

IL GIUDIZIO DELLA CORTE DEI CONTI SULLA GESTIONE DEGLI AGENTI CONTABILI DI ANGELO BUSCEMA, CONSIGLIERE DELLA CORTE DEI CONTI.

SOMMARIO:

- 1.IL GIUDIZIO DI CONTO NELL'AMBITO DEL SISTEMA DELLE GARANZIE OBIETTIVE (ART.103 COST).**
- 2.INDIVIDUAZIONE DEGLI AGENTI CONTABILI: PRESUPPOSTI OGGETTIVI E SOGGETTIVI**
- 3.GLI EFFETTI DELLA LEGGE N.142 DEL 1990 PER GLI AGENTI CONTABILI DEGLI ENTI LOCALI**
- 4.L'ANAGRAFE DEGLI AGENTI CONTABILI ED IL GIUDIZIO PER RESA DI CONTO**
- 5.TIPOLOGIE DI AGENTI CONTABILI: TESORIERI, EROGATORI DI SPESE, CASSIERI, INCARICATI DELLA RISCOSSIONE, ECONOMI, CONSEGNATARI PER DEBITO DI CUSTODIA, TITOLARI DEI POTERI AZIONARI, MAGAZZINIERI**
- 6.OGGETTO DEL GIUDIZIO DI CONTO**
- 7. I MODELLI DEI CONTI E LA DOCUMENTAZIONE GIUSTIFICATIVA**
- 8.I RISCONTRI INTERNI ALL'AMMINISTRAZIONE, LE VERIFICHE DI CASSA, LA PARIFICAZIONE E LA CERTIFICAZIONE DEI CONTI**
- 9.TIPOLOGIE DI CONTI: DEI TESORIERI, DEGLI ECONOMI PER L'ANTICIPAZIONE DI CASSA, DEGLI AGENTI DELLA RISCOSSIONE, A MATERIA (ECONOMI, CONSEGNATARI PER DEBITO DI CUSTODIA, TITOLARI DEI POTERI GESTIONALI DELLE QUOTE AZIONARIE)**
- 10.LA VERIFICA, GLI ACCERTAMENTI E L'ATTIVITÀ ISTRUTTORIA DEL MAGISTRATO RELATORE**
- 11. I POTERI DEL PROCURATORE REGIONALE NEL GIUDIZIO DI CONTO**
- 12. LE POSSIBILI CONCLUSIONI DEL GIUDIZIO DI CONTO: ESTINZIONE, DISCARICO, REGOLARITÀ DEL CONTO, CONDANNA DELL'AGENTE CONTABILE ALLA REINTEGRAZIONE**
- 13. CONCLUSIONI E PROSPETTIVE DEL GIUDIZIO DI CONTO**

1. IL GIUDIZIO DI CONTO NELL'AMBITO DEL SISTEMA DELLE GARANZIE OBIETTIVE (ART.103 COST).

L'art.103 della Costituzione ha attribuito alla Corte dei conti la giurisdizione nelle materie di contabilità pubblica nei confronti di tutti gli enti pubblici ed è previsto per garantire ciò che non può essere istituzionalmente perseguito dal controllo e cioè il ristoro del danno patrimoniale subito dall'ente; la giurisdizione contabile è costituita dal giudizio di conto e dal giudizio di responsabilità amministrativa per danno. Il giudizio di conto si connette al dovere pubblico per i soggetti ai quali è demandata una funzione pubblica o che esplicano un'attività rilevante per l'ordine pubblico, non essendo sufficiente il controllo amministrativo per una garanzia obiettiva dell'interesse pubblico. L'accertamento del diritto patrimoniale dell'Amministrazione alla corretta gestione e restituzione del denaro o dei beni devono avvenire in sede giurisdizionale e ciò in conseguenza dell'indisponibilità

dell'azione di recupero da parte dell'Amministrazione pubblica. Tale accertamento avviene dinanzi alla Corte dei conti, giudice esclusivo in ragione della sua particolare posizione costituzionale ed ha carattere di giurisdizione sostanziale ed obiettiva; oggetto dell'accertamento è la correttezza e la regolarità della gestione di denaro o di beni pubblici da parte di ciascun agente contabile. La Corte costituzionale con diverse pronunce (es. sentenza n.114 del 1975) ha affermato che requisito indispensabile del giudizio sul conto è quello della necessarietà in virtù del quale a nessun ente gestore di mezzi di provenienza pubblica ed a nessun agente contabile che abbia maneggio di denaro e valori di proprietà dell'ente è consentito di sottrarsi a questo fondamentale dovere. Ed ha altresì precisato che tale funzione di garanzia si attua con lo strumento del conto giudiziale. Secondo la Suprema Corte di Cassazione, il giudizio necessario di conto rientra tra le funzioni giurisdizionali della Corte dei conti ed anzi ne costituisce l'espressione più tipica; la stessa Corte ha affermato che costituisce principio generale del nostro ordinamento il necessario assoggettamento del pubblico denaro alla garanzia costituzionale della correttezza della sua gestione.¹

2. INDIVIDUAZIONE DEGLI AGENTI CONTABILI: PRESUPPOSTI OGGETTIVI E SOGGETTIVI

Sono soggetti all'obbligo della resa del conto giudiziale tutti coloro che hanno istituzionalmente il maneggio o disponibilità di denaro o di beni di pertinenza di un ente pubblico o di una pubblica amministrazione (art.178 regolamento di contabilità generale dello Stato; art.93 del decreto legislativo n.267 del 2000²). Per quanto riguarda i soggetti tenuti alla resa del conto giudiziale a materia occorre tener presente il significato di "valori e materie di proprietà", di cui all'art.44 del testo unico n.1214 del 1934, e di "debito di materie", di cui all'art.74 del r.d.n.2440 del 1923. Nel concetto di "materie" per le quali scatta l'obbligo di resa del conto giudiziale tutti i beni e i valori in ogni modo inclusi nella parte attiva del conto del patrimonio (crediti, partecipazioni, azioni, beni mobili); sono espressamente esclusi solo i beni immobili e quelli considerati immobili agli effetti inventariali (musei, pinacoteche, ecc). I soggetti tenuti alla resa del conto giudiziale sono quelli più precisamente indicati nell'art.624 del r.d. n.827 del 1924, e cioè i contabili, i consegnatari, i magazzinieri e gli altri funzionari che maneggiano o hanno in consegna, non per solo debito di vigilanza, materie, libri, bollettari o altre cose di pertinenza pubblica. Tal espressione è resa ancora

¹ L'attualità del tema del giudizio di conto è stata riproposta da ultimo dalla sentenza della Suprema Corte di Cassazione che ha riconosciuto l'obbligo di rendere il conto giudiziale nei confronti della società incaricata della gestione dei proventi della sosta a pagamento affidata dal Comune di Roma, anche per mezzo di proprie società fiduciarie. Tale pronuncia riafferma l'essenzialità del giudizio di conto per la verifica obiettiva e neutrale delle operazioni di riscossione e di pagamento effettuati dagli enti pubblici anche con ricorso a società private per la tutela obiettiva del patrimonio pubblico nella prospettiva delle privatizzazioni.

² Secondo tale disposizione "il tesoriere ed ogni altro agente contabile che abbia maneggio di pubblico denaro o sia incaricato nella gestione dei beni degli enti locali, nonché coloro che s'ingeriscano negli incarichi attribuiti a detti agenti devono rendere il conto della loro gestione e sono soggetti alla giurisdizione della Corte dei conti secondo le norme e le procedure delle leggi vigenti".

più ampia dall'art.74 del r.d. n.2440 del 1923, che prevede la sottoposizione all'obbligo della resa del conto giudiziale da parte di tutti coloro che hanno debiti di materie. Sono esclusi dall'obbligo di rendere il conto giudiziale coloro che hanno in consegna beni mobili d'ufficio per solo debito di vigilanza o presso la quale si trovino stampe, registri o altri oggetti dei quali debba farsi uso per ufficio (art.32 del r.d. n.827 del 1924).

L'obbligo di rendere il conto giudiziale riguarda quindi: i beni di consumo, le attrezzature e gli arredi esistenti nei magazzini non ancora dati in uso e quelli in ogni modo rimasti in carico al consegnatario, i crediti, le partecipazioni, le azioni societarie, i libri, il materiale vario, bollettari o altre cose di proprietà pubblica.

Contabili di fatto possono essere impiegati, funzionari, amministratori, membri degli organi elettivi, purché s'ingeriscano nella gestione.

3. GLI EFFETTI DELLA LEGGE N.142 DEL 1990 PER GLI AGENTI CONTABILI DEGLI ENTI LOCALI

Con la legge n.142 del 1990, poi trasfusa nel testo unico n.267 del 2000, è stato uniformato per gli amministratori e dipendenti degli enti locali territoriali il sistema delle responsabilità vigente per gli impiegati civili dello Stato; tale uniformazione del sistema delle garanzie obiettive in ragione della destinazione e gestione di mezzi pubblici si manifesta con la sottoposizione anche per gli amministratori e dipendenti degli enti locali territoriali alla giurisdizione contabile, con i due strumenti del giudizio di conto e di quello di responsabilità amministrativa, entrambi fondati sull'indisponibilità dell'azione da parte dei pubblici amministratori, in diretta connessione con la previsione dell'art.103 della Costituzione. La legge n.142 del 1990 costituisce una disciplina generale di principi ai quali vanno tendenzialmente ad uniformarsi le successive leggi in materia; in particolare, l'art.58 della legge n.142 del 1990, trasfuso dell'art.93 del d.lgs n.267 del 2000, ha previsto, come conseguenza dell'allineamento del sistema delle responsabilità a quelle dello Stato, l'obbligo della resa del conto giudiziale alla Corte dei conti. La procedura di verifica e di controllo amministrativo di ciascun conto giudiziale è disciplinata dai regolamenti di ciascun ente locale, che generalmente ne prevedono l'affidamento al Servizio finanziario ed al Collegio dei revisori dei conti. Sono quindi tenuti alla resa del conto giudiziale:

- a) il tesoriere o cassiere dell'ente incaricato, sulla base d'apposita convenzione, di riscuotere e pagare secondo gli ordini ricevuti dai competenti organi dell'ente;
- b) l'economista incaricato dell'erogazione delle spese all'interno e della gestione dei beni mobili utilizzati negli uffici dell'ente;
- c) gli incaricati della gestione di somme anche se non provenienti dal bilancio dell'ente;
- d) i consegnatari di valori o beni di proprietà dell'ente, compresa la partecipazione alle formule

organizzatorie previste per le pubbliche amministrazioni.

Alcune disposizioni relative alla giurisdizione contabile dei tesoriere sono state introdotte con il decreto legislativo n.77 del 1995, che ha dettato principi aggiuntivi rispetto a quelli contenuti nella legge n.142 del 1990 che si riferiscono espressamente alle procedure connesse alla presentazione ed all'esame giudiziale di regolarità dei conti degli agenti contabili e sono qui di seguito riassunti; tali disposizioni sono state trasfuse nel decreto legislativo n.267 del 2000.³

Le innovazioni rispetto alla precedente disciplina consistono nella presentazione del conto giudiziale all'ente locale interessato, il quale (generalmente il servizio finanziario o ufficio di ragioneria) provvede agli adempimenti di competenza ed alla parifica con le proprie scritture, e deposita il conto stesso presso la Segreteria della competente Sezione giurisdizionale regionale entro un mese dalla data in cui sia divenuta esecutiva la deliberazione consiliare d'approvazione del rendiconto generale dell'ente.

Il tesoriere adempie quindi il suo dovere di resa del conto giudiziale nel momento in cui presenta il conto all'ente locale ed ha quindi interesse a comunicare alla Sezione regionale competente l'avvenuta presentazione del conto. Va precisato inoltre che i modelli relativi al conto del tesoriere, previsti dall'art.114 (oggi art.160 del d.lgs n.267 del 2000), non possono essere modificati dall'ente e dal tesoriere.

³ Anzitutto, secondo l'art.53 (oggi art.211 del d.lgs n.267 del 2000), il tesoriere risponde con tutte le proprie attività e con il proprio patrimonio per eventuali danni causati all'ente affidante o a terzi, con la conseguenza che non è nella disponibilità dell'ente locale esonerare con lo strumento della convenzione o con qualsiasi altro mezzo il proprio tesoriere dalla responsabilità per danni.

Inoltre, sempre secondo l'art.53, il tesoriere è responsabile di tutti i depositi, in ogni modo costituiti, intestati all'ente, con la conseguenza dell'indisponibilità dell'ente ad esonerare il tesoriere da questo tipo di responsabilità, per il cui accertamento è competente il giudice contabile ed il cui contenuto discende dalla convenzione di tesoreria.

Tale responsabilità e conseguente condanna al risarcimento del danno può essere pronunciata dalla Corte dei conti sia nel giudizio di conto sia in sede d'autonomo giudizio di responsabilità.

L'art.54 (oggi art.212 del d.lgs n.267 del 2000) prevede che i soggetti abilitati a svolgere il servizio di tesoriere per conto di più enti locali debbano tenere contabilità distinte e separate per ciascuno di loro; ne discende la piena autonomia nella gestione del servizio di tesoreria per ciascun ente, con la necessità di tenuta di contabilità separate e di presentazione di distinti conti giudiziali.

Norma fondamentale per lo svolgimento del servizio di tesoreria è quella contenuta nell'art.59 (oggi art.217 del d.lgs n.267 del 2000), secondo la quale l'estinzione dei mandati da parte del tesoriere avviene nel rispetto delle leggi e secondo le indicazioni fornite dall'ente, con assunzione di responsabilità da parte del tesoriere in ordine alla regolarità delle operazioni di pagamento eseguito.

L'art.67 (oggi art.226 del d.lgs n.267 del 2000) disciplina la resa del conto giudiziale, redatto su apposito modello e con la documentazione indicata, all'ente locale interessato per essere destinato alla competente Sezione giurisdizionale della Corte dei conti.

Infine, l'art.105 (oggi art.239, comma 1, lettera c, del d.lgs n.267 del 2000) prevede che l'organo di controllo svolge le proprie funzioni anche con tecniche motivate di campionamento; da ciò discende che l'attestazione dei revisori non può colmare il vuoto esistente circa l'esame dei documenti delle entrate e delle spese allegati al conto del tesoriere, ai fini della dichiarazione di regolarità del conto stesso da parte del competente giudice contabile. Altre disposizioni specifiche sono:

- l'art. 93 (riproduce l'art. 58 della legge n. 142/1990) è la norma generale sulle responsabilità, sugli agenti contabili, sull'obbligo di rendere il conto, sull'assoggettamento alla giurisdizione contabile e sui documenti da allegare al conto da depositare;
- l'art. 226 (che riproduce l'art. 67 del decreto legislativo n. 77 del 1995) disciplina l'obbligo della resa e del deposito del conto del tesoriere;
- l'art. 233 (che riproduce l'art. 75 del decreto legislativo n. 77 del 1995) disciplina l'obbligo della resa e del deposito del conto degli agenti contabili interni.

Alcune disposizioni relative alla giurisdizione contabile dei tesoriere sono state introdotte con il decreto legislativo n.77 del 1995, che ha dettato principi aggiuntivi rispetto a quelli contenuti nella legge n.142 del 1990 che si riferiscono espressamente alle procedure connesse alla presentazione ed all'esame giudiziale di regolarità dei conti degli agenti contabili e sono qui di seguito riassunti; tali disposizioni sono state trasfuse nel decreto legislativo n.267 del 2000.

Anzitutto, secondo l'art.53 (oggi art.211 del d.lgs n.267 del 2000), il tesoriere risponde con tutte le proprie attività e con il proprio patrimonio per eventuali danni causati all'ente affidante o a terzi, con la conseguenza che non è nella disponibilità dell'ente locale esonerare con lo strumento della convenzione o con qualsiasi altro mezzo il proprio tesoriere dalla responsabilità per danni.

Inoltre, sempre secondo l'art.53, il tesoriere è responsabile di tutti i depositi, in ogni modo costituiti, intestati all'ente, con la conseguenza dell'indisponibilità dell'ente ad esonerare il tesoriere da questo tipo di responsabilità, per il cui accertamento è competente il giudice contabile ed il cui contenuto discende dalla convenzione di tesoreria.

Tale responsabilità e conseguente condanna al risarcimento del danno può essere pronunciata dalla Corte dei conti sia nel giudizio di conto sia in sede d'autonomo giudizio di responsabilità.

L'art.54 (oggi art.212 del d.lgs n.267 del 2000) prevede che i soggetti abilitati a svolgere il servizio di tesoriere per conto di più enti locali debbano tenere contabilità distinte e separate per ciascuno di loro; ne discende la piena autonomia nella gestione del servizio di tesoreria per ciascun ente, con la necessità di tenuta di contabilità separate e di presentazione di distinti conti giudiziali.

Norma fondamentale per lo svolgimento del servizio di tesoreria è quella contenuta nell'art.59 (oggi art.217 del d.lgs n.267 del 2000), secondo la quale l'estinzione dei mandati da parte del tesoriere avviene nel rispetto delle leggi e secondo le indicazioni fornite dall'ente, con assunzione di responsabilità da parte del tesoriere in ordine alla regolarità delle operazioni di pagamento eseguito.

La violazione di tale disposizione comporta la non regolarità del conto giudiziale e preclude il conseguente scarico del tesoriere.

A titolo esemplificativo basti pensare alla conseguenze di un mandato estinto dal tesoriere con pagamento a favore di un soggetto diverso dal creditore o in ogni modo in contrasto con le

indicazioni fornite dall'ente.

L'art.67 (oggi art.226 del d.lgs n.267 del 2000) disciplina la resa del conto giudiziale, redatto su apposito modello e con la documentazione indicata, all'ente locale interessato per essere destinato alla competente Sezione giurisdizionale della Corte dei conti.

Le innovazioni rispetto alla precedente disciplina consistono nella presentazione del conto giudiziale all'ente locale interessato, il quale provvede agli adempimenti di competenza ed alla parifica con le proprie scritture, e deposita il conto stesso presso la Segreteria della competente Sezione giurisdizionale regionale entro un mese dalla data in cui sia divenuta esecutiva la deliberazione consiliare d'approvazione del rendiconto generale dell'ente.

Il tesoriere adempie quindi il suo dovere di resa del conto giudiziale nel momento in cui presenta il conto all'ente locale ed ha quindi interesse a comunicare alla Sezione regionale competente l'avvenuta presentazione del conto.

Va precisato inoltre che i modelli relativi al conto del tesoriere, previsti dall'art.114 (oggi art.160 del d.lgs n.267 del 2000), non possono essere modificati dall'ente e dal tesoriere.

Infine, l'art.105 (oggi art.239, comma 1, lettera c, del d.lgs n.267 del 2000) prevede che l'organo di controllo svolge le proprie funzioni anche con tecniche motivate di campionamento; da ciò discende che l'attestazione dei revisori non può colmare il vuoto esistente circa l'esame dei documenti delle entrate e delle spese allegati al conto del tesoriere, ai fini della dichiarazione di regolarità del conto stesso da parte del competente giudice contabile.

Altre disposizioni specifiche, che riguardano gli agenti contabili, sono contenute nel citato decreto legislativo 18.8.2000 n. 267 (Testo Unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, pubblicato sulla G.U. supplemento n. 227 del 28.9.2000 ed entrato in vigore il 13.10.2000):

- l'art. 93 (riproduce l'art. 58 della legge n. 142/1990) è la norma generale sulle responsabilità, sugli agenti contabili, sull'obbligo di rendere il conto, sull'assoggettamento alla giurisdizione contabile e sui documenti da allegare al conto da depositare;
- l'art. 226 (che riproduce l'art. 67 del decreto legislativo n. 77 del 1995) disciplina l'obbligo della resa e del deposito del conto del tesoriere;
- l'art. 233 (che riproduce l'art. 75 del decreto legislativo n. 77 del 1995) disciplina l'obbligo della resa e del deposito del conto degli agenti contabili interni.

4. L'ANAGRAFE DEGLI AGENTI CONTABILI ED IL GIUDIZIO PER RESA DI CONTO

La riconduzione ad unità ed organicità, dei giudizi necessari dei conti che debbono rendere gli agenti che gestiscono mezzi finanziari o patrimoniali di pertinenza pubblica, potrebbe essere realizzata mediante l'istituzione di una anagrafe degli agenti contabili a denaro od a materia operanti in tutte le Amministrazioni pubbliche; tale anagrafe dovrebbe essere tenuta presso la segreteria di ciascuna Sezione regionale giurisdizionale della Corte conti su obbligatoria denuncia dei dirigenti amministrativi e di ragioneria di ogni singola amministrazione ente od organismo.

I dati contenuti in tale anagrafe devono riferirsi a ciascun ente pubblico e devono consentire di identificare tutti i soggetti che hanno comunque maneggio di denaro o disponibilità di beni di pertinenza pubblica⁴.

Da quanto sopra indicato discende, altresì, l'obbligo di ciascun agente contabile di comunicare alla segreteria che tiene l'anagrafe, dell'avvenuta presentazione del conto all'Amministrazione ente od organismo.

In caso di mancata presentazione del conto, ipotesi questa che potrà in concreto verificarsi una volta che i singoli Procuratori regionali abbiano individuato l'esistenza di gestioni di denaro pubblico nell'ambito del territorio di competenza, si instaura, appunto ad iniziativa del medesimo Procuratore, il giudizio a carico del tesoriere per la resa del conto (giudizio per resa di conto).

5. TIPOLOGIE DI AGENTI CONTABILI: TESORIERI, EROGATORI DI SPESE, CASSIERI, INCARICATI DELLA RISCOSSIONE, ECONOMI, CONSEGNETARI PER DEBITO DI CUSTODIA, TITOLARI DEI POTERI AZIONARI, MAGAZZINIERI.

Sono attribuiti, ai sensi dell'art.2 della legge 8 ottobre 1984 n.658, alla competenza delle Sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti, a seguito del rinvio di cui all'art.1, comma 3, della legge n.19 del 1994, i giudizi di conto e di responsabilità e i giudizi ad istanza di parte in materia di contabilità pubblica riguardanti:

- A. i tesoriere ovvero i cassieri, incaricati, sulla base d'apposita convenzione, di riscuotere e pagare secondo gli ordini ricevuti dai competenti organi dell'ente;
- B. altri agenti contabili
 - a) economi per i pagamenti diretti ai creditori
 - b) agenti della riscossione di somme sulla base di ruoli o di liste di carico
 - c) agenti della riscossione (persone fisiche, persone giuridiche, società) di somme in relazione allo svolgimento di servizi (diritti di segreteria)

⁴ L'anagrafe deve ricomprendere anche i dati relativi agli enti diversi da comuni e province, quali regione, municipi, città metropolitane, aziende sanitarie locali, consorzi, unioni dei comuni, comunità montane, camere di commercio, aziende speciali, consorzi istituiti tra enti pubblici, aziende forestali, di promozione turistica, territoriali per l'edilizia residenziale pubblica, fondazioni pubbliche, enti regionali, uffici ed organi dello Stato ed enti pubblici aventi sede o uffici nella regione.

- d) esattori per la riscossione di quote di tributi da versare agli enti
- e) comandante dei vigili per la cassa ammende
- f) consegnatario per la custodia di beni mobili
- g) incaricato della gestione di beni immobili e mobili negli enti locali
- h) incaricato della gestione delle azioni e delle partecipazioni in società costituite o partecipate con capitale pubblico

di

- 1) Regione
- 2) Province
- 3) Comuni
- 4) Altri enti locali (comunità montane, città metropolitane, unioni di comuni)
- 5) Enti istituiti (di secondo grado) dagli enti locali per lo svolgimento di finalità previste negli statuti e nei regolamenti
- 6) Enti non territoriali (camere di commercio)
- 7) Aziende speciali istituite negli enti
- 8) Aziende sanitarie
- 9) Consorzi istituiti tra enti pubblici
 - a) area sviluppo industriale
 - b) nucleo di sviluppo industriale
 - c) per le aree industriali
 - d) termali
 - e) bonifica
 - f) nucleo di industrializzazione
 - g) miglioramento fondiario
 - h) intercomunale di servizi pubblici
 - i) acquedotti
 - j) per università

10. Aziende forestali, di promozione turistica, territoriali per l'edilizia residenziale pubblica

11. Fondazioni pubbliche

12. Enti regionali

13. Uffici ed organi dello Stato

14. Enti pubblici aventi sede o uffici nella regione o quando la loro attività si svolga nella regione.

6. OGGETTO DEL GIUDIZIO DI CONTO

La gestione contabile fa seguito alla gestione amministrativa (o volitiva) svolta dall'apparato dirigenziale e direttivo ed è diretta a portare ad esecuzione le decisioni amministrative, in materia di riscossione delle entrate, pagamento delle spese e custodia di beni già acquisiti alla disponibilità dell'ente.

Si tratta di operazioni di riscossione, incasso, pagamento e custodia seguite da doveri e compiti, di prevalente natura esecutiva, con annotazioni delle operazioni svolte nelle scritture contabili dell'ente⁵.

L'oggetto del giudizio sul conto del tesoriere concerne l'esame della regolarità delle riscossioni e dei pagamenti effettuati nella gestione finanziaria e per i quali il tesoriere ha avuto il conferimento del mandato, tenendo presente che il tesoriere non è un semplice esecutore degli ordini di spesa, essendo chiamato a controllare la regolarità di detti ordini e la capienza degli stanziamenti in bilancio, per effettuare i pagamenti. Nell'accertamento della regolarità della gestione del tesoriere occorre verificare i rapporti di credito e di debito tra tesoriere ed amministrazione per conto della quale ha svolto la gestione⁶.

7. I MODELLI DEI CONTI E LA DOCUMENTAZIONE GIUSTIFICATIVA

I modelli ufficiali per la resa del conto da parte degli agenti contabili locali sono stati approvati con il d.P.R. n. 194 del 31.1.1996; la loro struttura perciò oggi è predeterminata in tali modelli.

Modello 11: conto del tesoriere;

Modello 23 : conto dell'economista (comprendente l'ammontare delle anticipazioni periodiche ricevute dall'economista e delle somme spese per tipologie dei pagamenti (sulla base dei rispettivi regolamenti);

Modello 21: conto dell'agente contabile (della riscossione) (evidenzia il movimento del danaro, con dati aggregati per periodi, indicando le riscossioni ed il versamento in tesoreria);

Modello 22: conto dell'agente contabile consegnatario di azioni (espone nelle varie colonne il numero ed il valore delle varie partecipazioni azionarie possedute dall'ente; di ogni partecipazione va indicato numero e valore della consistenza azionaria all'inizio ed al termine dell'anno; vanno

⁵ L'attività contabile, perciò, è diversa da quella attinente alla gestione del bilancio, che è di pertinenza degli amministratori e dei titolari degli uffici amministrativi dell'ente, anche se è ad essa strettamente connessa, in quanto pone in concreta esecuzione quanto deliberato e statuito dai predetti amministratori e titolari degli uffici.

⁶ Il contenuto dei rapporti, desumibile oltre che dalla normativa sostanziale in tema di svolgimento dei fini istituzionali dell'ente, anche dalla convenzione di tesoreria, consiste in una serie d'obblighi e di poteri che vanno dall'onere di controllare la regolarità formale dei titoli di pagamento alla facoltà di riscuotere per conto dell'ente pubblico rilasciando quietanza, all'obbligo di corrispondenza tra pagamenti del tesoriere e ordini di pagamento da parte dell'amministrazione, alla rispondenza del calcolo degli interessi attivi e passivi rispetto alle vigenti condizioni di legge ed ai tassi previsti nella stessa convenzione, all'amministrazione dei valori di pertinenza dello stesso ente pubblico, all'incombenza del versamento di contributi previdenziali.

altresì evidenziate le variazioni intervenute e le ragioni che le hanno causate);

Modello 24: conto della gestione del consegnatario dei beni mobili (conto va reso da coloro che abbiano la disponibilità di beni di pertinenza dell'ente locale);

Secondo l'art.93, comma 3. del d.lgs n.267 del 2000, in deroga al sistema generale per lo svolgimento del giudizio di conto dinanzi alla Corte dei conti, la documentazione giustificativa probatoria della gestione dell'agente contabile di un ente locale non è trasmessa in allegato al conto se non per richiesta della stessa Corte. Di conseguenza, il termine quinquennale per l'estinzione del giudizio di conto, prevista dall'art.2 della legge n.20 del 1994, decorre dal momento della presentazione del conto presso la segreteria della competente sezione giurisdizionale regionale della Corte, mentre la documentazione, di cui al predetto art.93, non condiziona la decorrenza del termine prescrizione in quanto rimane nella disponibilità dell'agente contabile per essere trasmessa, anche parzialmente, per richiesta espressa del giudice contabile⁷.

8. I RISCONTRI INTERNI ALL' AMMINISTRAZIONE, LE VERIFICHE DI CASSA, LA PARIFICAZIONE E LA CERTIFICAZIONE DEI CONTI.

Prima dell'invio alla Sezione giurisdizionale ciascun conto va rivisto e parificato dall'amministrazione e certificato conforme alle proprie scritture ed agli altri elementi in possesso (art.618 regolamento n.827 del 1924) dai soggetti incaricati all'interno dell'organizzazione dell'ente (Servizio finanziario o struttura simile, Segretario Generale o Direttore Generale, revisori dei conti) ed analoga dichiarazione di regolarità deve riguardare la documentazione allegata al conto giudiziale. La verifica amministrativa dei conti per gli agenti contabili degli enti istituzionali viene effettuata dai collegi sindacali o di revisione nell' ambito della funzione di controllo interno. Ai fini dell' accertamento della corretta tenuta delle scritture contabili, la principale attività che sono tenuti a svolgere detti collegi, nel corso della gestione, è costituita dalle periodiche di cassa⁸. Le verifiche si concretano nell' accertamento della corrispondenza del materiale risultante in carico al contabile rispetto a quello materialmente esistente presso il medesimo agente contabile. Altre verifiche per i

⁷ Può destare qualche difficoltà di carattere organizzativo il fatto che la documentazione sia tenuta presso l'agente contabile anziché presso l'ente locale, ma la logica di tale disposizione è evidentemente quella di porre l'agente contabile in diretto rapporto con il giudice contabile nella persona del magistrato relatore, defilando la posizione dell'ente locale per conto del quale l'agente ha comunque gestito denaro o beni. Può anche ammettersi un interesse dell'agente contabile alla presentazione del conto alla Segreteria della Sezione per il decorso del termine quinquennale, ma non può tuttavia consentirsi, stante la chiara indicazione del richiamato art.233 del decreto legislativo n.267 del 2000, una presentazione diretta dei conti da parte del medesimo agente contabile. Il legislatore ha voluto snellire il giudizio di conto degli enti locali e che lo ha voluto scindere ancor di più dal conto consuntivo per evitare il manifestarsi di tentativi di "debordamento" del giudizio verso un esame della gestione degli amministratori.

⁸ La verifica trimestrale di cassa, considerata compito essenziale ed inderogabile dall' art. 2043 c.c. per i collegi delle società e costituente principio fondamentale per i collegi degli enti pubblici - non è limitata al semplice controllo del numerario giacente presso il cassiere dell' ente (piccola cassa) ma deve essere estesa all' intera gestione dell' ente, cioè a quella svolta a mezzo del tesoriere, degli istituti di credito e degli altri agenti contabili. Mentre la verifica "improvvisa" si riferisce soltanto alla "piccola cassa", mentre la verifica di cassa vera e propria non può che riguardare tutte le entrate e le spese dell' ente.

contabili a materia sono quelle dirette all' accertamento della regolare tenuta delle scritture contabili sono quelle effettuate nei confronti dei consegnatari per i beni mobili dati in uso agli uffici e per i quali i medesimi consegnatari hanno debito di vigilanza e non di custodia.

9.TIPOLOGIE DI CONTI: DEI TESORIERI, DEGLI ECONOMI PER L'ANTICIPAZIONE DI CASSA, DEGLI AGENTI DELLA RISCOSSIONE, A MATERIA (ECONOMI, CONSEGATARI PER DEBITO DI CUSTODIA, TITOLARI DEI POTERI GESTIONALI DELLE QUOTE AZIONARIE)

La gestione economale è presente in quasi tutti gli enti pubblici ed è diretta a garantire, secondo la disciplina prevista nei rispettivi regolamenti di contabilità, il loro funzionamento che si concretizza nella manutenzione e rifornimento del patrimonio mobiliare, comprensivo di tutte le provviste e le forniture occorrenti per il funzionamento degli uffici e dei servizi e nella tenuta ed aggiornamento degli inventari del patrimonio mobiliare, ivi compreso il registro dei beni di facile consumo.

Oltre a tali compiti all'economista è generalmente affidata, negli enti locali, la vigilanza sulla gestione del patrimonio mobiliare in uso agli uffici ed ai servizi, la gestione dei magazzini che non siano posti alla dipendenza di altri uffici.

All'economista, negli enti locali, è affidata la gestione dei servizi in economia per gli approvvigionamenti e le forniture di materiale necessario al funzionamento dell'ente ed il servizio di cassa, con il regime delle anticipazioni, per le minute spese d'ufficio di non rilevante ammontare per le quali sia indispensabile il pagamento immediato.

Accanto a tali compiti era invalsa la prassi negli enti locali di gestire con il regime delle anticipazioni di cassa di carattere straordinario a favore dell'economista anche di rilevante ammontare per fronteggiare spese in ragione della relativa urgenza delle spese stesse (es. Anticipazione straordinaria per le spese connesse ad eventi particolari, quali la festa patronale, le fiere, le manifestazioni ricreative o culturali, ecc); tale prassi non è più prevista dalla vigente normativa generale di principio (decreto legislativo n.77 del 1995 poi trasfuso nel testo unico n.267 del 2000) ed è quindi affidata ad eventuali specifiche deliberazioni o determinazioni degli amministratori ovvero dei titolari dei competenti uffici.

Per una compiuta analisi occorre anzitutto disgiungere le funzioni, che spesso sono concentrate nella medesima figura, di provveditorato da quelle di economato.

Le prime si riferiscono all'acquisto, alla conservazione ed alla distribuzione di quanto occorre per il funzionamento degli uffici dell'ente, alla manutenzione degli arredi e delle attrezzature ai medesimi destinati.

Le funzioni di economato si riferiscono invece al servizio di cassa e riguardano essenzialmente le seguenti spese d'ufficio, secondo la regolamentazione di ciascun ente locale:

a) acquisto di stampati e cancelleria;

- b) acquisto di valori bollati;
- c) riparazione minuta di macchine ed attrezzature;
- d) acquisto minuto di arredamento ed attrezzature;
- e) pagamento oneri per il funzionamento dei servizi;
- f) pubblicazioni di avvisi ed inserzioni varie;
- g) acquisto di libri, riviste, giornali, gazzette o altro materiale.

Per quanto riguarda i riflessi sul conto giudiziale della gestione dell'economo l'art.233 del testo unico n.267 del 2000 ha previsto che ogni agente contabile che abbia maneggio di pubblico denaro, nonchè coloro che si ingeriscano negli incarichi attribuiti a detti agenti devono rendere il conto della loro gestione e sono soggetti alla giurisdizione della Corte dei conti secondo le norme e le procedure previste dalle leggi vigenti. Da questa norma discende che tutti i conti relativi al maneggio di denaro o di valori di pertinenza degli enti locali che rifluiscono obbligatoriamente nel conto del tesoriere devono essere presentati alla competente sezione giurisdizionale della Corte dei conti.

Per gli economi degli altri enti per valutare la sussistenza dell'obbligo della resa del conto giudiziale è necessario un esame della specifica disciplina prevista nei rispettivi regolamenti di contabilità.

L'economo è contabile di diritto, oltre che per la gestione di materiale a sua disposizione, per il maneggio di denaro connesso alle anticipazioni e deve quindi produrre annualmente il conto della gestione alla competente sezione giurisdizionale della Corte dei conti

L'economo è personalmente responsabile delle somme ricevute in anticipazione e nel conto reso annualmente deve dimostrare la regolarità dei pagamenti eseguiti in stretta correlazione agli scopi per i quali sono state disposte le anticipazioni.

Il conto annuale deve essere presentato al competente ufficio di ragioneria dell'ente affinché, dopo i necessari riscontri, sia trasmesso alla competente sezione giurisdizionale. Nulla è innovato circa i rendiconti trimestrali che l'economo presenta all'ente ai fini del discarico e della reintegrazione dei fondi; tali conti trimestrali tuttavia non sono trasmessi alla Corte, mentre è inviato il solo conto annuale della gestione. Nel caso di avvicendamento tra economi nel corso della gestione i conti saranno resi, ciascuno per la propria parte, dall'economo cessante e da quello subentrante.

Nel giornale di cassa l'economo deve indicare le spese effettuate e le anticipazioni ricevute: nel conto giudiziale devono essere riportati i dati relativi alle singole operazioni, supportati dai relativi documenti giustificativi, che, secondo la previsione dell'art.93, comma 3, del testo unico n.267 del 2000, devono rimanere presso l'agente contabile a disposizione di eventuale richiesta del

giudice contabile.

Al termine dell'esercizio viene emesso mandato a saldo per credito a favore dell'economista ovvero il versamento in tesoreria delle somme rimaste disponibili a valere sull'anticipazione.

Il modello del conto della gestione dell'economista è costruito in applicazione della predetta procedura, prevedendo, da una parte, l'indicazione delle somme anticipate e rimborsate all'ente e dei relativi mandati di pagamento, e dall'altra l'indicazione delle somme spese con riferimento ai cosiddetti buoni d'ordine.

Il riferimento ai versamenti in tesoreria dei pagamenti effettuati dall'economista deve intendersi ai fini della contabilizzazione e del necessario raccordo di operazioni contabili nell'ambito delle scritture del tesoriere; tuttavia, si tratta di spese effettuate dall'economista e da lui rendicontate, della cui regolarità non risponde evidentemente il tesoriere, ma il medesimo economista.

Difatti, l'economista è responsabile personalmente delle somme ricevute in anticipazione e della regolarità dei pagamenti eseguiti esclusivamente per gli scopi per i quali sono state disposte le anticipazioni e per le spese indicate nel richiamato regolamento.

Il giudizio di conto dell'economista concerne l'esame della regolarità dei prelievi effettuati e dei pagamenti disposti nel corso dell'esercizio, in applicazione del regolamento del servizio economato approvato dall'ente locale; comprende cioè tutte le operazioni comunque effettuate dall'economista utilizzando le somme derivanti dall'anticipazione, con la conseguenza che ove una di tali operazioni non sia regolare, nella più ampia accezione di tale termine, ovvero non sia compresa tra quelle espressamente indicate nel citato regolamento l'economista potrebbe essere costretto, in sede di giudizio di conto, a reintegrare personalmente la somma non riconosciuta.

Oltre il conto, l'economista è tenuto a presentare al giudice contabile la documentazione di cui all'art.233 del testo unico n.267 del 2000 relativa alla legittimazione ed alla documentazione probatoria.

Il modello del conto reso dall'economista espone i seguenti elementi:

a) le generalità dell'economista e l'esercizio nel quale è stata effettuata la gestione, che può riguardare anche un periodo intermedio dell'anno;

b) i numeri di ordine delle operazioni effettuate nel corso della gestione;

c) i riassunti mensili delle anticipazioni e dei rimborsi periodici, distinti per oggetto, che devono trovare corrispondenza nel giornale di cassa o nelle scritture tenute dall'economista;

d) l'indicazione del numero dei mandati di pagamento per il prelievo dal tesoriere, evidentemente allegate a giustificazione del conto, con l'indicazione dell'importo complessivo riferito a ciascun mese dell'esercizio;

e) l'indicazione del numero dei buoni d'ordine, anch'essi allegati al conto o in esso

richiamate, con l'indicazione dell'importo complessivo riferito a ciascun mese dell'esercizio;

f) gli estremi delle deliberazioni di discarico dell'economista da parte della Giunta nel corso della gestione ai fini dell'emissione di ulteriore mandato per la ricostituzione dell'anticipazione, di regola trimestrale, ovvero di discarico finale;

g) le annotazioni riferite a tutti i fatti di significativa rilevanza comunque riferibili alla gestione dell'economista, quali il regolamento del servizio economato che legittima la gestione, gli atti o le delibere di autorizzazione, le cause di perdite, smarrimenti, furti, ecc.;

h) il riepilogo del numero delle registrazioni contenute nel conto.

I mandati di pagamento per il prelievo delle somme ed i buoni d'ordine per il pagamento delle spese costituiscono la documentazione, rispettivamente, di carico e di scarico del conto reso dall'agente contabile; in parte, tale documentazione è già fornita al giudice contabile dal tesoriere nel suo conto, ed in tal caso ad essa occorre fare puntuale e specifico rinvio.

Gli importi di ciascuna delle operazioni devono corrispondere a quanto risulta nelle scritture contabili dell'Amministrazione e del tesoriere per quanto riguarda le riscossioni e nelle scritture contabili del tesoriere per quanto riguarda i versamenti in tesoreria.

Il conto va sottoscritto dall'economista ed è sottoposto al visto di regolarità del responsabile del servizio finanziario, il quale attesta in tal modo la corrispondenza con le scritture contabili dell'ente locale.

I documenti che l'economista è tenuto ad allegare al conto giudiziale sono i seguenti:

- a) il provvedimento di legittimazione all'incarico di economista;
- b) la lista di carico di denaro o valori in cassa all'inizio della gestione;
- c) la documentazione giustificativa relativa alla movimentazione nel corso della gestione, cioè all'aumento (carico) ed alla diminuzione (scarico) rispetto alla consistenza iniziale;
- d) il conto finale della gestione, regolarmente sottoscritto con firma autografa da parte dell'economista;
- e) l'attestazione da parte del segretario comunale o provinciale che non siano state presentate contestazioni all'economista, o, in via subordinata, copia di tali contestazioni;
- f) i verbali di eventuale passaggio della gestione tra economisti;
- g) la relazione dei revisori dei conti e i verbali delle verifiche di cassa effettuate dai revisori dei conti;
- h) le verifiche effettuate in sede amministrativa da parte del comune o della provincia a seguito dell'avvicendamento degli amministratori;
- i) i discarichi per annullamenti, variazioni e simili, riferibili al carico;
- l) i discarichi amministrativi (smarrimenti, deterioramenti, furti, ecc) di parte del carico;

m) le perdite di valori o di denaro per colpa dell'economo.

Il regime delle anticipazioni di cassa è stato disciplinato per gli enti locali dall'art.153, comma 7, del testo unico n.267 del 2000 che ha rigorosamente ristretto l'ambito delle spese ammissibili. Difatti, in tale disposizione è stato previsto che la gestione di cassa affidate all'economo riguarda le spese d'ufficio di non rilevante ammontare da disciplinare nel regolamento di contabilità dell'ente locale.

I punti essenziali che devono essere contenuti nelle disposizioni di funzionamento del servizio economato da emanarsi nei regolamenti di contabilità degli enti locali sono i seguenti:

- a) la determinazione delle spese eseguibili con il servizio economato;
- b) la qualificazione del fondo di dotazione annuale da assegnare all'economo con mandati di anticipazione su apposito capitolo delle partite di giro per importi non superiori alle occorrenze del trimestre;
- c) la misura della cauzione da versare da parte dell'economo in relazione al fondo gestito;
- d) la misura del compenso attribuito all'economo quale indennità di rischio per il maneggio di denaro e di valori;
- e) le modalità di esecuzione delle spese su anticipazioni, ordinate con buoni da staccare da un registro a madre e figlia;
- f) le norme per il rendiconto delle spese eseguite, da presentare alla Giunta, con tutta la documentazione, ai fini del discarico amministrativo e dell'emissione di ulteriore mandato per la ricostituzione dell'anticipazione trimestrale;
- g) la procedura per la presentazione del conto finale, munito della documentazione giustificativa, alla chiusura dell'esercizio all'Amministrazione locale (ufficio ragioneria) per la "parificazione" risultanze del conto con le scritture contabili dell'ente, per la successiva presentazione alla Sezione giurisdizionale regionale.

Oltre all'economo sono soggetti all'obbligo della resa del conto giudiziale tutti coloro che hanno istituzionalmente il maneggio di denaro; il criterio di individuazione per la sottoposizione alla rendicontazione giudiziale è quello del maneggio o disponibilità del denaro.

Il giudizio di conto dell'agente contabile concerne l'esame della regolarità delle riscossioni e dei versamenti in tesoreria effettuati nel corso dell'esercizio e per i quali l'agente contabile ha avuto l'incarico dall'ente locale; comprende cioè tutte le operazioni comunque effettuate di riscossione di somme da parte di debitori dell'ente ed il successivo versamento in tesoreria sia che si tratti di denaro che di valori, marche, diritti di segreteria, ecc.

L'individuazione è conseguente agli specifici compiti attribuiti dai singoli regolamenti di contabilità; nel caso che sia comunque prevista la "disponibilità" del denaro ne consegue la

qualificazione di agente contabile.

Tipico è il caso della cassa delle ammende per la quale sia prevista la tenuta di una giacenza di somme di denaro, con conseguente obbligo di resa del conto giudiziale da parte del soggetto responsabile della gestione della cassa medesima; nel caso che la disciplina preveda il versamento delle somme all'economista per il conseguente versamento in tesoreria spetta soltanto a quest'ultimo la presentazione del conto giudiziale alla Corte dei conti.

In conseguenza della disciplina amministrativa contabile di ciascun ente locale dei servizi potrà scaturire o meno un obbligo di rendicontazione ad uno o più soggetti operanti nell'ambito dell'ente, primo tra tutti l'economista.

Occorre precisare che, in disparte i profili connessi all'accertamento di eventuali responsabilità amministrativa per danni nei confronti di coloro che hanno disposto la spesa, l'economista è tenuto in ogni caso a rendere il conto della gestione relativa a ciascuna delle anticipazioni "straordinarie" ormai non più consentite dalla vigente normativa.

Il modello del conto dell'agente contabile espone i seguenti elementi:

- a) le generalità dell'agente contabile e l'esercizio nel quale è stata effettuata la gestione, che può riguardare anche un periodo intermedio dell'anno;
- b) i numeri di ordine delle operazioni effettuate nel corso della gestione;
- c) i riassunti mensili della riscossione distinti per oggetto, che devono trovare corrispondenza nei libri mastri o nelle scritture tenute dall'agente contabile;
- d) l'indicazione del numero di ricevute di riscossione, evidentemente allegate a giustificazione del conto, con l'indicazione dell'importo complessivo riferito a ciascun mese dell'esercizio;
- e) l'indicazione del numero di versamenti in tesoreria, anch'esse allegate al conto o in esso richiamate, con l'indicazione dell'importo complessivo riferito a ciascun mese dell'esercizio;
- f) le annotazioni riferite a tutti i fatti di significativa rilevanza comunque riferibili alla gestione dell'agente contabile, quali la normativa primaria o secondaria che legittima la gestione, gli atti o le delibere di autorizzazione, le cause di perdite, smarrimenti, furti, ecc.;
- g) il riepilogo del numero delle registrazioni contenute nel conto.

Le ricevute di riscossione e le quietanze di versamento in tesoreria costituiscono la documentazione, rispettivamente, di carico e di scarico del conto reso dall'agente contabile.

Gli importi di ciascuna delle operazioni devono corrispondere a quanto risulta nelle scritture contabili dell'Amministrazione per quanto riguarda le riscossioni e nelle scritture contabili del tesoriere per quanto riguarda i versamenti in tesoreria.

La mancanza della documentazione giustificativa di una delle operazioni contabili comporta

l'obbligo da parte dell'agente contabile di reintegrare l'importo di denaro non documentato.

Il conto va sottoscritto dall'agente contabile ed è sottoposto al visto di regolarità del responsabile del servizio finanziario, il quale attesta in tal modo la corrispondenza con le scritture contabili dell'ente locale.

– **Il conto del concessionario della riscossione per le entrate degli enti locali**

E' noto che il concessionario della riscossione, che dall'entrata in vigore del d.P.R. 20.1.1988 n. 43 ha sostituito la figura dell'esattore, è innanzitutto agente contabile erariale, in quanto è incaricato della riscossione delle entrate dello Stato.

E' previsto però che tale operatore - da solo o insieme ad altre persone o strutture - può essere utilizzato anche dagli enti locali per la riscossione, spontanea e coattiva, delle proprie entrate tributarie, patrimoniali o da erogazione di servizi.

Sull'obbligo di tale agente contabile - e degli di altri eventuali incaricati - di presentare il conto all'ente locale interessato, con la forma del conto giudiziale, sussiste diffusa inadempienza dovuta a dubbi (ad es. carenza del relativo modello di conto) che la giurisprudenza si avvia a chiarire (v. sent. n. 1/2002 della Sez. Giurisd. Calabria).

Tali dubbi dovrebbero essere superati sulla base della generalità e completezza della disciplina sugli agenti contabili contenuta nel Testo Unico 18.8.2000 n. 267 agli artt.: 93, secondo comma, 226 e 233.

La Sezione Calabria, in sede di giudizio ad istanza di parte attinenti ad una serie di controversie tra agente contabile della riscossione ed ente impositore in ordine al rimborso di quote inesigibili di tributi nel dichiarare improcedibile il giudizio, ha rilevato che il concessionario della riscossione in qualità di esattore di un comune non risultava che avesse presentato al medesimo comune il conto come agente contabile della riscossione.

La Sezione dopo un breve esame della disciplina normativa che riguarda il rimborso delle quote inesigibili agli esattori ed i rapporti con il giudizio di conto, osservando che le disposizioni riguardanti la giurisdizione della Corte dei conti nel procedimento di gestione dei servizi esattoriali prevedono che il concessionario abbia il diritto di impugnare dinnanzi alla Corte dei conti (giudice contabile) il provvedimento di diniego, dell'Ente pubblico interessato, di discarico delle quote

inesigibili e che tale scelta va tuttavia raccordata con la disciplina riguardante, sempre nell'ambito della giurisdizione contabile, il conto giudiziale.

L'art. 39 del d.P.R. n. 43/1988 aveva disposto che “nel trimestre successivo alla chiusura dell'esercizio finanziario alla cessazione delle funzioni, se avvenga prima, il concessionario rende separati conti giudiziali della gestione relativa ai versamenti diretti e di quelle relative alla riscossione per ruoli a norma dell'art. 74 del r.d. 18/11/1923, n. 2440 e dell'art. 610 del relativo regolamento.

Dopo la parifica, il conto deve essere reso alla Ragioneria provinciale dello Stato, ai sensi del d.P.R. 30/6/1955, n. 1544” (1° c.); e che nello stesso termine il concessionario rende il conto della gestione agli altri enti interessati per la parte di pertinenza” (2° c.).

Il d. lgs. n. 112/1999 ha disposto (art. 25) che “nel bimestre successivo alla chiusura dell'esercizio finanziario o, se precedente, alla cessazione delle funzioni, il concessionario rende, per le entrate statali, il conto giudiziale ai sensi dell'art. 74 del regio decreto 18 novembre 1923, n. 2440, e, per le altre entrate, un conto della gestione compilato, anche con l'utilizzo di sistemi informatici, con le modalità individuate con decreto ministeriale”.

Secondo tale norma, il conto giudiziale deve essere reso dal concessionario soltanto per le entrate statali, mentre per le entrate di tutti gli altri enti che emettono ruoli esattoriali, lo stesso concessionario è tenuto a rendere “un conto della gestione”, utilizzando anche sistemi informatici, secondo “le modalità individuate con decreto ministeriale”, cioè del Ministero delle Finanze.

Nel primo caso, la modulistica deve essere predisposta dalla R.G.S. e sottoposta al parere delle SS.RR. della Corte dei conti mentre negli altri casi le “modalità” – cioè di contenuto e procedurali – sono affidate al Ministero dell'economia e delle finanze.

Tale differente disciplina era conseguenza del periodo di passaggio dalla riforma tributaria alla riforma delle autonomie locali; in tale periodo è continuata per gli esattori la distinzione tra quelli che gestivano i tributi statali e quelli che gestivano i tributi degli enti locali e degli altri enti. Per i

primi era continuato l'assoggettamento alla resa del conto giudiziale, mentre per i secondi è proseguita la via del collegamento con la rendicontazione generale di ciascun ente.

Tale disciplina destava qualche perplessità nei confronti degli enti locali, per i quali al conto giudiziale non potevano essere sottratte le entrate acquisite con lo strumento del ruolo esattoriale. Non sembrava compatibile con il sistema delle garanzie obiettive che il concessionario potesse per essi limitarsi di un conto amministrativo come gli altri enti impositori legittimati ad emettere ruoli esattoriali.

Il problema era già implicitamente risolto per gli enti locali che avevano affidato all'esattore-concessionario il servizio di tesoreria ai sensi dell'art. 32 (5°c.) del d.P.R. n. 43/1988. In tal caso, infatti, il conto giudiziale del tesoriere comprende anche le entrate tributarie.

Mentre era in assestamento la normativa sulle esattorie, in conseguenza della riforma tributaria, è sopravvenuta la radicale riforma della giurisdizione contabile per gli enti locali con riflessi su tutti i gestori di "pubblico denaro" (art.58, comma 2, della legge n.142 del 1990 trasfuso nell'articolo 93, comma 2 del decreto legislativo n.267 del 2000).

Da tale disciplina avente carattere fondamentale per gli enti locali discende la necessità di esaminare gli effetti che ha avuto la nuova normativa di principio sulla precedente disciplina che collocava "il rimborso di quote di imposta o sovrimposta inesigibili" tra gli "altri giudizi in materia contabile" anziché nell'alveo naturale del giudizio di conto.

La riforma delle autonomie locali avviata nel 1990 e completata con l'emanazione del testo unico n.267 del 2000 consente una soluzione organica del problema tenendo presente che gli esattori dovrebbero essere tenuti a rendere il conto giudiziale per tutti i ruoli esattoriali di ciascun ente impositore: Stato, regioni, province, altri enti pubblici legittimati ad emettere ruoli esattoriali.

La soluzione del problema relativo alla presentazione del conto giudiziale da parte delle esattorie che effettuino riscossioni di tributi locali può essere rinvenuta nell'art.93, comma 2, del decreto legislativo 18 agosto 2000 n.267, testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali, secondo

il quale “il tesoriere ed ogni altro agente contabile che abbia maneggio di pubblico denaro..... degli enti locali, nonché coloro che si ingeriscano negli incarichi attribuiti a detti agenti devono rendere il conto della loro gestione e sono soggetti alla giurisdizione della Corte dei conti secondo le norme e le procedure previste nelle leggi vigenti”.

Ne consegue che gli esattori – concessionari, come gli altri agenti contabili degli enti locali, debbono rendere all’ente interessato il conto giudiziale della gestione, intendendosi superata con la disposizione avente carattere e portata generale la deroga introdotta con il decreto legislativo n.112 del 1999 .

D’alta parte la deroga era giustificata dal fatto che per le riscossioni effettuate per conto dello Stato gli esattori presentavano in precedenza un conto amministrativo, mentre in base alla disciplina avente carattere generale ed onnicomprensivo per tutte le gestioni di denaro di pertinenza degli enti locali, comprensive anche dei conti degli agenti della riscossione secondo la previsione di apposito modello previsto dal D.P.R. n.194 del 1996, deve essere reso il conto giudiziale della gestione.

Dalla intervenuta disciplina appare evidente l’intendimento legislativo di considerare i rapporti tra esattore ed ente impositore nella logica della giurisdizione contabile e non più in quella dei rapporti amministrativi.

Ne consegue che per le gestioni degli esattori di quote di tributi erariali deve trovare applicazione il giudizio di conto con la presentazione ai comuni impositori del conto giudiziale di cui al modello 21 approvato con il DPR n.194 del 1996, corredato dalla relativa documentazione giustificativa, per la successiva presentazione alle competenti sezioni giurisdizionali della Corte dei conti; tale conto dovrebbe comprendere le riscossioni ed i versamenti di somme spettanti al comune ed indicate nei ruoli, nonché le cause documentate di eventuali inesigibilità delle riscossioni, ricordando che l’onere probatorio della regolarità delle operazioni di riscossione spetta all’agente della riscossione il quale deve darne dimostrazione nel conto giudiziale, ed è comprensivo dell’accertamento del presunto diritto di rimborso delle quote inesigibili.

In base all'art.58 della legge n.142 del 1990, e quindi agli articoli 93, comma 2, e 233 del decreto legislativo n.267 del 2000, anche tenendo conto della disciplina di contabilità ed organizzativa dell'ente, il consegnatario dei beni mobili di pertinenza di un ente locale è agente contabile per la gestione dei beni stessi ed è tenuto alla presentazione del conto giudiziale a materia alla stessa Amministrazione comunale per la successiva trasmissione alla Sezione giurisdizionale della Corte.

10. LA VERIFICA, GLI ACCERTAMENTI E L'ATTIVITÀ ISTRUTTORIA DEL MAGISTRATO RELATORE

La procedura di esame del conto può essere così riassunta:

a) Procedura di esame istruttorio dei conti dinanzi alla Sezione. L'attività istruttorie contabile presso la sezione giurisdizionale è diretta essenzialmente all'acquisizione di notizie, documentazione ed accertamenti necessari per l'esame dei conti stessi.⁹

L'esame inizia con la verifica della eventuale carenza, nel conto del contabile a materia, degli elementi e della documentazione da allegare necessariamente ai conti¹⁰.

b) Ambito di esame del conto da parte della Sezione. L'esame del contenuto del conto dell'agente contabile si riferisce alla verifica della legittimazione del contabile alla gestione, della conformità a legge ed alla normativa secondaria delle singole operazioni di gestione; della corrispondenza della documentazione giustificativa relativa, della regolarità della relativa documentazione giustificativa, della corrispondenza del conto finale della gestione alle scritture contabili dell'ente locale, del regolare passaggio della gestione tra agenti contabili nel corso della gestione.

⁹ Preliminarmente il magistrato relatore acquisisce l'attestazione di parificazione rilasciata dal segretario del comune o della provincia; con essa viene dichiarata la corrispondenza fra le risultanze della gestione come rappresentata nel conto degli agenti contabili a materia e le risultanze della gestione patrimoniale quale risulta dal conto del patrimonio e dagli atti dell'Amministrazione comunale o provinciale.

¹⁰

I documenti da allegare ai conti a materia possono così classificarsi:

- 1) il provvedimento di legittimazione del contabile alla gestione, dalla quale desumere l'incarico (es. nota di consegna), la durata, gli obblighi, ecc.;
- 2) la lista di carico all'inizio della gestione, distinta per tipologie di beni;
- 3) la documentazione giustificativa relativa all'aumento (carico) ed alla diminuzione (scarico) rispetto alla consistenza iniziale;
- 4) il conto finale della gestione, regolarmente sottoscritto con firma autografa da parte del contabile;
- 5) l'attestazione da parte del segretario comunale o provinciale che non siano state presentate contestazioni al contabile, o, in via subordinata, copia di tali contestazioni;
- 6) i verbali di passaggio della gestione;
- 7) la relazione dei revisori dei conti e i verbali delle verifiche di cui all'art.223 del decreto legislativo n.267 del 2000;
- 8) copia degli inventari tenuti dagli agenti contabili;
- 9) i discarichi per annullamenti, variazioni e simili, riferibili al carico;
- 10) i discarichi amministrativi (smarrimenti, deterioramenti, furti, ecc) di parte del carico;
- 11) le perdite di beni o di materie per colpa del contabile;
- 12) gli inventari di beni mobili, aggiornati e sottoscritti dal segretario, dal ragioniere e vidimati dal sindaco o dal Presidente della Provincia.

c) Documentazione allegata. Circa i contenuti della documentazione allegata al conto a materia l'esame può riguardare i seguenti aspetti:

- 1) rilievi nel verbale dei revisori dei conti;
- 2) rettifiche alle risultanze del conto presentato dal consegnatario, da parte del Responsabile del Servizio finanziario, attestate dal segretario comunale o provinciale;
- 3) irregolarità denunciate dal comitato regionale di controllo;
- 4) denunce di cittadini, associazioni, consiglieri di minoranza.

Il magistrato relatore, sulla base degli elementi emersi nel suo esame, può richiedere al contabile o alla stessa Amministrazione comunale o provinciale la documentazione che ritiene necessaria per il giudizio complessivo sulla gestione dell'agente contabile.

Le richieste istruttorie individuali del magistrato relatore possono prevedere la fissazione di termini per l'adempimento. terminate le istruttorie, il magistrato relatore conclude o con la proposta di discarico o con la richiesta di iscrizione a ruolo di udienza. Anche la Sezione può chiedere la produzione di atti e documenti che ritiene necessari alla decisione della controversia; l'istruttoria collegiale è necessaria in caso di accertamenti diretti anche il contraddittorio delle parti, disposti a cura del Procuratore regionale. Può inoltre assumere testimoni, ammettere altri mezzi istruttori, avvalersi di tecnici o richiedere notizie ed elementi al collegio dei revisori dei conti.

All'acquisizione della documentazione ritenuta necessaria la Sezione provvede, di regola, con ordinanza nella quale sono fissati termini e modalità di presentazione.

Decorso 5 anni dal deposito dei conti presso la Segreteria della Sezione senza che siano stati mossi rilievi od osservazioni da parte del magistrato relatore, il giudizio si estingue.

d) Compiti dei revisori.

Nel quadro della legislazione vigente, sia in riferimento alle norme di contabilità che alle disposizioni finanziarie e di finanza locale, le operazioni di verifica devono tendere ad accertare la corrispondenza delle registrazioni, sia nel conto dell'agente contabile a materia che nelle scritture finanziarie e patrimoniali dell'amministrazione, cioè attestare la corrispondenza delle risultanze dei conti degli agenti contabili rispetto alle scritture dell'ente locale, rilevando, che:

- a) le scritture sono state regolarmente tenute aggiornate;
- b) le movimentazioni espone nei conti risultano emesse in forza di provvedimenti esecutivi e sono regolarmente effettuati;
- c) le risultanze degli inventari degli agenti contabili concordano con le risultanze degli

inventari generali tenuti dall'amministrazione;

d) le modificazioni apportate nei conti a materia rispetto alla consistenza iniziale sono state effettuate in conformità alle disposizioni di legge;

e) i crediti e i debiti riportati nel conto del patrimonio sono legittimamente determinati;

f) le risultanze patrimoniali attive e passive coincidono con i dati iniziali e finali nell'esercizio delle scritture patrimoniali.

11. I POTERI DEL PROCURATORE REGIONALE NEL GIUDIZIO DI CONTO

Interviene nel giudizio di conto degli agenti contabili successivamente al completamento dell'esame da parte del magistrato relatore il quale conclude formulando al Presidente della Sezione o la proposta di discarico o la richiesta di iscrizione a ruolo di udienza.

La proposta di discarico formulata dal magistrato relatore prima di essere accolta da parte del Presidente della Sezione viene sottoposta all'esame del Procuratore regionale, il quale, se non concorda con la proposta del magistrato relatore, chiede allo stesso Presidente la iscrizione a ruolo di udienza.

Le motivazioni per la richiesta di iscrizione a ruolo di udienza, in disaccordo con il magistrato relatore, devono essere connesse ad irregolarità o a rilievi di gestione, comunque riferibili all'agente contabile, sui quali chiede il giudizio della Sezione.¹¹

Nelle ipotesi nelle quali la richiesta di iscrizione a ruolo di udienza avviene a cura del magistrato relatore il Procuratore regionale interviene nel giudizio, con le seguenti possibilità:

a) chiede l'approvazione dei conti, con conseguente discarico del contabile;

b) chiede lo svolgimento di attività istruttoria per l'approfondimento di aspetti della gestione del contabile;

c) chiede la trasmissione degli atti relativi al giudizio di conto al suo ufficio per assumere iniziative di azioni di responsabilità nei confronti di amministratori dell'ente locale che coinvolgono comunque anche la responsabilità dell'agente contabile (es. perdite di valori di azioni in società partecipate, furti dovuti ad incuria dell'amministrazione, ecc.);

d) nel caso invece che dagli atti del giudizio di conto emergano profili di responsabilità

¹¹ Il Procuratore regionale potrebbe ad esempio rilevare l'esistenza di gestioni di fatto di beni o di materie dell'ente locale, rilevate dall'esame della documentazione allegata al conto, e quindi chiede alla Sezione di dichiarare l'esistenza dell'obbligo di presentazione del conto giudiziale, con instaurazione di un ulteriore giudizio per resa di conto.

In altri casi il Procuratore potrebbe essere a conoscenza, per atti del suo ufficio, di irregolarità contabili od ammanchi di beni o di materie riferibili al contabile ed in tal caso la richiesta di iscrizione a ruolo di udienza è diretta a contestare tale evenienza in sede di giudizio di conto.

esclusivamente a carico di amministratori, senza riflessi sul giudizio di conto, il Procuratore regionale chiede l'approvazione dei conti e la trasmissione degli atti al suo ufficio.

12. LE POSSIBILI CONCLUSIONI DEL GIUDIZIO DI CONTO: ESTINZIONE, DISCARICO, REGOLARITÀ DEL CONTO, CONDANNA DELL'AGENTE CONTABILE

Anzitutto, la pronuncia della Sezione può essere quello di dichiarare l'intervenuta estinzione del giudizio di conto per trascorso quinquennio dalla data di deposito del conto senza che siano intervenute contestazioni ed osservazioni nei confronti della gestione dell'agente contabile (art.2 legge n.20 del 1994).

Le decisioni della Sezione possono, inoltre, essere: interlocutorie o definitive. Le prime hanno lo scopo di acquisire nuovi elementi prima della risoluzione definitiva del giudizio. Le seconde possono essere di condanna o di discarico dell'agente contabile. Se la decisione definitiva della Corte dei conti è di discarico dell'agente contabile, si determina una situazione analoga a quella in cui vi sia stato il decreto di discarico. Nel caso di condanna, la decisione viene, a cura del segretario della Sezione, trasmessa in forma esecutiva al Procuratore generale e da questi comunicata all'Amministrazione interessata affinché provveda alla riscossione delle somme dovute allo Stato. Nella ipotesi che l'agente contabile non abbia effettivamente partecipato al giudizio, può apporsi alla decisione della Corte dei conti di condanna nel termine di trenta giorni dalla notifica (art. 51 t.u. 1214/1934). Tale "opposizione contabile" non costituisce sostanzialmente una impugnazione, bensì un proseguimento del procedimento presso lo stesso giudice; da ciò discende la inammissibilità della opposizione per le partite di conto che abbiano formato oggetto di decisioni interlocutorie notificata all'agente contabile. Strettamente connessa, sul piano concettuale, la previsione della eventuale opposizione di terzo, in quanto determinati soggetti possono avere interesse ad evitare, mediante apposita iniziativa, il pregiudizio che potrebbe ad essi derivare dalle decisioni pronunciate nei giudizi sui conti. Per i giudizi di conto il legislatore ha garantito il doppio grado di giurisdizione. Occorre riconoscere che il doppio grado di giurisdizione offre maggiori garanzie di obiettività sia per l'agente contabile che per lo Stato e gli altri enti pubblici. In termini generali, l'appello è disciplinato dagli art. 98 e 105 del reg. proc. n.1038 del 1933.¹² Per motivi di valore, è previsto che l'agente contabile non può proporre appello ove la condanna sia stata inferiore a 5 milioni (art. 67 t.u. n. 1214, art. 4 legge n. 1345/1961 e art. 5 legge n. 19/1994). A seguito del decentramento del primo grado è stato disposto che "avverso le sentenze delle sezioni

¹² Assume particolare interesse per gli agenti contabili, la norma contenuta nell'art. 104 secondo cui "l'appello delle decisioni sui conti giudiziali ... importa rinuncia al diritto di fare opposizione". Ne discende che l'agente contabile che abbia avuto notificata una decisione di condanna nell'ipotesi che non abbia compiuti atti processuale oltre la presentazione del conto ha la facoltà di scegliere fra lo strumento della opposizione contabile presso la stessa sezione di primo grado e l'appello alle Sezioni centrali (prima Sezioni riunite)

giurisdizionali regionali (salvo che per la Sicilia), è ammesso l'appello alle sezioni giurisdizionali centrali che giudicano con cinque magistrati” (art. 1, c. 5, d. l. n. 453/1993 conv. nella l. n. 19/1994, art. 1 l. n. 453/1996 convertito nella l. n. 639/1996)¹³.

13. CONCLUSIONI E PROSPETTIVE DEL GIUDIZIO DI CONTO

Il giudizio di conto costituisce una forma di tutela dei diritti patrimoniali indisponibili delle collettività nei confronti degli agenti contabili, soprattutto tesorieri, riscuotitori sulla base di ruoli ed economi, che per essi operano. In questo senso il decentramento giurisdizionale della Corte dei conti può portare anche ad una maggiore tutela nei confronti delle gestioni, a denaro ed a materia, pubbliche per evitare e prevenire forme di devianze con pericolose perdite di valori e di beni per le quali possono insorgere successive iniziative per l'accertamento delle responsabilità amministrative. Ove si recuperi appieno la funzionalità dei giudizi di conto sono possibili miglioramenti nelle gestioni contabili nell'interesse delle stesse amministrazioni con l'ausilio di un giudice neutrale e specialistico nella materia dei conti. Ogni iniziativa per divenire efficace richiede che siano anzitutto rispettati i termini previsti per il deposito del conto alla Sezione stessa; in tal senso è indubbio il diritto di ogni agente contabile di intervenire presso l'ente pubblico per stimolare il deposito, così come per segnalare al giudice contabile l'avvenuta presentazione all'amministrazione pubblica. E' necessario che le Sezioni oltre a venire incontro tempestivamente alle giuste aspettative di presentatori di ricorsi per il riconoscimento di pensioni, il più delle volte a distanza di diversi anni dalla presentazione, accerti in tempi brevi anche la correttezza e la regolarità della gestione di denaro o di beni pubblici da parte di ciascun agente contabile operante nel territorio regionale. Uno degli impegni prioritari delle Sezioni giurisdizionali regionali, compatibilmente con le strutture ed i mezzi a disposizione è quello di porre le condizioni essenziali per verificare, in tempi brevi e con la

¹³ Va, infine, tenuto presente che l'art. 68 (tuttora vigente) del t.u. n. 1214/1934 dispone che: “Le decisioni della Corte dei conti possono essere impugnate per revocazione tanto dalle parti quanto dal pubblico ministero, nel termine di tre anni quando:

- vi sia stato errore di fatto o di calcolo:

- per l'esame di altri conti o per altro modo si sia riconosciuta omissione o doppio impiego; - si siano rinvenuti nuovi documenti dopo pronunciata la decisione;

- il giudizio sia stato pronunciato sopra documenti falsi”. “Negli ultimi tre casi, decorsi i tre anni, il ricorso per revocazione dovrà presentarsi nel termine di giorni trenta dal riconoscimento della omissione o doppio impiego, dalla scoperta di nuovi documenti, o dalla notizia venuta al ricorrente della dichiarazione di falsità dei documenti, salvi tuttavia gli effetti della prescrizione trentennale”. L'art. 69 precisa che “nei giudizi di conto la revocazione nei casi e termini di cui all'articolo precedente, può aver luogo, oltre che sulla istanza delle parti o del pubblico ministero, anche d'ufficio”. “Nella revocazione d'ufficio, il giudizio è preceduto da decreto in camera di consiglio sull'ammissione in rito, sentito il pubblico ministero”. Questa norma sulla revocazione d'ufficio sta a dimostrare la natura oggettiva del giudizio di conto. L'ipotesi di ricorso in Cassazione (ai sensi dell'art. 111, 3° c., cost.) potrebbe divenire attuale in conseguenza della rigidità con la quale dovrebbe essere applicato l'obbligo della resa del conto giudiziale. Vi potrebbero essere organi statali che - ritenendosi non assoggettabili alla giurisdizione contabile e non potendo impedire che i propri agenti contabili si adeguino alla intimazione per la resa del conto - ritengano di contestare la competenza della Corte dei conti

meticolosità in connessione alla necessità del concreto svolgimento del sistema di garanzia obiettiva, la regolarità delle operazioni di riscossione e di pagamento.

In questo senso, andrebbero formate professionalità di funzionari e di personale di revisione della Sezione e della Procura regionale, anche in considerazione dell'ampia gamma e tipologia di conti giudiziali sottoposti al suo esame; basti pensare agli agenti contabili erariali, agli enti locali e le comunità montane, alle unità sanitarie locali ed alle aziende e società a capitale pubblico di pertinenza della regione, delle province e degli enti locali.

Il giudizio di conto difatti deve essere esperito con la prevista continuità, necessarietà ed essenzialità, garantendo la tutela nell'esercizio del diritto pubblico all'accertamento obiettivo della correttezza di gestione.

Nella prospettiva e nell'attesa dell'auspicata riforma del regolamento di procedura dei giudizi dinanzi alla Corte, le condizioni essenziali per un "giusto giudizio di conto" possono essere così riassunte:

- a) la celebrazione dell'udienza collegiale per i conti solo alla presenza d'irregolarità nella gestione del contabile;
- b) il completamento di un'anagrafe degli agenti contabili di tutte le amministrazioni dello Stato, degli enti pubblici, della regione, delle province, dei comuni e degli altri enti locali compresi gli enti regionali;
- c) i conti siano compilati in modo dettagliato, con chiarezza espositiva e contengano tutte le annotazioni ed i richiami necessari alla documentazione allegata;
- d) siano inviate dalle predette amministrazioni, con sistematicità, alla sezione i verbali di verifica di cassa effettuati dai revisori dei conti e dagli altri organi interno di riscontro contabile;
- e) siano portati a conoscenza della Sezione giurisdizionale da parte di tutti gli organi e gli uffici coinvolti nella gestione e nel relativo riscontro contabile gli eventuali elementi che evidenzino possibili profili d'irregolarità della gestione o comunque nel rapporto credito- debito tra ente ed agente contabile.
- f) la giusta ed equilibrata considerazione dell'impegno derivante dall'esame dei conti ai fini della determinazione del carico di lavoro dei magistrati assegnati alle sezioni giurisdizionali regionali;

- g) lo svolgimento di un giudizio di conto snello, tempestivo ed efficace che si riferisca a gestioni contabili recenti; in tal senso si potrebbero effettuare audizioni dirette dei contabili;
- h) occorre portare a conclusione i giudizi di conto con pronunce che colgano gli aspetti sostanziali delle gestioni, sanzionando con puntualità le violazioni intervenute rispetto agli obblighi normativi, regolamentari, contrattuali o pattizi da parte degli agenti contabili degli enti ricadenti nella sfera di competenza territoriale;
- i) l'individuazione di fattispecie tipiche d'irregolarità sulle quali concentrare le verifiche, con l'individuazione in via giurisprudenziale di figure sintomatiche d'irregolarità nelle gestioni;
- l) l'effettuazione d'accertamenti diretti sulla gestione degli agenti contabili, anche avvalendosi della collaborazione dei collegi sindacali o di revisione;
- m) rendere effettiva la possibilità di presenza dell'agente contabile in giudizio, consentendo con sistematicità audizioni ed acquisizioni dirette di documentazione da parte del magistrato relatore;
- n) il recupero di fiducia presso le amministrazioni regionali e locali circa l'essenzialità del giudizio di conto ai fini dell'accertamento obiettivo, nell'interesse pubblico, della correttezza dell'operato degli agenti contabili delle amministrazioni pubbliche;
- o) la riaffermazione della natura specialistica della magistratura contabile, proprio con riferimento all'esame necessario dei conti, è necessaria anche ai fini della prevista ripresa del processo di riforma dell'assetto istituzionale dello Stato, che delinearà anche un nuovo sistema di tutela giurisdizionale.