Roma 7 /8 ottobre 2016 - AIPDA

Antidoti alla cattiva amministrazione: una sfida per le riforme.

Giovanna Colombini

La dimensione finanziaria dell'amministrazione pubblica e gli antidoti ai fenomeni gestionali di cattiva amministrazione

* * *

Sommario:1.La nozione finanziaria di amministrazione pubblica.2. Il controllo esterno della Corte dei conti sulle gestioni delle pubbliche amministrazioni quale antidoto ai fenomeni di cattiva amministrazione. 2.1 il controllo "collaborativo" sulla gestione. 2.1.1.(segue) i pareri. 2.2. il controllo di legittimità e di regolarità finanziaria sui bilanci e sui rendiconti degli enti locali . 2.2.1(segue) i controlli ex art.148-bis del tuel, ex art.6,c.2 del dlgs.n.149 del 2011, ex art.243-bis del tuel. 3.Il nuovo controllo a fini conoscitivi sugli atti deliberativi di costituzione di società pubbliche o di acquisizione diretta o indiretta di quote di partecipazione. 4. Il raccordo "stabile" tra controllo esterno della Corte dei conti e controlli interni finanziari: il controllo interno dell'organo di revisione ed il controllo interno del responsabile dei servizi finanziari. 5. La dimensione sovranazionale dell'interesse finanziario pubblico: il caso delle frodi sui fondi diretti dell'Unione europea e le azioni "antidoto" delle procure regionali della Corte dei conti italiana a tutela del bilancio dell'Unione europea.

1.La nozione finanziaria di amministrazione pubblica

Il tema della "cattiva amministrazione" e degli "antidoti" cioè dei rimedi possibili, coinvolge una molteplicità di profili dell'agire delle amministrazioni pubbliche che trovano, indubbiamente, nella riforma Madia e nei decreti legislativi attuativi un *focus* del problema estremamente interessante[1].

[1] La Corte costituzionale con sentenza n.251 del 2016 ha dichiarato incostituzionale la parte della legge Madia che non prevede proceduralmente l'intesa obbligatoria su materie di competenza statale che incidono anche su materie di competenza regionale. Al riguardo la Corte indica quale sede dell'intesa la sede delle Conferenze (Conferenza Stato-regione e Conferenza unificata) in ossequio al principio costituzionale di leale collaborazione. Si tratta di un orientamento oramai consolidato che la Corte ha seguito ogni qual volta le materie coinvolte non consentano di individuare una competenza dello Stato in maniera prevalente tale da escludere la violazione di competenze regionali. La sentenza n.251 del 2016 tuttavia oltre a confermare tale orientamento introduce un ulteriore elemento nel senso che richiama l'istituto dell'intesa come passaggio procedurale necessario anche quando la normativa statale deve essere attuata con decreti legislativi delegati adottati dal Governo sulla base dell'art.76 cost. In sostanza la Corte ha ribadito che i decreti legislativi non possono sottrarsi alla procedura concertativa quando la legge di delega ed i relativi decreti

La mia originaria formazione di *contabilista*, mi porta tuttavia a focalizzare il contributo alla discussione muovendo da una prospettiva diversa quale è, appunto, quella della finanza pubblica.

Due i motivi di questa scelta.

Il primo dovuto al fatto che le regole della nuova *governance economica europea*[2] insieme alle nuove regole di finanza pubblica introdotte dalla riforma costituzionale del 2012[3], ai nuovi principi contabili declinati dalla riforma della contabilità e finanza pubblica del 2009(e successive modificazioni), ed ai relativi decreti legislativi attuativi per il bilancio dello Stato, insieme ai numerosi interventi legislativi in materia di *spending review* ed ai nuovi principi contabili *generali* ed *applicati* per regioni ed enti locali di cui al dlgs.n.118/2011 come modificato dal dlgs.n.126/2014 e dalla legge n.190/2014(legge di stabilità 2015), consentono di tracciare un quadro di *fenomeni gestionali* riguardanti le amministrazioni pubbliche che può costituire un interessante campo di indagine per la individuazione di fenomeni di cattiva gestione delle risorse pubbliche quale espressione di una cattiva amministrazione [4].

Il secondo motivo, concatenato al primo, risiede nel fatto che , a fronte del progressivo formarsi di regole sovranazionali sempre più stringenti di finanza pubblica che hanno imposto agli Stati membri la progressiva riduzione del debito pubblico e il raggiungimento degli obiettivi di medio termine concordati a livello europeo(MTO)[5], il legislatore nazionale è dovuto intervenire a più

---

attuativi interessino il riparto costituzionale delle competenze Stato-regioni. Nel caso della legge delega Madia, l'incostituzionalità è stata dunque individuata nella parte in cui, pur incidendo su materie di competenza sia statale che regionale, ha previsto come forma di raccordo il semplice "parere" ritenuto dalla Corte non idoneo a "realizzare un confronto autentico con le autonomie regionali". Il problema che si pone è dunque quello dell'impatto della decisione perché, come precisa la Corte costituzionale "Le pronunce di illegittimità costituzionale, contenute in questa decisione, sono circoscritte alle disposizioni di delegazione della legge n.124 del 2015,oggetto del ricorso, e non si estendono alle relative disposizioni attuative. Nel caso di impugnazioni di tali disposizioni, si dovrà accertare l'effettiva lesione delle competenze regionali, anche alla luce delle soluzioni correttive che il Governo riterrà di apprestare al fine di assicurare il rispetto del principio di leale collaborazione". Ne consegue che quanto meno per i decreti legislativi già in vigore la sentenza non dovrebbe dispiegare un effetto immediato posto che la sentenza non contiene alcuna statuizione circa la loro illegittimità consequenziale (ex art.27,l.n.87 del 1953), per cui tali disposizioni dovrebbero rimanere teoricamente in piedi. Tuttavia, stando al suggerimento della Corte costituzionale, ed al parere chiesto dal Governo al Consiglio di Stato (Consiglio di Stato, Commissione speciale,parere n.83 del 2017) si procederà all'approvazione di decreti correttivi per quei decreti legislativi attuativi già in vigore mentre per quelli non ancora emanati ma già approvati dal Governo in via definitiva a pochi giorni dalla scadenza del termine per la loro pubblicazione, la nuova delega potrà limitarsi a stabilire un nuovo termine di scadenza per l'emanazione dei prossimi decreti (decreto sulla dirigenza pubblica e sui servizi pubblici locali). Resta impregiudicato che nel caso in cui l'intesa espressamente prevista dalla legge (art.3 dlgs.n.281 del 1997) non venga raggiunta entro trenta giorni dalla prima seduta della Conferenza, il Consiglio dei Ministri possa provvedere con deliberazione motivata anche se ai fini della corretta applicazione della sentenza n.251, il Consiglio di Stato ha puntualizzato che la procedura di cui all'art.3 del dlgs.n.281 del 1997, deve essere "integrata con reiterati tentativi di superamento delle eventuali divergenze prima di addivenire all'eventuale deliberazione motivata del Consiglio dei Ministri".

[2] Il riferimento va al *six pack*, al *two pack*, ed ai due trattati internazionali, l'uno relativo al coordinamento e alla stabilità della *governance* dell'Unione c.d. *Fiscal compact*, l'altro alla istituzione del meccanismo europeo di stabilità c.d. *Mes*.

[3] Cfr. Legge di riforma costituzionale n.1 del 2012, modificativa degli articoli 81,97,117,119 cost.

[4] Cfr. Legge n.196 del 2009 e sue successive modifiche.

[5] Le nuove regole della *governance* economica europea intervenendo sul Patto di stabilità e crescita, hanno introdotto un ciclo di procedure finalizzato al coordinamento *ex ante* ed una più stretta vigilanza multilaterale attraverso il monitoraggio, la valutazione dei documenti di bilancio, la correzione dei disavanzi eccessivi, la coerenza della

riprese, con norme dirette all'introduzione e poi al rafforzamento di un sistema di controlli interni ed esterni sulle gestioni pubbliche nonché all'introduzione di fattispecie di responsabilità a carattere sanzionatorio, al fine di presidiare e garantire il rispetto delle regole di finanza pubblica da parte delle amministrazioni pubbliche[6].

Regole "funzionali", dunque, ad una politica di bilancio trasparente, prudente e convergente verso l'obiettivo di medio termine (MTO) , ma anche regole dirette a garantire finanze pubbliche sane.

E' quindi nella prospettiva della tutela dell'interesse finanziario pubblico che appare interessante verificare in che misura il controllo esterno di un organo terzo ed imparziale come la Corte dei conti possa rappresentare, anche con l'ausilio del sistema dei controlli interni alle amministrazioni pubbliche, un effettivo *antidoto* ai fenomeni gestionali di cattiva amministrazione.

Prima, tuttavia, di prendere in esame come la Corte dei conti possa nello svolgimento delle sue funzioni, fungere da *antidoto* a tali fenomeni, è necessario fare due precisazioni dalle quali non si può assolutamente prescindere per la ragione che riguardano aspetti finanziari del quadro nazionale e sovranazionale del diritto del bilancio che vanno ad incidere sul c.d. "perimetro" entro il quale la Corte dei conti, attraverso l'esercizio delle funzioni di controllo e di giurisdizione, può svolgere effettivamente questo ruolo.

A venire in rilievo è, in primo luogo, la precisazione concernente il riconoscimento, a livello costituzionale, della nozione finanziaria di amministrazione pubblica, ed, in secondo luogo, la precisazione inerente il nuovo sistema del conto consolidato delle pubbliche amministrazioni (SEC2010')[7].

Ebbene, quanto alla prima precisazione, va innanzi tutto tenuto presente che il termine "cattiva amministrazione" evoca indubbiamente anche il suo opposto, vale a dire la "buona amministrazione". Analizzando il fenomeno dal punto di vista della finanza pubblica è evidente che la cattiva o la buona amministrazione vanno ricondotte alle regole finanziarie e contabili adottate a livello sovranazionale e nazionale per le gestioni pubbliche.

Così anche il termine " buona amministrazione" previsto nella Carta di Nizza, come "diritto ad una buona amministrazione", una volta declinato in termini finanziari, trova il suo corollario nel principio di *sana gestione* previsto nei Trattati e nei regolamenti finanziari dell'Unione europea in riferimento alla materia del bilancio ed al quale l'Unione europea ha inteso ricondurre, anche con il più recente Trattato sul funzionamento, specifici obiettivi quali :la legalità, l'esattezza e la solidità finanziaria delle operazioni di bilancio e dei sistemi di controllo finanziario, nonché *finanze*

---

programmazione e degli obiettivi di bilancio con gli *obiettivi di medio termine* e di crescita ed occupazione dell'Unione europea (segnando una forte limitazione alla sovranità fiscale degli Stati).

[6] Sia consentito fare riferimento a G. Colombini, Il "nuovo" sistema dei controlli della Corte dei conti sui bilanci degli enti territoriali. Spunti di riflessione, in Riv.Corte conti,2015,n.3-4,588-603.

[7] Sul punto si rinvia anche alla interpretazione data dalla Corte dei conti, Sezioni riunite 27 dicembre 2007,n.12/QM.

pubbliche sane che non rischino di compromettere il *buon funzionamento* dell'Unione economica e monetaria. [8]

Ebbene, tutti questi obiettivi traslati nel nostro ordinamento evocano,senza dubbio, il principio di "buon andamento dell'amministrazione" previsto nel secondo comma dell'art.97 cost., tradizionalmente declinato in termini di efficienza, efficacia ed economicità dell'azione amministrativa, in quanto principio attinente al "funzionamento complessivo del sistema amministrativo e ai risultati che tale sistema produce nell'interesse della collettività" [9].

Sennonché l'attuale articolo 97 insieme agli articoli 81,117 e 119 della costituzione fa parte di quella riforma costituzionale del 2012 che, in coerenza con la nuova *governanc*e economica dell'Unione, ha disegnato una cornice di regole che assegnano al *principio di buon andamento* anche una valenza finanziaria.

Infatti, la riforma costituzionale del 2012, oltre ad introdurre il principio del pareggio di bilancio (*rectius* dell'equilibrio) all'art.81 per il bilancio dello Stato, e all'art.119 per i bilanci degli locali e delle regioni , introduce un nuovo primo comma all'art.97, secondo il quale "le pubbliche amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, assicurano l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico".

In altre parole, con questo nuovo comma, il legislatore non ha certamente voluto operare una mera ripetizione del principio dell'equilibrio di bilancio ma ha voluto caricare l'intero articolo 97 di una portata innovativa sistemica in quanto, con il riferimento al plurale "amministrazioni pubbliche", ha inteso indicare una nozione ampia di amministrazione pubblica ove l'elemento dell'interesse finanziario pubblico assume un ruolo centrale per la relativa qualificazione sia a livello nazionale che a livello sovranazionale (coerenza con l'ordinamento dell'UE)[10].

---

[8] Il regolamento finanziario del Consiglio n.1605 del 2002 è stato abrogato dal regolamento del Parlamento europeo e del Consiglio (UE Euratom n.966 del 2012)che stabilisce le regole finanziarie applicabili al bilancio generale dell'Unione. Più precisamente trattasi delle regole previste nell'art.274 del Trattato CE e successivamente nel Trattato sul funzionamento in relazione alla materia del bilancio dell'Unione (artt. 317,318,319,322,325) e nel regolamento finanziario del 2012 n.966 che, nel fissare le regole sulla disciplina di bilancio stabilisce, a seguito dell'Accordo interistituzionale del dicembre 2013 tra Parlamento UE,Consiglio e Commissione, anche gli obiettivi che il bilancio deve perseguire in termini di legalità, di esattezza e solidità finanziaria delle operazioni di bilancio e di sistemi di controllo finanziario, di cooperazione in materia di bilancio , nonché di sana gestione finanziaria del bilancio europeo.

[9] Cfr. V.Cerulli Irelli, Per una politica dell'etica pubblica: controlli e disciplina delle funzioni amministrative, in L.Vandelli (a cura di), Etica pubblica e buona amministrazione, Milano, 2015,35. Principio che insieme a quello di imparzialità evoca, come è stato sottolineato da Vicenzo Cerulli Irelli non solo il rapporto tra politica ed amministrazione ma il buon andamento dell'amministrazione nel suo complesso e dunque anche la correttezza dei rapporti tra amministrazione e cittadini.

[10] Va anche detto che la *nozione finanziaria* di amministrazione pubblica non è nuova al nostro ordinamento, posto che prima della riforma costituzionale, le norme della riforma della contabilità e della finanza pubblica del 2009 (l.n.196 del 2009 e succ. mod.) nonché le numerose norme sulla *spending review* nell' includere nel novero delle "amministrazioni pubbliche" sottoposte a vincoli quantitativi e qualitativi della spesa, anche soggetti formalmente privati come le società a partecipazione pubblica, hanno concorso a delineare una nozione finanziaria di amministrazioni pubbliche in senso oggettivo che richiama la definizione ampia che, in materia di finanza pubblica, ne danno le regole europee per la predisposizione del conto economico consolidato della P.A. Si pensi alla disciplina degli impegni finanziari assunti da amministrazioni statali, enti regionali, locali, enti pubblici, organismi di diritto

Il risultato di questo processo innovatore è dunque quello di un riconoscimento, a livello costituzionale, di una *nozione finanziaria* di "amministrazione pubblica", (nozione peraltro già presente nella legislazione di contabilità e finanza pubblica) ove *l'equilibrio dei bilanci* e la *sostenibilità* del debito pubblico del complesso delle amministrazioni pubbliche, vengono ad assumere la funzione di veri e propri "parametri finanziari" del *principio di buon andamento,* secondo quella declinazione che emerge anche dalle nuove regole europee in materia di finanza pubblica[11]. Infatti, il richiamo alla coerenza con l'ordinamento dell'Unione, investe direttamente le regole europee per la predisposizione del *conto economico consolidato* della P.A., richiamo peraltro esplicitato nella legge rinforzata(l. n.243/2012) attuativa del nuovo art.81 cost.,ove si afferma che per amministrazioni pubbliche si intendono gli enti e gli altri soggetti che costituiscono il *settore istituzionale* pubbliche amministrazioni (S.13), individuati dall'ISTAT sulla base (appunto)di specifici regolamenti comunitari.

A questo aspetto si aggancia la seconda precisazione, in quanto il richiamo ai regolamenti comunitari relativi alle regole dei conti economici consolidati della PA , oltre a segnare un approccio oggettivo nella individuazione della nozione finanziaria di amministrazione pubblica, chiama in causa le specifiche regole inerenti il "settore istituzionale delle pubbliche amministrazioni " e (conseguentemente) anche le relative modifiche, la cui applicazione, comunque, va ad incidere sulla nozione finanziaria di amministrazione pubblica ,e dunque , anche sulle determinazioni dell'ISTAT relative all'"Elenco" delle amministrazioni pubbliche da inserire nel conto economico consolidato della PA.

Ed infatti, l'avvenuta modifica, a livello comunitario, del vecchio regolamento sul sistema dei conti economici consolidati della PA (SEC95') ad opera di un nuovo regolamento (del parlamento europeo e del consiglio) che ha dato corpo al SEC2010' , ha riguardato alcune voci importanti del sistema dei conti economici consolidati quali : a)la classificazione di alcune tipologie di spese militari e delle spese in ricerca e sviluppo, b)la delimitazione del perimetro delle amministrazioni

---

pubblico e imprese pubbliche (art.103 del trattato CE), od ancora la disciplina sui disavanzi eccessivi che riguarda l'amministrazione statale, regionale o locale e i fondi di previdenza sociale, ad esclusione delle operazioni commerciali, quali definiti dal sistema europeo dei conti economici integrati(art.2,protocollo sui disavanzi eccessivi, che fornisce una interpretazione autentica dell'art.104 del Trattato CE.). Semmai va tenuto presente che il regolamento europeo n.549 del 2013, non obbliga nessun Stato membro ad elaborare i conti in base al Sec ma lascia al singolo Stato la possibilità di adottare nella legislazione interna nozioni diverse e più ampie di amministrazione pubblica che siano "funzionali ad un più incisivo contenimento della spesa pubblica".

[11] Su una possibile nuova lettura finanziaria del principio di buon andamento sia consentito rinviare a G. Colombini, Buon andamento ed equilibrio finanziario nella nuova formulazione dell'art.97 cost., relazione al Seminario di aggiornamento presso la Corte costituzionale, dedicato ai magistrati contabili, 16-17 marzo 2017,Roma. Per una rappresentazione del principio di buon andamento nella dimensione finanziaria cfr. Corte costituzionale, sentenze n.7 del 2017, sentenza n. 10 del 2016, sentenza n.129 del 2016, sentenza n.275 del 2016, sentenza n.188 del 2015.

pubbliche, c)il trattamento della terza risorsa propria Ue basata sull'IVA, d)il trattamento dei super dividendi, e)il trattamento dei crediti di imposta, f) il trattamento delle operazioni in derivati[12].

Di queste voci, a venire in rilievo, ai nostri fini, è senza dubbio la voce relativa alla "delimitazione del perimetro delle amministrazioni pubbliche", proprio per la ragione che concerne la classificazione delle unità istituzionali appartenenti al *settore pubbliche amministrazioni*.

Ebbene, le nuove regole di classificazione del conto economico consolidato delle amministrazioni pubbliche introducono un elemento dinamico in quanto apportano modifiche sia in ordine al criterio di valutazione delle *unità* non *marke*t (settore delle amministrazioni pubbliche-S.13) rispetto alle unità *market* (settore privato), sia in ordine alla definizione di "controllo pubblico".

Per quanto concerne la classificazione delle unità, premesso che ogni unità istituzionale viene classificata nel Settore S.13 (amministrazioni pubbliche) sulla base di criteri di natura prevalentemente economica, indipendentemente cioè dal rispettivo regime giuridico, si può affermare che il nuovo regolamento SEC 2010' ha fissato regole che incidono su detta classificazione. Infatti, per quanto concerne la distinzione tra unità istituzionali *market* e *non market*, pur rimanendo il criterio del 50% del SEC95', per cui una unità istituzionale è considerata *market* o *non market* a seconda che le vendite coprano o meno più del 50% dei costi di produzione, il nuovo regolamento, a differenza del passato, prevede la inclusione del costo del capitale tra i costi di produzione (che può essere approssimato dalla spesa per interessi- differenza tra gli interessi passivi pagati dall'impresa per il finanziamento degli investimenti e gli interessi attivi riscossi dall'impresa in relazione alle attività detenute), con la conseguenza che una valutazione del genere oltre ad essere suscettibile di cambiamenti dovuti alla variabilità del rapporto tra costi e ricavi, è destinata, secondo uno studio del Servizio bilancio del Senato, a produrre un aumento nel numero delle unità *non market* classificate nel settore delle amministrazioni pubbliche, rendendo pertanto variabile nel tempo la delimitazione del perimetro della PA.[13].

Per quanto concerne la definizione di controllo pubblico rispetto a organismi formalmente privati, il nuovo regolamento offre, rispetto al SEC95', una definizione "più accurata", nel senso che oltre al possesso diretto o indiretto della maggioranza delle azioni, configura il controllo pubblico in presenza di cinque indicatori, ognuno dei quali può essere sufficiente a configurare l'unità istituzionale sottoposta a controllo di una pubblica amministrazione a condizione che

[12] Cfr. Regolamento del parlamento europeo e del Consiglio n.549 del 2013.

[13] Nelle amministrazioni pubbliche vengono ricomprese lo stato, le aziende e le amministrazioni dello stato ad ordinamento autonomo, le regioni, le province, i comuni, le comunità montane, e loro consorzi e associazioni, le istituzioni universitarie, gli istituti autonomi case popolari, le camere di commercio e loro associazioni, tutti gli enti pubblici economici nazionali, regionali e locali, le amministrazioni , le aziende e gli enti del servizio sanitario nazionale. Si rinvia al Dossier.n.7 , XVII legislatura, Servizio bilancio del Senato.

l'amministrazione pubblica eserciti una influenza significativa sulla *governance* dell'unità istituzionale.[14]

Si tratta, dunque, di modifiche rilevanti. In primo luogo, perché comportano il probabile ampliamento delle unità classificate nel conto consolidato delle pubbliche amministrazioni, e dunque dell'elenco predisposto annualmente dall'ISTAT, con effetti sul valore *dell'indebitamento netto* e del *debito* nonché sulla misura del *valore aggiunto* di una economia e, pertanto, sul *PIL* e sugli obiettivi di medio termine di finanza pubblica (OMT)[15]. In secondo luogo, perché l'enunciazione dei cinque indicatori consente di seguire criteri omogenei e *trasparenti* per stabilire la presenza del controllo pubblico, con effetti, ovviamente, sulla nozione finanziaria di amministrazione pubblica in senso oggettivo, nei confronti, cioè, anche di soggetti formalmente privati. In terzo luogo, perché il probabile ampliamento della nozione finanziaria di amministrazione pubblica derivante da queste modifiche va ad interessare anche l'esercizio delle funzioni di controllo e di giurisdizione della Corte dei conti, quale organo deputato dalla costituzione alla tutela degli equilibri di finanza pubblica[16].

Semmai, tutti questi aspetti aprono una riflessione sulle implicazioni giuridiche che possono derivare dall'assunzione di una nozione di amministrazione pubblica strumentale e funzionale ai fini finanziari[17], posto che, mentre per la classificazione del sistema europeo dei conti nazionali e regionali dell'Unione, sono utilizzati esclusivamente criteri di natura statistico-economica serventi alla definizione delle politiche dell'Unione ed al monitoraggio delle economie degli Stati membri e dell'UEM, per i quali sono necessarie informazioni comparabili, aggiornate, affidabili sulla

---

[14] Il SEC2010' indica quali elementi caratterizzanti il "controllo pubblico" :1) la nomina degli amministratori o della dirigenza, 2)la nomina e revoca del personale chiave,3) il possesso da parte della amministrazione pubblica della *golden share*, 4)la presenza di normative speciali che stabiliscono l'esercizio di forme di controllo, 5)la condizione di cliente dominante da parte dell'amministrazione pubblica nella concessione di prestiti da parte dell'amministrazione pubblica. Sul punto è intervenuta anche la Corte dei conti, Sezioni riunite in speciale composizione che nelle sentenze n.62 e 63 del 2014, trattando del ricorso avverso l'inserimento delle Fondazioni lirico sinfoniche nell'elenco Istat , nell'enunciare gli indici di pubblicità delle Fondazioni lirico sinfoniche ha affermato che è sufficiente l'accertamento del solo requisito del test *market/non market* per la qualificazione ,ai fini finanziari, di amministrazione pubblica in senso oggettivo. Nello specifico la Corte ha fatto anche riferimento agli indicatori quali: 1)la nomina dei funzionari,2) altre disposizioni riguardanti gli obblighi contenuti nello statuto dell'istituzione senza scopo di lucro,3) gli accordi contrattuali,4)il grado di finanziamento,5)l'esposizione al rischio.
Si rinvia all'interessante analisi di G.Bellitti, Il settore pubblico con riferimento alla lista S.13, riguardante l'elenco delle pubbliche amministrazioni, in Riv. Corte conti,2015, nn.5-6, 527 ss.

[15] Il conto consolidato della PA si colloca nell'ambito della procedura dei disavanzi eccessivi prevista dal trattato di Maastricht. La rilevanza del conto consolidato delle amministrazioni pubbliche al fine del rispetto degli obblighi comunitari è stato ribadito dalla Corte costituzionale nelle sentenze n.138 del 2013,n.425 del 2004 e n.36 del 2004.

[16] Sulla vicenda dell'inserimento delle Fondazioni lirico-sinfoniche nell'elenco Istat si rinvia a Corte dei conti,Sezioni riunite in speciale composizione n.7 del 2013.

[17] Per un'analisi approfondita del problema si rinvia a S.Cassese, La nozione comunitaria di pubblica amministrazione,in Gior.dir.amm.,1996,n.10,920 ss., J.A.Moreno Molina,Le distinte nozioni comunitarie di pubblica amministrazione, in Riv. It.dir.pubb.com.,1998,561 ss., nonché per gli aspetti connessi alla finanza pubblica cfr. G. Rivosecchi, La legge di bilancio e le leggi di spesa tra vecchio e nuovo articolo 81 della costituzione. Dalla crisi economica al pareggio di bilancio: prospettive, percorsi e responsabilità, in Atti del 58° Convegno di studi di Scienza dell'amministrazione,Varenna,20-22 settembre 2012,Milano,2013.

struttura dell'economia e sulla evoluzione della situazione economica di ogni Stato membro o regione[18] , analoghi criteri non sono seguiti dal legislatore nazionale.

Infatti, il legislatore nazionale, non ha inteso la nozione di amministrazione pubblica nei termini delle finalità meramente statistiche e contabili proprie del sistema europeo dei conti pubblici[19], ma ha utilizzato l'inserimento nell'elenco ISTAT per il perseguimento di particolari obiettivi di contenimento della spesa riferibili al settore pubblico allargato[20] ,dando luogo,in alcuni casi, a problemi giuridici che hanno investito sia le funzioni di controllo e di giurisdizione della Corte dei conti, sia la compatibilità delle norme di contenimento della spesa con il quadro costituzionale[21].

Sul versante del raccordo con le funzioni della Corte dei conti ,a venire in rilievo, in particolare, sono le questioni sorte in ordine alla competenza delle Sezioni riunite in speciale composizione della Corte dei conti di decidere in unico grado di giudizio sui ricorsi promossi da soggetti formalmente privati avverso la ricognizione operata dall'ISTAT e le questioni di giurisdizione che tali soggetti hanno sollevato innanzi alle Sezioni unite della Cassazione proprio in relazione alla qualificazione o meno di amministrazione pubblica (si pensi alle questioni di giurisdizioni sollevate dalle Fondazioni-lirico sinfoniche, dalle Federazioni sportive, dalle Società a partecipazione pubblica)[22]. Sul versante della compatibilità con il quadro costituzionale, a venire in rilievo sono le

[18] Cfr. Considerando n.1 del regolamento UE n.549 del 2013.

[19] Sul punto il Consiglio di Stato,sez.IV n.2515 del 2015, ha avuto modo di sottolineare che "non è la predisposizione in sé degli elenchi di cui all'art.1,c.5,l.n.311 del 2004 (e in seguito all'art.1,c.2.l.n.196 del 2009), a determinare un nocumento alle amministrazioni, enti e organismi ivi inseriti(nocumento che deriverebbe piuttosto dalla disposta applicazione delle disposizioni in tema di contenimeto della spesa pubblica di cui all'art.1,c.5,l.n.311 del 2004 e di cui all'art.22 del d.l. n.223 del 2006); la predisposizione dei c.d. "elenchi Istat" muove da finalità eminentemente statistiche e contabili…"il legislatore, prosegue in Consiglio di Stato, ha tuttavia utilizzato gli elenchi e le classificazioni operate ai fini del regolamento Ce n.2223 (oggi Sec2010') per finalità dirette a perseguire particolari obiettivi di contenimento delle spese riferibili al "settore pubblico allargato", con la conseguenza di attribuire all'elenco Istat una connotazione e una finalità in parte diverse rispetto a quelle statistiche-economiche originarie.

[20] A venire in rilievo a tale proposito è l'ambito di applicazione soggettivo stabilito dall'art.1,c.2 della legge n.196 del 2009 come modificato dal d.l. n.16 del 2012 ,il quale prevede che "ai fini dell'applicazione delle disposizioni in materia di finanza pubblica, per amministrazioni pubbliche si intendono…gli enti ed i soggetti indicati a fini statistici nell'elenco oggetto del comunicato dell'ISTAT. Così facendo il legislatore sembrerebbe aver stabilito che tutte le amministrazioni pubbliche ,come individuate dall'elenco ISTAT siano destinatarie delle disposizioni in materia di contenimento della spesa pubblica". In tal senso oltre al d.l. n.16 del 2012 modificativo ed integrativo della legge n.196 del 2009, va anche il d.l. n. 95 del 2012.

[21] Si rinvia alle considerazioni svolte dalla Corte costituzionale nella sentenza n.7 del 2017.

[22] Sulle Fondazioni lirico-sinfoniche sussiste una giurisprudenza ampia in ordine alle questioni relative al riconoscimento o meno della loro natura giuridica pubblica e, conseguentemente a loro inserimento negli elenchi Istat. A titolo meramente esemplificativo si ricorda che la Cassazione, proprio esaminando la natura degli enti lirici (ma ciò può analogamente essere esteso ai teatri stabili ad iniziativa pubblica), ha affermato che "Sulla qualificazione in senso pubblicistico degli enti lirici, ancorché privatizzati, si registra anche una sostanziale convergenza delle parti, nel solco peraltro di una giurisprudenza prevalente (Corte di cassazione, sezioni unite civili, sentenza n. 2637 del 2006; T.A.R. Liguria, sez. II, sentenza n. 230 del 2009; T.A.R. Sardegna, sez. II, sentenza n. 1051 del 2008), Consiglio di Stato, sez.VI, sentenza n. 6014 del 2012 riferita agli enti previdenziali privatizzati…." e che "gli indici della connotazione pubblica degli enti lirici sono, peraltro, molteplici e ravvisabili nella preminente rilevanza dello Stato nei finanziamenti, nel conseguente assoggettamento al controllo della Corte dei conti, ai sensi dell'art. 15, comma 5, del dlgs. n. 367 del 1996, nel patrocinio dell'Avvocatura dello Stato, confermato dall'art. 1, comma 3, del decreto-legge n. 345 del 2000, nell'inclusione nel novero degli organismi di diritto pubblico soggetti al dlgs. 12 aprile 2006, n. 163 (Codice dei contratti pubblici relativi a lavori, servizi e forniture in attuazione delle direttive 2004/17/CE e 2004/18/CE). In particolare, il tenore della citata disciplina sugli appalti pubblici, di derivazione comunitaria, appare molto eloquente,

numerose questioni di costituzionalità sorte sulle misure finanziarie di *spending review* ,tra le quali meritano attenzione, perché oggetto di una recente sentenza della Corte costituzionale, quelle riguardanti le Casse previdenziali privatizzate degli ordini professionali. Infatti ,la Corte costituzionale, pronunciandosi sul ricorso sollevato sulla costituzionalità dell'art.8 del d.l. n.95 del 2012, non ha censurato la norma di *spending review,* nella parte in cui pone limiti alla spesa per beni intermedi di tali enti, in quanto enti che rientrano nell'elenco ISTAT(art.8 c.1), bensì nella parte in cui il legislatore ha previsto (art.8,c.3) l'obbligo della destinazione del risparmio così ottenuto ad apposito capitolo di entrata del bilancio dello Stato c.d. "prelievo forzoso".

Ebbene, la vicenda è significativa sotto entrambi i profili, posto che la privatizzazione delle Casse di previdenza, avvenuta con legge n.509 del 1994, prevedeva che le Casse non potessero beneficiare di alcun finanziamento pubblico e questo avrebbe potuto, quanto meno in teoria, anche giustificare la loro esclusione dalla misura di limitazione della spesa. Sennonché, la Corte costituzionale, intervenendo sulla questione, ha ribadito che la privatizzazione operata dalla legge n.509 del 1994, pur avendo inciso sulla forma giuridica dell'ente e sulle modalità organizzative delle sue funzioni, non ha modificato affatto il carattere pubblicistico dell'attività istituzionale di previdenza ed assistenza che caratterizza la sua missione(da cui deriva come corollario l'obbligo di iscrizione e di contribuzione), ragione per la quale, l'inserimento nell'elenco ISTAT prescinde dalla natura pubblica o privata dell'ente, e risponde al ruolo che le regole finanziarie europee (prima SEC95' ora SEC2010') assegnano alle risultanze dei bilanci del comparto di tali enti previdenziali, rientranti nel settore pubblico allargato, in quanto rilevanti ai fini del calcolo del PIL ,mediante le uniformi regole di contabilizzazione del sistema europeo dei conti economici integrati (infatti secondo l'attuale SEC2010' le Casse di previdenza, ancorché privatizzate, rientrano nella classificazione del sotto-settore S 1314- enti di previdenza ed assistenza sociale)[23].

---

perché riconosce a livello legislativo la compatibilità della nozione di organismo di diritto pubblico con la forma giuridica privata dell'ente («anche in forma societaria»), purché l'ente stesso risulti, come nella specie, istituito per soddisfare esigenze d'interesse generale, dotato di personalità giuridica e finanziato in modo maggioritario dallo Stato o da altri enti pubblici (art. 3, comma 26, del dlgs. n. 163 del 2006)". Cfr. sul punto Corte cost. sentenza n.153 del 2011,nonché da ultimo in materia di lavoratori dello spettacolo Cassazione sentenza n.19189 del 2016. Sulle questioni relative alle federazioni sportive si rinvia a Corte dei conti sez.riunite in speciale composizione, sentenza n.34 del 2015, od ancora Id.,sentenze n.7 e n.12 del 2014, nonché a Tar Lazio sentenza n.246 del 2017 nella quale il Tar ha ritenuto manifestamente infondata la questione di legittimità costituzionale per contrasto con gli artt.103,c.1 e 113.c.2, dell'art.1,c.169 l. n.228 del 2012 in forza del quale "Avverso gli atti di ricognizione delle amministrazioni pubbliche operata annualmente dall'Istat… è ammesso ricorso alle Sezioni riunite della Corte dei conti in speciale composizione..". Sulle questioni riguardanti l'inserimento nell'elenco Istat delle Casse previdenziali si richiamano a mero titolo esemplificativo Consiglio di Stato, sez.VI, sentenza n.6014 del 2012; Id., sentenza n.5617 del 2015;Id., sentenza n.2643 del 2015;Id., sentenza n.2515 del 2015. Per una significativa casistica delle pronunce della Corte dei conti relative all'inserimento o meno di enti e amministrazioni nell'elenco Istat si rinvia da ultimo a Corte conti,Sez.riun., sentenza n.7 del 2016;Id.,sentenza n.5 del 2016;Id.,sentenza n.12 del 2015;Id.,sentenza n.1 del 2015;Id.,sentenza n.63 del 2014;Id.,sentenza n.17 del 2014.

[23] Cfr. Corte costituzionale sentenza n.248 del 1997.

Quello che invece la Corte non ha ritenuto compatibile con tali finalità, è l'automatica (e arbitraria) correlazione che il legislatore ha fatto tra misura diretta all'imposizione di economie della spesa per beni intermedi nei confronti degli enti del settore pubblico allargato, e misura diretta all'imposizione del prelievo annuale di tali economie a beneficio del bilancio dello Stato[24]. In questo caso, ha sottolineato la Corte, il legislatore ha previsto un rapporto di causalità tra le due disposizioni (art.8,c.1 e c.3) ed implicitamente con l'elenco ISTAT, che invece non sussiste in quanto, secondo la Corte, "la prima parte della norma impugnata provvede in modo costituzionalmente legittimo ad assicurare, attraverso il risparmio e l'accantonamento della percentuale di spesa pertinente a ciascuno dei soggetti rientranti nel sistema europeo dei conti nazionali e regionali dell'Unione europea SEC2010', il *coordinamento* della finanza pubblica allargata per il raggiungimento degli obiettivi concordati in sede europea..", considerato che *"...*il finanziamento connesso con gli sgravi e la fiscalizzazione degli oneri sociali, insieme alla obbligatorietà della iscrizione e della contribuzione, garantiti agli Enti previdenziali privatizzati dall'art. 1 comma 3 del dlgs. n.509 del 1994, valgono a configurare un sistema di finanziamento pubblico, sia pure indiretto e mediato attraverso risorse comunque distolte dal cumulo di quelle destinate a fini generali" [25]. Viceversa la seconda parte della norma, introduce un finanziamento a

[24] Cfr. Corte costituzionale, sentenza n.7 del 2017, nella quale la Corte ha dichiarato incostituzionale l'art.8,c.3 del d.l. n. 95 del 2012,in riferimento agli artt.3,38 e 97 cost., nella parte in cui prescrive che le somme derivanti dalle riduzioni di spesa previste da tale norma siano versate annualmente dalla Cassa ad apposito capitolo di entrata del bilancio dello stato in quanto "una ponderazione delle esigenze di equilibrio della finanza pubblica tende inevitabilmente verso la soluzione di non alterare la regola secondo cui i contributi degli iscritti alla Cassa devono assicurarne l'autosufficienza della gestione e la resa delle future prestazioni in presenza di un chiaro divieto normativo all'intervento riequilibratore dello stato". Gli enti che gestiscono forme di previdenza obbligatoria, anche a seguito della loro trasformazione in persone giuridiche private disposta dal dlgs.n. 509 del 1994, continuano a perseguire bisogni di interesse generale, di carattere non industriale o commerciale, giacché la tutela previdenziale, che tali enti sono destinati ad attuare nei confronti dei propri iscritti risulta comunque correlata ad un diritto di rilievo costituzionale, del lavoratore, non degradabile ad interesse collettivo ove la tutela previdenziale sia assicurata ad una specifica categoria di destinatari. La qual cosa implica per un verso che sussistono in capo alla Cassa Nazionale di Previdenza e di Assistenza a favore dei dottori commercialisti i tre elementi che qualificano l'"organismo di diritto pubblico": personalità giuridica, soddisfacimento di bisogni di interesse generale non aventi carattere industriale o commerciale, sottoposizione ad influenza pubblica(Cass. S.U. sentenza n.13398 del 2007), ma per altro verso che tali caratteristiche non consentono di subordinare le esigenze dell'ordinamento previdenziale disegnato dalla legge n.509 del 1994 in senso mutualistico e successivamente perfezionato attraverso l'applicazione del sistema contributivo ad un meccanismo di prelievo che seppur di importo marginale risulterebbe irragionevole e non funzionale alla salvaguardia del buon andamento dell'ente in conformità agli obiettivi della riforma del 1994. Cfr. Urbanistica e appalti, 2007, 11, 1351 nota di Ponzio.

[25] La sesta sezione del Consiglio di Stato con sentenza n.6014 del 2012 riformando la decisione di primo grado del Tar Lazio - ha affermato la legittimità del provvedimento dell'ISTAT che aveva inserito, fra gli altri, anche le Casse private nell'elenco annuale delle amministrazioni pubbliche ai fini della predisposizione del conto economico consolidato. La vicenda che ha condotto alla sentenza in questione muove dal dato normativo (art. 1, comma 5, legge 30 dicembre 2004, n. 311 (legge finanziaria 2005), in forza del quale "al fine di assicurare il conseguimento degli obiettivi di finanza pubblica stabiliti in sede di Unione europea, indicati nel Documento di programmazione economico-finanziaria e nelle relative note di aggiornamento, per il triennio 2005-2007 la spesa complessiva delle amministrazioni pubbliche inserite nel conto economico consolidato, individuate per l'anno 2005 nell'elenco 1 allegato alla presente legge e per gli anni successivi dall'Istituto nazionale di statistica (ISTAT) con proprio provvedimento pubblicato nella Gazzetta Ufficiale non oltre il 31 luglio di ogni anno, non può superare il limite del 2 per cento rispetto alle corrispondenti previsioni aggiornate del precedente anno, come risultanti dalla Relazione previsionale e

favore dell'Erario che si palesa illegittimo per violazione degli artt.3,38 e 97 della costituzione, trattandosi di una attività sociale e previdenziale ascrivibile ad un pubblico servizio che non può essere messa in crisi da misure che possano incidere negativamente sull'equilibrio di bilancio che le Casse di previdenza devono garantire per legge, anche indipendentemente dall'essere parte del settore pubblico allargato[26].

Così argomentando la Corte ha operato "…il ragionevole bilanciamento del complesso dei valori e degli interessi costituzionali coinvolti", riconoscendo, ancora una volta, la duplice valenza (statistica e giuridico-finanziaria) che il legislatore, attraverso la nozione finanziaria di amministrazione pubblica, ha attribuito all'elenco ISTAT e che investe ,ai sensi del dlgs.n.509 del 1994, anche la Corte dei conti laddove, nell'operare la trasformazione degli enti previdenziali da enti pubblici ad enti privati , il legislatore ha disposto(a riprova della rilevanza sostanzialmente pubblica di tali enti) che fosse mantenuto il controllo della Corte dei conti sulla gestione delle

---

programmatica". Sin qui *nulla questio* trattandosi di una delle tante disposizioni di *spending review*. Sennonchè il legislatore nel fare riferimento agli "enti nazionali di previdenza ed assistenza" quali amministrazioni da inserire nell'elenco ISTAT, si è limitato ad una disposizione generica lasciando così impregiudicata la individuazione degli enti da ricondurre nell'elenco. Genericità che è stata recuperata in sede di attuazione dall'ISTAT che a decorrere dall'anno 2006 e in sostituzione dell'elenco direttamente previsto dalla legge, ha provveduto (prov. 29 luglio 2005) a individuare tra le amministrazioni inserite nel conto economico consolidato anche tutte le Casse previdenziali privatizzate con dlgs. n. 509 del 1994. Provvedimento che, annullato dal Tar a seguito del ricorso delle Casse, è stato viceversa ritenuto pienamente legittimo dal Consiglio di Stato sulla base di un percorso argomentativo che, muovendo dalla considerazione che la privatizzazione degli enti previdenziali operata dal dlgs. 30 giugno 1994, n. 509, ha riguardato il solo regime della loro personalità giuridica, lasciando invece ferma l'obbligatorietà dell'iscrizione e della contribuzione. Argomentazione, ripresa anche dalla Corte costituzionale nella sentenza n.7 del 2017, e che ruota intorno al fatto che indipendentemente dalla privatizzazione l'attività svolta dalle Casse previdenziali è riconducibile ad un pubblico servizio, in coerenza con l'art. 38 cost. e che la privatizzazione proprio per questo non ha fatto venir meno né il potere di vigilanza ministeriale né il controllo sulla gestione della Corte dei conti. Oltre a ciò, il Consiglio di Stato ha rilevato come "il finanziamento connesso con gli sgravi e la fiscalizzazione degli oneri sociali, insieme alla obbligatorietà della iscrizione e della contribuzione, garantiti agli Enti previdenziali privatizzati dall'art. 1 comma 3 del predetto decreto legislativo, valgono a configurare un sistema di finanziamento pubblico, sia pure indiretto e mediato attraverso risorse comunque distolte dal cumulo di quelle destinate a fini generali", argomentando che anche disposizioni normative sopravvenute confermano la correttezza dell'impostazione assunta. Infatti ricorda il Consiglio di Stato come il settore della previdenza privata sia stato attratto dalla normativa dettata in tema di controllo del disavanzo del settore. Cosa, questa, che fa conseguire ulteriori – e rilevanti – ricadute sulle Casse private, le quali saranno obbligate al rispetto di tutte le misure di contenimento della spesa pubblica adottate di volta in volta dal legislatore, il quale sovente, per indicare i soggetti destinatari degli obblighi di riduzione della spesa, fa espresso riferimento proprio all'elenco elaborato annualmente dall'Istat.

[26] Appare rilevante tener presente che la stabilità delle gestioni previdenziali trova una rigorosa disciplina nella legge n.509 del 1994 che prevede che la gestione economico-finanziaria degli enti privatizzati debba assicurare l'equilibrio di bilancio mediante l'adozione di provvedimenti coerenti con le indicazioni risultanti dal bilancio tecnico da redigersi con periodicità almeno triennale. Ai sensi dell'art.1,c.763 della legge n.296 del 2006, la stabilità delle gestioni è da ricondursi ad un arco temporale non inferiore a trenta anni. Orizzonte temporale allargato a cinquanta anni dal d.l.n.201 del 2011 conv. in l.n.214 del2011 (art.24,c.24) al fine di assicurare l'equilibrio finanziario di lungo periodo. Con la medesima disposizione è previsto che gli enti previdenziali privatizzati adottino, nei tempi stabiliti dal legislatore, misure volte ad assicurare l'equilibrio tra entrate contributive e spesa per prestazioni pensionistiche. Cfr. amplius Corte dei conti, Sezione controllo sugli enti, Audizione su "iniziative in materie di enti previdenziali privatizzati", 2016. Alla luce della sentenza n.7 del 2017 della Corte costituzionale , sorgono dunque dubbi sulla costituzionalità di alcune norme non oggetto di sindacato di legittimità , che hanno previsto l'obbligo anche nei confronti di tali enti di un "riversamento a favore dell'entrata del bilancio dello Stato pari al 12% della spesa sostenuta per consumi intermedi(in un primo momento e successivamente pari al 15% (legge n.147 del 2013,art.1,c.417 e d.l. n.66 del 2014 conv. in l.n.89 del 2014 ,art.50,c.5)

assicurazioni obbligatorie con le modalità di cui all'art.2 della legge n.259 del 1958, cioè attraverso l'esame cartolare dei documenti di bilancio e degli atti istruttori al fine del *referto* al parlamento[27].

Quanto alla competenza della Corte dei conti in materia di contenzioso sugli elenchi ISTAT, il legislatore, con l'entrata in vigore del codice di giustizia contabile (dlgs.n.174 del 2016), ha posto definitivamente fine alla *querelle* tra giudice contabile e giudice amministrativo, prevedendo all'art.11,c.6, una competenza *generale* delle Sezioni riunite in speciale composizione della Corte dei conti a decidere in unico grado sui ricorsi avverso la ricognizione delle amministrazioni pubbliche operata dall'ISTAT.

Nel solco di quanto sin qui espresso, a proposito del carattere strumentale e funzionale della nozione finanziaria di amministrazione pubblica, si pone il dlgs.n.97 del 2016 che dettando norme sulla prevenzione della corruzione e su pubblicità e trasparenza, nell'inserire all'art.3 modifiche all'art.2 del dlgs.n.33 del 2013, ha introdotto l'art.2-bis, in forza del quale si applica la medesima disciplina delle pubbliche amministrazione, in quanto compatibile, agli enti pubblici economici, alle società in controllo pubblico, come definite dal relativo testo unico, alle associazioni, alle fondazioni e agli enti di diritto privato comunque denominati, anche privi di personalità giuridica, con bilancio superiore a cinquecentomila euro, la cui attività sia finanziata in modo maggioritario per almeno due esercizi finanziari consecutivi nell'ultimo triennio da pubbliche amministrazioni ed in cui la totalità dei titolari o dei componenti dell'organo di amministrazione o di indirizzo sia designata da pubbliche amministrazioni.

Ed ancora, la medesima disciplina prevista per le amministrazioni pubbliche si applica, alle società a partecipazione pubblica, come definite dal testo unico, alle associazioni, alle fondazioni e agli enti di diritto privato, anche privi di personalità giuridica con un bilancio superiore a cinquecentomila euro, che esercitano *funzioni amministrative*, attività di produzione di beni e servizi a favore delle amministrazioni pubbliche o di gestione di servizi pubblici, in quanto compatibile, *limitatamente* ai

[27] La legge n.259 del 1958 prevede due forme di controllo sulle gestioni degli enti pubblici, quella cartolare ai sensi dell'art.2, e quella che prevede la presenza di un magistrato delegato presso gli organi dell'ente controllato ai sensi dell'art.12. Nella recente Audizione (aprile 2016) svolta dalla Corte dei conti Sezione del controllo sugli enti presso la Commissione XI lavoro pubblico e privato della Camera dei deputati, la Corte ha avuto modo di sottolineare che "la relazione della Corte dei conti, deliberata collegialmente dalla Sezione del controllo sugli enti, è il solo documento sottoposto all'esame del parlamento che fornisce, a consuntivo, il quadro generale, come dispone l'art.3 del dlgs.n.509 del 1994 ,della gestione di ciascun ente previdenziale riguardata in tutti i suoi aspetti….." , anche se, nella stessa relazione, sottolinea che nonostante la rilevanza di tale controllo, la Corte non è destinataria dei risultati delle attività di controllo svolte dalla Covip, tenuta ai sensi dell'art.14 del d.l. n.98 del 2011 a riferire sulle attività svolte esclusivamente ai ministri vigilanti, mentre sarebbe auspicabile anche una raccordo con la Sezione della Corte specie a seguito dell'entrata in operatività del nuovo sistema informativo denominato Sice per la trasmissione alla Corte dei conti dei dati di bilancio di tutte le pubbliche amministrazioni controllate ai sensi della legge n.259 del 1958, quindi anche delle Casse previdenziali dei professionisti.

dati e documenti inerenti l'attività di pubblico interesse disciplinata dal diritto interno o dell'Unione europea. [28]

Si tratta, dunque, di criteri classificatori che ruotano intorno o alla presenza di risorse pubbliche ,o alla presenza di interessi pubblici connessi alla funzione di servizio pubblico, o alla presenza di controllo pubblico , e che si riconducono ad una nozione "finanziaria" di amministrazione pubblica in senso oggettivo, che prescinde, come si è visto, dalla forma giuridica privata dell'ente od organismo.

A conclusione di queste precisazioni rimane, comunque, il dubbio che gli elenchi ISTAT siano in grado di esprimere la dinamicità del perimetro delle amministrazioni pubbliche derivante dall'applicazione delle nuove regole *market* o *non market* previste dal SEC2010'. Ne è una riprova il fatto che la Corte dei conti, nel selezionare, sulla base della strumentalità nei confronti dell'amministrazione statale, una lista ristretta di enti e società, ha accertato nel "Rapporto sul coordinamento della Finanza pubblica 2015", che tali soggetti non sono stati inclusi nell'elenco ISTAT, nonostante che le loro gestioni siano ritenute "non immuni da ricadute negative sul bilancio pubblico" (153 soggetti funzionalmente rapportabili alle attività ministeriali). [29]

2. Il controllo della Corte dei conti sulle gestioni delle pubbliche amministrazioni quale *antidoto* ai fenomeni gestionali di cattiva amministrazione.

Il riferimento alle gestioni delle pubbliche amministrazioni implica, come si è detto, una nozione "finanziaria" di amministrazione pubblica ove anche il *principio di buon andamento* ha finito con

[28] Il dlgs.n.97 del 2016 riguarda la "revisione e semplificazione delle disposizioni in materia di prevenzione della corruzione,pubblicità e trasparenza", e corregge la precedente legge n.190 del 2012 ed il dlgs.n.33 del 2013.

[29] Il problema è stato avvertito ma non affrontato dalla Corte dei conti che nel "Rapporto sul coordinamento della finanza pubblica, per il 2015" si è limitata ad osservare che "se è vero che gli obiettivi di finanza pubblica (come il contenimento della spesa) sono normalmente fissati con riferimento al perimetro delle amministrazioni pubbliche utilizzato in contabilità nazionale… " è pur vero "che il fenomeno crescente dell'affidamento di compiti e funzioni, strettamente connesse a quelle dei ministeri, ad enti e società esterne definisce un'area non immune da rischi di ricadute negative sul bilancio pubblico…. talché il censimento che discende dalle rilevazioni sugli enti vigilati disposte , per tutte le amministrazioni pubbliche, dal dlgs.n.33 del 2013 in materia di trasparenza, non corrisponde a quello ISTAT e viceversa". Non emerge in sostanza dalle argomentazioni della Corte dei conti che il problema non sta tanto nella non coincidenza dei soggetti destinatari delle norme sulla trasparenza rispetto a quelli inseriti nell'elenco ISTAT, trattandosi in entrambi i casi di nozioni di amministrazione pubblica funzionali ad esigenze diverse, quanto nel fatto che i soggetti destinatari delle norme sulla trasparenza e non inclusi nell'elenco ISTAT, rappresentino un'area non immune da rischi di ricadute negative sul bilancio pubblico. In tal caso è l'elenco ISTAT che dovrebbe adeguarsi a quello che la Corte dei conti ha definito "settore statale allargato" composto dall'intero elenco delle unità istituzionali ricomprese dall'ISTAT nell'amministrazione centrale con l'aggiunta di una lista ristretta di altri enti e società, selezionate dalla Corte sulla base della strumentalità nei confronti dell'amministrazione centrale. Ad oggi l'operazione di ricognizione posta in essere dall'ISTAT sino ad ora include ,ai sensi dell'art.1,c.3 della legge n.196 del 2009, nel Settore S.13 pubbliche amministrazioni , le società a totale partecipazione pubblica (*in house*), e non altro. Sono cioè escluse le Società inserite nel sottosettore S.11001(società pubbliche non finanziarie) che fanno parte del settore S.11 che comprende tutte le società e le quasi-società non finanziarie soggette al controllo di amministrazioni pubbliche.

l'assumere, nel contesto delle regole sovranazionali e nazionali di finanza pubblica, una *connotazione finanziaria*[30].

Si tratta ora di vedere come il controllo esterno della Corte dei conti, organo previsto dalla costituzione in posizione di indipendenza e di neutralità, quale garante imparziale dell'equilibrio economico-finanziario della finanza pubblica, possa costituire un *antidoto* alla cattiva amministrazione, nella nozione finanziaria che se ne è data.

Sul versante costituzionale è l'art.100 cost. che prevede espressamente le funzioni di controllo della Corte dei conti (controllo preventivo di legittimità sugli atti del governo, controllo successivo sul bilancio dello Stato, controllo sulla gestione finanziaria degli enti cui lo Stato contribuisce in via ordinaria, referto alle camere del riscontro eseguito), ma tale norma non prevede i controlli che la Corte svolge attualmente, in base a disposizioni legislative, sui bilanci degli enti territoriali e delle altre amministrazioni pubbliche (si pensi alle aziende sanitarie).

Si è detto che tali controlli , non avendo un ancoraggio costituzionale, sarebbero meno stabili , in quanto esposti alle mutevoli vicende legislative. Ed in effetti un rischio del genere sussiste, anche se, l'intervenuta riforma costituzionale del 2012 , con le disposizioni contenute nella relativa legge di attuazione(legge n.243 del 2012) ne ha ridimensionato fortemente l'eventualità ponendovi implicitamente dei limiti.

Infatti, l'art. 20 della legge di attuazione(legge rinforzata) dispone, al primo comma, che la Corte dei conti svolge il controllo successivo sulla gestione dei bilanci degli enti di cui agli artt. 9 (*regioni ed enti locali*), e 13 (*amministrazioni pubbliche non territoriali*) [31] , ai fini del coordinamento della finanza pubblica, dell'equilibrio dei bilanci di cui all'art.97 della costituzione… mentre al secondo comma rinvia alla legge dello Stato la disciplina delle forme e delle modalità di tale controllo.

Ne consegue che l'art. 20 viene ad assumere la configurazione di *norma interposta* dei principi sanciti dalla riforma costituzionale quanto al controllo sulla gestione dei bilanci, talché il controllo della Corte dei conti sulla gestione dei bilanci delle amministrazioni pubbliche territoriali e non, viene a trovare fondamento nei principi della riforma stessa, principi che conferiscono anche all'articolo 100 della costituzione una portata sistemica non soltanto sotto il profilo dei soggetti destinatari del controllo, ma anche sotto il profilo dell'oggetto del controllo (bilanci degli enti territoriali e delle altre amministrazioni pubbliche). A questo si aggiunge il fatto, non irrilevante, che il rinvio alla riserva di legge statale previsto dalla legge di attuazione chiarisce, una volta per

[30] Sulla nuova dimensione del principio di buon andamento, sia consentito rinviare di nuovo a G. Colombini, "Buon andamento ed equilibrio finanziario nella nuova formulazione dell'art.97 della costituzione", cit.

[31] L'art.13 della legge n.243 del 2012, nel prevedere l'Equilibrio dei bilanci delle amministrazioni pubbliche non territoriali, si rivolge sia alle amministrazioni pubbliche che adottano la contabilità finanziaria in termini di cassa e competenza, sia alle amministrazioni che adottano *esclusivamente* la contabilità economico-patrimoniale.

tutte, che a tale controllo (ovviamente nelle modalità compatibili con l'assetto costituzionale) sono sottoposti non soltanto gli enti locali e le regioni a statuto ordinario ma anche le regioni a statuto speciale ancorché queste ultime abbiano organizzato controlli interni analoghi sui rispettivi bilanci[32].

Tale ancoraggio costituzionale trova un ulteriore riscontro anche nella legge europea 2013-bis (l.n.161del 2014), attuativa della direttiva 2011/85/UE e del regolamento UE n.473 del 2013, che all'art.30 assegna alla Corte dei conti, nell'ambito delle sue funzioni di controllo diretto sull'osservanza delle regole di bilancio e di finanza pubblica (quindi un *controllo di legittimità e regolarità finanziaria*), la verifica della rispondenza alla normativa contabile dei dati di bilancio delle amministrazioni di cui al dlgs.n.165 del 2001 e successive modifiche.

Per tali verifiche, recita la norma, " La Corte definisce le metodologie e le Linee guida cui devono attenersi gli organismi di controllo interno e gli organi di revisione contabile delle pubbliche amministrazioni" , potendo richiedere l'accesso alle banche dati costituite dalle amministrazioni di cui al d.lgs. n.165, nonché la facoltà di richiedere dati economici e patrimoniali agli enti e agli organismi dalle stesse partecipati a qualsiasi titolo per valutare i riflessi sui conti delle stesse, al fine di dare piena attuazione, per le parti non direttamente applicabili, alla direttiva del 2011/85/UE ed al regolamento UE n.473 del 2013[33].

Nella sostanza, dunque, la legge europea 2013-bis(art.30), dando piena attuazione ai principi contabili stabiliti a livello di Unione europea, si pone come norma funzionale alla attuazione del principio di *armonizzazione* dei bilanci pubblici di cui all'art.117, comma 2, lett. e, individuando nella Corte dei conti una competenza generale di *indirizzo* per l'armonizzazione dei bilanci pubblici attraverso la elaborazione di *Linee guida* e *metodologie* di rilevazione cui devono attenersi gli organismi di controllo interno e gli organi di revisione, nonché una competenza di *verifica* sull'osservanza delle regole di bilancio nell'ambito del principio di *coordinamento* della finanza pubblica (art.117,comma 3,cost.).

In sostanza, il complesso di tutte queste norme dà corpo ad un disegno costituzionale che, ponendo al centro l'interesse finanziario pubblico declinato in termini di equilibri di finanza pubblica, riconduce a *sistema* gli articoli 81,97,100,103,117,119 della costituzione.

Ciò premesso, e venendo all'esame del come la Corte dei conti possa costituire un *antidoto* alla cattiva amministrazione, una particolare attenzione meritano, nell'ambito della funzione di controllo, le due forme attraverso le quali vengono esaminate le gestioni pubbliche : il controllo

[32] In tal senso si rinvia alla Corte costituzionale, sentenza n.198 del 2012.

[33] La direttiva 2011/85/UE, riguarda i requisiti per i Quadri di bilancio degli Stati membri ed il reg. UE n.473 del 2013 riguarda le disposizioni comuni per il monitoraggio e la valutazione dei documenti programmatici di bilancio e per la correzione dei disavanzi eccessivi negli stati membri della zona auro.

sulla gestione amministrativa c.d. "controllo collaborativo" rivolto alle amministrazioni pubbliche (territoriali e non), ed il controllo di legittimità e regolarità finanziaria sui bilanci e sui rendiconti degli enti territoriali.

2.1. (segue) il controllo "collaborativo" sulla gestione.

Per quanto concerne il controllo sulla gestione a venire in rilievo, innanzitutto, è la legge n.20 del 1994 che, riprendendo il modello del controllo successivo sul bilancio dello Stato delineato dall'art.100 cost. ,ne ha ampliato la portata arricchendolo di alcune specificità quali la introduzione, in una logica di *programmazione* e di *campionamento* dei fatti di gestione , di un controllo sulle gestioni fuori bilancio, sui fondi di provenienza comunitaria, sul funzionamento dei controlli interni, in una prospettiva di controllo successivo sulla legittimità e regolarità *dell'attività amministrativa* ,secondo parametri non di stretta legalità e regolarità ma di funzionalità, vale a dire in termini di verifica dei risultati raggiunti in relazione agli obiettivi stabiliti dalle leggi di principio e di programma delle regioni.

In sostanza, il legislatore, facendo salve le disposizioni già esistenti in materia di controlli sulla gestione degli enti locali, (d.l. n.786 del 1981 conv. in l. n.51 del 1982), introduce una nuova tipologia di controllo sulla gestione delle regioni che "non si spinge mai ad un controllo sulla legittimità e regolarità dei singoli documenti contabili " ma si limita a *rilevare comparativamente,* costi, modi e tempi dello svolgimento dell'azione amministrativa, in termini di efficienza, efficacia ed economicità, in relazione a *programmi annuali e triennali* di controllo elaborati dalla Corte dei conti (Sezioni riunite), contenenti l'elenco delle indagini che le varie articolazioni della Corte (Sezioni regionali di controllo, Sezione controllo enti, Sezione Autonomie ecc..) devono svolgere nell'arco del triennio, tenendo conto delle priorità eventualmente deliberate dalle competenti commissioni parlamentari e dalle Sezioni riunite.

Il risultato di tale controllo è il *Referto* (alle assemblee elettive) nella logica del referto al parlamento di cui all'art.100 cost., mentre la sanzione prevista è soltanto politica ed eventuale in quanto rimessa alle decisioni delle assemblee elettive che, sulla base delle risultanze e dei rilievi indicati nel *Referto,* dovrebbero attivare *misure di autocorrezione.*

Si tratta dunque di un controllo che, per le finalità che gli ha assegnato il legislatore, è stato definito controllo "collaborativo".

Si è detto che i limiti di tale controllo sono essenzialmente imputabili alla assenza di una vera e propria sanzione, ed al fatto della scarsa attenzione da parte delle assemblee elettive a porre in essere misure di autocorrezione, rispetto ai rilievi ed alle raccomandazioni contenute nei Referti. E

certamente la scarsa considerazione prestata dagli organi politici ai Referti, ha concorso a rendere poco efficace tale forma di controllo. Tuttavia, a ben vedere, il limite più profondo riguarda proprio il come tale controllo è stato concepito dal legislatore, posto che si sostanzia in *programmi* prestabiliti dalla Corte (Sezioni riunite) nel Rapporto sulla "Programmazione dei controlli sulla gestione", su materie scelte a campione, che ne limitano annualmente la portata, e che riguardano l'amministrazione nel suo complesso e non singoli fatti di gestione, consentendo, al più, comparazioni tra categorie di enti-amministrazioni , ma non certo controlli diretti sulle gestioni delle singole amministrazioni pubbliche.

Se questo vale in generale per il controllo c.d. collaborativo sulla gestione , una considerazione a parte merita una forma di collaborazione legata alla funzione consultiva della Corte dei conti posto che, per come è stata concepita, può invece svolgere una funzione "preventiva" di antidoto alla cattiva amministrazione.

2.1.1.(segue) i pareri

A venire in rilievo, al riguardo, sono i *pareri* previsti dalla legge n.131 del 2003, nata, come è noto, dalla esigenza di dare attuazione al nuovo assetto dei poteri locali e regionali derivanti dalla riforma costituzionale del 2001, e quindi tutta orientata a rafforzare il carattere collaborativo dei controlli nel rispetto del modello autonomistico delineato dalla riforma del titolo V della costituzione.

Così l'art.7 della legge n.131 del 2003, dopo aver assegnato alla Corte dei conti il compito di verificare il rispetto degli equilibri di bilancio da parte degli enti locali e delle regioni "in relazione al patto di stabilità interno ed ai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea*"*, ne ha accentuato ulteriormente la finalità collaborativa disponendo che le Sezioni regionali di controllo devono verificare il perseguimento degli obiettivi posti dalle leggi statali e regionali, la sana gestione finanziaria degli enti locali ed il funzionamento dei controlli interni , riferendo sugli esiti di tali verifiche esclusivamente ai Consigli degli enti territoriali. Accanto a questa funzione di referto, la norma prevede che si possano configurare ulteriori forme di collaborazione tra Corte dei conti ed amministrazioni ai fini della regolare gestione finanziaria e dell'efficienza ed efficacia dell'azione amministrativa, anche mediante la formulazione di *pareri* in materia di contabilità pubblica[34].

[34] Va ricordato che i pareri come forma di collaborazione inerente la funzione consultiva affidata alla Corte dei conti erano stati già previsti dall'art.13 del testo unico sulla Corte dei conti(r.d. n.1214 del 1934) nella formazione degli atti e provvedimenti amministrativi del governo e dei ministri. La novità della funzione consultiva prevista dalla legge n.131 del 20103 non è dunque quella della previsione dei pareri ma quella di far riferimento ai pareri non come fasi inserite in un procedimento amministrativo ma come atto autonomo di supporto, di chiarimento agli aspetti della gestione,

Ebbene, mentre la verifica da parte della Sezione regionale di controllo sugli aspetti finanziari della gestione non incide ,nella sostanza, sui limiti del controllo collaborativo, dato che comunque i rilievi e le analisi vengono ricondotti, secondo il metodo del campionamento, sempre nell'ambito del Referto, la formulazione di *pareri* da parte delle Sezioni di controllo su questioni complesse di contabilità pubblica, legittima un rapporto di interlocuzione tra la Sezione di controllo e l'amministrazione interessata che, avvalendosi del *parere*, dovrebbe essere messa nelle condizioni di evitare fenomeni di cattiva amministrazione.

E' evidente che questa forma di interlocuzione tra ente e organo di controllo non può essere concepita come coinvolgimento dell'organo di controllo nell'amministrazione attiva, perché un esito del genere farebbe venir meno la funzione di garanzia del controllo esterno di un organo terzo ed imparziale.

La puntualizzazione è doverosa dato che, in una prima fase, si sono verificate situazioni ove i *pareri* anziché essere di ausilio ad una sana e corretta gestione da parte degli enti, hanno determinato situazioni contraddittorie e di disorientamento, vuoi per la ragione che gli enti hanno interpretato erroneamente tale funzione della Corte dei conti come una funzione di consulenza su singoli atti di amministrazione, vuoi per la ragione che le singole Sezioni regionali di controllo, in ossequio alla loro autonomia, hanno dato interpretazioni disomogenee o addirittura contraddittorie sulla applicazione di determinate norme (emblematico è il caso delle differenti interpretazioni date delle norme in materia di personale , ai fini del rispetto del patto di stabilità interno).

Per ridimensionare queste criticità è intervenuta più volte la Sezione Autonomie che, con Delibere di orientamento, ha cercato di garantire una certa uniformità nell'interpretazione delle norme da parte delle Sezioni regionali di controllo chiarendo che "la nuova funzione consultiva attribuita alle Sezioni regionali trova, da un lato, limiti alla inerenza dei quesiti alla materia della contabilità pubblica, dall'altro lato…essa non può concernere fatti gestionali specifici, ma ambiti e oggetti di portata generale e non deve rispondere a quesiti che formano oggetto di esame da parte di altri organi, proprio per scongiurare interferenze e condizionamenti ed evitare di orientare le amministrazioni nelle scelte di condotte processuali in vertenze di carattere giudiziario in atto o in via di instaurazione"[35].

La situazione, tuttavia, ha trovato una soluzione più stabile dopo che il legislatore, intervenendo in materia, ha attribuito alla Sezione Autonomie una competenza generale ad emanare "Delibere

---

emanato dalla Sezione a seguito di richiesta dell'ente. Sul punto sia consentito rinviare ancora a G. Colombini, Il "nuovo sistema dei controlli della Corte dei conti sui bilanci degli enti territoriali. Spunti di riflessione, cit.,598.

[35] Cfr. Corte dei conti, Sezione Autonomie, delibera n.5 del 2006. Con una successiva delibera la Sezione Autonomie è di nuovo intervenuta in materia (delibera n.9 del 2009) al fine di integrare l'atto di indirizzo che la Sezione aveva emanato il 27 aprile del 2004 in materia.

di orientamento" al fine di *prevenire o risolvere contrasti interpretativi*[36] ,riconoscendo in tal modo alla Sezione Autonomie una funzione di "indirizzo" e di "nomofilachia"(quest'ultima svolta anche dalle Sezioni riunite della Corte dei conti)[37], che dovrebbe ,quanto meno, garantire sia una uniformità di indirizzo dell'attività di controllo interno degli organi di revisione, rafforzata quest'ultima anche dalla elaborazione da parte della Sezione Autonomie delle "Linee guida" e dei "questionari", sia una uniformità di orientamento delle Sezioni regionali di controllo nell'interpretazione di norme complesse di contabilità pubblica , come nel caso delle norme sull'armonizzazione dei sistemi contabili pubblici[38]. E proprio a tal fine il legislatore, intervenendo di nuovo in materia, ha apportato anche una modifica all'art.7,c.8 della legge n.131 del 2001, prevedendo che le richieste di parere in materia di contabilità pubblica possano essere rivolte "*direttamente"* alla Sezione delle Autonomie non soltanto dagli enti locali interessati ma anche dalle relative Associazioni rappresentative[39].

Una soluzione del genere rafforza, peraltro, la valenza "probatoria" assunta dai *pareri* nell'ambito dei giudizi di responsabilità erariale. Infatti ,l'art.95 del codice di giustizia contabile, in materia di valutazione della prova, nel disporre che "Ai fini della valutazione dell'effettiva sussistenza dell'elemento soggettivo della responsabilità e del nesso di causalità, considera, ove prodotti in causa, anche i *pareri* resi dalla Corte dei conti in via consultiva, in sede di controllo e in favore degli enti locali, nel rispetto dei presupposti generali per il rilascio dei medesimi", ha conferito ai pareri (rilasciati anche nell'esercizio della funzione di controllo di legittimità e di regolarità finanziaria) una valenza probatoria di "esimente" ai fini dell'accertamento da parte del giudice della sussistenza o meno della gravità della colpa, richiamandosi in tal modo ad un orientamento che il legislatore aveva già manifestato a proposito dei casi in cui il fatto dannoso trae origine dall'emanazione di un atto vistato e registrato in sede di controllo preventivo di legittimità[40].

---

[36] Il d.l. n. 174 del 2012 conv. in l. n. 213 del 2012, prevedeva l'intervento della Sezione Autonomie soltanto in presenza di contrasti interpretativi già sorti, con il d.l. n.91 del 2014 conv. in l. n.116 del 2014, l'art.33 ha apportato modifiche all'art. 6.c.4 del d.l. n. 174,prevedendo l'intervento della Sezione Autonomie anche al fine di prevenire e risolvere contrasti interpretativi.

[37] Tale funzione prevista dall'art.7,c.31 del d.l. n.78 del 2009 conv. in l.n.102 del 2009 è stata recepita dalla Corte dei conti, Sezioni riunite, con delibera n.8 del 2010.

[38] Cfr. Corte dei conti Sezione Autonomie, delibera n.4 del 2015, e delibera n.31 del 2015, nelle quali la Corte ha dettato Linee guida in materia di armonizzazione dei sistemi contabili degli enti territoriali.

[39] Cfr. d.l. n.113 del 2016 conv. in l. n.160 del 2016, nonché Sezione Autonomie, deliberazione n.32 del 2016 e la nota del Presidente della Corte dei conti n. 2513 del 18 novembre 2016 di convocazione della Sezione delle autonomie per l'odierna adunanza per la deliberazione, tra gli altri punti all'ordine del giorno, di una pronuncia di orientamento sulle problematiche interpretative della citata novella legislativa.

[40]Il riferimento va all'art. 17 c.30-quater del d.l. n. 78 del2009 conv.inl.n.122 del2010,che ha previsto come causa esimente di gravità della colpa l'atto vistato e registrato in sede di controllo preventivo di legittimità , esimente che si colloca nel più ampio contesto del superamento degli aspetti " inquisitori" della giurisdizione contabile, tant'è che nel comma 30-ter il legislatore ha disposto che: "Le procure regionali della Corte dei conti esercitano l'azione per il risarcimento del danno all'immagine subito dall'amministrazione nei soli casi previsti dall'articolo 7 della legge 27 marzo 2001, n. 97. Per danno erariale perseguibile innanzi alle sezioni giurisdizionali della Corte dei conti si intende l'effettivo depauperamento finanziario o patrimoniale arrecato ad uno degli organi previsti dall'articolo 114 della

Per completezza di indagine va tuttavia tenuto presente che la *funzione nomofilattica* della Sezione Autonomie se, per un verso, sembra aver risolto i problemi di coordinamento interpretativi di norme complesse di contabilità pubblica che erano sorte in ordine ai "pareri" ,per altro verso sta determinando un problema del tutto nuovo di giustiziabilità che investe, invece, i rapporti tra funzione nomofilattica della Sezione Autonomie su questioni di massima e l'obbligo delle Sezioni regionali di controllo di conformarsi a tali interpretazioni (evenienza che si verifica nei casi di controlli sui bilanci, sui piani di riequilibrio ecc.)[41].

2.2. (segue) il controllo di legittimità e di regolarità finanziaria sui bilanci preventivi e sui rendiconti degli enti locali

I limiti del controllo collaborativo sulla gestione vengono superati con la legge finanziaria l. n.266 del 2005 che, all'art. 1,commi 166-174, introduce una nuova forma di controlllo "di legittimità e di regolarità" sui bilanci e sui consuntivi degli enti locali, da inquadrare nel contesto più ampio degli equilibri di finanza pubblica. Infatti la norma dispone che :"Ai fini della tutela dell'unità economica della repubblica e del coordinamento della finanza pubblica, le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti svolgono verifiche ed accertamenti sulla gestione finanziaria degli enti locali, esaminando per il tramite delle relazioni trasmesse dagli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali, i bilanci di previsione e i rendiconti".

Si tratta, pertanto, di un controllo di legittimità di tipo finanziario che la stessa Corte costituzionale ascrive anche ai controlli di natura preventiva(infatti si esplica sui bilanci di previsione al fine di evitare danni irreparabili all'equilibrio di bilancio), e che rivolgendosi ai singoli documenti contabili, quali il bilancio di previsione e il rendiconto, coinvolge tutta la gestione finanziaria del singolo ente[42].

A questo si aggiunge l'ulteriore innovazione del collegamento funzionale che la norma stabilisce tra organo esterno di controllo (Sezione di controllo) e organi interni di revisione contabile, disponendo per questi ultimi l'obbligo di predisporre la "*relazione*" sul bilancio di previsione

---

Costituzione o ad altro organismo di diritto pubblico, illecitamente cagionato ai sensi dell'articolo 2043 del codice civile. L'azione è esercitabile dal pubblico ministero contabile, a fronte di una specifica e precisa notizia di danno, qualora il danno stesso sia stato cagionato per dolo o colpa grave. Qualunque atto istruttorio o processuale posto in essere in violazione delle disposizioni di cui al presente comma, salvo che sia stata già pronunciata sentenza anche non definitiva alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto, è nullo e la relativa nullità può essere fatta valere in ogni momento, da chiunque vi abbia interesse, innanzi alla competente sezione giurisdizionale della Corte dei conti, che decide nel termine perentorio di trenta giorni dal deposito della richiesta".

[41] La questione sarà esaminata nel paragrafo successivo e riguarda i casi di richiesta da parte dell'ente controllato di impugnativa innanzi alle Sezioni riunite in speciale composizione non soltanto della deliberazione della Sezione di controllo ma anche della deliberazione su questioni di massima della Sezione Autonomie. Cfr. Corte dei conti Sezioni riunite in speciale composizione ,sentenze n.11 e n.12 del 2016.

[42] Cfr. Corte costituzionale sentenze n.39 e n.40 del 2014.

dell'esercizio di competenza e sul rendiconto dell'esercizio medesimo da inoltrare alla Sezione regionale di controllo. Obbligo, inizialmente riferito agli organi di revisione degli enti locali, e successivamente esteso agli organi di revisione delle regioni a seguito della loro istituzione nel 2011[43], nella prospettiva di un sistema di "*raccordo stabile*" tra controlli interni e controlli esterni (siano questi i controlli della Corte dei conti ovvero i controlli ministeriali) coerente con le regole della nuova *governance* economica europea sugli equilibri di bilancio, con le indicazioni europee recepite dalla legge europea 2013-bis sulle "Linee guida" e sulle metodologie che la Corte dei conti deve predisporre per gli organi di revisione interna degli enti sottoposti al controllo, con i principi della riforma costituzionale del 2012.

Ed infatti, gli interventi legislativi successivi che ad esso fanno riferimento (d.l. n.174 del 2012 conv. in legge n.213 del 2012 e le successive modifiche) richiamano quali parametri del controllo di legittimità e di regolarità sui bilanci e sui rendiconti degli enti locali e delle regioni, gli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno[44], l'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'art.119,c.6 cost., l'assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti, il controllo sulle "relazioni tecniche" predisposte dalle Regioni in ordine alla quantificazione degli oneri e sulle tipologie delle coperture delle leggi di spesa regionale(art.1,c.2. d.l. n. 174/2012), la verifica del funzionamento dei controlli interni ai fini del rispetto delle regole contabili e dell'equilibrio di bilancio, nonché il controllo sui rendiconti generali delle regioni nella forma del giudizio di parificazione[45]. Quest'ultimo ,previsto dall'ar.1,c.5 del d.l. n. 174, dispone che alla decisione di parifica(adottata nella forma contenziosa) è allegata una relazione, frutto appunto del controllo espletato dalla Sezione sul rendiconto, nella quale la Sezione formula le sue osservazioni in merito alla legittimità e alla regolarità della gestione e propone le misure di correzione nonché gli interventi di riforma che ritiene necessari al fine, in particolare, di assicurare l'equilibrio del bilancio e di migliorare l'efficacia e l'efficienza della spesa. Tale decisione , inoltrata, insieme alla allegata relazione al presidente della giunta regionale ed al consiglio regionale, configura dunque, una particolare espressione di connubio tra controllo di legittimità e regolarità finanziaria e controllo "collaborativo" sulla gestione, posto che nel caso di non-parifica del rendiconto generale della regioni, non segue alcuna sanzione se non quella "politica" dell'adozione da parte dell'assemblea elettiva di misure di autocorrezione.

In realtà il legislatore, per rendere più efficace il nuovo controllo sui bilanci e sui rendiconti, aveva

[43] L'introduzione dell'organo di revisione per le regioni è avvenuta con d.l. d.l. n.138 del 2011 conv. in l. n.148 del 2011,art.14,c.1.,lett.d.

[44] Il patto di stabilità interno dal 2016 è cessato ed è stato sostituito con il rispetto dei saldi di bilancio previsti dalla legge n.243 del 2012,che ne garantiscano l'equilibrio.

[45] L'art.1,c.5 del d.l. n.174 del 2012 ha introdotto il controllo sui rendiconti generali delle regioni nelle forme del giudizio di parificazione uniformando così il sistema del controllo sulla gestione regionale che prevedeva la parifica soltanto per le regioni a statuto speciale e per il rendiconto generale dello Stato.

previsto che, in caso di esito negativo, scattassero effetti interdittivi quale il blocco dei programmi di spesa sia nei confronti degli enti locali che nei confronti delle regioni(art.1,c.7,d.l. n.174 del 2012).

Sennonché , un controllo con una misura cautelare così "forte", una volta applicato alle regioni , avrebbe assunto la configurazione di un vero e proprio sindacato sulle leggi di spesa regionali e sulla legge di approvazione del bilancio e del rendiconto, sindacato come è noto di competenza esclusiva della Corte costituzionale. La questione, come era intuibile, portata innanzi alla Corte costituzionale, si è risolta con la dichiarazione di incostituzionalità di quella parte della norma che riguardava proprio le regioni e con il riconoscimento, invece, della legittimità della parte della disposizione rivolta agli enti locali e agli enti del servizio sanitario nazionale, con una conferma, dunque, dell'impianto generale del controllo di legittimità e regolarità finanziaria sui bilanci e sui rendiconti degli enti locali e delle aziende sanitarie[46] .

Ed infatti accanto a questa sanzione di carattere *cautelare*, il legislatore ha previsto in capo alle Sezioni regionali di controllo anche sanzioni di carattere *pecuniario* in caso di mancato deposito dei conti consuntivi delle spese elettorali da parte dei partiti, in caso di mancato adempimento all'obbligo di redazione e pubblicazione sul sito istituzionale dell'ente della Relazione di fine mandato, od ancora sanzioni pecuniarie irrogate dalle Sezioni giurisdizionali regionali (sempre della Corte dei conti competenti per territorio) in caso di assenza o inadeguatezza degli strumenti di controlli interni ovvero in caso di atti elusivi delle regole del patto di stabilità interno o di ricorso all'indebitamento per spese diverse da quelle di investimento.[47]

---

[46] Infatti la Corte costituzionale nella sentenza n.39 del 2012, ha avuto modo di chiarire che gli effetti inibitori previsti dall'art.1,c.7 del d.l. n.174 del 2012, sui programmi di spesa delle regioni andavano a toccare l'efficacia delle leggi di approvazione dei bilanci e dei rendiconti, trasformando il controllo delle Sezioni regionali di controllo in un sindacato di legittimità costituzionale di esclusiva competenza della Corte costituzionale. Ma sempre la Corte costituzionale nella sentenza n.40 del 2014 ha avuto modo di puntualizzare che il controllo di legittimità sui bilanci e sui consuntivi rimane in piedi per gli enti del servizio sanitario nazionale in quanto tenuti al rispetto degli obiettivi di finanza pubblica e dunque sottoposti come tutte le amministrazioni pubbliche ai vincoli derivanti dalla nuova *governance* europea e dalla riforma costituzionale del 2012. Vincoli che la Corte costituzionale riconduce ai parametri di cui agli artt.11 e 117,c.1.,cost., nel senso che il coordinamento della finanza pubblica "adempie la finalità di predisporre strumenti efficaci di sindacato sul rispetto del vincolo gravante sul complesso dei conti pubblici, dalla cui sommatoria dipendono i risultati suscettibili di comparazione per verificare il conseguimento degli obiettivi programmati"

[47] L'art.13,c.7 della legge n.96 del 2012 ha previsto la sanzione pecuniaria da 50,000 a 500,00 euro per la mancata presentazione dei conti consuntivi (sezione controllo), l'art.148-bis u.c. del tuel ha previsto la sanzione pecuniaria da 5 a 20 volte la retribuzione lorda in caso di assenza o inadeguatezza di controlli interni (sezione giurisdizionale), l'art.31,c.31 l.n.183 del 2011 ha previsto una sanzione pecuniaria per gli atti elusivi delle regole del patto di stabilità fino ad un massimo di 10 volte l'indennità di carica percepita al momento della commissione dell'elusione (per gli amministratori) e fino a tre mensilità del trattamento retributivo al netto degli oneri fiscali e previdenziali (sezione giurisdizionale),l'art.4,c.6 dlgs.n.149 del 2011 ha previsto la decurtazione dell'indennità di mandato del sindaco, o degli emolumenti del responsabile finanziario o del segretario generale nel caso di mancato adempimento all'obbligo di redazione della Relazione di fine mandato certificata dall'organo di revisione (sezione di controllo). Va tenuto presente che lo schema di relazione viene predisposto con decreto del Ministro interni di concerto con il Mef, schema che deve tener conto della struttura dei certificati di bilancio di cui all'art.161 del tuel e dei Questionari che devono essere inviati alla Sezione regionale di controllo ai sensi dell'art. 1,c.166 e ss. della legge n.266 del 2005. Una parte della

Si tratta, dunque, di una forma di controllo finanziario che per l'oggetto del controllo, per il raccordo stabile con gli organi di controllo interno dell'ente, per gli effetti *inibitori* previsti in caso di esito negativo, coinvolge le Sezioni regionali di controllo in attività di accertamenti e verifiche sostanzialmente e formalmente diverse rispetto al controllo "collaborativo" sulla gestione. Anzi la Corte costituzionale, nell'affermare la piena legittimità di tale controllo, ha ribadito che questo adempie la finalità di predisporre strumenti efficaci di sindacato sul rispetto del vincolo gravante sul complesso dei conti pubblici, dalla cui sommatoria dipendono i risultati suscettibili di comparazione per verificare il conseguimento degli obiettivi programmati.[48]

Quanto alle regioni, la dichiarata incostituzionalità degli effetti inibitori sulle leggi di spesa previste nel bilancio regionale e la destinazione della relazione (che pur comporta un controllo di legittimità e regolarità finanziaria sulla gestione della regione) allegata alla decisione di parificazione all'assemblea elettiva(consiglio regionale), pur integrando una *peculiare* (dato che si sostanzia in un controllo di legittimità e regolarità finanziaria delle partite contabili del rendiconto generale regionale) forma di controllo sulla gestione c.d. collaborativo , trova una sorta di bilanciamento nel fatto che tale controllo viene svolto secondo le "formalità della giurisdizione contenziosa" in udienza pubblica, con l'intervento del procuratore generale ed in contraddittorio dei rappresentanti dell'amministrazione. Come dire che in tal caso viene a configurarsi un controllo collaborativo "rafforzato" almeno sotto due profili, quello della possibilità da parte della Sezione di sollevare questioni di legittimità costituzionale in sede di controllo anche sulle leggi di spesa regionali, quello di indicare al presidente della giunta ed al consiglio regionale le misure di autocorrezione in un procedimento di controllo *paragiurisdizionale*[49].

A tutto questo si aggiunge che ,qualora la Sezione di controllo decida di non parificare il rendiconto o parte di esso per la presenza di "irregolarità gravi" nella gestione del bilancio della regione[50], oltre alle indicazioni alle assemblee elettive, perché queste adottino le necessarie misure correttive, la Sezione è tenuta a denunciare tali irregolarità alla procura regionale per l'eventuale esercizio dell'azione di responsabilità amministrativa.

---

relazione è infatti dedicata alla indicazione dei rilievi mossi dalla Sezione regionale di controllo nel corso del mandato del Sindaco.

[48] Cfr. Corte costituzionale, sentenza n.40 del 2014.

[49] Cfr. Sulla legittimazione della Corte dei conti a sollevare questioni di legittimità sia in sede di controllo preventivo di legittimità sugli atti del governo, sia in nel corso del giudizio di parificazione del bilancio dello stato e delle regioni a statuto speciale cfr. Corte cost. sentenza n.16 del 1963, Id., sentenza n.121 del 1966, Id.,sentenze nn.142 e 143 del 1968, Id.,sentenza n.226 del 1976. Più di recente cfr. Corte cost. sentenza n.213 del 2008 e sentenza n.181 del 2015. In tali sentenze la Corte costituzionale ha specificato che la parifica si sostanzia in una funzione di riscontro delle poste attive e passive di bilancio, delimitando l'ambito delle questioni di legittimità costituzionale alle leggi di spesa regionale che si traducano nella violazione dell'art.81 della costituzione. Ambito che,tuttavia, alla luce della riforma del 2012 non può più avere a riferimento soltanto l'art.81 ma deve estendersi agli artt.97,117,119 cost.

[50] Cfr. Sezione regionale di controllo per la Basilicata, deliberazione n.45 del 2016.

2.2.1(segue) Controlli ex art.148-bis tuel, ex art.6,c.2 dlgs.n.149/20111, ex art.243-bis tuel.

Passando alle modalità specifiche attraverso le quali tale controllo si esplica, e facendo salve quelle forme di "controllo- segnalazioni" che le Sezioni di controllo fanno nella normale interlocuzione con gli enti controllati perché questi rimuovano le irregolarità meno gravi, una particolare attenzione, per il discorso sin qui sviluppato sulla funzione di "antidoto" alla cattiva gestione svolta dalla Corte dei conti, meritano alcuni aspetti relativi alla procedura del blocco dei programmi di spesa ex artt.148 del tuel, alla procedura del dissesto guidato ex art.6,c.2 dlgs. n.149 del 2011 e alla procedura del riequilibrio ex art.243-bis del tuel.

Per quanto concerne la procedura ex art.148-bis del tuel , si tratta di una procedura introdotta dal d.l. n.174 del 2012, che riguarda l'accertamento (con delibera) da parte della Sezione regionale di controllo di un grave squilibrio economico-finanziario[51], per la procedura del c.d. dissesto guidato ex art.6,c.2 del dlgs.n.149 del 2011, si tratta di una procedura etero-determinata mediante il concorso dell'azione di accertamento della Sezione di controllo e del provvedimento del Prefetto[52], per la procedura di riequilibrio ex art.243-bis del tuel , si tratta di una procedura attivata autonomamente dall'ente nella quale si inserisce il controllo della Sezione.

Ebbene, la procedura ex art.148-bis prevede che la Sezione ,una volta accertato con delibera lo squilibrio economico-finanziario, richieda entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento , l'adozione da parte dell'ente controllato, di *provvedimenti idonei* a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio[53], ed alla quale fa seguito, in caso di verifica da parte della Sezione della inidoneità delle misure correttive adottate (ovvero della mancanza di adozione di provvedimenti in tal senso), la adozione di una ulteriore delibera per l'applicazione della misura cautelare del blocco dei programmi di spesa[54].

[51] L'art.148-bis comma 1 dispone che il bilancio di previsione prevede l'accertamento che i bilanci preventivi e successivi siano rispettosi 1)del patto di stabilità,2) siano deliberati in equilibrio,3) non presentino violazione di regole espressamente previste per il raggiungimento di dette finalità di bilancio, quali ad esempio l'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento ex art.119 cost. Mentre l'art.148-bis comma 2 prevede che il rendiconto dell'ente tenga conto delle partecipazioni in società controllate per i servizi pubblici e per l'attività strumentali.

[52] M. Clarich, I controlli sulle amministrazioni locali e il sistema sanzionatorio, in Riv.Corte dei conti,2014,n.1-2,378 ss.

[53] Cfr. Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per la Campania, pronuncia di accertamento adottata in relazione al rendiconto, con deliberazione n.222 del 2014.

[54] Sulla misura cautelare del blocco dei programmi di spesa la Corte costituzionale, con sentenza n.40 del 2014, ha precisato che la logica sottostante al blocco della spesa è di carattere cautelare nella misura in cui miri ad assicurare o evitare un aggravamento del pregiudizio al principio dell'equilibrio di bilancio dinamicamente inteso. Sottolinea ,altresì, che tali misure non sono indice di supremazia statale, né di potere sanzionatorio nei confronti degli enti locali, ma sono strumentali al rispetto degli obblighi che lo Stato ha assunto nei confronti dell'Unione europea in ordine alle politiche di bilancio. Peraltro la stessa Corte costituzionale, a conferma della legittimità del blocco dei programmi di spesa, richiama anche le sentenze n.266 e n.60 del 2013 , nelle quali si sottolinea che i controlli sui bilanci possono essere accompagnati anche da misure atte a prevenire pratiche contrarie ai principi della previa copertura e dell'equilibrio di bilancio.

La procedura ex art.6,c.2, "dissesto guidato" prevede che la Sezione, una volta accertato(con delibera) uno squilibrio strutturale in grado di determinare il dissesto, inviti l'ente all'adozione di un piano di rientro dalla situazione di squilibrio contabilmente plausibile(*necessarie misure correttive*) , entro sessanta giorni dalla ricezione della deliberazione. In caso di inadempimento da parte dell'ente, la Sezione dispone la trasmissione degli atti al Prefetto che procederà poi in ultima istanza allo scioglimento dell'organo consiliare.

La procedura del riequilibrio "Piani pluriennali di riequilibrio" ex art.243-bis si configura quando l'ente, constatata la situazione di evidente deficitarietà strutturale del bilancio, potenzialmente idonea a dar luogo ad una procedura di dissesto, anziché attendere l'avvio della procedura di dissesto-guidato da parte della Sezione di controllo, si attiva autonomamente ai sensi dell'art.243-bis del tuel, predisponendo un Piano di misure da sottoporre al controllo di legittimità e regolarità della Sezione medesima.

Si tratta, dunque, di procedure strettamente correlate tra loro, partendo tutte dal presupposto dello squilibrio economico-finanziario del bilancio. Tale interrelazione spiega anche perché la Sezione di controllo, dopo aver accertato con delibera gli squilibri economico-finanziari ex art.148-bis, possa procedere, nel caso di un aggravamento dello squilibrio economico-finanziario precedentemente non emerso a causa della "originaria opacità informativa", ad un secondo accertamento (seconda delibera), tale da legittimare la Sezione ad adottare ,contestualmente, la misura cautelare del blocco dei programmi di spesa ex art.148-bis e l'attivazione della procedura di dissesto guidato ex art.6.c.2[55]. Come pure ,può verificarsi il caso che, nell'ambito della procedura di dissesto guidato, la Sezione di controllo, pur accertando la inidoneità delle misure adottate dall'ente, decida che non vi siano i presupposti per l'adozione della misura cautelare del blocco dei programmi di spesa ex art.148-bis, in quanto la situazione di deficitarietà strutturale dell'ente ha comportato che l'ente avesse già adottato provvedimenti di spesa limitati alle sole spese obbligatorie ed inderogabili.

[55] Nel caso della decisione n.26 del 2015 della Sezione regionale di controllo per la Campania, la Sezione nell'accertare la completa inidoneità delle misure adottate dall'ente per ristabilire l'equilibrio di bilancio, ha esteso il proprio controllo di legittimità e regolarità non soltanto alle misure organizzative concernenti gli aspetti finanziari della gestione ma anche ad alcune misure organizzative riguardanti l'attività amministrativa dell'ente per giungere poi alla decisione di avviare la procedura di dissesto che conduce allo scioglimento del Consiglio. La censura ,tra le tante mosse dalla Sezione, riguardava la violazione delle norme del codice degli appalti e dei connessi principi di pubblicità, concorsualità e trasparenza ritenendo la Sezione che il servizio complessivo di consulenza e di assistenza e difesa svolto dal legale incaricato dall'ente per il recupero delle entrate, non fosse riconducibile al mero patrocinio difensivo ma ad una modalità organizzativa di un servizio, appunto il servizio legale, affidato a professionisti esterni che pur comprendendo anche la difesa giudiziale, non si esauriva in essa e che, quand'anche si fosse voluto ricondurre l'incarico ad una prestazione di carattere professionale questa "pur soggiacendo all'obbligo di espletamento di una procedura comparativa di stampo concorsuale, avrebbe dovuto essere comunque soggetta ai principi generali dell'azione amministrativa, imparzialità, trasparenza e adeguata motivazione onde rendere possibile la decifrazione della congruità della scelta fiduciaria posta in atto rispetto al bisogno da appagare".

Analoghi punti di contatto con la procedura del dissesto guidato si determinano nel caso della procedura dei Piani pluriennali di riequilibrio adottati dagli enti ai sensi dell'art. 243-bis del tuel, seppur ,in questo caso, si determino alcune differenze proprio in riferimento al controllo della Sezione. Infatti, a procedura di riequilibrio avviata, la Sezione di controllo non può contestualmente attivare la procedura di dissesto guidato, essendo *temporaneamente* sospesa la possibilità di assegnare, ai sensi dell'art.6,c.2, del dlgs.n.149 del 2011,il termine per l'adozione delle misure correttive. Viceversa, nel caso di procedura di dissesto-guidato avviata dalla Sezione e giunta nella fase terminale con l'assegnazione da parte del Prefetto, con lettera notificata ai singoli consiglieri, di un termine non superiore a venti giorni per la deliberazione del dissesto, l'ente non può avviare in alcun modo la procedura di riequilibrio finanziario pluriennale[56].

In questo contesto si deve, tuttavia, tener presente che la Sezione di controllo, nella procedura di riequilibrio, interviene sulla "relazione" al Piano predisposta dalla sottocommissione nominata dalla Commissione per la stabilità finanziaria e trasmessa alla Sezione regionale di controllo per la delibera di adesione[57]. Ma è evidente che tale procedura non implica affatto che la Sezione, nel deliberare l'adesione alla "relazione" che accompagna il Piano di riequilibrio, non proceda a verificare autonomamente idoneità, attendibilità, proporzionalità e congruità di tutte le relative fasi di attuazione del Piano. Questo spiega, per un verso il carattere "*temporaneo"* della preclusione all'avvio della procedura di dissesto guidato, per altro verso la connotazione dinamica che viene ad assumere il controllo di legittimità e di regolarità finanziaria posto che, trattandosi di un controllo diretto a verificare, con l'ausilio dell'organo di revisione dell'ente, l'attuazione di un Piano pluriennale, questo si traduce in un controllo *in itinere*[58], vale a dire in un controllo che si sostanzia in una attività di "vigilanza" protratta nel tempo che richiede, sia un raccordo con le modalità di monitoraggio e controllo proprie delle Linee guida degli organi di revisione, sia un contraddittorio con l'ente sull'adozione delle misure indicate nel Piano, talché, nel caso in cui la Sezione accerti il reiterato mancato rispetto degli obiettivi indicati nel Piano, o l'inidoneità delle misure adottate o addirittura la mancata adozione, e dunque inadempienze tali da prefigurare un aggravamento della

[56] Cfr. Corte dei conti Sezione regionale per la Campania, deliberazione n.26 del 2015.

[57] La sottocommissione ,composta da rappresentanti del Ministero dell'interno ,della RGS e dell'Anci deve tener conto delle Linee guida della Sezione Autonomie soprattutto per la fase istruttoria, in quanto sono indicati gli elementi da acquisire per una ponderata valutazione del Piano. La stessa Sezione Autonomie riconosce però che le Linee guida non precludono l'effettuazione di ulteriori e maggiormente calibrate richieste istruttorie da parte della competente Sezione regionale di controllo estese anche alla fase di verifica.

[58]Il controllo-vigilanza *in itinere* risponde a quel precetto dinamico della gestione finanziaria definito dalla Corte costituzionale equilibrio tendenziale (*ex plurimis* sentenza n.213 del 2008) che implica la "ricerca di un armonico e simmetrico bilanciamento tra risorse disponibili e spese necessarie per il perseguimento delle finalità pubbliche". Infatti, il principio dell'equilibrio di bilancio … ha contenuti (secondo la Corte) di natura sostanziale "..nel senso che non può essere limitato al pareggio formale della spesa e dell'entrata ma deve estendersi, attraverso una ordinata programmazione delle transazioni finanziarie, alla prevenzione dei rischi di squilibrio che derivano inevitabilmente dal progressivo sviluppo di situazioni debitorie generate dall'inerzia o dai ritardi dell'amministrazione".Cfr Corte costituzionale sentenza n.250 del 2013.

situazione di deficitarietà strutturale, questa è legittimata ad avviare la procedura di dissesto guidato, adottando, se necessario, anche la misura cautelare del blocco dei programmi di spesa.

Seguendo questa chiave di lettura è evidente che analogo effetto viene a profilarsi, ancorché non menzionato dal legislatore, nel caso del controllo svolto dalla Sezione regionale sui Piani di razionalizzazione delle società a partecipazione pubblica, quando si profilino effetti finanziari e patrimoniali sui rispettivi bilanci e rendiconti tali da metterne a rischio gli equilibri finanziari.

Peraltro, l'indicazione legislativa di precisi termini entro cui l'ente controllato deve adottare le misure correttive idonee a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio, ha assunto, come hanno chiarito le Sezioni riunite in speciale composizione della Corte dei conti, l'effetto costitutivo dell'obbligo a provvedere, talché, nel caso di termini scaduti senza che l'ente abbia adottato le misure correttive che la Sezione ha richiesto, questa procede ad una ulteriore delibera di accertamento del "perdurante inadempimento" (salvo il caso in cui non sia la Sezione stessa che conceda motivatamente delle proroghe), che oltre agli effetti interdittivi previsti dal legislatore, implica anche il configurarsi di eventuali responsabilità finanziarie a carattere risarcitorio e/o a carattere sanzionatorio[59].

A rafforzare l'effetto di "antidoto" alla cattiva gestione di queste forme di controllo svolto dalle Sezioni regionali della Corte dei conti, è intervenuto il codice di giustizia contabile(dlgs.n.174 del 2016) che, superando l'impostazione della rigida separazione tra funzione di controllo e di giurisdizione affermata nella nota e risalente sentenza della Corte costituzionale n.29 del 1995 ed ancora oggi in parte condivisa dalla stessa Corte dei conti [60], ha disposto, a carico dei singoli magistrati della Sezione di controllo, l'*onere* di segnalare (in modo circostanziato ai sensi dell'art.53 del codice) alle competenti Procure regionali i fatti dai quali possono derivare responsabilità erariali che emergono nell'esercizio delle loro funzioni (art.52,c.4), nonché i fatti dai

[59] La delibera di *accertamento* comporta per gli enti interessati l'obbligo di adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della *pronuncia di accertamento*, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio, tenendo conto anche dei suggerimenti dati dall'organo *di revisione* sulle misure da adottare.

[60] Nella sentenza n.29 del 1995, la Corte costituzionale sosteneva che i poteri istruttori esercitati dalla Corte dei conti in sede di controllo (poteri di acquisizione delle notizie e di ispezione) si dovevano intendere come poteri diretti a oggetti previamente individuati e non indiscriminati, privi di qualsivoglia sanzione per cui nel caso in cui si fosse attivato l'intervento del giudice contabile, tale esito non poteva essere considerato come diretta conseguenza del controllo successivo sulla gestione. La Corte proseguiva nel suo ragionamento sottolineando che nel caso in cui il titolare dell'azione di responsabilità avesse promosso l'azione sulla base di una notizia o di un dato acquisito attraverso l'esercizio dei poteri istruttori inerenti il controllo di gestione, i rapporti tra attività giurisdizionale e controllo sulla gestione si dovevano arrestare a quel punto onde evitare la violazione dei diritti della difesa garantiti a tutti i cittadini dall'art.24 cost.,escludendo dunque che le notizie e i dati acquisiti potessero essere utilizzati in sede processuale fuori della procedura prevista dall'art.5 della legge n.19 del 1994.

quali, può derivare, a norma di legge, l'applicazione da parte delle Sezioni giurisdizionali territoriali, di sanzioni pecuniarie(art.52, c.3)[61].

Le considerazioni che precedono fanno emergere, dunque, che il controllo di legittimità e regolarità svolto dalla Corte dei conti sui bilanci e sui rendiconti, ingloba tutta la gestione di un ente, e che gli effetti interdittivi e/o sanzionatori-pecuniari previsti dal legislatore, in ognuna di queste procedure, trovano fondamento ed applicazione ogni qualvolta siano a rischio gli equilibri economico-finanziari e la regolarità della gestione di un ente.

Tutto questo spiega le ragioni per le quali, a prescindere dalla misura cautelare del blocco dei programmi di spesa ex art.148-bis del tuel, il legislatore abbia previsto una serie di limitazioni alle spese correnti e di investimento che riguardano le spese del personale, le spese per beni e servizi, il ricorso all'indebitamento, ed una serie di sanzioni pecuniarie a carico degli amministratori e dei responsabili amministrativi dei servizi[62].

A chiusura di queste considerazioni è tuttavia necessario fare una puntualizzazione relativa all'ambito entro cui deve svolgersi questo controllo esterno della Corte dei conti. Infatti, il rischio che questo possa *sconfinare* nel potere decisionale dell'ente controllato è presente nella valutazione che le Sezioni devono fare sulla *idoneità* dei provvedimenti adottati dall'ente al fine di ristabilire l'equilibrio(ex art.148-bis tuel), ovvero nelle indicazioni che devono fornire all'ente sulle *necessarie misure correttive* per ristabilire l'equilibrio (ex art.6 dlgs. n. 149 del 2012). Ad evitare che possano configurarsi rischi del genere concorrono (o comunque dovrebbero concorrere) una serie di parametri e criteri a cui i controlli si devono attenere.

A venire in rilievo sono, i parametri di deficitarietà strutturale previsti nei decreti ministeriali(decreti del Ministro dell'interno di concerto con il Mef), le indicazioni di misure correttive contenute nelle relazioni degli organi di revisione per superare le criticità della gestione, le prescrizioni conseguenti alle verifiche ispettive del Mef, od ancora le indicazioni di metodo contenute nelle Linee guida predisposte dalla Sezione Autonomie sia per il dissesto guidato che per i Piani pluriennali di riequilibrio[63].

A tutto questo si aggiunge che tutte le deliberazioni delle Sezioni di controllo,ai sensi dell'art.11 del codice di giustizia contabile, sono ora sottoposte al vaglio dei ricorsi innanzi alle Sezioni

[61] Il codice di giustizia contabile (dlgs.n.174 del 2016) ha disciplinato in modo puntuale (artt.133, 134,135,136) il rito relativo a fattispecie di responsabilità sanzionatoria pecuniaria che la precedente normativa non aveva disciplinato, prevedendo che, nei casi in cui la Corte dei conti irroghi sanzioni pecuniarie stabilite tra un minimo ed un massimo edittale, il pubblico ministero d'ufficio o su segnalazione della Corte nell'esercizio delle sue attribuzioni contenziose o di controllo, promuove il giudizio per l'applicazione della sanzione. Il giudizio è promosso con ricorso al giudice monocratico e nel caso di decreto di condanna al pagamento della sanzione è prevista la possibilità di fare opposizione al collegio.

[62] Per un esame dettagliato delle sanzioni pecuniarie si rinvia alla nota 47.

[63]Cfr.Corte dei conti,Sezione Autonomie,deliberazione n.16 del 2012 per i piani di riequilibrio, Id.,deliberazione n.2 del 2012 per la procedura di dissesto-guidato.

riunite in speciale composizione, posto che la norma, oltre ad elencare tra le materie oggetto del ricorso quelle che il legislatore aveva già previsto (i Piani di riequilibrio, l'ammissione al Fondo di rotazione, gli elenchi oggetto della ricognizione operata dall'ISTAT, le certificazioni dei costi dell'accordo di lavoro presso le Fondazioni lirico-sinfoniche, i rendiconti dei gruppi consiliari), ha riconosciuto una generale legittimazione in capo all'ente controllato di poter impugnare innanzi alle Sezioni riunite in speciale composizione qualsiasi deliberazione delle Sezioni regionali di controllo inerente la materia della contabilità pubblica (art.11 lett.e)[64]. Ed anche in questo caso, una volta che l'applicazione del codice di giustizia andrà a regime, si porrà sicuramente il problema di definire meglio l'ambito entro cui ricondurre le deliberazioni della Sezione di controllo alla materia di contabilità pubblica. Infatti, dato l'oggetto del controllo, in *astratto* tutte le relative deliberazioni dovrebbero rientrare nella materia di contabilità pubblica e dunque tutte dovrebbero essere in astratto impugnabili, ma a far emergere che, sul piano sostanziale, la situazione richiede verifiche molto più complesse, è sufficiente richiamare la memoria della procura generale depositata il 10 febbraio 2017 nel giudizio n.540/SR/EL, nella quale la procura generale, pur riconoscendo l'ammissibilità dell'impugnativa, in astratto, della delibera della Sezione di controllo, ha chiesto alle Sezioni riunite in speciale composizione l'inammissibilità del ricorso promosso dal Comune o in subordine che questo sia respinto nel merito, sulla base di un duplice ordine di ragioni: quello della tardività della notifica del ricorso e quello (di merito) del difetto di prova dei fatti affermati dal ricorrente. E' evidente che a decidere della questione saranno le Sezioni riunite in speciale composizione, ma il caso preso in esame è significativo del fatto che il generico riferimento a qualsiasi deliberazione della Sezione di controllo e l'altrettanto generico riferimento alla materia di contabilità pubblica, rischia di creare una *conflittualità* tra Sezioni di controllo ed enti per qualsiasi atto deliberativo della Sezione, certamente poco proficua per il buon andamento dell'azione amministrativa e per gli equilibri di finanza pubblica, posto che la *ratio* dell'impugnativa ex articolo 11,lett.e), va ricondotta alla incidenza *diretta* della deliberazione di controllo su situazioni giuridiche qualificate dell'ente controllato.

Accanto a questo aspetto di giustiziabilità che riguarda la delimitazione delle deliberazioni della Sezione di controllo nelle materie di contabilità pubblica, se ne sta configurando un altro, ancora più complesso, inerente il rapporto che viene a configurarsi ,sempre in termini di giustiziabilità, tra deliberazioni della Sezione Autonomie su questioni di massima relative all'interpretazioni di

[64] Con questa disposizione, in realtà, si legittima quella interpretazione estensiva che già la Corte dei conti aveva dato della competenza delle Sezioni riunite in speciale composizione, riconoscendo in via di interpretazione la competenza di dette Sezioni a decidere in ordine alle decisioni relative alla parifica del rendiconti generali delle regioni. Cfr. Corte dei conti,Sezioni riunite in speciale composizione, sentenze nn. 27 e 38 del 2014.

norme di contabilità pubblica e deliberazioni delle Sezioni regionali di controllo conformatesi a dette interpretazioni.

A venire in rilievo ,a tale proposito, è la posizione assunta dalle Sezioni riunite in speciale composizione in relazione al ricorso ex art.243-quater,c.5, del tuel, promosso da un Comune per l'annullamento e/o l'integrale riforma della deliberazione della Sezione regionale di controllo nonché per l'annullamento e/o integrale riforma della deliberazione della Sezione Autonomie.

Nello specifico la Sezione di controllo, trovandosi di fronte ad un problema interpretativo del disposto di cui all'art.1,c.573 della legge di stabilità del 2014,inerente la remissione in termini di tutti gli enti che avessero inutilmente lasciato decorrere il termine di legge per approvare il piano di riequilibrio, ha ritenuto di dover rimettere l'interpretazione della norma alla Sezione Autonomie, interpretazione alla quale la Sezione di controllo si è poi conformata ai sensi dell'art.6 c.4, del d.l. n. 174 del 2012(conv.in l. n.213 del 2012).

Tale interpretazione, non condivisa dall'ente locale, ha comportato da parte di quest'ultimo l'impugnazione della delibera della Sezione di controllo innanzi alle Sezioni riunite in speciale composizione, con la richiesta dell'annullamento non soltanto di questa ma anche "di riflesso" della deliberazione della Sezione Autonomie alla quale la deliberazione della Sezione di controllo si riconduceva.

Ebbene, tralasciando la questione se il Comune interessato rientrasse o meno nella proroga dei termini per la presentazione dei piani di riequilibrio che il legislatore aveva previsto con la legge di stabilità del 2014, senza dubbio la richiesta di annullamento delle due deliberazioni avanzata dall'ente locale e la posizione assunta dalle Sezioni riunite in speciale composizione che, pur respingendo il ricorso nel merito, lo hanno ritenuto *ammissibile*, induce ad una riflessione sulle implicazioni che da questa impostazione possono sorgere.

Infatti, l'affermazione delle Sezioni riunite secondo la quale, per scrutinare il ricorso per l'annullamento della deliberazione della Sezione di controllo, è necessario scrutinare anche la deliberazione propedeutica della Sezione Autonomie, quando la Sezione di controllo abbia deliberato in conformità a quanto affermato dalla Sezione Autonomie nel proprio potere nomofilattico specificamente sollecitato, apre un "rischioso" varco alla giustiziabilità delle pronunce della Sezione Autonomie, ritenute sino ad oggi non giustiziabili perché non incidenti su posizioni soggettive qualificate[65].

Varco che la procura generale ,nella memoria depositata, ha cercato di chiudere sostenendo la tesi dell'inammissibilità del ricorso per la ragione che non sarebbero impugnabili le deliberazioni delle

[65] Cfr. Corte dei conti, Sezioni riunite in speciale composizione,sentenza n.11 del 2016. Una interpretazione nel senso della non impugnabilità della deliberazione della Sezione di controllo nel caso di specie e dunque dell'inammissibilità del ricorso è stata assunta dalla Procura generale del genere nella memoria depositata nel giudizio de qua.

Sezioni di controllo conformate alla interpretazione data dalla Sezione Autonomie, le cui deliberazioni non sono ritenute impugnabili. Senonché una tesi del genere ,se per un verso può apparire come la soluzione idonea a precludere qualsiasi ipotesi di giustiziabilità delle deliberazioni della Sezione Autonomie, per altro verso,porta, come hanno sottolineato le stesse Sezioni riunite in speciale composizione, alla paradossale conseguenza che il deferimento di una questione di massima alla Sezione Autonomie sarebbe di per sé sufficiente ad elidere sempre la giustiziabilità delle deliberazioni delle Sezioni territoriali di controllo che a tale deliberazione si fossero conformate, facendo così venir meno la tutela delle posizioni soggettive qualificate degli enti locali prevista dal legislatore.

Le Sezioni riunite in speciale composizione muovendo ,dunque, da queste considerazioni, hanno respinto la richiesta della procura generale, puntualizzando che "le pronunce della Sezione Autonomie si inseriscono con la loro naturale particolare autorevolezza all'interno delle procedure di controllo, il cui esito finale, a valenza esterna, è rappresentato esclusivamente dalle deliberazioni delle Sezioni regionali, le uniche giustiziabili".

Da questo ragionamento ne consegue che l'eventuale accoglimento del ricorso nei confronti di una specifica deliberazione di una Sezione regionale di controllo anche quando questa si sia conformata al parere espresso dalla Sezione Autonomie, non dovrebbe avere "alcun effetto caducatorio della deliberazione della Sezione Autonomie nella sua valenza generale non essendo di per sé suscettibile di immediata lesività".[66] La questione sembrerebbe dunque risolta.

In realtà non è affatto risolta, posto che le Sezioni riunite in speciale composizione, con queste argomentazioni si sono preoccupate di risolvere soltanto l'aspetto esterno, vale a dire la deliberazione della Sezione di controllo e la sua giustiziabilità , non chiarendo, invece, né in che cosa si sostanzi lo scrutinio (ancorché riflesso) sulla deliberazione della Sezione Autonomie , né quali siano gli effetti "riflessi" su tale deliberazione nei casi in cui le Sezioni riunite in speciale composizioni *accolgano* il ricorso dell'ente locale ed *annullino* la deliberazione della Sezione regionale di controllo. Il rischio, dunque, permane e riguarda sopratutto il possibile configurarsi di un conflitto di competenze tra Sezioni riunite in speciale composizione e Sezione Autonomie.

3. Il nuovo controllo a fini conoscitivi della Corte dei conti sulle società a partecipazione pubblica

[66] Cfr. Corte dei conti,Sezioni riunite in speciale composizione, sentenza n.12 del 2016

Le considerazioni che precedono non ci possono esimere dal fare alcune brevissime considerazioni su alcuni articoli (artt.5 e 15) del recente testo unico sulle società a partecipazione pubblica(dlgs.n.174 del 2016) attuativo della delega contenuta nell'art.18 della legge n.124 del 2015,oggetto quest'ultima di una recente dichiarazione di incostituzionalità nella parte in cui non prevedeva la procedura concertativa dell'intesa nell'ambito delle Conferenze per l'attuazione delle deleghe[67].

Rimanendo all'ambito del decreto legislativo, va anzitutto tenuto presente che la dichiarazione di incostituzionalità che ha travolto la legge delega, non ha automaticamente travolto i decreti attuativi e dunque il testo unico, in quanto le pronunce di illegittimità costituzionale "… sono circoscritte alle disposizioni di delegazione della legge n.124 del 2015,oggetto del ricorso, e non si estendono alle relative disposizioni attuative… posto che, nel caso di impugnazioni di tali disposizioni , si dovrà accertare l'effettiva lesione delle competenze regionali, anche alla luce delle soluzioni correttive che il governo riterrà di apprestare al fine di assicurare il rispetto del principio di *leale collaborazione*".

Pertanto il governo ha proceduto, in via cautelare, tenendo conto anche del parere del Consiglio di Stato sugli adempimenti da compiere a seguito della sentenza della Corte costituzionale[68], a predisporre subito gli schemi dei decreti correttivi per quei decreti legislativi che erano già entrati in vigore, e dunque anche per quello riguardante il testo unico sulle società a partecipazione pubblica sul quale si sono espressi in senso favorevole sia il Consiglio di Stato che le regioni e gli enti locali in Conferenza unificata[69].

Ebbene, limitandoci alle disposizioni relative al controllo svolto dalla Corte dei conti (art.5), lo schema di decreto correttivo ha ,in realtà, introdotto una modifica del tutto marginale ed oggettivamente non riconducibile alla questione di legittimità che aveva travolto la legge di delega ed eventualmente il decreto legislativo attuativo, trattandosi di materia rientrante nella competenza esclusiva dello Stato. Correzione, dunque, riconducibile ad una esigenza di coerenza tra la funzione conoscitiva del controllo, prevista dall'art.5 del testo unico, e le articolazioni organizzative

[67] Cfr. Corte costituzionale, sentenza n.251 del 2016.

[68] La Corte costituzionale pur non avendo né affermato né escluso la legittimità dei decreti legislativi attuativi della legge delega dichiarata incostituzionale per gli aspetti inerenti il profilo procedimentale nel quale si prevedeva il parere in sede di Conferenza unificata anziché previa intesa in Conferenza Stato-Regioni, e pur avendo affermato che le pronunce di illegittimità costituzionale sono circoscritte alle disposizioni di delegazione della legge oggetto del ricorso e non si estendono alle relative disposizioni attuative, ha tuttavia ipotizzato che al fine di scongiurarne l'eventuale dichiarazione di incostituzionalità, sia opportuno procedere alla adozione di misure correttive da parte del Governo in modo da consentire l'attuazione delle delega nel rispetto del principio di leale collaborazione. Sulla base di questo assunto il Governo ha proceduto a chiedere un parere al Consiglio di Stato sugli adempimenti da compiere a seguito della sentenza della Corte costituzionale n.251 del 2016. Cfr. Consiglio di Stato, adunanza della commissione speciale del 9 gennaio 2017, parere n.83 del 2017.

[69] Il Governo ,una volta predisposto ed approvato il decreto correttivo del testo unico ha proceduto a chiedere il parere del Consiglio di Stato ,il quale si è pronunciato con parere favorevole nell'Adunanza della Commissione speciale dell'8 marzo 2017, ed al quale è seguito anche il parere favorevole della Conferenza unificata del 16 marzo 2017.

attraverso le quali la Corte dei conti esercita le sue funzioni di controllo. Infatti, la modifica inserita all'art.5 dallo schema di decreto correttivo[70] ha riguardato la sola sostituzione della disposizione che faceva riferimento all'ufficio di controllo preventivo di legittimità per le amministrazioni dello Stato, con la disposizione che fa riferimento alle Sezioni riunite in sede di controllo, per la ragione che l'indicazione dell'ufficio del controllo preventivo di legittimità, avrebbe potuto ingenerare il dubbio che la finalità conoscitiva fosse comunque riconducibile a tale forma di controllo le cui fattispecie, come sappiamo, sono invece previste in modo tassativo dalla legge n.20 del 1994 e non hanno, quindi, una valenza generale come quella assegnata dal testo unico a questa nuova finalità conoscitiva del controllo[71].

Ciò premesso, e andando ad esaminare il tenore dell'art.5, c'è da rilevare che la norma in questione dispone che l'atto deliberativo di costituzione di una società o di acquisizione della partecipazione diretta o indiretta da parte di una amministrazione pubblica[72] deve essere inviato alla Corte dei conti *a fini conoscitivi*, e all'Autorità garante della concorrenza e del mercato, che può esercitare i poteri sanzionatori di cui all'art.21-bis della legge n.287 del 1990.

Il successivo art.15 del testo unico prevede, inoltre, che nell'ambito del Mef, debba essere individuata una struttura competente dotata di poteri ispettivi, alla quale è attribuito il controllo monitoraggio sulla attuazione del testo unico, nonché la competenza a ricevere le segnalazioni periodiche da parte delle società pubbliche e ogni altro documento richiesto compreso i bilanci e gli altri documenti obbligatori (c.4).

Ebbene, tenendo presente la rilevanza a livello sovranazionale e nazionale degli equilibri di finanza pubblica, e tenendo altresì presente le funzioni attribuite dalla costituzione alla Corte dei conti in materia, quanto disposto dall'art.5 suscita non poche perplessità sotto il profilo del distinguo operato dal legislatore tra effetti meramente conoscitivi del controllo esercitato dalla Corte dei conti su tali atti deliberativi rispetto agli effetti a carattere sanzionatorio del controllo esercitato dall'Autorità garante per la concorrenza e per il mercato.

Senza dubbio, la costituzione di una società o l'acquisto di quote di partecipazione dirette o indirette sono atti rilevanti ai fini del rispetto delle regole sulla concorrenza, e senza dubbio è corretto che la norma(art.5) abbia fatto riferimento all'Autorità garante della concorrenza e del mercato ed ai suoi poteri sanzionatori , disponendo che nella motivazione dell'atto deliberativo di acquisto di quote o di costituzione di società , l'ente debba dar atto della compatibilità

[70] Le considerazioni espresse nel testo tengono conto dello schema di decreto correttivo presentato dal Governo ma che, al momento in cui si scrive, non è stato ancora approvato.

[71] Cfr. art.3,c.4 e 5, della legge n.20 del 1994, nonché art.5,c.1 del regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti deliberazione n.14 del 16 giugno 2000 e successive modificazioni.

[72] La norma si riferisce agli atti deliberativi delle amministrazioni dello stato, delle regioni, degli enti locali, nonché dei loro enti strumentali, delle università e delle altre istituzioni pubbliche di autonomia, degli enti di cui alla legge n.259 del 1958.

dell'intervento finanziario previsto con le norme europee relative in particolare agli aiuti di Stato. Ma è altrettanto evidente che atti del genere implicano effetti finanziari e patrimoniali sui bilanci delle amministrazioni pubbliche, la cui rilevanza, a livello sovranazionale e nazionale, come si è visto, non è di certo inferiore.

Pertanto, in coerenza con il nuovo quadro costituzionale in materia di finanza pubblica, il legislatore non avrebbe dovuto circoscrivere il ruolo della Corte dei conti a finalità meramente *conoscitive,* ma avrebbe dovuto dotarlo, alla stregua di quanto previsto per l'Autorità garante per la concorrenza e per il mercato, di poteri prescrittivi-sanzionatori.

Ugualmente discutibile appare il tenore dell'art.15, posto che la norma, nel prevedere in capo ad un ufficio del Mef compiti di "monitoraggio, indirizzo e coordinamento" su tutte le società a partecipazione pubblica (diretta ed indiretta), nonché poteri ispettivi, dispone anche che le amministrazioni pubbliche e le società a partecipazione pubblica inviino a tale ufficio le segnalazioni periodiche ,ogni altro documento richiesto, compresi i bilanci e gli altri documenti obbligatori [73] .

Sorge pertanto il dubbio (più che fondato) che un solo ufficio, per quanto ben organizzato, possa svolgere tutti i compiti affidatigli dal legislatore, considerando che la norma si riferisce a tutte le società a partecipazione pubblica diretta ed indiretta delle amministrazioni statali, delle amministrazioni ad autonomia funzionale, degli enti locali , delle regioni e degli enti a cui lo Stato contribuisce in via ordinaria, e dunque ad un numero di società che neppure il commissario Cottarelli è riuscito a quantificare.

A queste perplessità si aggiungono anche quelle relative al fatto che la norma non si è preoccupata di raccordare tali compiti con quelli in parte sovrapponibili che la Corte dei conti già svolge sui bilanci e sui rendiconti, nell'ambito del sistema costituzionale delineato dalla riforma del 2012, a cui si riconduce anche il controllo previsto dall'art.30 della legge europea 2013-bis che appunto prevede, in capo alla Corte dei conti, la possibilità di chiedere dati economici e patrimoniali agli enti e agli organismi dalle stesse partecipati a qualsiasi titolo, al fine di valutare i riflessi sui conti delle pubbliche amministrazioni, nell'ambito dei processi di *armonizzazione* dei sistemi contabili e di *consolidamento* dei conti pubblici. Consolidamento che, per gli enti locali, coinvolge sia l'obbligo di istituzione del *"Fondo vincolato per perdite reiterate negli organismi partecipati"*

[73] L'art. 15 del testo unico oltre a prevedere al primo comma che la struttura competente svolga il controllo ed il monitoraggio per l'attuazione del testo unico, prevede al secondo comma che tale struttura fornisca orientamenti e indicazioni in materia di applicazione del testo unico, promuova le migliori pratiche e adotti nei confronti delle stesse società le direttive sulla separazione contabile verificando anche il loro rispetto. A tutto questo il quarto comma aggiunge che sia le amministrazioni pubbliche che le società a partecipazione pubblica trasmettano i bilanci ed i documenti obbligatori con le modalità ed i termini stabiliti dalla suddetta struttura, mentre al comma 5 viene fatto riferimento ai poteri ispettivi di cui all'art.6,c.3 del d.l. n.95 del 2012 come convertito con modificazioni nella legge n.135 del 2012, vale a dire ai poteri ispettivi sia del Mef che della Funzione pubblica, il tutto ai fini del rafforzamento della funzione *statistica* e di *monitoraggio* dei conti pubblici.

(art.1,c. 550, l.n.147 del 2013), sia la predisposizione ,secondo i *principi contabili generali ed applicati* (sia per enti locali che per regioni) della "Relazione sulla gestione finanziaria", tra i cui contenuti obbligatori fa parte anche l'elenco delle partecipazioni dirette possedute con l'indicazione della relativa quota, nonché gli esiti della verifica dei crediti e dei debiti reciproci asseverata dai rispettivi *organi di revisione*, in modo che, nel caso in cui vi siano discordanze, l'ente è tenuto ad assumere i provvedimenti necessari ai fini della "riconciliazione delle partite debitorie e creditorie" tra ente-amministrazione pubblica e società partecipata.

Alla luce di queste sintetiche precisazioni, risulta dunque evidente che il legislatore avrebbe dovuto assicurare un coordinamento maggiore tra le norme del testo unico e la normativa che disciplina i controlli sui bilanci e sui rendiconti svolti dalla Corte dei conti su regioni ed enti locali. Tale coordinamento, oltre ad evitare duplicazioni di funzioni, avrebbe, infatti, consentito di definire in modo chiaro in cosa debba concretizzarsi questa finalità "*conoscitiva*", specie tenendo presente che le articolazioni organizzative del controllo che il citato art.5,c.5 del testo unico individua come destinatarie delle delibere di acquisizione o di costituzione di nuove società , cioè le Sezioni riunite in sede di controllo (ora previste nello schema di decreto correttivo), le Sezioni regionali di controllo, la Sezione controllo enti, hanno tutte diverse competenze in materia di controllo.[74]

Ed è proprio tenendo presente le rispettive competenze, che una delle possibili interpretazioni appare quella che vede tale *controllo conoscitivo* riconducibile alla attività di *Referto* , in quanto competenza comune a tutte le articolazioni del controllo richiamate dalla norma. Semmai, accanto alla funzione di Referto alle assemblee elettive, si profila anche una *finalità conoscitiva strumentale* sia al controllo di legittimità e regolarità finanziaria sui bilanci e sui rendiconti degli enti locali, sia ai controlli - parifica dei rendiconti generali delle regioni e dello Stato.

4. Il raccordo stabile tra controllo esterno della Corte dei conti e controlli finanziari interni: il controllo interno dell'organo di revisione, ed il controllo interno del responsabile dei servizi finanziari.

Il raccordo tra organo di revisione e Sezione regionale di controllo quale previsto dalla legge del 2005, apre una riflessione più generale sui controlli interni all'amministrazione, posto che

[74] L'art.5 del testo unico sulle società a partecipazione pubblica n.175 del 2016, dispone al c.4 che per gli atti deliberativi delle amministrazioni dello Stato l'ufficio competente è l'ufficio controllo preventivo di legittimità sugli atti delle amministrazioni statali,le Sezioni regionali di controllo per gli atti degli enti locali, regioni, loro enti strumentali, università, altre istituzioni pubbliche di autonomia aventi sede nella regione, le Sezioni regionali di controllo, la Sezione controllo enti per gli atti degli enti a cui lo Stato contribuisce in via ordinaria. Tale disposizione nello schema di decreto correttivo è stata modificata con la sostituzione della disposizione " uffici controllo preventivo di legittimità" con la disposizione "Sezioni riunite in sede di controllo". Tale modifica non rientra nelle considerazioni critiche espresse dal Consiglio di Stato nel parere della Adunanza della commissione speciale, 8 marzo 2017, Affare n.00335/2017.

l'estensione di tale raccordo ad altri organi di controllo interni (previsto dal d.l. n. 174 del 2012), ha portato a quella che si profila come una *mutazione genetica* dei controlli interni[75].

Infatti, il sistema dei controlli interni, originariamente concepito dalla legge n.286 del 1999 come strumento di direzione nelle mani dei responsabili politici ed amministrativi, con gli interventi legislativi successivi (legge n.266 del 2005 per gli organi di revisione, dlgs. n.150 del 2009 e succ.mod., per i nuclei di valutazione della produttività dei dirigenti, d.l. n.174 del 2012 per gli altri organi di controllo interno), si è venuto a configurare come un sistema sempre più autonomo e indipendente dalla amministrazione a cui gli organi di controllo appartengono, sostanziandosi in un sistema in funzione di garanzia dei controlli esterni, quali i controlli del Ministero dell'economia, del Ministero dell'interno e della Corte dei conti**.** A confermare questa interpretazione soccorre anche l'art.52 del codice di giustizia contabile (dlgs.n.175 del 2012) nel quale si prevede l'obbligo, per l'organo di revisione, per i responsabili delle strutture burocratiche, per i dirigenti ed i responsabili dei servizi, di "fare immediata denuncia di danno *direttamente* al procuratore regionale competente, informandone i responsabili delle strutture di vertice".

Rimanendo ai controlli finanziari, questa *mutazione genetica* è particolarmente evidente per l'organo di revisione, per il quale il legislatore ha previsto un "raccordo stabile" con la Sezione regionale di controllo.

Infatti tale raccordo, previsto espressamente dall'art.1,c.166 della legge n.266 del 2005, per gli enti locali, è stato successivamente esteso alle regioni con il d.l. n.138 del 2011 conv. in l. n..148 del 2011 (art.14,c.1,lett.d) che ha previsto la istituzione di un *collegio di revisori* con compiti di vigilanza sulla regolarità contabile e di *raccordo* con la Sezione regionale di controllo. Un organo, dunque, che la stessa Corte costituzionale ha riconosciuto "funzionale alla tutela dell'unità economica della repubblica ed al coordinamento della finanza pubblica" [76].

Coerentemente, dunque,l'art.1,c.167 della l.n.266 del 2005, in ossequio ai principi costituzionali del coordinamento finanziario e dell'armonizzazione, ha disposto che l'organo di revisione si attenga ai criteri ed alle Linee guida elaborate dalla Sezione Autonomie della Corte dei conti per la predisposizione della "relazione" al bilancio ed al rendiconto, fissandone anche un contenuto necessario[77] . In sostanza, il legislatore ha disposto che l'organo di revisione debba dar conto del rispetto ,da parte dell'ente, degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno (ora sostituiti

[75] Cfr. G. Colombini, Il nuovo sistema dei controlli della Corte dei conti sui bilanci degli enti territoriali. Spunti di riflessione,cit.,588 ss.

[76] La questione dell'introduzione dell'organo di revisione per le regioni è stata oggetto di ricorso alla Corte costituzionale. La questione è stata dichiarata infondata con sentenza Corte cost. n.198 del 2012 nella quale si è affermato che" il collegamento tra controllo interno e controllo esterno assolve anche ad una funzione di razionalità nelle verifiche di regolarità e di efficienza sulla gestione delle singole amministrazioni" ,in quanto la previsione di tale organo di revisione è funzionale alla tutela dell'unità economica della repubblica ed al coordinamento della finanza pubblica. Cfr. sul punto anche Corte costituzionale, sentenza n.60 del 2013.

[77] Cfr. da ultimo Corte dei conti Sezione Autonomie delibera n.24 del 2016, per il bilancio di previsione 2016-2018.

dai saldi di bilancio), dell'osservanza del vincolo all'indebitamento ai sensi dell'art.119,c.6, cost., di ogni grave irregolarità contabile e finanziaria in ordine alle quali l'amministrazione non abbia adottato le misure correttive segnalate dall'organo di revisione[78] .

Accanto a questo ruolo "funzionale" ai controlli esterni, l'organo di revisione svolge anche una funzione preventiva di "antidoto" alla cattiva gestione, nel senso che è tenuto (art.239 tuel) a formulare pareri sul progetto di bilancio, sull'indebitamento, sull'utilizzo del fondo di cassa ecc., fino a suggerire misure atte ad assicurare l'attendibilità dei dati di bilancio, vigilare sulla regolarità contabile finanziaria ed economica della gestione, effettuare verifiche di cassa, rispondere della veridicità delle attestazioni, riferendo al Consiglio su gravi irregolarità, e avendo anche l'obbligo di denuncia agli organi giurisdizionali, compresa, ovviamente, le procure regionali della Corte dei conti, per fattispecie di responsabilità finanziarie a carattere risarcitorio o a carattere sanzionatorio[79].

Analogo ruolo di controllo interno "funzionale" al controllo esterno della Corte dei conti è svolto dal responsabile dei servizi finanziari che, a seguito dell'entrata in vigore del d.l. n.174 del 2012,

[78] Il riferimento al Patto di stabilità presente nei Questionari del 2015 è stato rivisto in quanto, la legge di stabilità del 2015 ha previsto il superamento del Patto di stabilità in vista della attuazione del "pareggio di bilancio" secondi i saldi definiti dalla legge n.243 del 2012 ,saldi a loro volta modificati dalla legge n.164 del 2016. Il principio dell'equilibrio di bilancio si traduceva, secondo la legge n.243 del 2012, sia in un saldo non negativo tra entrate finali e spese finali, sia in un saldo non negativo tra le entrate correnti e le spese correnti, incluse le quote di capitale delle rate di ammortamento prestiti, sia di cassa che di competenza, a consuntivo e a preventivo. La legge n.164 del 2016 ,nell'apporre modifiche alla legge n.243 del 2012, ha previsto che i vincoli-saldi da rispettare ai fini del pareggio di bilancio passino da otto a due. Viene in sostanza eliminato il vincolo di competenza tra entrate e spese correnti, viene prevista l'abolizione del controllo dei saldi di cassa, viene previsto che le entrate e le spese finali siano ricomprese nel Fondo pluriennale vincolato.

[79] A mero titolo esemplificativo,dato che la legge di stabilità del 2015 ha disposto il superamento del Patto di stabilità dal 2016, si riportano alcune disposizioni previste dal Patto di stabilità che fanno emergere come il sistema approntato dal legislatore in attuazione del Patto di stabilità esterno, sia stato diretto a costruire limiti, vincoli e sanzioni, che avrebbero dovuto fungere da effettivi *antidoti* (ed in parte hanno perseguito lo scopo) alla cattiva amministrazione. Ebbene sino al 2015 il Patto di stabilità interno per gli enti locali si è incentrato sul controllo dei *saldi finanziari* ,vale a dire sugli obiettivi specifici di saldo finanziario che sono stati, di volta in volta , definiti dalle leggi di stabilità e per le regioni sul principio di contenimento delle spese finali. In particolare dal 2013 al 2016 il saldo obiettivo per ciascun ente si è ottenuto ,applicando alla spesa corrente media sostenuta nel triennio 2007-2009, così come desunta dai certificati di conto consuntivo, determinati coefficienti. Si è successivamente introdotto il meccanismo di riparto dell'ammontare del concorso alla manovra tra singoli enti, basato su criteri di virtuosità, sistema aggiuntivo al sistema di premialità. In caso di violazione sono state previste misure sanzionatorie. In particolare l'impianto sanzionatorio previsto dall'art.77-bis del d.l. n.112 del 2008 è stato confermato dal dlgs. n.149 del 2011 che reca disposizioni sui meccanismi sanzionatori e premiali relativi a regioni, province e comuni. E' stato previsto anche il taglio delle risorse del fondo sperimentale di riequilibrio o del fondo perequativo in misura pari alla differenza tra il risultato registrato e l'obiettivo programmatico predeterminato. Per le regioni il versamento all'entrata del bilancio dello Stato dell'importo corrispondente allo scostamento tra risultato e obiettivo prefissato. Il divieto di impegnare spese di parte corrente in misura superiore all'importo annuale medio degli impegni effettuati nell'ultimo triennio. Il divieto di procedere ad assunzioni.La riduzione del 30% delle indennità di funzioni e dei gettoni. Inoltre con il d.l. n.98 del 2011 si è introdotto un meccanismo antielusivo al rispetto soltanto formale del patto**,** nel senso che, se tale elusione viene accertata in un secondo momento, le sanzioni previste dalla normativa vigente si applicano comunque nell'esercizio successivo. Il meccanismo antielusivo comporta la nullità dei contratti di servizio e degli altri atti posti in essere da regioni ed enti locali, a cui si aggiungono sanzioni pecuniarie per i responsabili di atti elusivi delle regole del patto, la cui erogazione compete alle Sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti. In particolare la Sezione accerta se il rispetto del patto sia stato conseguito artificiosamente mediante una non corretta imputazione delle entrate e delle uscite ai pertinenti capitoli di bilancio, ed altre forme elusive.

ha visto accentuare non soltanto le rispettive funzioni di controllo interno ma anche le personali responsabilità finanziarie. Infatti, il responsabile del servizio finanziario ha l'obbligo di dare il *parere preventivo* di *regolarità contabile* per ogni proposta di deliberazione sottoposta alla Giunta o al Consiglio, eccettuato gli atti di indirizzo (art.49 tuel), l'obbligo di apporre il *visto* attestante la *copertura* per quelle proposte aventi riflessi diretti ed indiretti sulla situazione economica finanziaria e sul patrimonio dell'ente, l'obbligo di *monitorare* gli equilibri di bilancio tra entrate e spese, l'equilibrio nella gestione delle spese per i servizi in conto terzi, per le entrate a destinazione vincolata, insomma ha l'obbligo di "salvaguardare gli equilibri finanziari complessivi della gestione e dei vincoli di finanza pubblica (art.147-quinques)" [80], nonché di predisporre la Relazione di inizio e di fine mandato .[81]

Ma il rapporto tra controlli interni e controllo esterno della Corte dei conti trova (almeno sulla carta), la sua massima espressione di "antidoto" alla cattiva amministrazione, nella "Relazione sul funzionamento dei controlli interni" che deve essere allegata al bilancio di previsione [82] . Trattasi di una relazione che gli enti locali e le regioni devono allegare al bilancio di previsione e che, nella sostanza, non ha mai avuto, almeno in passato, quel significato di funzionalità che la legge n.20 del 1994 gli aveva attribuito[83], e che solo in parte ha recuperato, dopo l'introduzione, ad opera del d.l. n.174 del 2012 ,di una responsabilità degli amministratori a carattere sanzionatorio-pecuniario in caso di *mancanza* o *inadeguatezza* della "Relazione sul funzionamento dei controlli interni".

È previsto, infatti, che la Sezione di controllo, qualora accerti la mancanza o l'inadeguatezza della Relazione, è tenuta a segnalare l'inadempimento alla procura regionale perché promuova il giudizio

[80] Il controllo sugli equilibri finanziari è obiettivo fondamentale, considerando che, dal 2016-2017 , si applica il *principio dell'equilibrio* di bilancio che si basa su di una corretta previsione dei debiti e dei crediti di competenza dell'anno. Controllo che la Sezione di controllo regionale è in grado di verificare attraverso i Questionari che la Sezione Autonomie ha elaborato.

Infatti per il 2016, la Sezione Autonomie ha previsto informazioni sui flussi informativi relativi al monitoraggio dei debiti e dei crediti, con riferimento alla loro formazione ed estinzione, nonché i tempi di pagamento, in modo da conoscere in via continuativa il permanere degli equilibri finanziari. Cfr. Sezione Autonomie,Delib.n.6 del 2016 sul referto annuale del sindaco sul funzionamento dei controlli interni.

[81] La *Relazione di inizio mandato* è volta a verificare la situazione finanziaria e patrimoniale e la misura dell'indebitamento dell'ente (art.4-bis dlgs.n.149 del 2011). Costituisce un elemento di *trasparenza* nel passaggio da una amministrazione all'altra. Lo schema predisposto dal Ministro dell'interno di concerto con il Mef, tiene conto della struttura dei certificati di bilancio di cui all'art.161 del tuel e dei Questionari da inviare alla Sezione regionale di controllo della Corte dei conti (ex art.1,c.166 ss. l. n.266 del 2005).

[82] I controlli previsti dalla legge n.286 del 1999, incrementati ed integrati dalla legislazione successiva per gli enti locali sono: il controllo di regolarità amministrativa e contabile(147-bis), controllo di gestione(147,c.2,lett.a), il controllo sugli equilibri di bilancio (art.147-quinques), il controllo strategico(147-ter), il controllo sulle società partecipate)(147-quater),il controllo sugli organismi gestionali esterni(147,c.2,lett.d),il controllo sulla qualità dei servizi(147,c.2,lett.e).

[83] Sia consentito il rinvio a G.Colombini, Corte dei conti e controlli interni,in Riv.Corte conti,2013,n-5-6,667 e ss.

per l'applicazione della sanzione pecuniaria presso il giudice monocratico previamente designato dal presidente della Sezione giurisdizionale (art.133 del codice giustizia contabile)[84].
È evidente, dunque, che il d.l. n.174 del 2012, con le disposizioni sulla "Relazione sul funzionamento dei controlli interni", non si è limitato a rafforzare i controlli interni ma ha rafforzato, indirettamente, anche il controllo di legittimità e regolarità finanziaria sui bilanci e sui rendiconti, in quanto, con la previsione dell'elaborazione, da parte della Sezione Autonomie, delle Linee guida cui debbono conformarsi gli organi di revisione[85],e con le disposizioni che impongono un *raccordo* stabile degli organi di revisione e dei responsabili dei servizi finanziari con la Sezione di controllo, ha delineato un "sistema" ove il controllo di legittimità e di regolarità sulla gestione finanziaria assume una connotazione *dinamica* cioè rivolta alla gestione finanziaria nel suo evolversi ed in stretta relazione anche con la funzione giurisdizionale della Corte dei conti.

5. La dimensione sovranazionale dell'interesse finanziario pubblico: il caso delle frodi su fondi diretti dell'UE e le azioni "antidoto" delle procure regionali della Corte dei conti italiana a tutela del bilancio dell'Unione europea.

A completamento dell'analisi sin qui svolta, un ultima considerazione merita il caso delle *frodi su fondi diretti* dell'UE. La ragione di questa scelta trae spunto da due ricorsi per regolamento preventivo di giurisdizione promossi, nel corso di due processi contabili, da un raggruppamento transnazionale di enti pubblici e privati e di imprese, innanzi alle Sezioni unite civili della Cassazione ,nei quali si eccepiva il difetto assoluto di giurisdizione del giudice italiano, e, nel caso specifico, il difetto del giudice contabile a richiedere il recupero dei contributi comunitari.
Le Sezioni unite della Cassazione, con ordinanze n.20701 e n.26935, rispettivamente del 10 luglio e del 2 dicembre del 2013, sui ricorsi per regolamento di giurisdizione n.23628 e n.24426 del 2012,[86], hanno respinto tali ricorsi ritenendoli infondati e riconoscendo la piena competenza del giudice italiano sulla base del *principio di assimilazione* (che appunto assimila l'interesse finanziario dell'Unione a quello nazionale)[87]. Trattandosi, poi, di danni all'erario comunitario

[84] La legge prevede una sanzione da un minimo di cinque fino ad un massimo di venti volte la retribuzione mensile lorda dovuta al momento della commissione della violazione, fatta salva l'azione di responsabilità erariale nel caso in cui siano appurate gravi inadempienze che implicano anche un danno erariale (art.147 tuel).
[85] Le Linee guida della Sezione Autonomie per il referto annuale del Sindaco sul funzionamento dei controlli interni, Deliberazione n.6 del 2016, si soffermano per dare indicazioni puntuali anche in ordine alla scelta degli obiettivi verso i quali indirizzare la verifica di conformità alla legge. Suggeriscono anche sinergie tra i responsabili dei singoli servizi tenuti al parere di regolarità tecnica ed il responsabile del servizio finanziario.
[86] Cfr. Corte Cassazione S.U.civ., ordinanza n.26935 del 2013 e n. 2071 del 2013.
[87] Il principio di assimilazione è stato già recepito dalla Corte di Cassazione S.U. penali ,nella sentenza n.1235 del 2010.

conseguenti a frodi su fondi diretti dell'Unione, la Cassazione ha ritenuto che la configurazione di fattispecie di responsabilità amministrative a carattere risarcitorio a carico dei soggetti dell'associazione transnazionale, fosse correttamente riconducibile alla competenza del giudice contabile. Infatti, il ricorso promosso innanzi alle Sezioni unite della Cassazione era diretto ad interrompere il giudizio di responsabilità che il procuratore regionale presso la Sezione giurisdizionale per la Lombardia della Corte dei conti aveva azionato, nel convincimento che, per il *principio di assimilazione,* la Corte dei conti fosse legittimata ad intervenire anche a tutela dell'erario comunitario ai sensi dell'art.274 del trattato sul funzionamento.

Tale disposizione prevede, infatti, che gli Stati nazionali sono tenuti ad agire con gli stessi mezzi e le stesse misure previste dal diritto interno per la protezione dei medesimi beni giuridici.

Ebbene, la "peculiarità" e la "novità" di queste vicende giudiziarie ,certamente significative per il discorso sin qui sviluppato sul ruolo di "antidoto" della Corte dei conti nei confronti di fenomeni di *mala gestio,* è consistita nel fatto che non si trattava di danni conseguenti a frodi su fondi comunitari che transitano nei bilanci degli Stati membri , e sui quali sussiste una consolidata ed indiscussa competenza dei giudici nazionali e del giudice contabile, quando si configurino danni all'erario, bensì di danni al bilancio dell'Unione europea conseguenti a frodi su fondi diretti ,cioè su fondi erogati direttamente dalla Commissione. Ragione per la quale il riconoscimento della competenza del giudice contabile e dell'azione risarcitoria del procuratore regionale ha conferito alla funzione giurisdizionale della Corte dei conti una dimensione sovranazionale del tutto nuova. Proprio per questo e per il fatto che, ad oggi, i casi in cui tale giurisdizione si è affermata sono pochissimi, merita esaminare i passaggi concettuali attraverso i quali la Cassazione ha sviluppato la linea argomentativa che l'ha portata a respingere i due ricorsi per regolamento preventivo di giurisdizione ed a riconoscere la competenza del giudice contabile.

A venire in rilievo, innanzitutto, è il richiamo che le parti ricorrenti hanno fatto all'art.272 del trattato sul funzionamento. Tale articolo introduce, infatti, un rimedio esplicito a favore della Commissione, costituito dalla clausola compromissoria inserita nei vari contratti di finanziamento, e la cui cognizione è devoluta alla Corte di giustizia. Secondo tutti i ricorrenti tale disposizione prevarrebbe sull'art.274 del trattato sul funzionamento che, nel far salve le competenze attribuite alla Corte di giustizia dell'Unione europea dai trattati, dispone *anche* che non devono essere sottratte alle giurisdizioni nazionali le controversie in cui l'Unione sia parte[88]. A supporto ulteriore di questa interpretazione restrittiva, i ricorrenti hanno richiamato l'art.299 del trattato, concernente

[88] Corte di giustizia 28 ottobre 2010, 4 luglio 2006 Adeneier in C202/04, 15 gennaio 2004 in C230/01.Cfr.P.L.Rebecchi,La Corte di Cassazione riconosce la giurisdizione contabile italiana nel caso di frode su fondi diretti dell'Unione europea, in La Redazione , maggio 2014 .

il diritto-dovere della Commissione di emettere le opportune decisioni sulla restituzione, aventi efficacia di titolo esecutivo, e sulle quali è sempre competente la Corte di giustizia.

La Cassazione, proprio con riferimento alle norme richiamate, ha invece evidenziato che sono rimesse alla cognizione della Corte di giustizia soltanto le domande che derivano da un contratto stipulato dalla Comunità contenente clausole, o che siano in relazione diretta con le obbligazioni derivanti dal contratto, e quindi le *sole* controversie riguardanti la validità, l'applicazione, l'interpretazione e l'adempimento del contratto, con conseguente sottrazione di tale azione contrattuale(e soltanto di essa) al giudice nazionale, al quale va invece mantenuta "ogni altra tipologia di giudizio di competenza delle giurisdizioni nazionali"[89].

Per contro le parti ricorrenti, nell'eccepire, nella domanda principale, il difetto assoluto di giurisdizione del giudice nazionale richiamando l'art.272 del trattato sul funzionamento, hanno ancorato l'intera costruzione delle memorie difensive sul duplice presupposto che sussista un rapporto di conflittualità e di esclusività, al pari di quelli disciplinati dalla legge n.218 del 1995 e dalle Convenzioni internazionali, fra l'ambito della giurisdizione italiana e quella comunitaria, in presenza della quale la prima sarebbe comunque tenuta a cedere, quando si tratti di " indebita percezione, distrazione o illecita utilizzazione di finanziamenti e di contributi comunitari". Ed ancora, anche laddove si dovesse ammettere la giurisdizione italiana, questa dovrebbe appartenere al giudice ordinario, non rientrando il caso preso in esame, nell'ambito della giurisdizione contabile di cui all'art.1 della legge n.20 del 1994, in quanto (secondo i ricorrenti)"…la responsabilità amministrativa si configura a carico degli amministratori e dipendenti di enti che abbiano indebitamente percepito contributi-finanziamenti europei indiretti- erogati cioè attraverso gli stati membri- e non anche quelli diretti arrecanti danno al solo erario europeo".

La Cassazione richiamando, ancora una volta, il *principio di assimilazione,* e sostenendo che tali argomentazioni erano fondate su erronei presupposti, ha tenuto a ribadire, sulla base dell'art.274 del trattato sul funzionamento che, in presenza di danni erariali, ancorché subiti dal bilancio dell'Unione, la giurisdizione contabile non può essere preclusa dagli eventuali rimedi che rientrano nella competenza della Commissione europea, per il recupero dei finanziamenti, ovvero, per l'esercizio di proprie sanzioni o azioni di inadempimento contrattuale, trattandosi di rimedi, quello dell'azione del procuratore presso la Corte dei conti, e quelli attribuiti alla Commissione europea, che mantengono ognuna la propria autonomia ed indipendenza nei rispettivi profili istituzionali. Ragione per la quale, se la Commissione avesse intrapreso una azione risarcitoria nei confronti dei ricorrenti per aver riportato condanna definitiva per i delitti di cui agli artt.416 e 640 bis del codice penale, lo avrebbe potuto fare o costituendosi parte civile nel relativo procedimento penale od

[89] Cfr. sul punto Corte di giustizia,20 febbraio 1997,IDE,C 114/94; Trib. 3 marzo 2011,Caxia T401/07.

esercitando l'ordinaria azione risarcitoria davanti al giudice civile. Azioni che però la Commissione non ha esercitato e che, anche nel caso in cui le avesse esercitate, continua la Cassazione, avrebbero posto una questione di proponibilità dell'azione di responsabilità davanti alla Corte dei conti per effetto del principio del *ne bis in idem*, piuttosto che una questione di giurisdizione.

Quanto all'art.299 del trattato richiamato dai ricorrenti, la Cassazione ha sottolineato che, nel caso in cui la Commissione avesse avviato la procedura esecutiva per il recupero dei crediti, tali comportamenti sarebbero rientrati nell'esercizio del potere di autotutela "rimesso alla discrezionalità dell'ente creditore" ,senza per questo interferire con il diritto delle parti di chiedere tutela giurisdizionale in ordine all'accertamento o alla non spettanza del credito vantato dalla Commissione" (artt.263 e 274 del trattato)[90].

Una volta, dunque, respinti i due ricorsi da parte della Cassazione, era inevitabile che giungessero a conclusione i due giudizi di responsabilità amministrativa pendenti presso la Sezione giurisdizionale per la Lombardia. Ed infatti, nel 2015 i due giudizi, nei quali si è costituita, nel 2014, anche la Commissione europea (intervento adesivo) nella persona del direttore del servizio giuridico, si sono chiusi con una condanna degli amministratori dell'associazione transnazionale di enti pubblici, privati e di imprese, a favore della Commissione europea (bilancio UE) per un ammontare complessivo di circa tre milioni di euro. [91]

Volendo pervenire ad una qualche considerazioni conclusiva, c'è da dire che la vicenda descritta mette in luce, senza dubbio, un inedito ruolo sovranazionale che la Corte dei conti può assumere a tutela dell'erario dell'Unione europea. E senza dubbio, la Cassazione, nel respingere i due ricorsi per regolamento preventivo di giurisdizione, ha indicato una strada nuova da percorrere.

Tuttavia, mentre le ampie e dettagliate argomentazioni svolte sia dalla Cassazione che dalla Sezione giurisdizionale della Corte dei conti a sostegno dell'obbligatoria applicazione del *principio di assimilazione*, hanno consentito di far emergere le ragioni giuridiche a fondamento della competenza della giurisdizione contabile per danni all'erario comunitario e quindi hanno reso compatibile l'azione risarcitoria del procuratore regionale con le azioni rientranti nella

[90] Corte di giustizia,5 marzo 1991,Grifoni C330/88.

[91] E' importante tener presente che oltre le due sentenze della Sezione giurisdizionale per la Lombardia, sentenza n.220 del 2015 e n.221 del 2015; l'unica sentenza in materia di fondi diretti è la sentenza n.880 del 2011 della Sez.giur.per il Lazio, e quella relativa di appello II° Sez.giur.centrale d'Appello, sentenza n.94 del 2015. Viceversa la competenza della giurisdizione contabile nei confronti di soggetti privati beneficiari di fondi comunitari indiretti trova riscontro in una giurisprudenza consolidata della Cassazione e della Corte dei conti. A titolo meramente semplificativo si rinvia a Cass.S.U. sentenza n.295 del 2013, Id., n.5019 e n.9963 del 2010, Id. n.20434 del 2009. Ai sensi dell'art. 53-ter del regolamento finanziario comunitario, i Fondi comunitari indiretti sono quei Fondi che entrano nel bilancio dell'amministrazione nazionale(statale, regionale e locale) per poi essere attribuiti mediante concessione e/o contratto in forza dei quali si determina tra l'amministrazione erogante e la persona fisica o giuridica destinatarie delle risorse pubbliche un rapporto di servizio funzionale, ovvero di fatto in ragione del quale, in tutti i casi di indebita percezione, distrazione o cattiva utilizzazione risulta idoneo, configurandosi un danno erariale, a radicare la competenza del giudice contabile.

competenza della Commissione europea, non altrettanto ampie e dettagliate sono risultate le argomentazioni sulla *interpositio legislatoris* e sul rapporto di servizio dei soggetti pubblici e privati facenti parte dell'associazione transnazionale.

Ebbene, per quanto riguarda l'eccezione sollevata dai ricorrenti sulla *interpositio legislatoris*, necessaria a giustificare la giurisdizione speciale del giudice contabile nei confronti di un soggetto diverso dallo Stato italiano, si può senz'altro affermare che la motivazione addottata dalla Sezione giurisdizionale della Corte dei conti si riconduce, nella sostanza, al *principio di assimilazione,* e dunque rientra nel ragionamento più generale svolto dalla Cassazione sulla *assimilazione* della dimensione sovranazionale dell'interesse finanziario a quella nazionale.

Infatti la Sezione giurisdizionale, nel respingere l'eccezione dell'*interpositio legislatoris,* ha argomentato che " in caso di azione di responsabilità erariale promossa per la restituzione alla Commissione europea dei contributi comunitari erogati in via diretta, l'alveo della giurisdizione del giudice contabile non è limitato, ai sensi dell'art.52 del r.d. n.1214 del 1934, al solo danno arrecato allo Stato o ad altro ente pubblico nazionale, ma si estende all'intero importo finanziato, attesa l'estensione dell'ambito dell'azione di responsabilità operata dall'art.1,c.4 della legge n.20 del 1994, di cui non è consentita una discriminazione applicativa in funzione del carattere sovranazionale dell'amministrazione tutelata ovvero della natura del contributo erogato, dovendosi anzi, in applicazione del *principio di assimilazione,* in forza del quale gli interessi finanziari europei sono assimilati a quelli nazionali, assicurare, per la tutela dei medesimi beni giuridici le stesse misure previste dal diritto interno…".

Ne consegue che la *ratio* dell'art.1,c.4, della legge n.20 del 1994, combinata con la *ratio* del *principio di assimilazione* , oltre a consentire il superamento dell*'interpositio legislatoris*, ha consentito sia alla Cassazione che alla Sezione giurisdizionale della Corte dei conti, di superare anche il criterio dell'appartenenza[92] , nel senso che il danno arrecato al bilancio dell'Unione europea (nel caso rappresentata dalla Commissione europea) va ad integrare la fattispecie prevista dall'art.1,c.4 della legge n.20 del 1994 ,che appunto prevede una formula omnicomprensiva di "danno ad amministrazioni ed enti pubblici diversi da quelli di appartenenza dei soggetti responsabili..." . Tale formula trova,peraltro, riscontro proprio nelle disposizioni comunitarie che riconoscono all'Unione europea personalità giuridica di diritto pubblico come pure un ampia capacità giuridica alla Commissione europea[93].

[92] Il superamento del criterio dell'appartenenza introdotto dalla legge n.20 del 1994 ,ha consentito di configurare la responsabilità amministrativa anche nel caso di danno erariale causato da dipendente pubblico o da incaricato di pubblico servizio ad amministrazione diversa da quella di appartenenza.

[93] L'art.47 del trattato sull'Unione europea e l'art. 335 del trattato sul funzionamento, includono tra le persone giuridiche di diritto pubblico la Comunità europea. Sul punto cfr. P.L. Rebecchi, La Corte di Cassazione riconosce la giurisdizione contabile italiana nel caso di frode su fondi diretti dell'Unione europea, cit..

E' dunque evidente che la linea argomentativa seguita dalla Cassazione e dalla Corte dei conti ruota intorno al *principio di assimilazione* che indubbiamente costituisce la base giuridica dalla quale discendono tutte le altre considerazioni.

Più complessa risulta,invece, la questione del come venga a configurarsi il rapporto di servizio a carico dei soggetti coinvolti nella frode , trattandosi di soggetti appartenenti non soltanto ad enti pubblici ma anche ad enti e ad imprese privati.

Sul punto , sia la Cassazione che la Sezione giurisdizionale della Corte dei conti, si sono limitate a richiamare genericamente la nozione funzionale di rapporto di servizio in presenza di concessioni o contratti, senza tuttavia precisare in che termini il suddetto rapporto sia venuto a configurarsi con la Commissione europea. Infatti, essendo l'associazione transnazionale costituita da soggetti appartenenti ad enti pubblici(università e centri di ricerca) e ad imprese private, ed essendo la responsabilità personale[94], si sarebbero potute configurare responsabilità di natura diversa (civile ed amministrativa) rientranti nella competenza del giudice contabile e del giudice ordinario.

In realtà, il sintetico richiamo fatto dalla Cassazione al rapporto funzionale di servizio, sottende la complessa questione ,più volte affrontata dalla Cassazione, circa la sussistenza o meno della giurisdizione del giudice contabile in ragione della natura privata della società destinataria di finanziamenti pubblici e della conseguente sussistenza o meno di un rapporto di servizio tra il soggetto privato (amministratore), la società privata e l'amministrazione pubblica che tali finanziamenti ha erogato[95].

La questione è stata risolta dalla Cassazione, con il riconoscimento della giurisdizione contabile per danno erariale, anche nei confronti di soggetti privati argomentando che "…non deve aversi riguardo alla qualità del soggetto che gestisce denaro pubblico-che può essere anche un privato-bensì alla natura del danno e degli scopi perseguiti."[96]. Ma in realtà la questione attiene al processo di oggettivazione dell'amministrazione pubblica che ha consentito di sottoporre alla giurisdizione contabile quei soggetti privati che, in quanto chiamati a svolgere una attività a favore della amministrazione stessa, vengono ad essere inseriti nella organizzazione amministrativa, condividendone quindi poteri, obblighi, tutti finalizzati al soddisfacimento di interessi pubblici, ovvero sono destinatari di assegnazione di contribuzioni pubbliche per la realizzazione di *programmi* definiti ed imposti dall'amministrazione concedente.

[94] Cfr.Cassazione,S.U.,od.n.4511 del 2006,Id.,S.U. n.5019 del 2010.

[95] A mero titolo di esempio si richiama Cassazione S.U. sentenza n.12108 del 2012 riguardante il ricorso proposto dal socio e legale rappresentante di una spa nonché da un incaricato della società Sviluppo Italia per la valutazione degli investimenti effettuati dalla società,condannati al risarcimento (1,6 milioni di euro) per l'indebita utilizzazione dei finanziamenti erogati dal Ministero dell'industria

[96] Cfr.Cassazione S.U.,sentenza n. 23332 del 2009; Cassazione S.U.,sentenza n.1208 del 2012.

Si tratta, pertanto, di casi in cui il rapporto di servizio del soggetto privato esterno all'amministrazione, viene ancorato o ad un rapporto concessorio o ad un rapporto di tipo convenzionale, o, ancora, ad una situazione di fatto, e comunque a rapporti che, pur non predisponendo una relazione organica con il soggetto pubblico, determinano una *relazione funzionale* con esso, sicché il comportamento individuale del privato limitatamente all'attività o al servizio che deve svolgere, assume la posizione propria del dipendente o dell'incaricato di pubblico servizio di una amministrazione pubblica.

Nei casi presi in esame, dunque, il rapporto funzionale di servizio con l'amministrazione comunitaria, si è venuto a concretizzare nella realizzazione, da parte di soggetti privati e pubblici, di ben 22 progetti destinati ad implementare i quattro *programmi* pluriennali europei in materia di ricerca ed innovazione, nell'ambito del *Programma quadro* per la ricerca, gestito *in toto*, a partire dal *bando* e fino all'erogazione diretta (ai sensi dell'art.53 del regolamento europeo), dalla Commissione europea[97] .

Semmai, la peculiarità delle situazioni poste all'attenzione della Cassazione e del giudice contabile, consiste nel fatto che si sono configurate a carico dei vari soggetti destinatari dei contributi europei, attività delittuose dirette ad incamerare detti finanziamenti, senza l'effettivo e regolare svolgimento delle attività sovvenzionate e quindi con comportamenti che, inducendo in errore l'amministrazione europea, con la presentazione di *proposals* infedeli e di false rendicontazioni di costi non sostenuti, hanno dato luogo anche al reato di frode su fondi diretti dell'Unione. Ma anche in questi casi è oramai giurisprudenza consolidata che i soggetti privati ,beneficiari di finanziamenti pubblici, che con dolo o colpa grave abbiano arrecato danno all'amministrazione pubblica conferente del contributo, grazie al rapporto funzionale di servizio che si determina tra loro e l'amministrazione stessa, sono perseguibili sia in sede penale, per reati propri contro la pubblica amministrazione, sia in sede contabile, per gli aspetti inerenti il danno erariale, essendo le due giurisdizioni autonome.

Tali aspetti delittuosi emersi dalle indagini ispettive di OLAF e oggetto di condanne penali ai sensi dell'art.444 c.p.p. , hanno dunque costituito una base "ben utilizzabile" dal giudice contabile per la individuazione del danno erariale.

Infatti, le indagini OLAF rispondono al quel *principio di leale collaborazione* che l'art.4,c.3 del trattato sull'Unione europea enuncia quale espressione di mutuo rispetto e di reciproca assistenza tra Stati membri ed Unione europea, con l'adozione, laddove necessario, di ogni misura di carattere generale o particolare atta ad assicurare l'esecuzione degli obblighi derivanti dai trattati o conseguenti ad atti delle Istituzioni dell'Unione.

[97] I 22 progetti finanziati con Fondi comunitari erano destinati ad implementare quattro programmi pluriennali europei in materia di ricerca ed innovazione (E-TEN,V°,VI° e VII°,Programma quadro per la ricerca).

E proprio al fine di rendere effettivo un "*sistema di antidoti alla cattiva amministrazione*", la Corte dei conti ha recentemente sottoscritto un "Protocollo d'intesa" con ANAC , ed ha confermato ed integrato "l'Accordo di collaborazione e di cooperazione amministrativa(ACA)" con OLAF nel quale è prevista l'assistenza di OLAF anche nella attività di esecuzione delle sentenze di condanna emesse dalla Corte dei conti che riguardino i fondi diretti, e la cui competenza, in quanto amministrazione danneggiata, appartiene alla Commissione UE-servizio giuridico.[98]

Si tratta, dunque, di iniziative importanti, che segnano un diverso approccio nella prevenzione e nel contrasto di fenomeni corruttivi e di *mala gestio* , intesi sia in senso stretto, cioè come sovrapposizione delle responsabilità amministrative alle relative fattispecie penali artt. 317,318,319 c.p., sia in senso più ampio, come sperpero di pubbliche risorse.

Certamente, l'obiettivo di *collaborare* individuando "ambiti comuni" di cooperazione istituzionale con l'Autorità anticorruzione [99] e di cooperazione sovranazionale con OLAF costituisce, per le funzioni di controllo e di giurisdizione della Corte dei conti, un passo in avanti verso azioni di prevenzione e di recupero dei fondi illecitamente percepiti ,come pure rilevante al perseguimento di tali obiettivi si sta rivelando il sistema informativo SIDIF(Sistema informativo delle irregolarità e delle frodi), diretto a monitorare i casi di irregolarità e frode segnalati da OLAF[100].

Richiamando il titolo di questo incontro di studio "*Antidoti alla cattiva amministrazione: una sfida per le riforme*" , e tenendo presente le considerazioni sin qui svolte, si può certamente ritenere che il processo evolutivo che sta attraversando le funzioni della Corte dei conti, può costituire un tassello importante nel quadro delle misure nazionali e sovranazionali dirette a prevenire ed a

[98] Il protocollo di collaborazione con Olaf è stato sottoscritto il 23 giugno del 2006 ed è stato, nel 2013,confermato ed integrato da un nuovo accordo di cooperazione amministrativa (ACA) secondo la nuova terminologia prevista dal regolamento del Parlamento europeo e del Consiglio (reg. n.883/2013 che abroga i precedenti regolamenti CE n.1073/99 ed Euratom n.1074/99).

[99] Gli ambiti previsti nel Protocollo ANAC sono: a) *segnalazioni e denunce*: da parte dell'Autorità di danni erariali in materia di appalti pubblici, fenomeni corruttivi, violazione in materia di trasparenza. Nonché altre tipologie di segnalazioni e casistiche di illeciti che pur non comportando danno erariale sono passibili di contenere dati significativi ai fini delle attività di controllo della Corte dei conti. Un caso per tutti la mancata predisposizione dei piani di prevenzione della corruzione, ovvero la violazione delle regole sulla trasparenza. b)*Cooperazione istruttoria*: il protocollo impegna le due parti ad individuare, previa concertazione, problematiche di rilievo da inserire nella programmazione annuale della Sezione centrale di controllo sulla gestione delle amministrazioni pubbliche dello Stato o delle Sezioni regionali di controllo, o di interesse. c) *Scambi di dati tra sistemi informativi*: il protocollo impegna le due parti a consentire l'accesso ai rispettivi sistemi informativi, in base alle esigenze prospettate di volta in volta ,ovviamente nel rispetto delle prerogative istituzionali e del segreto istruttorio della Procura generale. d)*Scambi di dati tra sistemi informativi*: il protocollo impegna le parti a consentire l'accesso ai rispettivi sistemi informativi nel rispetto delle prerogative istituzionali e del segreto istruttorio.

[100] SISP:(*sistema integrato Sezioni e Procure*). Si tratta di un sistema a supporto delle attività degli uffici di Procura e alle sezioni giurisdizionali, contiene dati relativi ai procedimenti di responsabilità(natura degli illeciti, quantificazione dei danni, tipologie di amministrazioni danneggiate..). Tali dati in forma aggregata possono essere utilizzati quali indicatori degli ambiti di maggiore incidenza degli illeciti corruttivi sottoposti alla giurisdizione contabile , individuando le aree di sovrapposizione con gli interessi istituzionali dell'ANAC. SIDIF. (Sistema informativo delle irregolarità e frodi): è finalizzato alla realizzazione di uno strumento idoneo a monitorare compiutamente i casi di irregolarità e frode segnalati all'Autorità competente in ambito comunitario(OLAF), al fine di agevolare i controlli sulla gestione e le operazioni di prevenzione e di recupero di fondi illecitamente percepiti.

ridimensionare quei fenomeni gestionali di cattiva amministrazione che mettono a rischio gli equilibri di finanza pubblica.

Doc., li , 26 aprile 2017.