto – prima di addentrarmi nelle tematiche dei controlli direzionali – di non potermi sottrarre allo scomodo tema della dirigenza pubblica in Italia, che avrebbe dovuto costituire la cerniera forte tra strategie politiche e loro attuazione e quindi anche tra controllo strategico e controllo di gestione.

Lo *spoils system* introdotto negli anni '90, e più volte modificato nel corso del tempo, non ha funzionato. Sinteticamente se ne possono ricordare i fenomeni più distorsivi: a) proliferazione abnorme di figure dirigenziali; b) mobilità esasperata che ha impedito il formarsi di professionalità specifiche; c) abnorme sperequazione retributiva tra dirigenza e quadri intermedi; d) assenza di procedure di valutazione adeguate.

Quanto alla abnorme proliferazione di figure dirigenziali, tale fenomeno non solo ha causato una dilatazione della spesa, ma ha prodotto anche “personaggi in cerca di autore” in quelle situazioni caratterizzate da intrinseca inadeguatezza alla direzione, da concreta assenza di funzioni direttive (quanti dirigenti senza poteri!), da affannosa ricerca di nuovi e più remunerativi incarichi che ha causato lo sviluppo di *curricula* inversamente proporzionali all'esperienza e alle conoscenze specifiche.

Proprio la ricerca di nuovi e più vantaggiosi incarichi ha provocato una mobilità esasperata della dirigenza, che sovente ha abbandonato, senza preavviso, la direzione di importanti apparati amministrativi per lucrare incarichi più remunerativi.

In un sistema così instabile e così condizionato dall'investitura politica, il referente naturale dei pubblici funzionari è stato piuttosto il rapporto personale con “chi conta” piuttosto che la cura dell'interesse pubblico e i controlli finalizzati al suo miglioramento. Mantenersi virtuosi in questo contesto richiede un grande sforzo intellettuale, una capacità di pensare in positivo, una capacità di sottrarsi alle mode transeunti senza tuttavia estraniarsi dal proprio ruolo sociale e professionale.

Certamente non aiuta questo percorso di “autonomia virtuosa” la forte sperequazione retributiva tra dirigenti e quadri intermedi: giovani funzionari motivati e preparati si scontrano spesso con posizioni precostituite e consolidate in un comodo “aureo immobilismo” culturale e operativo. E molti cedono alla tentazione di considerare il loro lavoro come uno spazio temporale da utilizzare per preparare più vantaggiosi concorsi.

Non è questa la sede per proporre articolate ricette di cambiamento per gli assetti organizzativi delle pubbliche amministrazioni italiane. Tuttavia, proprio il profilo culturale ed etico di una socialità “vocata e onesta” può mettere al centro dell'attenzione del Governo e del Parlamento i problemi concreti dell'agire amministrativo.

La visione sociale del lavoro pubblico comporta che gli obiettivi siano concretamente individuati in “ruoli operativi”, in grado di valorizzare *leadership* naturali prima ancora che formalmente ed economicamente riconosciute.

Solidarietà, circolazione di informazioni, spazi di effettiva formazione professionale (perché il sistema di formazione e aggiornamento dei pubblici funzionari deve essere dominato in Italia dal monopolio di scuole pubbliche finanziate a prescindere dalla qualità dell’offerta anziché mettere queste ultime in concorrenza con quelle private che si autofinanziano?) possono invertire la rotta e sollecitare chi governa e detta le regole a inversioni di tendenza.

Più questo auspicato fenomeno di socializzazione verrà dal basso, più si potrà incidere positivamente sull’operato della pubblica amministrazione, evitando quel dirigismo ondivago che ha deteriorato intere generazioni di funzionari.

Si dice che i politici dovrebbero stare più spesso in mezzo alla gente comune per coglierne le vere esigenze: ebbene, sarebbe anche opportuno che lo facessero in tutte le amministrazioni e le unità organizzative che operano sul territorio. E affinché questo avvenga, è necessario che il diverso approccio collegiale ai problemi si propaghi dalla base, dal momento che per introdurre innovazioni positive deve sempre esistere un *humus* appropriato pronto a riceverle.

7. Missione e vocazione nell’amministrazione della cosa pubblica

Forse si potrebbe riassumere l’insieme di queste riflessioni con il seguente motto «dobbiamo sempre essere noi stessi nell’interpretare il compito che ci viene affidato, nella consapevolezza che sempre di un compito si tratta e non di una libera interpretazione della nostra presenza in una struttura pubblica».

Capacità di divulgazione, cuore, equilibrio e passione possono essere le stelle comete per conciliare i fini sociali da perseguire nell’amministrazione con le vocazioni individuali. La molteplicità dei contributi individuali verso uno specifico fine può produrre effetti sorprendenti in termini di risultati. Insomma, il benessere organizzativo e la prevenzione del disagio lavorativo possono diventare il *doping* della buona amministrazione.

Per realizzare una scala veramente meritocratica senza urtare e disincentivare i componenti di una comunità di lavoro occorre dare l’esempio maieutico di guidare, coinvolgere, far comprendere ai meno dotati il motivo per cui il ruolo più importante viene assegnato ai soggetti eccellenti.

Una parola d’ordine che non ha giovato nella gestione dei pubblici dipendenti è il termine “fannulloni” con il quale, in determinati periodi, sono stati bollati tutti i pubblici dipendenti. Siamo tutti consapevoli che gravi sacche di inefficienza e coni d’ombra di improduttività sono fenomeni molto diffusi nella cura degli interessi pubblici e che tali fenomeni derivano non di rado da ataviche convinzioni parassitarie.

Tuttavia, non bisogna essere un allenatore di una squadra di qualche disciplina sportiva per comprendere che l’autostima di un gruppo diventa indefettibile strumento di successo nella direzione dell’attività che viene esercitata.

Per risollevarne le sorti della produttività di una struttura occorre ridare mezzi e fiducia alla stessa, non confonderne tutti gli elementi in una critica basata su luoghi comuni o elementi statistici. Qualche volta il “fannullonismo” non è neppure imputabile a chi lo pratica ma a chi dirige, il quale ne tollera la presenza senza nemmeno provare a utilizzare il nullafacente.

Concetti come «cambiamento nel rispetto della persona», «benessere dell’organizzazione in tempi di contenimento della spesa», «*welfare* aziendale per la salute» trovano rappresentanza nei principi più elevati della nostra Costituzione e – quel che più importa – sono paradigmi guida per chi dirige.

Un approccio umano nella gestione e nel controllo dell’amministrazione deve trovare nutrimento nella ragione, nella coerenza e nel cuore.

È importante il concetto di fare squadra perché implica un modo diverso da quello piramidale che vede un dirigente chiuso nella torre eburnea del proprio potere e una serie di sottoposti adibiti a

compiti di mera esecuzione. Nel gioco di squadra occorre che tutti i giocatori conoscano l'obiettivo, il loro ruolo, il modo di interagire col vicino e col superiore.

A quest'ultimo è affidato il compito di impiegare buona parte del proprio tempo per spiegare strategie e obiettivi e assegnare a ciascuno le attività da svolgere e il proprio campo di azione. Compito certamente arduo nel degradato contesto amministrativo contemporaneo ove è difficile rintracciare – al di fuori di un alluvionale sovrapporsi di prassi e circolari – il senso di appartenenza a un'unica comunità.

E, tuttavia, pensare in positivo, suggerire l'evoluzione di prassi obsolete, rivitalizzare uffici ormai dimenticati, promuovere sinergie e nuove specializzazioni costituiscono l'unica alternativa a una cinica rassegnazione.

Se in generale l'etica viene intesa come insieme di norme e valori di un individuo o di un gruppo, nel mondo amministrativo essa si configura come riflessione speculativa sulle regole che caratterizzano l'attività della pubblica amministrazione: quindi non ha senso pensare a una sommatoria di "moralì individuali" tra loro svincolate bensì alla condivisione e conciliazione, laddove la condivisione sia controversa, di norme e principi d'azione secondo una spiegazione razionale e motivata della propria appartenenza a una comunità di lavoro dedicata a una missione pubblica.

Nella pubblica amministrazione i profili gestori più importanti sono probabilmente quelli legati alle modalità con cui si percepisce il proprio ruolo, la motivazione a esprimere la propria personalità nel lavoro d'ufficio, la comprensione e messa a sistema delle problematiche personali scaturenti dalle particolari condizioni di lavoro e dalle trasformazioni culturali, in questo periodo molto rapide. L'etica amministrativa non consiste in un giudizio *tout court* sulla condotta nella vita lavorativa, sul grado di felicità delle persone che sono chiamate ad operare: è invece collegato alla sua essenza il riferimento alle finalità perseguite e al grado di responsabilità che ciascun individuo assume all'interno dell'organizzazione.

Si dovrebbe sempre creare un circuito virtuoso attraverso il quale il dirigente illustra e divulga gli obiettivi di volta in volta perseguiti e i collaboratori, ciascuno nella scala professionale interpretata, vengono a conoscenza e di conseguenza assumono precise responsabilità.

In sostanza, dovrebbe essere alla base di qualsiasi attività finalizzata a rendere un servizio alla collettività, un processo conoscitivo collettivo e collegiale, che dai vertici scorre fino ai ruoli meno elevati, attraverso paradigmi autocritici tesi a migliorare i risultati.

In Italia, il primo ostacolo a una visione collettiva e collegiale dei propri compiti e dei propri ruoli deriva – come già sottolineato – dai meccanismi di cooptazione della dirigenza, troppo spesso svincolati dal merito specifico e, soprattutto, dalla conoscenza concreta dei contesti in cui si viene a operare.

L'abuso dei *curricula*, intesi come *cursus honorum* di attività molteplici ed eterogenee, ha prodotto l'avvicinarsi continuo, talvolta parossistico, di figure di vertice, poco incentivate e poco propense all'impegno esclusivo, poiché tale impegno potrebbe andare a detrimento della cooptazione politica, fondamentale per ambire a incarichi sempre più importanti.

8. *L'attinenza alla missione specifica dell'ente quale elemento conformante dell'organizzazione*

Probabilmente la dirigenza pubblica dovrebbe essere caratterizzata dall'esperienza, dalla stabilità e dall'indipendenza, quantomeno tecnica, dai vertici politici. Un dirigente così strutturato potrebbe veramente avviare – sotto i dovuti controlli poiché l'autoreferenza spesso produce situazioni di inerzia e di rendita parassitaria – quel processo di valorizzazione delle risorse umane per l'inveramento dei migliori valori etici, per la tutela dell'eguaglianza, della parità dei sessi, per la lotta alle discriminazioni.

Anche la tutela dei lavoratori trova i suoi naturali limiti nella deontologia professionale: non si possono difendere comportamenti assenti, inerti e boicottanti. Le garanzie non possono diventare difesa strumentale di volontarie inefficienze e di egoistici comportamenti; più in generale può dirsi che la managerialità dell'agire amministrativo non deve essere confusa con l'assistenza sociale ma

deve essere concepita come veicolo di valorizzazione delle risorse umane e strumentali per il perseguimento del bene collettivo.

Proprio questa considerazione, unitamente a quelle precedenti, può fornire linfa per combattere le sacche di obiettiva inefficienza e le strutture obsolete che proliferano nel nostro sistema amministrativo.

Spesso i rami secchi sono prodotti dall'incuria del legislatore, il quale, preso dall'ansia di disegnare continuamente nuovi scenari, non si preoccupa di riqualificare o risistemare strutture create per finalità ormai superate e abbandonate a se stesse in un limbo di disattenzione. Disattenzione non necessariamente sgradita ai funzionari eticamente meno provveduti ma certamente non cercata da coloro che intendono ancora dare un senso al proprio lavoro quotidiano.

In queste strutture fatiscenti devono prevalere nuove prassi di riqualificazione piuttosto che di "eversione" per effetto di radicali innovazioni normative, non di rado carenti di risorse e di puntuali disegni organizzativi.

Un esempio drammatico di tale disfunzione è stata, in Italia, la riforma provvisoria delle Province – prima dell'entrata in vigore della riforma costituzionale che le sopprimeva; riforma poi bocciata dagli elettori – che ha disarticolato questi enti senza ridurne le spese fisse e di personale e senza assicurare la continuità dei servizi, che per molto tempo sono rimasti privi di un ente pubblico titolare, di un finanziamento e di una effettiva erogazione (4).

In definitiva, la difesa delle identità personali nell'organizzazione amministrativa deve essere rispettosa del pluralismo delle idee ma anche contrassegnata dal limite interno dell'inerenza alla missione assegnata in funzione dei servizi da rendere alla collettività.

9. *I controlli nell'attività amministrativa e le loro finalità*

Descritte per sommi capi le disfunzioni che caratterizzano in Italia la cura degli interessi pubblici e formulato l'auspicio che la professionalità e l'autorevolezza di chi dirige possa riscoprire una dimensione sinergica, collegiale e collettiva dell'azione amministrativa, si può passare alle problematiche del controllo il quale – sotto il profilo organizzativo e funzionale – presenta connotati analoghi a quelli dell'amministrazione attiva in una sorta di relazione a matrice.

Per questo motivo molte delle riflessioni sull'amministrazione attiva valgono anche nel campo del controllo.

I controlli possono inerire ai soli profili di legalità o riguardare la gestione in una prospettiva direzionale e correttiva. A loro volta possono essere interni o esterni. Possono far capo a un magistrato, come avviene per la Corte dei conti italiana, oppure a una struttura burocratica e piramidale, come avviene per molte istituzioni di controllo sparse per il mondo.

Comunque siano strutturati e quale che sia il loro obiettivo specifico, i controlli di gestione (5) presentano l'esigenza di una pianificazione organizzata in funzione degli obiettivi che si intendono raggiungere.

(4) Sugli effetti distorsivi di tale fenomeno sentenze n. 10/2016 e n. 188/2015 della Corte costituzionale.

(5) È utile richiamare la distinzione tra controllo sulla gestione, per il quale vale il principio della pianificazione e della selezione delle attività oggetto di valutazione e il cui esito è una relazione e controllo di legittimità-regolarità per il quale, di regola, il principio è quello della generalità del sindacato e il cui esito è una decisione nella forma-sentenza. Mette conto ricordare tale distinzione come riassunta dalla Corte costituzionale nelle seguenti decisioni: «I controlli delle sezioni regionali della Corte dei conti – previsti a partire dalla emanazione dell'art. 1, cc. 166 ss, l. 23 dicembre 2005, n. 266 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato – legge finanziaria 2006) e poi trasfusi nell'art. 148-bis TUEL – hanno assunto progressivamente caratteri cogenti nei confronti dei destinatari (sent. n. 60/2013), proprio per prevenire o contrastare gestioni contabili non corrette, suscettibili di alterare l'equilibrio del bilancio (art. 81 Cost.) e di riverberare tali disfunzioni sul conto consolidato delle pubbliche amministrazioni, vanificando conseguentemente la funzione di coordinamento dello Stato finalizzata al rispetto degli obblighi comunitari [...]. In particolare, il controllo di legittimità e regolarità contabile attribuito alla Corte dei conti per questi

L'amministrazione e i servizi pubblici sono oggi talmente complessi che la figura del controllore solitario, privo di una organizzazione di supporto, è recessiva e difficilmente compatibile con le multidisciplinari esigenze della società contemporanea.

Anche per il controllore l'etica deve essere corredata da preparazione culturale e professionale, presupposti indefettibili dell'attività di valutazione. Non si possono accettare incarichi finalizzati al sindacato su attività di cui non si conoscono specificità e funzionamento.

Poi c'è il profilo funzionale: nella deontologia del controllore la stella cometa deve essere sempre lo scopo in relazione al quale l'attività viene svolta. È tale obiettivo a delimitare il perimetro operativo del controllore nello sterminato universo delle potenzialità conoscitive contemporanee.

Prendiamo l'esempio dei "Big Data", che sono così estesi in termini di volume, velocità di risposta e varietà di metodi analitici di estrazione. Come analizzare, estrapolare e mettere in relazione un'enorme mole di dati eterogenei allo scopo di scoprire i legami causali delle specifiche attività o profili di attività che si vengono ad indagare?

La risposta può ricavarsi proprio tenendo conto dei requisiti del "controllore di qualità" il quale deve conoscere almeno i rudimenti dei sistemi informatici con cui si confronta ma deve imparare a correggerne la rigidità e la schematicità con riguardo alle particolari esigenze dell'attività conoscitiva e di valutazione che porta avanti.

Un riferimento paradigmatico può essere l'immensa banca dati che in Italia riguarda gli enti locali: numeri enormi attinenti a bilanci, costi e fabbisogni standard costituiscono una galassia sconfinata e non perimetrabile. In relazione a tale messe di dati le diverse istituzioni coinvolte in controlli e monitoraggi, nonché i portatori di interesse e le associazioni di categoria traggono con diverse metodologie le più diverse conclusioni, non di rado confliggenti e talvolta anche stravaganti.

In questo complesso scenario può orientarsi proficuamente solo chi conosce il mondo delle autonomie territoriali poiché è necessario essere a conoscenza di peculiarità in grado di filtrare e correggere *ictu oculi* alcune letture superficiali dei Big Data. È utile richiamare alcune componenti del "bagaglio del controllore appropriato": a) la consapevolezza che le regole di controllo modificano il comportamento del controllato (6); b) la necessità che chi raccoglie, chi conferisce, chi immette i

particolari obiettivi si risolve in un esito dicotomico (sentenze n. 179/2007 e n. 60/2013), nel senso che ad esso è affidato il giudizio se i bilanci preventivi e successivi siano o meno rispettosi del patto di stabilità, siano deliberati in equilibrio e non presentino violazioni delle regole espressamente previste per dette finalità. Fermo restando che questa Corte si è già pronunciata, dichiarando infondato il conflitto di attribuzione sollevato dalla stessa Provincia autonoma di Bolzano contro l'esercizio di questo tipo di controllo sugli enti locali da parte della locale sezione della Corte dei conti (sentenza n. 60 del 2013), il sindacato di legittimità e regolarità sui conti circoscrive la funzione della magistratura contabile alla tutela preventiva e concomitante degli equilibri economici dei bilanci e della sana gestione finanziaria secondo regole di coordinamento della finanza pubblica conformate in modo uniforme su tutto il territorio, non interferendo con la particolare autonomia politica ed amministrativa delle amministrazioni destinatarie (sent. n. 39/2014)» (sentenza n. 40 del 2014); «La forma della sentenza (articolata in motivazione in diritto e dispositivo) con cui si configurano le delibere di controllo sulla legittimità dei bilanci e delle gestioni finanziarie a rischio di dissesto – e la sottoposizione di tali delibere alla giurisdizione esclusiva delle Sezioni riunite della Corte dei conti in speciale composizione – determinano un'integrazione della funzione giurisdizionale e di quella di controllo, geneticamente riconducibile al dettato costituzionale (artt. 100 e 103 Cost.) in materia di contabilità pubblica, ove sono custoditi interessi costituzionalmente rilevanti, sia adespoti (e quindi di difficile giustiziabilità), sia inerenti alle specifiche situazioni soggettive la cui tutela è affidata, *ratione materiae*, alla giurisdizione a istanza di parte della magistratura contabile (artt. 11, c. 6, lett. a ed e, e 172 ss. del d.lgs. 26 agosto 2016, n. 174, recante «Codice di giustizia contabile, adottato ai sensi dell'art. 20 della l. 7 agosto 2015, n. 124»)» (sent. n. 18/2019).

(6) Così, ad esempio, quando vi è stato un mutamento legislativo circa la gestione dell'avanzo di amministrazione da parte degli enti locali, la cui utilizzazione era prima preclusa e poi consentita, l'incremento macroeconomico del numero e del valore assoluto degli avanzi non può essere considerato sintomo inequivocabile di maggiore virtuosità, ben dovendosi verificare il motivo degli scostamenti anomali individuati

dati sia controllato (7); c) individuare gli eventuali difetti di impostazione della banca dati in relazione allo scopo conoscitivo che ci si prefigge (8).

In definitiva si può dire che le tecniche di controllo – anche quelle più avanzate – sono sempre conformate dalle finalità che con dette tecniche si intendono perseguire e proprio tale aspetto teleologico deve dominare l’attività di estrazione dei dati e correggerne l’insignificanza derivante dal rigido sistema di archiviazione.

Quanto detto di per sé esclude uno dei miti dell’ultimo decennio del secolo scorso e del primo di quello attuale, vale a dire la ricerca e il perfezionamento del “metro unico quale strumento di misurazione dell’attività amministrativa attraverso indicatori standardizzati (9). Ma proprio la natura funzionale delle tecniche di controllo implica, da un lato, che la misurazione sia sempre “relativa allo scopo” e, dall’altro, che la stessa è a rischio di forte manipolazione quando il piano di controllo sconta i pregiudizi assiomatici di chi lo imposta.

E proprio il profilo funzionale serve a scriminare due tipologie di controllo assolutamente diverse: il controllo di natura macroeconomica, che si basa sulla lettura aggregata di dati ricercando linee di tendenza piuttosto che disfunzioni (le quali possono essere evocate in astratto ma mai imputate automaticamente a ciascuno dei componenti dell’aggregato); quello analitico, riservato a singoli enti e apparati, ove l’elemento statistico deve essere necessariamente integrato e corretto con la lettura degli epifenomeni che caratterizzano la singolarità.

10. *Il controllo sulla legalità dei conti*

Focalizzando l’attenzione verso il controllo sulla legalità dei conti, la complessità della realtà amministrativa contemporanea rende recessiva la figura del “controllore isolato”, quale che sia il suo *status*, e la peculiarità dei fini attesi. Oggi sono la sinergia operativa, il coordinamento e la capacità di direzione a fare la differenza.

dopo la modifica normativa, i quali in molti casi derivano dalla manipolazione dei dati immessi nel sistema. Scoprire tali anomalie è compito di un controllore in grado di selezionare in modo significativo le fattispecie da analizzare.

(7) Sempre con riguardo alla imponente banca dati attinente agli enti locali sta emergendo nel corso dei controlli esercitati dalle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti un notevole scostamento tra i dati effettivi dei singoli enti locali e quelli immessi nel sistema. Anche in questo caso i “controllori appropriati” che non si limitano a commentare l’aggregazione, quale che sia, hanno individuato tra le cause più frequenti la deresponsabilizzazione e l’impreparazione specifica di chi immette i dati nel sistema e di chi li elabora. Quando, invece, si chiede la certificazione o l’attestazione di dati analitici i responsabili delle ragionerie e degli altri uffici dell’ente sono molto più attenti alla coerenza interna degli elaborati che trasmettono.

(8) Questo è un fenomeno molto più inquietante perché riguarda in generale la progettazione dei sistemi e la loro utilizzazione da parte dei controllori. Succede sempre più spesso che il sistema sia progettato in base a logiche ingegneristiche standardizzate ma incompatibili con le finalità della creazione della banca dati. Quando il controllore se ne accorge deve sottostare “alla dittatura della macchina” e modificare lui stesso la propria prassi perdendo di vista lo scopo del controllo e la incisività dello stesso. Così, ad esempio, accade per alcuni sistemi premiali disposti dal legislatore per gli enti pubblici che pagano le fatture a breve termine sulla base dei dati immessi dai soggetti pubblici interessati o addirittura secondo un sistema centralizzato predisposto dal Ministero competente. L’assenza di qualsiasi efficace collegamento con sistemi di verifica degli ordini e della loro registrazione fa sì che questi meccanismi premiali diventano degli effettivi “boomerang” perché ogni anomalia nella gestione delle forniture finisce per diventare un debito fuori bilancio fenomeno che solo il controllore preparato è in grado di collegare alle falle del sistema di selezione dei dati.

(9) Importare metodologie standardizzate, come, ad esempio, l’utilizzazione di manuali del controllo settoriali che cercano di rendere generali profili di assoluto dettaglio se rapportati all’universo amministrativo, non aiuta a rendere un prodotto di qualità e ad acquisire la stima di coloro che vengono controllati nonché dei livelli amministrativi più elevati ai quali i rapporti di controllo di regola vengono indirizzati.

Chi dirige e coordina un gruppo, lo deve fare in modo autorevole e maieutico ma non autoritario, così da far sentire a tutti i componenti della squadra di controllo, che interagiscono nella lettura di bilanci e documenti amministrativi e tecnici, l'importanza del proprio ruolo e del proprio contributo.

Ho notato che anche all'interno di prestigiose multinazionali della revisione e della consulenza non sempre i metodi di lavoro si ispirano a tali caratteristiche. Sebbene nella rappresentazione di queste attività venga reclamizzato che anche stagisti e impiegati generici possono aspirare ad una rapida espressione delle proprie potenzialità, l'attività di supporto ai gradi più elevati del management si svolge con l'applicazione di formule matematiche ripetitive, delle quali viene curato l'addestramento tecnico ma non spiegato il significato e lo scopo ultimo.

Si tratta di un fenomeno che – con i dovuti e doverosi distinguo – potrebbe essere paragonato metaforicamente alla disumanizzazione della catena di montaggio in fabbrica: per rispettare lo standard produttivo dell'azienda il revisore base compie solo e unicamente quelle operazioni prefissate e non può derogare assolutamente dalla procedura standard. Lo scorrere della catena non permette al revisore il “lusso” di interrogarsi sulle finalità e sull'appropriatezza della procedura stessa. Per coltivare la speranza di un avanzamento graduale nelle gerarchie egli deve comunque adeguarsi a questo tipo di manovalanza intellettuale.

Al contrario, la direzione e il coordinamento dei controllori di base dovrebbe essere accompagnato dall'analisi degli aspetti chiave della revisione, con l'esame delle tematiche più ricorrenti e delle relative risposte, tenendo presenti le singole peculiarità degli enti o degli organismi assoggettati al controllo.

Ciò consentirebbe di coinvolgere il revisore nell'efficace perseguimento degli obiettivi previsti dal piano di controllo.

11. *L'indipendenza e il coraggio del controllore*

È probabilmente inappropriato parlare dell'indipendenza del controllore dopo aver trattato i profili funzionali e organizzativi del controllo, soprattutto con riguardo a un tema come quello dell'etica, rispetto al quale indipendenza, coraggio e probità si pongono in rapporto di “identità specificativa”. E tuttavia mi è sembrato utile inserire appresso tali riflessioni perché, in fondo, l'indipendenza è un motore di conformazione degli assetti organizzativi e teleologici del controllo. La capacità di reggere pressioni politiche e ambientali; di superare i pregiudizi; di avere il coraggio nell'assumere posizioni impopolari, quando ciò è necessario, sono qualità connaturate al “buon controllo”.

Uno degli eroi più illustri e commoventi della nostra storia repubblicana è l'avvocato Giorgio Ambrosoli, il quale – nominato commissario liquidatore della Banca Privata Italiana e delle attività finanziarie del banchiere siciliano Michele Sindona – fu assassinato da un sicario ingaggiato per farlo tacere.

Nel corso della sua opera di controllo Ambrosoli fu oggetto di pressioni e intimidazioni finalizzate a vanificare il corso della giustizia. Egli era consapevole di rischiare e in una struggente lettera alla moglie ebbe a scrivere: *«è indubbio che in ogni caso pagherò a molto caro prezzo l'incarico [...] ho avuto in mano un potere enorme e discrezionale e ho sempre operato – ne ho la piena coscienza – solo nell'interesse del Paese [...]. Dovrai tu allevare i ragazzi e crescerli nel rispetto di quei valori nei quali noi abbiamo creduto [...]. Abbiamo coscienza dei loro doveri verso sé stessi, verso la famiglia nel senso trascendente che io ho, verso il Paese, si chiami Italia o si chiami Europa»*.

Certamente non si può pretendere dal controllore una dote di eroismo come quella che ci ha lasciato il fulgido esempio dell'avvocato milanese e tuttavia – senza necessariamente sconfinare nel rischio della vita – occorre trovare energie e motivazioni per contrastare con l'integrità morale e l'indipendenza atteggiamenti opportunistici e l'indolente adeguamento “a quello che fan tutti”.

La chiave per far questo sta, probabilmente, nel mantenere un rigore sistematico nell'elaborazione delle proprie opinioni e un saldo ancoraggio al senso della propria funzione così da mantenere una indipendenza “munita” nelle scelte interpretative e argomentative. In tal modo, il distacco dalle

opinioni prevalenti nei contesti transeunti della società contemporanea – ove, senza autorevolezza e rigore, qualsiasi voce si perde nell’universo del controvertibile, dell’effimero e dell’inutile – può consentire di fornire un contributo decisivo ai contesti sociali in cui si opera.

L’indelebile ricordo di Ambrosoli mi consente di esprimere la personale predilezione – tra le varie tipologie di controllo – per il controllo di legalità.

In una democrazia rappresentativa il principio di legalità è un bene intrinseco che va al di là della bontà o meno di una legge perché nessuno può permettersi di bypassare una prescrizione normativa soprattutto quando esiste una Corte suprema come la Corte costituzionale italiana preposta al controllo di legittimità delle leggi.

Il controllo più importante è quello neutrale svolto al servizio della collettività, esercitato per curare gli interessi finanziari – sovente senza un “padrone processuale” – e perseguire la sana gestione finanziaria.

La sana gestione finanziaria è una garanzia per le fasce più deboli della popolazione poiché, se nessuno frena la malversazione del danaro pubblico, i conseguenti dissesti cadranno piuttosto sugli indifesi che sulle classi più abbienti.

Ma il controllo di legalità – e più in generale tutti i controlli – devono essere esercitati in modo comprensibile all’uomo di media diligenza. I tecnicismi devono essere declinati con un linguaggio divulgativo, in modo che l’amministrato sia informato dei risultati conseguiti da chi ha ricevuto il mandato elettorale e sappia meglio orientarsi nelle future scelte elettorali.

Il controllo – e soprattutto quello sui bilanci – è il carburante della vera *accountability*, il rendiconto morale che l’eletto deve rendere alla fine del proprio mandato.

Senza un’informazione obiettiva e neutrale chiunque, attraverso la potenza dei mass media e delle convenzioni egocentriche contemporanee, può spacciare il proprio mediocre operato per un capolavoro e ottenere immeritate riconferme fino a produrre guasti irrimediabili che ricadranno sulle generazioni future.

12. I controlli finanziari e l’evoluzione della giurisprudenza costituzionale

La Corte costituzionale italiana non si occupa direttamente di *audit* e *accountability* ma di recente si è dovuta pronunciare su questioni inerenti al corretto esercizio di queste attività e della legislazione europea, statale e regionale che le riguarda. Dette questioni sono sovente interdipendenti con l’etica del controllo come in precedenza definita.

La crisi economica iniziata nel 2009, le conseguenti ristrettezze economiche – unitamente a rilevanti fatti giuridici come la sottoscrizione del Trattato cosiddetto Fiscal Compact e la modifica di una parte significativa della nostra Costituzione afferente alla materia finanziaria – hanno fatto sì che la legislazione ordinaria si occupasse di drastici tagli e riduzioni significative di spesa, con forte ricaduta sugli enti della finanza pubblica allargata e in particolare sulle autonomie territoriali, le quali sono impegnate nella resa di fondamentali prestazioni sociali a favore delle comunità amministrate.

Tutto ciò ha provocato l’esplosione di un formidabile contenzioso, *in primis* tra Stato e autonomie, avente ad oggetto le reciproche relazioni finanziarie.

Lo Stato, nel ruolo di custode dei vincoli di finanza pubblica sottoscritti in sede europea, ha disposto forti tagli ai flussi finanziari verso gli enti di base che sono quelli in grado di fornire la maggior parte delle prestazioni sociali ai cittadini. Gli enti territoriali hanno più volte convenuto in giudizio lo Stato per tutelare la loro autonomia finanziaria.

Proprio nel corso di tale dialettica sono venuti in gioco argomenti strettamente collegati all’etica della responsabilità dell’amministrare e di quella afferente al controllo secondo il rapporto a matrice precedentemente specificato. D’altronde non poteva che essere così, dal momento che le ristrettezze economiche e la loro diretta influenza sulla qualità della vita dei cittadini pone chiunque assuma delle responsabilità, siano esse legislative o gestionali, nella situazione di dover fare i conti con valori e principi che trascendono la tecnicità delle singole materie per abbracciare tematiche anche

esterne al diritto e all'economia. Tematiche che potrebbero essere metaforicamente sintetizzate con l'espressione "ispirarsi al senso della vita".

Vi è stata comunque una composizione a geometria variabile delle contrapposte posizioni processuali perché sovente è stato il Governo a invocare la sana gestione finanziaria come presupposto della buona amministrazione, così come l'autonomia finanziaria degli enti territoriali è stata rivendicata, in contrasto o sinergicamente, in riferimento alla tutela di interessi finanziari diffusi.

La Corte costituzionale ha cercato di dirimere complesse questioni finanziarie attraverso il richiamo alla leale collaborazione istituzionale. Più di recente – di fronte a una dialettica politica oltremodo vivace – ha finito per affermare che, comunque, la disciplina delle relazioni finanziarie tra Stato e Regioni non è affare di disputa d'onore per sancire una prevalenza, quale che sia, tra due contendenti, ma deve tendere al benessere dei cittadini, sotto il profilo dell'erogazione dei servizi sociali e soprattutto dei livelli essenziali delle prestazioni (nella fattispecie si trattava dei livelli essenziali di assistenza) (10).

Quel che è importante ai nostri fini è che l'incremento del contenzioso è stato direttamente proporzionale all'incedere delle ristrettezze economiche cosicché i vari provvedimenti legislativi assunti, hanno inciso profondamente sui profili teleologici e tecnici della contabilità pubblica. Se – come è stato già detto – il senso della contabilità dipende dagli scopi che ispirano il reperimento e l'impiego delle risorse pubbliche, è anche vero che questo carattere è stato nell'ultimo decennio piegato inizialmente verso la mera ragione erariale con ampi tagli alla finanza pubblica (di cui i tagli lineari costituiscono la soluzione più drastica) per poi evolvere verso una dimensione sociale che considera il diritto del bilancio come essenziale strumento per assicurare il benessere della

(10) Si legge nella sentenza n. 169/2017: «Sotto tale profilo, è bene quindi ricordare che la determinazione dei Lea è un obbligo del legislatore statale, ma che la sua proiezione in termini di fabbisogno regionale coinvolge necessariamente le Regioni, per cui la fisiologica dialettica tra questi soggetti deve essere improntata alla leale collaborazione che, nel caso di specie, si colora della doverosa cooperazione per assicurare il migliore servizio alla collettività. Da ciò consegue che la separazione e l'evidenziazione dei costi dei livelli essenziali di assistenza devono essere simmetricamente attuate, oltre che nel bilancio dello Stato, anche nei bilanci regionali ed in quelli delle aziende erogatrici secondo la direttiva contenuta nel citato art. 8, comma 1, della legge n. 42 del 2009. In definitiva, la dialettica tra Stato e Regioni sul finanziamento dei Lea dovrebbe consistere in un leale confronto sui fabbisogni e sui costi che incidono sulla spesa costituzionalmente necessaria, tenendo conto della disciplina e della dimensione della fiscalità territoriale nonché dell'intreccio di competenze statali e regionali in questo delicato ambito materiale. Ciò al fine di garantire l'effettiva programmabilità e la reale copertura finanziaria dei servizi, la quale – data la natura delle situazioni da tutelare – deve riguardare non solo la quantità ma anche la qualità e la tempistica delle prestazioni costituzionalmente necessarie. Ne consegue ulteriormente che, ferma restando la discrezionalità politica del legislatore nella determinazione – secondo canoni di ragionevolezza – dei livelli essenziali, una volta che questi siano stati correttamente individuati, non è possibile limitarne concretamente l'erogazione attraverso indifferenziate riduzioni della spesa pubblica. In tale ipotesi verrebbero in essere situazioni prive di tutela in tutti i casi di mancata erogazione di prestazioni indefettibili in quanto l'effettività del diritto ad ottenerle «non può che derivare dalla certezza delle disponibilità finanziarie per il soddisfacimento del medesimo diritto». Deve essere infine sottolineato che – in attesa di una piena definizione dei fabbisogni Lea – misure più calibrate e più stabili di quelle fino ad oggi assunte sono utili per la riqualificazione di un servizio fondamentale per la collettività come quello sanitario. Questa Corte ha affermato che la programmazione e la proporzionalità tra risorse assegnate e funzioni esercitate sono intrinseche componenti del «principio del buon andamento [il quale] – ancor più alla luce della modifica intervenuta con l'introduzione del nuovo primo comma dell'art. 97 Cost. ad opera della legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1 (Introduzione del principio del pareggio di bilancio nella Carta costituzionale) – è strettamente correlato alla coerenza della legge finanziaria», per cui «organizzare e qualificare la gestione dei servizi a rilevanza sociale da rendere alle popolazioni interessate [...] in modo funzionale e proporzionato alla realizzazione degli obiettivi previsti dalla legislazione vigente diventa fondamentale canone e presupposto del buon andamento dell'amministrazione, cui lo stesso legislatore si deve attenere puntualmente» (sentenza n. 10 del 2016).

collettività. E proprio questa emergente necessità presenta un forte intreccio con le tematiche dell'etica pubblica.

Non v'è dubbio che l'ultimo decennio sia costellato da un'ipertrofica normazione di natura tecnica che ha assunto, sempre più spesso, rango di legislazione primaria proprio per aumentare la cogenza dei principi che, di volta in volta, si volevano affermare.

Il merito delle controversie costituzionali risulta, non di rado, collegato alle tecniche di redazione dei bilanci, alle norme finanziarie e tributarie.

La Consulta ha dovuto sviluppare modalità di sindacato capaci di rendere effettiva la giustiziabilità di disposizioni illegittime, quando dalla correlazione di numeri ed enunciati legislativi è risultato inequivocabile il contrasto con i precetti costituzionali.

Uno degli effetti di questa evoluzione giurisprudenziale è stata la lettura del principio del pareggio di bilancio, inteso – conformemente alla dottrina più autorevole (11) – non come pareggio finanziario assoluto ma come precetto finalizzato alla realizzazione dell'equilibrio dinamico tra risorse disponibili e spese autorizzabili. Il pareggio, infatti, è un'entità ideale e virtuale perché – quand'anche ipostatizzato in una legge di previsione di bilancio – risulta unicamente un'ipotesi programmatica, soggetta all'inevitabile erosione da parte delle tante sopravvenienze interne ed esterne alla gestione finanziaria.

L'equilibrio, invece, è il fine della gestione finanziaria, poiché opera in modo mobile e tendenziale nella prospettiva di correggere tutte le sopravvenienze che alterano l'equilibrio dei “piatti della bilancia” inerenti rispettivamente alle risorse e alle spese. L'interpretazione costituzionale è quindi ispirata all'esigenza di trasformare un “sindacato numerico” del tutto formale in un giudizio finanziariamente concreto, teso a conferire, attraverso la sentenza, effettività al precetto costituzionale.

Di qui una concezione funzionalizzata del diritto del bilancio, che ha consentito di affermare la sua appartenenza alla categoria dei “beni giuridici” (Corte costituzionale, sentenza n. 184 del 2016), in quanto strumento attraverso cui si dà sintesi e certezza alle scelte fondamentali in materia economica e finanziaria attinenti alla comunità amministrata; scelte che sono inevitabilmente declinate in un'ottica temporale e di continuità dell'amministrazione.

L'importanza di questa prospettiva si allarga al problema dell'effettività dei diritti soggettivi e delle prestazioni costituzionalmente rilevanti, che solo attraverso idonee risorse stanziare in bilancio possono essere garantiti e soddisfatte. Si tratta, a ben vedere, di un'ulteriore stretta interrelazione con l'etica pubblica dal momento che il giudizio sulla legge non si limita al formale rapporto con il precetto costituzionale ma si allarga ai profili finalistici, e quindi sostanziali, dei suoi contenuti.

Questa considerazione di evidente realtà, che interessa in particolare i diritti sociali, rende il bilancio un bene rilevante non solo per la comunità, ma, altresì, per la persona, ovvero per i singoli individui che compongono la comunità stessa e possono usufruire di alcuni beni solo in una dimensione collettiva (sentenza n. 275/2016).

Al di là del complesso scenario costituzionale derivante dall'interazione di molteplici epifenomeni fattuali e giuridici con principi cardine della nostra Costituzione, occorre comunque sottolineare come in Italia (e anche in altre democrazie occidentali) la strutturale crisi economica abbia

(11) Sul tema M. Luciani, *Vincoli di bilancio e prestazioni sociali*, in Aa.Vv. *Il diritto del bilancio e il sindacato sugli atti di natura finanziaria. Atti del Convegno del 16-17 marzo 2017 dedicato alla magistratura contabile*, Milano, 2019; G. Rivosecchi, *Poteri, diritti e sistema finanziario tra centro e periferia. Relazione introduttiva alla III Sessione del XXXIII Convegno AIC “La geografia del potere. Un problema di diritto costituzionale”*, Firenze, 16-17 novembre 2018, in <www.rivistaaic.it>, n. 3/2019; G. Scaccia, *Il bilancio quale strumento di responsabilità democratica nella giurisprudenza costituzionale*, in *Bilancio comunità persona*, n. 1/2020, 16; A. Saitta, *Dal bilancio quale “bene pubblico” alla “responsabilità costituzionale democratica” e “intergenerazionale”*, in *Giur. cost.*, 2019; C. Buzzacchi, *Bilancio e stabilità. Oltre l'equilibrio finanziario*, Milano, 2015; id. *Chi garantisce i Lea nelle regioni commissariate?*, in *Le Regioni*, 2019; G.P. Dolso, *Prospettive inedite sui poteri istruttori della Corte costituzionale*, *ivi*, 2017.

prodotto una rilevante compressione delle prestazioni sociali e come ciò abbia acuito la necessità dello scrutinio di norme di natura finanziaria meno formale che in passato.

Il bilancio è sede di scelte nell'allocazione delle limitate risorse disponibili: una illustre studiosa, Lorenza Carlassare, ha affermato che la limitatezza delle risorse e la necessità che i bilanci pubblici siano sempre in equilibrio dovrebbero indurre una classificazione delle spese secondo un ordine di priorità di natura costituzionale. E le priorità dovrebbero vedere al vertice della piramide i livelli essenziali delle prestazioni sociali, quali standard indefettibili per assicurare la tutela sostanziale dei diritti della persona secondo i canoni degli artt. 2 e 3, secondo comma, Cost.

Proprio in questa prospettiva si delinea l'importanza dei controlli e delle professionalità tecniche che sono funzionalmente collegati alla corretta redazione e gestione dei bilanci, poiché spesso l'effettività delle pronunce della Consulta dipende dall'esatta percezione di ciò che complesse disposizioni tecniche intendono raggiungere. Sotto questo profilo è dirimente la possibilità di attingere a documenti "di qualità", redatti da esperti finanziari e contabili in modo chiaro e trasparente, declinando i tecnicismi più spinti (e talvolta inutilmente oscuri) in proposizioni idonee a illustrare la dimensione economico-finanziaria delle norme sottoposte a giudizio di costituzionalità.

Ecco perché il controllo di legalità deve essere sempre posto al vertice dell'attività di *audit*: proprio il confronto tra fattispecie contabile e prescrizione normativa consente di illuminare il significato di quest'ultima ai fini del giudizio di costituzionalità.

Ulteriore corollario di tali considerazioni è che il bagaglio culturale del controllore non deve essere limitato al profilo meramente formale, consistente nella padronanza delle norme e delle tecniche contabili, bensì integrato da altre conoscenze in grado di illustrare adeguatamente e far percepire ai destinatari delle relazioni di controllo il senso delle scelte e della ricaduta pratica che una determinata gestione delle risorse comporta.

È evidente – quando le relazioni tecnico-finanziarie sono utilizzate in sede di giudizio costituzionale – che i loro contenuti vanno a interagire con le problematiche afferenti alla gerarchia dei principi contenuti nella nostra Carta costituzionale. Ciò proprio in ragione dell'interdipendenza dei parametri costituzionali finanziari con quelli inerenti ai servizi e alle prestazioni sociali nonché ai rapporti con le autonomie territoriali. Sebbene sia costante l'orientamento della Consulta circa il fatto che nessun principio costituzionale possa diventare "tiranno" rispetto agli altri, è stato affermato in modo altrettanto chiaro che quando la tutela riguarda i livelli essenziali delle prestazioni sociali, la garanzia di questi ultimi è assicurata solo attraverso l'adeguatezza del finanziamento e la resa effettiva.

Ad esempio, tale regola è rappresentata proprio in una norma che sembra riguardare piuttosto ragionieri e revisori che giudici costituzionali: l'art. 20 del d.lgs. n. 118/2011, il quale prevede l'esatta "perimetrazione" delle risorse e della relativa spesa destinata all'erogazione dei livelli essenziali di assistenza (Lea). Ciò in quanto solo una corretta separazione contabile risulta servente all'indefettibile erogazione dei livelli essenziali di assistenza distinguendola dalle altre prestazioni sanitarie che, ancorché utili, devono sempre essere assoggettate alla regola della sostenibilità economica (12).

(12) Con la sent. n. 169/2017 e, ancor più recentemente con la sent. n. 62/2020 è stato affermato che la trasversalità e la primazia della tutela sanitaria rispetto agli interessi sottesi ai conflitti Stato-Regioni in tema di competenza legislativa, impongono una visione teleologica e sinergica della dialettica finanziaria tra questi soggetti, in quanto coinvolgente l'erogazione di prestazioni riconducibili al vincolo di cui all'art. 117, c. 2, lett. m), Cost. Se, al fine di assicurare la garanzia dei livelli essenziali delle prestazioni (Lep), alla cui categoria, come detto, appartengono i Lea. Così «*spetta al legislatore predisporre gli strumenti idonei alla realizzazione ed attuazione di esso, affinché la sua affermazione non si traduca in una mera previsione programmatica, ma venga riempita di contenuto concreto e reale poiché è la garanzia dei diritti incompressibili ad incidere sul bilancio e non l'equilibrio di questo a condizionarne la doverosa erogazione*» Per questo motivo le regioni stesse devono «*collaborare all'individuazione di metodologie parametriche in grado di separare il fabbisogno finanziario destinato a spese incompressibili da quello afferente ad altri servizi sanitari suscettibili di un giudizio in termini di sostenibilità finanziaria*».

La statuizione costituzionale è “giuridicamente completa” per quel che riguarda le prestazioni da garantire e deve essere completata – secondo i principi di legge – con riguardo alle popolazioni interessate, ai costi e ai fabbisogni concreti.

Altro fattore di primaria importanza che interagisce con i profili etici è costituito dalla lealtà nelle relazioni finanziarie tra Stato e autonomie.

Il principio di leale collaborazione richiede un confronto autentico, orientato al superiore interesse pubblico, sicché su ciascuna delle parti coinvolte ricade un preciso dovere di collaborazione e di discussione articolato nelle necessarie fasi dialogiche (sentenza n. 19/2015).

La dialettica tra Stato e Regioni sul finanziamento dei Lea dovrebbe consistere in un leale confronto sui fabbisogni e sui costi che incidono sulla spesa costituzionalmente necessaria, tenendo conto della disciplina e della dimensione della fiscalità territoriale nonché dell’intreccio di competenze statali e regionali in questo delicato ambito materiale. Ciò al fine di garantire l’effettiva programmabilità e la reale copertura finanziaria dei servizi, la quale – data la natura delle situazioni da tutelare – deve riguardare non solo la quantità ma anche la qualità e la tempistica delle prestazioni costituzionalmente necessarie. Ne consegue ulteriormente che, ferma restando la discrezionalità politica del legislatore nella determinazione – secondo canoni di ragionevolezza – dei livelli essenziali, una volta che questi siano stati correttamente individuati, non è possibile limitarne concretamente l’erogazione attraverso indifferenziate riduzioni della spesa pubblica. In tale ipotesi verrebbero in essere situazioni prive di tutela in tutti i casi di mancata erogazione di prestazioni indefettibili in quanto l’effettività del diritto ad ottenerle «non può che derivare dalla certezza delle disponibilità finanziarie per il soddisfacimento del medesimo diritto» (sentenza n. 275/2016). Nella prospettiva della Consulta l’etica inerente la garanzia delle prestazioni essenziali non attiene a una sorta di “diritto naturale” metagiuridico ma è strettamente riferita al diritto positivo di vertice elaborato nel rispetto dei canoni di razionalità e ragionevolezza.

La prospettiva non è quindi quella di una sterile contrapposizione tra Governo e autonomie territoriali per la rivendicazione delle rispettive competenze ma di una dialettica finalizzata ad assicurare la buona amministrazione e la tutela dei livelli essenziali delle prestazioni alle collettività di riferimento, ciascuno secondo un collaborativo e leale apporto che può cadere sotto il maglio del sindacato costituzionale quando sia esercitato in modo scorretto così da vanificare le finalità ultime della tutela della persona.

La lealtà nelle relazioni finanziarie deve essere quindi funzionalizzata al benessere dei singoli e deve connotarsi di trasparenza nelle scelte e nell’impiego delle risorse della collettività. Quindi deontologia nella motivazione delle scelte e nell’ostensione dei risultati raggiunti (*accountability*): in buona sostanza la veste di tali profili deontologici è proprio la trasparenza dei bilanci e della spendita delle risorse.

Molti dei connotati deontologici fin qui evocati finiscono, a ben vedere, per integrare il concetto di trasparenza dei conti pubblici, efficacemente illustrato nella sentenza della Corte costituzionale n. 184/2016, trasparenza alla quale deve essere assicurato anche il contributo dei tecnici della materia finanziaria e contabile.

12.1. *Il ricorso incidentale della Corte dei conti per questioni afferenti alla legittimità dei conti degli enti territoriali*

La progressiva indefettibilità dei vincoli di bilancio europei e l’esplosione della crisi strutturale della nostra economia ha reso sempre più stringente l’esigenza di un sindacato obiettivo e indipendente sulla finanza pubblica allargata e, in particolare, sul settore degli enti territoriali che rappresenta. Infatti, la natura politica della dialettica inerente alle relazioni finanziarie tra Stato ed enti territoriali non di rado aveva creato una sorta di cono d’ombra sulla legalità finanziaria e in particolare sulla corrispondenza di tale regime ai precetti costituzionali.

All’inizio fu la legge 23 dicembre 2005, n. 266 – la legge finanziaria del 2006, che ha istituito il controllo diretto sui bilanci anche attraverso i revisori dei conti – a determinare una prima evoluzione, introducendo un sindacato generale ed obbligatorio sui bilanci preventivi e consuntivi di

ciascun ente, giustificato da esigenze unitarie, ed essenzialmente volto a salvaguardare l'equilibrio complessivo della finanza pubblica.

Poi la riforma costituzionale del 2012 e il d.l. n. 174/2012 hanno determinato un ampliamento e rafforzamento definitivi del sistema dei controlli (13).

La modifica dell'art. 81 Cost., ma ancor più – per quanto concerne le autonomie – degli artt. 97 e 119 Cost., ha aperto il sistema ad una prospettiva radicalmente nuova, orientata a garantire l'equilibrio dei bilanci a tutti i livelli istituzionali (14).

L'introduzione del controllo di legittimità-regolarità prende le mosse dalla convinzione del cattivo funzionamento, nel nostro sistema istituzionale, dell'autocorrezione e dalla conseguente esigenza di passare a una dimensione di vera e propria cogenza nel caso in cui l'ente non rientri nei modi di legge dal disavanzo. L'accertamento, da parte delle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, di squilibri economico-finanziari, della mancata o non corretta copertura delle spese, della regolarità della gestione finanziaria o del rispetto del patto di stabilità interno ha rappresentato l'insieme delle forme di vigilanza di nuova istituzione (15). La peculiarità è che detta vigilanza è stata avviata sulla base di parametri ormai giuridicizzati (16), e si è tradotta per gli enti in veri e propri obblighi di adottare provvedimenti correttivi.

In relazione all'oggetto, i nuovi controlli sono stati concentrati sulle verifiche di conformità alle norme in materia di equilibri di bilancio, che pongono limiti e vincoli in grado di condizionare i programmi di spesa a tutti i livelli di governo.

Si può dunque affermare che proprio l'ingresso di un parametro costituzionale nuovo – l'art. 81 valorizzato dall'art. 11 Cost. in chiave di obbligo verso un ordinamento sovranazionale – ha causato il mutamento della natura giuridica dei controlli, che hanno acquisito, accanto ai tradizionali connotati di ausiliarità, anche una dimensione paragiurisdizionale nel senso che Sandulli e Crisafulli attribuirono al controllo di legittimità della Corte dei conti.

Indubbiamente, il rispetto dell'equilibrio di bilancio sta diventando il canone prevalente a cui i documenti di programmazione finanziaria sono chiamati a conformarsi; attraverso il carattere della paragiurisdizionalità le verifiche di controllo si manifestano con esito binario o dicotomico, cioè accertando o non accertando la corrispondenza di determinati fatti giuridico-contabili ai parametri normativi (nel caso della parifica del rendiconto delle Regioni l'accertamento inerisce alla conformità ai parametri normativi delle singole partite di spesa e di entrata che compongono il bilancio consuntivo).

La dottrina più attenta ha rilevato come gli interessi in campo inducono a ritenere che tale meccanismo incidentale ponga rimedio agli effetti della natura politica dei ricorsi in via diretta tra Stato e Regioni, la quale non di rado presenta caratteri discriminanti verso alcune comunità territoriali in ragione dell'affinità degli interessi politici e delle contingenze temporali inerenti al momento in cui i ricorsi sono possono essere presentati. Inoltre, è stato sottolineato come l'accesso incidentale consentito alla magistratura contabile in sede di controllo di legittimità-regolarità permette di tutelare non solo gli interessi finanziari e la tutela dell'autonomia degli enti territoriali ma anche di salvaguardare i principi connessi alla rappresentanza politica e alla responsabilità di mandato (17).

(13) Per una disamina completa dell'evoluzione legislativa cfr. C. Buzzacchi, *Autonomie e Corte dei conti: la valenza democratica del controllo di legalità finanziaria*, in *Le Regioni*, 2020.

(14) La prospettiva radicalmente nuova introdotta dalla riforma del 2012 fu immediatamente segnalata da F. Bilancia, *Note critiche sul c.d. "pareggio di bilancio"*, in <www.rivistaaic.it>, n. 2/2012, pp. 1 ss.

(15) Sul punto ancora C. Buzzacchi, *ibidem*.

(16) Cfr. G. Rivosecchi, *La parificazione dei rendiconti regionali nella giurisprudenza costituzionale*, in <www.federalismi.it>, n. 15/2019; Id., *I controlli sulla finanza pubblica tra i diversi livelli territoriali di governo*, in *Riv. trim. dir. pubbl.* n. 3/2019, pp. 741 ss.

(17) Ancora C. Buzzacchi, *ibidem*: «Alla luce di questi valori costituzionali – di rilevanza non minore rispetto al bene dell'equilibrio finanziario e a quello dell'autonomia – si può pervenire ad una differente

13. Considerazioni conclusive

Il mondo dell'*audit* è un mondo di grandi dimensioni e di diversificate finalità: quando si parla di audit pubblico occorre tener presente che il vertice degli obiettivi non è certo il parametro del profitto ma quello della verifica della corretta ed efficace spendita delle risorse pubbliche.

Le scienze aziendali – alle quali le riforme dell'ultimo decennio del secolo scorso hanno guardato forse con troppo ottimismo e con eccessiva sudditanza culturale – presentano quali riferimenti indeffettibili il fabbisogno di mercato, la disciplina dei finanziamenti, il costo del lavoro e delle materie prime, l'intensità della concorrenza. L'ordinamento della pubblica amministrazione non riguarda l'imprenditore se non di riflesso quando, in relazione alla sua attività, egli valuta la funzionalità degli apparati e la convenienza delle leggi che riguardano l'attività stessa.

Vi è poi un fenomeno di crescente importanza che è quello delle *lobbies* imprenditoriali, ormai legalizzate, le quali cercano di indirizzare – con modi non sempre corretti – la normazione verso i propri interessi. Si tratta di attività che ricadono fortemente sulle comunità amministrative e il cui impatto viene, non di rado, oscurato da tecnicismi matematici assertivamente definiti come neutrali (18).

Ci si deve chiedere allora se sia possibile dare – in sede di valutazione – una risposta numerica certa a fenomeni politico-sociali, come quello dell'amministrazione pubblica, dove gli aspetti qualitativi sono di enorme importanza. Ad avviso dei più, per fortuna, l'utilizzo di metodi matematici e informatici deve essere integrato – nell'analisi dei fenomeni amministrativi – da conoscenze ispirate alla sensibilità politica, giuridica e professionale, in sostanza da conoscenze acquisite dallo studio della dinamica delle istituzioni e della società. Infatti, il sistema democratico ispirato alla rappresentanza parlamentare comporta, con riguardo a concetti giuridici ed economici molto elaborati, una trasposizione in enunciati comprensibili per il cittadino di media diligenza, affinché la sostanza di problemi fondamentali non rimanga prerogativa di pochi iniziati.

Per decifrare in modo utile e corretto l'attività amministrativa e la corretta erogazione delle prestazioni sociali non ci si può limitare alla semplice interazione tra diritto ed economia, ma occorre tenere presente anche l'evoluzione delle molte branche scientifiche che oggi ci consentono di leggere la natura umana, la genetica, l'ambiente, la fisica in modo sorprendentemente interattivo con molti fenomeni che attraversano la nostra società, condizionandone benessere e bisogni.

Quindi il problema di un controllo veramente posto nell'interesse generale non è tanto quello di copiare e prendere a riferimento modelli di sviluppo aziendale, ma quello di contenerli e indirizzarli verso il rispetto dei principi cardine del nostro ordinamento e – in particolare – di quelli garantiti dalla nostra Costituzione.

composizione delle esigenze in campo ed inquadrare in maniera equilibrata una funzione di controllo, della quale vanno ricostruite le finalità, che possono essere collocabili su molteplici e diversi piani. Si ritiene che l'attenzione a questi differenti piani possa condurre ad una sorta di «bilanciamento» tra interessi ed esigenze riconosciuti dall'ordinamento, e che richiedono di essere tra loro armonizzati[...].l'attenzione va invece rivolta ai principi e agli indirizzi, che la Corte costituzionale ha elaborato e che hanno avuto l'intento di conciliare il sistema dei valori a cui sono preposti i controlli di legalità-regolarità con il sistema dei valori sui quali si fonda l'universo delle autonomie. Proprio nelle pronunce più recenti emerge ormai questa sensibilità per la responsabilità che le istituzioni del territorio devono sentire in virtù della loro legittimazione politica, nonché il contenuto fortemente politico delle decisioni di spesa, che mettono alla prova il mandato elettorale che gli amministratori hanno ricevuto dagli elettori; ed emerge una funzionalità dei controlli che non pare esaurirsi nella mera preservazione di un ordine finanziario o nel perseguimento di una virtù contabile o economicistica».

(18) Per una critica ragionata verso tale fenomeno, cfr. K. Ramanna, *Political Standards – Corporate interest, ideology and leadership in the shaping of accountig rules for the market economy*, e M. Bergo, *I nuovi livelli essenziali di assistenza. Al crocevia fra la tutela della salute e l'equilibrio di bilancio*, in <www.rivistaaic.it>, n. 2/2017.

A ben vedere si tratta di indirizzare il controllo verso la significatività, la comprensibilità, la divulgabilità, in modo da far percepire ad amministratori e amministrati il senso e la consistenza delle politiche amministrative che si vanno a configurare in concreto.

Ma divulgare e rendere comprensibili conclusioni tecniche è arte che richiede altissime qualità: una grande capacità culturale di illustrare con parole accessibili fenomeni complessi; una dimensione morale impermeabile ai mille condizionamenti e interessi che provengono dalla Società e in particolare dal mondo degli affari. Ciò è oggi reso ancor più difficile dalla convivenza di ordinamenti statali sempre più compressi dalla sconfinata spazialità della globalizzazione.

Tuttavia, se si vuol dare un senso alla parola controllo occorre trovare una consistenza e una effettività ai suoi esiti; altrimenti il controllo non diventerà altro che una foglia di fico per abbellire un prodotto, senza chiedersi se tale prodotto risulti effettivamente il corretto epilogo di una macchina amministrativa costosa e complessa.

Le regole tecniche non devono essere il veicolo per bypassare quelle giuridiche: troppe volte abbiamo visto certificazioni di processi rilasciate da soggetti privati inerenti a servizi indefettibili come la sanità, l'istruzione, la previdenza cadere sotto l'intervento del giudice penale e di quello contabile. Semmai occorre scrivere meglio le regole giuridiche affinché le loro fattispecie applicative possano premiare la scienza e coscienza del tecnico che le mette in pratica.

Un bisogno di effettività e di trasparenza sembra attraversare le aspettative sempre più disorientate delle collettività amministrative e quelle dei giudici di merito che non di rado sono tentati, sbagliando profondamente, di integrare con le loro pronunce tessuti normativi inadeguati, se non addirittura fuorviati.

In questo contesto, come si è visto, la Corte costituzionale italiana è costretta, sempre più spesso, ad addentrarsi e pronunciarsi sui tecnicismi, vigilando affinché essi non finiscano per lesionare i principi cardine della nostra Carta costituzionale.

In definitiva, lo specialista dell'*audit* non dovrebbe confinare tutto il proprio tempo nell'ambito della sua specifica conoscenza ma dovrebbe guardarsi attorno continuamente, aggiornando la mappa del sapere complessivo di cui si trova ad occupare un marginale spazio, ponendosi l'ansia delle domande e cercando di scorgere, per dirla con Irti (19), il fondo filosofico dei propri strumenti di lavoro.

* * *

(19) N. Irti, *Nichilismo giuridico*, Bari, 2004.