

LA NOZIONE DI CONTABILITÀ PUBBLICA NELLA GIURISPRUDENZA COSTITUZIONALE (1)

di Pelino Santoro

1 - La costituzionalizzazione delle materie di contabilità

L'inserimento tra i parametri di rilievo costituzionale della contabilità pubblica, sia pure come contenitore privilegiato della giurisdizione della Corte dei conti, se da un lato ne ha esaltato i contenuti, assumendoli a materia dei relativi giudizi, dall'altro l'ha relegata ad un ruolo di mera dimensione di un'area che si voleva preservare con carattere di specialità, rispetto alla giurisdizione ordinaria¹.

Ne è seguito un lungo periodo di tregua armata durante la quale le opposte tendenze si cimentavano nell'interpretazione dell'art. 103 Cost. (secondo comma), sullo specifico aspetto se fosse una norma precettiva di immediata applicazione o una norma programmatica che aveva bisogno della *interpositio* del legislatore per poter espandersi a settori che non fossero già catalogati, ai fini della giurisdizione di responsabilità, dall'ordinamento precostituzionale vigente.

A una magistratura scalpitante che tentava ogni via per superare la linea di demarcazione prefigurata, si opponeva una netta resistenza, soprattutto da parte degli amministratori locali e delle neo istituite regioni, apparentemente a difesa della loro autonomia ma in concreto per salvaguardare la quasi impunità derivante dalla inidoneità dell'assetto vigente a perseguire i comportamenti lesivi del buon andamento delle amministrazioni territoriali e degli enti pubblici.

Da parte dei politici si temeva soprattutto la contiguità tra il controllo e la giurisdizione e perciò la linea, di matrice domestica, tendente a preservare la cointestazione delle due funzioni ed a guardare alla giurisdizione contabile come naturale completamento della funzione di controllo², ha determinato un riflusso sul versante del controllo e il blocco di ogni apertura a guardare alla contabilità pubblica come fenomeno complesso che si interessa non solo del corretto uso dei mezzi finanziari ma anche delle scelte programmatiche dei fini in relazione alle risorse disponibili.

(1) Relazione, parzialmente rielaborata, al Convegno di studi in memoria di S. Zambardi su *La Corte dei conti e la contabilità pubblica nella tradizione e nella evoluzione del quadro normativo e giurisprudenziale*, Venezia 3 ottobre 2014

¹ Dai lavori preparatori viene in evidenza che l'intento fu quello di conservare la Corte dei conti come giudice, in omaggio alla sua funzione, alla sua dignità ed alla sua storia (intervento dell'on Leone) e che nella formulazione del testo si ebbe presente che il nucleo e la fonte delle sue funzioni giurisdizionali sono le questioni attinenti alla "contabilità pubblica" cui si ha da aggiungere le materie che la legge stabilisce per connessione alla sua competenza speciale; il Presidente Ruini, nel suo intervento riassuntivo, sottolineò come la linea della unicità della giurisdizione per spirito di concretezza non dovesse suscitare turbamenti ed inconvenienti e dovesse tener conto della effettiva realtà e che perciò si dovessero conservare gli organi speciali della giurisdizione amministrativa, il Consiglio di Stato e la Corte dei conti che hanno una funzione storica ed una funzione propria che fu conquistata, non sottraendo la propria competenza alla Magistratura ordinaria, ma conquistando nuovi campi di diritto e di libertà dei cittadini.

² Discorso del Presidente A. ORTONA tenuto a Parigi nel 1949, in Riv. C. conti 1949, I, 29.

C'è voluta la spinta comunitaria al contenimento dei disavanzi eccessivi, poi tradottasi nel vincolo costituzionalizzato di assicurare l'equilibrio di bilancio e la sostenibilità del debito pubblico (art. 97 Cost., come integrato dall'art. 2 della legge costituzionale 20 aprile 2012 n. 1), per disciplinare unitariamente la contabilità e la finanza pubblica³, ai cui obiettivi devono concorrere tutte le amministrazioni pubbliche secondo i principi fondamentali dell'armonizzazione dei bilanci pubblici e del coordinamento della finanza pubblica (art. 1, comma 1, L. n. 96/2009).

La riforma del 1978, in particolare, aveva ampliato gli orizzonti della contabilità soprattutto perché l'introduzione del documento di programmazione economica, del bilancio pluriennale e della legge finanziaria attribuiva al sistema contabile, visto unitariamente, un significato che trascendeva gli aspetti tecnico-documentali e si compenetrava di valutazioni e stime al confine dell'area riservata alle scelte di politica economica e pubblica a livello governativo e legislativo; l'obiettivo della moneta unica europea, con i vincoli che ne sono derivati (Trattato di Maastricht del 1992) per gli equilibri dei conti pubblici attraverso il patto di stabilità (adottato dal 1997), ha comportato il salto di qualità, affiancando alla contabilità prettamente finanziaria una contabilità di tipo economico nel settore pubblico allargato.

Ciononostante si è perseverato nel ritenere che l'area giurisdizionale fosse perimetrabile solo con puntuali indicazioni legislative, fatta eccezione per la materia strettamente contabile per la quale l'*interpositio legislatoris* era richiesta solo *ad excludendum*.

La definizione dell'area della giurisdizione attraverso l'interposizione di una nozione ritenuta inadatta allo scopo, peraltro, ha fatto dimenticare che, nella tradizione nazionale di provenienza francese, la contabilità di Stato è sempre stata individuata nell'insieme di norme giuridiche concernenti gli elementi e le forme dell'attività finanziaria e patrimoniale degli enti pubblici, di modo che, stando ai testi normativi, la materia avrebbe per contenuto centrale lo studio della contabilità di gestione e dei controlli e, per termini estremi, da un lato il patrimonio e dall'altro la responsabilità⁴.

In tali termini, dovrebbe esser chiaro che l'art. 103 non intende dare alcuna definizione della (*melius* delle) materia(e) di contabilità, ma solo assumerla(e) come punto di riferimento per l'attribuzione e la delimitazione della giurisdizione contabile; esiste quindi un'area di definizione normativa che non necessariamente coincide con l'area della giurisdizione, e l'asimmetria si comprende, storicamente e politicamente, soprattutto per le frizioni con altre aree giurisdizionali che si occupano di materie contigue e/o comuni (si pensi alla materia tributaria ed a quella contrattuale distribuita in base alla posizione soggettiva degli interessati).

I contratti pubblici che, fino all'avvento della disciplina comunitaria erano materia regolata esclusivamente dalla disciplina contabilistica quale procedimento di spesa, eppure nessuno aveva mai dubitato che la fase c.d. pubblicistica di evidenza pubblica appartenesse all'area del diritto

³ Come curiosità storica va ricordato che il capo II del T.U. della legge comunale e provinciale n. 383/1934 era rubricato "Della finanza e contabilità".

⁴ BENTIVENGA, Elementi di contabilità di Stato, Milano 1955, 3; JEZE, Théorie générale du budget, Parigi 1922; DE MARCE', Le contrôle de finance en France, Parigi 1926. Per MONETTI, Corso di contabilità di Stato; Città di Castello 1937, La contabilità studia l'organizzazione amministrativa, finanziaria e contabile, la gestione del patrimonio, i contratti, nonché il sistema dei controlli e le conseguenti responsabilità.

amministrativo e che le controversie ad essa pertinenti rientrassero nella cognizione generale del giudice amministrativo⁵, prima ancora che con l'influsso del diritto comunitario, che considera la materia afferente alla concorrenza, si desse ingresso alla giurisdizione esclusiva intesa in senso pieno per ricomprendervi anche le controversie risarcitorie.

La materia tributaria, anche dopo la revisione in senso federalistico della Costituzione, è rimasta di stretta competenza statale in base all'art. 117, comma 2, lett. che ascrive alla competenza esclusiva dello Stato il sistema tributario e contabile⁶.

Quello che però era apparso un punto di debolezza della nozione, può rappresentare, con l'evolversi della finanza pubblica, un punto di forza, poiché la materia, proprio per la sua indeterminatezza, sta esercitando una *vis* attrattiva di nuovi meccanismi giustiziali nell'area della giurisdizione.

La dottrina più avanzata, del resto, pur adeguandosi alla prima lettura dell'art. 103 Cost, che di fatto la relegava a norma in bianco, aveva posto l'alternativa se la Corte dei conti dovesse essere considerata come il giudice dell'ordinamento contabile⁷, secondo la tradizione, oppure il giudice dell'equilibrio economico finanziario avendo come area di riferimento la finanza pubblica⁸.

Oggi, oltre un cinquantennio, possiamo correttamente ritenere che la precettività dell'art. 103 Cost, delinea un'**area virtuale** aperta a successivi incrementi, non solo per via legislativa (interpositio diretta o indiretta) ma anche in via interpretativa, e che tale area tende a coincidere con quella della finanza pubblica⁹, nella sua accezione più moderna, come materia integrata dal diritto pattizio comunitario.

Nell'evoluzione della nozione di contabilità, quindi, si possono individuare tre *steps*; il primo periodo segnato dalla Costituzione del 1948 in cui la nozione è servente alla giurisdizione; il secondo, marcato dalla riforma del titolo V del 2001, in cui il concetto si dipana nell'area del controllo; il terzo, caratterizzato dalla costituzionalizzazione del principio di equilibrio del 2012, che segna la congiunzione delle due aree nel comune contenitore della finanza pubblica.

2 - Il percorso interpretativo della Corte costituzionale.

La premessa, enunciando il punto di partenza e quello di arrivo, è utile a dare una rilettura del travagliato percorso che il giudice delle leggi ha dovuto affrontare per dare un contenuto alla nozione contabilità pubblica, senza riuscire a definirla compiutamente, probabilmente proprio perché la *sedes* nella Carta costituzionale ne ha fatto sul nascere una categoria dimezzata, in quanto

⁵ BUSCEMA, Trattato di contabilità pubblica, vol. I, Milano 1979, 507, aveva adombrato l'attrazione delle controversie in materie di contratti nell'area della giurisdizione contabile in quanto appartenenti alle materie di contabilità

⁶ L'autonomia fiscale delle regioni, in chiave legislativa, era limitata alla regolazione dei tributi attrivi bui dallo Stato e non su quelli derivati (C. Cost. n. n. 311/2003, n. 381/2204, n. 13/2066, n. 13 48/2006

⁷ Per INGROSSO, la contabilità di Stato era semplicemente l'esegesi della legge e del regolamento di contabilità.

⁸ BARETTONI ARLERI, Giurisdizione contabile pilastro della contabilità pubblica, Relazione di apertura del Convegno di Perugia del 1984 su Giurisdizione contabile e collettività: analisi e prospettive, atti Amm. cont. n. 4/1986, 25.

⁹ SANTORO, Manuale di contabilità e finanza pubblica, Santarcangelo 2013, 43; *idem*, L'illecito contabile e la responsabilità amministrativa, Santarcangelo, 2011, 32.

apparentemente distaccata dalla materia della finanza pubblica e degli strumenti di gestione.

2.1 - L'indefinibilità della materia

La linea interpretativa tendente a preservare senza traumi l'assetto vigente venne tracciata, negando l'esistenza stessa di una nozione giuridica di contabilità pubblica tale da poter essere individuata nei contenuti; si trattava di stabilire se la riserva di giurisdizione a favore della Corte dei conti fosse assoluta o meno e tale da far venir meno anche quelle forme di giurisdizione di primo grado affidate ad altri organi (Consigli di Prefettura); la risposta fu che, volendo i Costituenti preservare le funzioni giurisdizionali dell'istituto, pur nel generale disfavore verso le giurisdizioni speciali, si intese riconoscere alla Corte dei conti la competenza a conoscere di tutti i giudizi "comunque" vertenti nella materia della "contabilità pubblica", che però è una di quelle materie "il cui ambito non si riesce a definire" - tanto per ciò che riguarda l'oggetto, quanto per ciò che riguarda i soggetti - se non in base a puntuali specificazioni legislative¹⁰, un argomento esemplificativo era tratto proprio dal diverso regime di responsabilità esistente per gli amministratori e dipendenti degli enti locali, con la conseguenza che rispetto al parametro dell'art. 103 l'esistenza della competenza di primo grado dei Consigli di Prefettura non sottraeva alla Corte dei conti (giudice di secondo grado) qualcosa che la Costituzione le avrebbe riservato¹¹.

In una successiva pronuncia, relativamente ai giudizi di conto (ed agli agenti contabili) venne affermata l'applicabilità del principio tendenzialmente generale del secondo comma dell'art. 103 Cost. e, pur ribadendosi che esso non contiene alcuna riserva di legge e adoperava una locuzione ("materie di contabilità pubblica") anche letteralmente più ampia di quella dell'art. 44, primo comma, del T.U. del 1934, venne ammesso che laddove vi fosse identità oggettiva di materia, e beninteso entro i limiti segnati da altre norme e principi costituzionali, il principio dell'art. 103 potesse conferire capacità espansiva alla disciplina dettata per gli agenti contabili dello Stato, consentendone l'estensione a situazioni non espressamente regolate in modo specifico¹².

Tale linea ermeneutica è stata a lungo tenacemente seguita di modo che, da un lato, la disposizione è stata intesa, non con portata precettiva immediata, tale da comportare il carattere esclusivo della giurisdizione contabile, ma come espressione di un principio tendenzialmente generale in modo da poter operare immediatamente, con capacità espansiva, solo laddove ricorresse una identità oggettiva di materia¹³; da ciò conseguiva che nessun effetto caducante potesse aversi sulla normativa esistente, laddove attribuiva la giurisdizione ad altro giudice, senza l'*interpositio* del legislatore¹⁴; il riconoscimento della capacità

¹⁰ C. cost. 31 marzo 1965 n. 17, in Foro amm. 1965, con commento di M. S. GIANNINI, Spunti sulla giurisdizione contabile e sui consigli di Prefettura

¹¹ La giurisdizione dei Consigli di prefettura venne poi meno con il riconoscimento che essi non operavano in condizione di condizioni di assoluta indipendenza, e imparzialità rischiando di ripercuotersi in modo pregiudizievole sul regime delle autonomie (sent. 17 maggio 1966 n. 55) e con la stessa motivazione venne meno la giurisdizione delle CpA della Valle d'Aosta (sent. 20 aprile 1968 n. 33).

¹² C. cost. 17 giugno 1970 n. 110, 2 giugno 1977 n. 102, 10 luglio 1981 n. 129,

¹³ C. cost. 26 giugno 1979 n. 110, 30 dicembre 1972 n. 211, 10 luglio 1981 n. 129, e 7 luglio 1988 n. 773.

¹⁴ C. Cost. 2 giugno 1977 n. 102, cit.

espansiva, tuttavia, non impediva che il legislatore potesse prevedere deroghe fondate su norme costituzionali¹⁵.

2.2 – Gli elementi oggettivo e soggettivo

Un altro passo avanti è rappresentato dalla presa d'atto che la materia fosse sufficientemente individuabile dall'elemento soggettivo che attiene alla natura pubblica dell'ente e dall'elemento oggettivo che riguarda la qualificazione pubblica del denaro e del bene oggetto della gestione¹⁶.

La Corte costituzionale, peraltro, si è spesso rifiutata di assecondare, giudicandola inammissibile, qualsiasi questione di costituzionalità tendente a una declaratoria additiva della capacità espansiva dell'art. 103 Cost., a prescindere dalla *interpositio legislatoris*¹⁷.

2.3 - I contenuti

Per quanto riguarda i contenuti concreti della materia, si è riconosciuto¹⁸ che l'art. 103, secondo comma, Cost., nel riservare alla Corte dei conti "le materie di contabilità pubblica" ha assunto, sotto l'aspetto oggettivo, la nozione tradizionalmente accolta nella legislazione e nella giurisprudenza, per cui detta materia risulta comprensiva sia dei giudizi di conto sia di quelli di responsabilità a carico degli impiegati ed agenti dello Stato e degli enti pubblici in genere i quali cagionino danni allo Stato o ad altra amministrazione, mentre sotto l'aspetto soggettivo, ne ha allargato l'ambito oltre quello dell'amministrazione diretta dello Stato, tale essendo il proprio significato dell'aggettivo pubblico.

L'inclusione nella materia dei giudizi di responsabilità amministrativa costituisce un importante riconoscimento, poiché smentisce la tesi di buona parte della dottrina tendente alla esclusione dall'area della contabilità della responsabilità che non fosse inerente alle gestione pubblica di mero ordine economico finanziario¹⁹; si riconosceva, quindi, che l'accertamento della responsabilità amministrativa rientrasse fisiologicamente nelle materie di contabilità pubblica²⁰.

Coerentemente, però, in assenza di un intervento, andavano salvaguardati i preesistenti regimi differenziati anche per quanto riguardasse la disciplina sostanziale²¹.

I due giudizi (conto e responsabilità), sebbene distinti per l'oggetto (responsabilità contabile e responsabilità amministrativa in senso stretto) ed entro certi limiti per i soggetti (agenti contabili ed impiegati amministrativi), infatti, hanno entrambi lo scopo di tutelare il pubblico danaro mediante la reintegrazione dei danni subiti dall'erario per irregolarità di gestione o per

¹⁵ C. cost. 17 giugno 1970 n. 110, che ha riconosciuto la derogabilità del giudizio necessario di conto a favore di organi immediatamente partecipi di sovranità (assemblee regionali); linea questa ribadita da C. cost. 10 luglio 1981 n. 129, con riferimento alla presentazione dei rendiconti da parte della Presidenza della Repubblica ed assemblee legislative dello stato.

¹⁶ C. cost. 30 dicembre 1987 n. 641, cit.

¹⁷ C. cost. 24 maggio 1977 n. 102, 30 luglio 1984 n. 241 e 11 luglio 1984 n. 189, cit. e 7 aprile 1988 n. 411

¹⁸ C. cost. 5 aprile 1971 n. 68.

¹⁹ CAPOTOSTI, Giurisdizione della Corte dei conti e autonomia regionale, in Giur. it. 1971, IV, 163; BRONZETTI Profili costituzionali della giurisdizione in tema di responsabilità patrimoniale dei pubblici dipendenti, in Foro amm. 1983, 1222; MORTATI, Istituzioni di diritto pubblico Padova 1976, 1358.

²⁰ C. cost. 28 luglio 1976 n. 201

²¹ C. cost. 9 luglio 1984 n. 189

comportamenti imputabili agli agenti ed agli impiegati²²; da questa affermazione di principio, tuttavia, si è tratto il corollario che nell'ambito di tale tutela del pubblico denaro rientrano solo le attività dei pubblici dipendenti pubblici che abbia ad oggetto beni che sono già entrati nella disponibilità del soggetto pubblico e che dia luogo, essenzialmente, a rapporti di servizio fra il soggetto pubblico e i titolari di suoi organi, siano o meno legati da rapporto di pubblico impiego²³; in questo ambito non rientrano le norme concernenti la predisposizione dei titoli giuridici delle entrate a carattere tributario, e quindi i rapporti che, per quanto attiene alle entrate dello Stato, si sostanziano nell'accertamento tributario, trattandosi di rapporti che non hanno ad oggetto beni già pertinenti all'ente pubblico, ma sorgono e si svolgono fra soggetti distinti, avendo lo scopo di fornire all'ente pubblico una parte dei mezzi ad esso occorrenti per il perseguimento delle proprie finalità, cioè una parte di quei mezzi che poi, una volta acquisiti dall'ente, formeranno oggetto, dal momento della riscossione, della contabilità pubblica²⁴.

E' evidente che tale pronuncia implica un ritorno alla nozione tecnicistica e ragionieristica della contabilità pubblica quale attività di supporto alla gestione inerente all'ordinazione di spesa e/o alla riscossione delle entrate.

La restrizione smentisce, in certo qual modo, la visione ampia cui si era mostrato di accedere quando si era indicato il rapporto di servizio come punto di raccordo non solo tra la finanza e la contabilità pubblica e la responsabilità dei pubblici dipendenti per i danni da essi recati direttamente o indirettamente, all'amministrazione di appartenenza, ma anche tra la giurisdizione contabile in senso stretto e la giurisdizione della Corte dei conti sulle responsabilità in genere dei pubblici dipendenti, per illecito di gestione, nelle sue varie possibili forme²⁵, inerenti sia alla fase strettamente contabile (impegno e pagamenti per la spesa e riscossione e versamento per l'entrata) che a quella preminentemente amministrativa di ordinazione e accertamento; in ogni caso il rapporto di servizio costituisce il presupposto della giurisdizione della Corte dei conti essendo alla base della responsabilità amministrativa²⁶.

In concreto, secondo una linea di continuità storico-normativa, l'art. 103 Cost. esprime una nozione giurisdizionale dell'espressione materie di contabilità pubblica che è utile a definire la dimensione soggettiva ed oggettiva della giurisdizione della Corte dei conti che perciò comprende non solo in giudizi ad istanza pubblica sulla responsabilità amministrativa e contabile, ivi compresi i giudizi di conto, ma anche quelli ad istanza di parte (aggio esattoriale, quote inesigibili, ritenute cautelari) nonché le azioni c.d. popolari (art. 9 T.U. n. 267/2000) per i danni economici degli enti territoriali provocati dagli amministratori²⁷.

Il quadro normativo, però, per effetto della crescente integrazione tra le esigenze di coordinamento della finanza pubblica e quelle di garantire un'adeguata tutela giurisdizionale, sta subendo un processo di accelerazione comportante l'attribuzione al giudice della contabilità pubblica di nuove attribuzioni giurisdizionali ad integrazione delle funzioni di controllo.

²² C. cost. 5 aprile 1971 n. 6

²³ C. cost. 8 novembre 1982 n. 185

²⁴ C. cost. 8 novembre 1982 n. 185

²⁵ C. cost. 5 aprile 1971 n. 68

²⁶ C. cost. 29 gennaio 1993 n. 24.

²⁷ Cass., S.U., 3 marzo 2003 n. 3150, in Riv. C. conti 2003, 2, 282.

2.4 - La responsabilità da fatto illecito

Relativamente all'inclusione della responsabilità amministrativa di tipo comune nel precetto costituzionale si è riconosciuta la possibilità che il legislatore potesse razionalmente derogarvi in ragione della natura dell'ente e del tipo di rapporto di lavoro di diritto privato²⁸ ed allo stesso tempo si è ammesso che la disciplina della responsabilità in sé, anche se riguardante un soggetto pubblico, sia materia pertinente all'ordinamento civile, come tale di competenza dello Stato²⁹, e perciò non disponibile legislativamente da parte delle Regioni³⁰, se non per i profili strettamente organizzativi, senza però alterarne gli elementi essenziali³¹.

In particolare si è riconosciuto che il principio di personalità non ha modificato la natura della responsabilità che è e rimane una responsabilità da fatto illecito³².

Spetta quindi al legislatore la discrezionalità di determinare la sfera di giurisdizione dei giudici (ordinario, amministrativo, contabile, militare).

2.4.1 - Il rapporto con l'art. 28 Cost.

Nel rapporto tra la responsabilità civile dell'apparato e quella del singolo funzionario è stato affermato che le eventuali limitazioni a vantaggio del dipendente non possono valere per la pubblica amministrazione che risponde sempre a titolo pieno nei confronti dei terzi a prescindere dal grado di colpa del dipendente³³; la *ratio* della diversità del grado di colpa risponde alla finalità di determinare quanto del rischio dell'attività debba rimanere a carico dell'apparato e quanto a carico del dipendente nella ricerca di un accettabile punto di equilibrio³⁴.

L'art. 28 è stato interpretato nel senso che la responsabilità dello Stato può esser fatta valere anteriormente o contestualmente con quella dei funzionari e dei dipendenti, non avendo carattere sussidiario³⁵.

In astratto, infatti, il dipendente risponde direttamente dei danni a terzi siano essi soggetti privati o pubblici³⁶, il riconoscimento della responsabilità dello Stato, per violazione delle, posizioni di interesse legittimo, tuttavia, non comporta la chiamata in causa del funzionario direttamente responsabile innanzi al medesimo giudice amministrativo che non può conoscere controversie di cui non sia parte una p.a.³⁷.

Per quanto riguarda le garanzie sono stati definiti i limiti per i parlamentari³⁸; per i consiglieri regionali (art. 122 Cost.) è stato chiarito che in

²⁸ C. cost. 22 luglio 1998 n. 307, con riferimento alla privatizzazione di Poste italiane.

²⁹ C. cost. 15 novembre 2004 n. 345, secondo cui i profili sostanziali della responsabilità amministrativa fanno riferimento a situazioni soggettive riconducibili alla materia dell'ordinamento civile; C. cost. 12 giugno 1987 n. 184, sulla definizione agevolata in appello, in quanto limitativa del diritto al risarcimento delle regioni; C. Cost. 18 dicembre 2009 n. 33, 11 febbraio 2013 n. 19 e 11 febbraio 2014 n. 14 .

³⁰ C. cost. 15 novembre 2004 n. 345

³¹ C. cost. 24 ottobre 2001 n. 340, riguardante una legge della Provincia di Bolzano; C. cost. 5 luglio 1973 n. 112, secondo cui le norme regionali limitative della responsabilità non riguardano la giurisdizione, ma l'ordinamento degli uffici e del personale.

³² C. cost. 29 luglio 1992 n. 383.

³³ C. cost., 30 gennaio 1961 n. 1, 18 febbraio 1965 n. 4, e 14 marzo 1968 n. 2,

³⁴ C. cost. 20 novembre 1998 n. 371, in Riv. C. conti 1998, 6, 194.

³⁵ C. cost. 8 giugno 1963, n. 88.

³⁶ C. Cost. 29 gennaio 1993 n. 24

³⁷ Cass., S.U., 13 giugno 2006 n. 13659.

³⁸ C. Cost. 10 luglio 1981 n. 129, 23 luglio 1997 n. 265 e 25 febbraio 2008 n. 46.

tale forma di insinsacabilità-immunità rientrano solo le funzioni amministrative attribuite al Consiglio regionale in via immediata ed esclusiva dalla Costituzione e da leggi dello Stato³⁹, mentre al giudice contabile, inoltre, è precluso il sindacato di merito delle decisioni degli organi regionali dotati di immunità costituzionalmente garantita⁴⁰.

I magistrati, invece, non sono soggetti, alla giurisdizione contabile, per l'eventuale azione di rivalsa (art. 7 L. n. 117/1988), limitatamente ai danni provocati nell'esercizio della funzione giurisdizionale, a meno che il fatto costituisca reato⁴¹.

2.5 - La conformazione della disciplina sostanziale e processuale.

La conformazione delle responsabilità amministrativa non rientra nella sfera di garanzia dell'art. 103, tanto è vero che alcuni modelli di responsabilità delineati da leggi regionali sono stati dichiarati incostituzionali, non per violazione dell'art. 103, ma per scostamento dai principi generali dell'ordinamento⁴², poichè l'obiettivo della norma è quello di riservare alla Corte dei conti la giurisdizione nelle materie di contabilità secondo ambiti la cui concreta determinazione è rimessa sulla discrezionalità del legislatore senza impedirgli di escludere, in modo non irragionevole o arbitrario, precise fattispecie dal novero dei casi di fonte di danno erariale⁴³ o di definire un regime differenziato⁴⁴.

La regolazione in concreto della materia rientra, nel suo insieme, nella competenza esclusiva dello Stato afferente alla giurisdizione ed all'ordinamento civile⁴⁵.

Notevoli sono comunque i contributi della Corte costituzionale alla definizione di un assetto omogeneo e razionale del sistema della responsabilità amministrativo-contabile; basti pensare all'abbandono della c.d. responsabilità formale⁴⁶ e più recentemente alla rilevanza della soglia minima di gravità della colpa⁴⁷ e alle caratteristiche stesse del sistema della responsabilità amministrativa, finalizzato a definire quanta parte del danno prodotto deve ritenersi risarcibile in relazione all'intensità della colpa del responsabile, da individuare in relazione a tutte le circostanze di fatto in cui si è svolta l'azione produttiva del danno⁴⁸; altre indicazioni e conferme hanno riguardato la giustificazione⁴⁹ dei principi di solidarietà e parziarietà nel contesto della nuova conformazione della responsabilità, caratterizzata dalla coesistenza di profili

³⁹ C. cost. 6 marzo 2014 n. 39, 18 dicembre 2009 n. 337 e 22 aprile 2006 n. 100.

⁴⁰ C. cost. 22 ottobre 2009 n. 392, 18 dicembre 2009 n. 337 e 30 luglio 1997 n. 289.

⁴¹ C. cost. 2 gennaio 1990 n. 5, 31 luglio 1990 n. 446, 5 novembre 1996 n. 335 e 6 luglio 2006 n. 273

⁴² C. cost. 24 ottobre 2001 n. 340, cit. con commento di QUARANTA, La responsabilità dei funzionari pubblici nei confronti della p.a. quale strumento di efficienza dell'agire amministrativo, in Resp. civ. prev. 2002, 101.

⁴³ C. cost. 26 giugno 1967 n. 108, sulla sanatoria di gestioni fuori bilancio; C. cost. 24 luglio 1998 n. 327, sulla copertura minima dei servizi pubblici locali; C. cost. 20 novembre 1998 n. 371, sulla nuova conformazione della responsabilità con una soglia minima di colpa; C. cost. 29 luglio 1992 n. 383 e 19 dicembre 1991 n. 475, sulla intrasmissibilità agli eredi.

⁴⁴ C. Cost. 22 ottobre 1982 n. 164 e 12 marzo 1975 n. 54

⁴⁵ C. cost. 15 novembre 2004 n. 345 e 24 ottobre 2001 n. 340, ivi 2001, 5, 230.

⁴⁶ C. Cost. 23 marzo 1983 n. 72.

⁴⁷ C. cost. 20 novembre 1998 n. 371, 24 ottobre 2011 n. 340 e 30 aprile 2008 n. 123.

⁴⁸ C. cost. 30 aprile 2008 n. 123, 12 giugno 2007 n. 184 e 2 luglio 2008 n. 242.

⁴⁹ C. Cost. 30 novembre 1998 n. 453 e 7 luglio 1988 n. 773.

risarcitori e sanzionatori⁵⁰ e il potere riduttivo quale concreto temperamento dell'addebito⁵¹.

Nella giurisprudenza della Corte, inoltre, è costante il richiamo alla finalità immanente dell'azione di responsabilità, intentata nell'interesse obiettivo del rispetto dell'ordinamento a tutela imparziale della buona gestione, del corretto esercizio delle funzioni amministrative e del corretto uso delle risorse pubbliche a garanzia dell'interesse generale alla regolarità della gestione finanziaria e patrimoniale⁵².

2.5.1 - Il giusto processo

Ai fini della conformazione della responsabilità contabile non vanno trascurate, per la loro intrinseca rilevanza, le pronunce sul giusto processo⁵³ e sulle caratteristiche dell'azione di responsabilità⁵⁴, sui conflitti contro le azioni di danno erariale⁵⁵, come pure sulla struttura del giudizio di conto⁵⁶ e sulla necessità del contraddittorio nei giudizi ad istanza di parte⁵⁷, di cui è sufficiente il richiamo.

2.6 - L'interpretazione della Corte di Cassazione

La giurisprudenza della Corte regolatrice, invece, si è mostrata più duttile e capace di adattarsi alla evoluzione normativa; il diverso approccio si spiega perché, mentre la Corte costituzionale si esprime sulla coerenza delle limitazioni normative vecchie e nuove con il precetto costituzionale oppure sotto il profilo della invasività dei poteri autonomistici sia della legislazione statale che del concreto esercizio dell'azione di responsabilità, la Corte regolatrice guarda alle controversie solamente sotto il profilo della spettanza del potere giurisdizionale in base all'ordinamento vigente.

La Corte di Cassazione, diversamente dalla Corte Costituzionale, si era orientata nel senso che, in forza dell'art. 103 Cost., la Corte dei conti avesse acquistato una competenza generale nelle materie di contabilità pubblica, sebbene fosse necessario l'intervento del legislatore per specificare la nozione polivalente di contabilità pubblica⁵⁸; in tale linea la Suprema corte aveva essa stessa sollevato una questione di costituzionalità sull'introduzione nel sistema della esenzione di responsabilità per il caso che l'ente pubblico danneggiato fosse diverso dall'ente di appartenenza, invocando come parametro di giudizio anche l'art. 103 Cost; anche in questo caso venne ribadito⁵⁹ che la concreta attribuzione della giurisdizione, in relazione alle diverse fattispecie di responsabilità amministrativa, è rimessa alla discrezionalità del legislatore ordinario e non opera automaticamente in base all'art. 103 Cost., richiedendosi

⁵⁰ C. cost. 30 dicembre 1998 n. 453.

⁵¹ C. cost. 12 marzo 1975 n. 54, 15 novembre 1988 n. 1032 e 24 ottobre 2001 n. 340.

⁵² C. Cost. 5 aprile 1971 n. 68, 9 marzo 1989 n. 104, 24 febbraio 1992 n. 65

⁵³ C. Cost. 4 luglio 2006 n. 261; C. cost. 9 marzo 2007 n. 68, in Foro amm. C.d.S. 2007/97, con commento di SANTORO, La Corte costituzionale ed il giusto processo contabile; C. cost. 4 giugno 1997 n. 163 e 28 luglio 1995 n. 415.

⁵⁴ Cost., 9 marzo 1989 n. 104, 24 febbraio 1992 n. 65, 2 giugno 2004 n. 209, 31 marzo 1995 n. 100, 28 luglio 1995 n. 415, 4 luglio 1997 n. 163, 27 luglio 2005 n. 337 e **10 febbraio 2014 n. 19**.

⁵⁵ C. cost. 5 novembre 1996 n. 335, 25 6 settembre 2007 n. 338, 28 ottobre 2011 n. 285, 28 ottobre 2013 n. 252.

⁵⁶ C. cost. 18 luglio 2008 n. 291, in Foro amm. C.d.S. 2008, 2001, con commento di SANTORO, L'assenza dell'amministrazione nei giudizi contabili.

⁵⁷ C. cost. 19 gennaio 2007 n. 1.

⁵⁸ Cass., S.U. 5 febbraio 1969 n. 363, 20 luglio 1968 n. 2616 e 2 marzo 1982 n. 1282.

⁵⁹ C. cost. 29 gennaio 1993 n. 24.

l'interpositio del legislatore al quale sono rimesse le valutazioni che non toccano solo gli aspetti procedurali del giudizio ma investono la stessa disciplina sostanziale.

La Corte di cassazione ha altresì riconosciuto che l'art. 103 Cost. ha innovato la legislazione precedente introducendo un principio fondamentale secondo cui la giurisdizione della Corte dei conti tende a seguire l'evoluzione della finanza pubblica dello Stato e degli enti territoriali verso forme più complesse ed articolate su una estesa varietà di enti pubblici⁶⁰; interpretando l'indicazione della stessa Corte costituzionale (sent. n. 17 /1965, cit.) l'intervento del legislatore sarebbe necessario solo per specificare la **nozione polivalente** di contabilità pubblica, la quale tuttavia sarebbe "sufficientemente individuabile dal concorso di due elementi: l'uno soggettivo (natura giuridica dell'ente) e l'altro oggettivo (natura pubblica del denaro); in altri termini il concetto di contabilità pubblica va esteso a tutti i rapporti, inclusi quelli di responsabilità per danni connessi alla gestione finanziaria o patrimoniale svolta dall'amministrazione pubblica⁶¹, con il corollario che il semplice obbligo di uniformarsi ai principi di contabilità pubblica determina l'applicabilità dell'art. 103 Cost.⁶².

Va tenuto presente, inoltre che nella responsabilità strettamente contabile, la giurisdizione sussiste sempre che i comportamenti intervenuti nel rapporto gestorio costituiscano violazioni di precisi schemi procedurali di tipo contabile e non anche quando il rapporto sia regolato da uno strumento di diritto privato convenzionale, nel qual caso la controversia appartiene al giudice ordinario⁶³.

L'approdo più recente della Corte regolatrice è nel senso che l'area giurisdizionale assegnata alla Corte dei Conti, quindi, è per sua natura necessaria ed indefettibile, trovando fondamento nell'art. 103 Cost., il quale contiene una clausola generale non limitabile o comprimibile, e quindi non necessitante, a differenza delle altre ipotesi di giurisdizione affidate alla Corte dei conti, dell'*interpositio legislatoris*⁶⁴.

2.7 - La materia dei conti

Si è già richiamata la pronuncia⁶⁵ che, per i giudizi di conto, ha riconosciuto l'applicabilità del principio tendenzialmente generale dell'art. 103 Cost. che, per questa parte, non contiene alcuna riserva di legge e adopera una locuzione (le materie) più ampia di quella della legislazione vigente; una competenza generale della Corte dei conti in materia di contabilità pubblica, come *modus operandi* per garantire, in forma giurisdizionale, l'interesse oggettivo alla regolarità di gestioni finanziarie e patrimoniali degli enti pubblici⁶⁶.

⁶⁰ Cass. 20 luglio 1968 n. 2616, cit.

⁶¹ Cass., S.U. 5 febbraio 1969 n. 363, cit. 20 luglio 1968 n. 2616, cit. La Cassazione, tuttavia, introduceva per gli enti pubblici economici un ulteriore elemento discrezionale tra attività autoritativa ed attività imprenditoriale, richiedendo che l'attività fonte di danno fosse regolata da regole di diritto pubblico e non da regole comuni (sent. n. 1282/1982, cit.); la distinzione fu abbandonata con la sent. 22 dicembre 2003 n. 19667 quando si riconobbe che il *discrimen* tra giurisdizione ordinaria e giurisdizione contabile risiede unicamente nella qualità del soggetto passivo e quindi nella natura pubblica o privata delle risorse finanziarie, a prescindere la natura delle regole gestorie.

⁶² Cass., S.U., 7 novembre 2000 n. 1151, in Giust. civ. Mass. 2000, 2216.

⁶³ Cass., S.U., 7 dicembre 2012 n. 22265.

⁶⁴ Cass., S.U., 9 giugno 2011 n. 12539, in Foro Amm. C.d.S. 2011, 2298 e 27 marzo 2007 n. 7390, in Riv. C. Conti 2007, 2, 201.

⁶⁵ Sent. 26 giugno 1970 n. 110

⁶⁶ C. Cost. 16 maggio 1973 n. 63.

Sulla separazione del conto del tesoriere dal conto consuntivo dell'ente locale e per la sottoposizione di tali conti ad un regime di controlli differenziati (art. 46 L. n. 132/1990) la Corte costituzionale ha ritenuto non irragionevole né arbitrario e non lesiva della posizione costituzionale della Corte dei conti, come definita dall'art. 103 Cost., la circostanza che in un nuovo disegno delle autonomie locali, teso a valorizzare anche il ruolo degli organi regionali di controllo, il legislatore abbia limitato il controllo giurisdizionale sulla legittimità della gestione al solo conto del tesoriere⁶⁷, mentre il consuntivo rimaneva soggetto (inizialmente) al controllo globale della Sezione enti locali (art. 13 D.L. n. 786/1981, finalizzato al referto annuale al Parlamento nel diverso obiettivo d'esame della regolarità e del buon andamento degli Enti locali⁶⁸.

In via generale, è stato affermato che, in coerenza con l'art. 103 Cost., è principio generale del nostro ordinamento che il pubblico denaro proveniente dalla generalità dei contribuenti e destinato al soddisfacimento dei pubblici bisogni debba esser assoggettato alla garanzia costituzionale della correttezza della sua gestione, garanzia che si attua con lo strumento del rendiconto giudiziale⁶⁹; ed inoltre, che requisito indispensabile del giudizio sul conto è quello della necessarietà, in virtù del quale a nessun ente gestore di mezzi di provenienza pubblica e a nessun agente contabile che abbia comunque maneggio di denaro e valori di proprietà dell'ente è consentito sottrarsi a questo fondamentale dovere di render conto del modo legale in cui ha speso le risorse pubbliche avute in carico⁷⁰.

Il principio della necessarietà del giudizio sul conto ha un duplice significato, in quanto comporta tanto che non possono essere poste condizioni in grado di rendere eventuale o aleatorio il giudizio stesso, quanto che nessuna parte del conto può essere sottratta alla giurisdizione della Corte dei conti. In altre parole, il requisito della necessarietà riguarda sia l'*an* del giudizio, sia l'oggetto dello stesso, e, sotto quest'ultimo profilo, "necessarietà" significa completezza del giudizio, nel senso che il conto consuntivo deve essere sottoposto all'esame della Corte dei conti nella sua interezza.

2.8 - Esclusività della giurisdizione contabile e giudice naturale

La Corte costituzionale è stata ferma nel negare, ancora oggi, la configurabilità della Corte dei conti quale giudice naturale della responsabilità da illecito contabile.

Secondo la Consulta, infatti, corollario della necessità di una *interpositio legislatoris* per la concreta definizione dell'ambito della giurisdizione contabile è l'assenza di un supporto normativo per riconoscere che la Corte di conti possa essere considerato il giudice naturale della responsabilità amministrativa⁷¹, anche perché il giudice naturale non si cristallizza nella determinazione di una competenza generale ma si forma anche a seguito di tutte quelle disposizioni le quali possono derogare a tale competenza.

⁶⁷ C. cost. 3 novembre 1996 n. 378 e 18 luglio 2007 n. 285.

⁶⁸ C. cost. 7 aprile 1988 n. 422.

⁶⁹ C. cost. 21 maggio 1975 n. 114.

⁷⁰ C. cost. 25 luglio 2001 n. 292 ; C. Cost. 23 maggio 1973 n. 63, che aveva indicato come misura di perfettibilità del sistema della giurisdizione contabile l'istituzione di Sezioni regionali.

⁷¹ C. Cost. 30 dicembre 1987 n. 641.

La Corte dei conti non può essere nemmeno configurata come il giudice naturale della liquidazione del danno erariale anche se derivante da reato del dipendente pubblico⁷², recentemente, è stato ribadito che la Corte dei conti non è il giudice naturale della tutela degli interessi pubblici e della tutela dei danni pubblici, con riferimento al danno all'immagine⁷³, come pure in relazione alla estensione della prerogativa di immunità dei parlamentari, ex art. 68, comma 1, Cost., anche alla responsabilità amministrativa⁷⁴.

2.9 - Il regime di responsabilità delle società partecipate.

E' noto che l'*interpositio legislatoris* in tema di responsabilità degli organi societari⁷⁵ non ha dato i frutti sperati e non ha risolto in radice il problema della compatibilità di una responsabilità per danno erariale degli amministratori in parallelo con la responsabilità c.d. sociale degli stessi; è altrettanto noto che la disposizione è stata di fatto svuotata introducendo la distinzione tra danno erariale alla p.a. e danno alla società, risultando impossibile imputare personalmente agli amministratori o ad altri soggetti investiti di cariche sociali la titolarità del rapporto di servizio intercorrente tra l'ente pubblico e la società cui sia stato affidato l'espletamento di compiti riguardanti un pubblico servizio, ma soprattutto non potendosi dire arrecato alla pubblica amministrazione il danno che gli atti di *mala gestio*, posti in essere dagli organi sociali, abbiano inferito al patrimonio della società⁷⁶.

Per definirne il regime di responsabilità, secondo l'assetto al momento raggiunto, è risultato decisivo il richiamo alla posizione della stessa Corte costituzionale la quale, interpretando la precedente pronuncia n. 325/2010, con riferimento alle limitazioni comunitarie dell'affidamento diretto a società *in house* ed all'assoggettamento delle stesse società *in house* al patto di stabilità ha affermato che una diversa disciplina che favorisca le società *in house* rispetto all'aggiudicante amministrazione pubblica si porrebbe in contrasto con la stessa disciplina comunitaria, in quanto verrebbe a scindere le due entità e a determinare un ingiustificato *favor* nei confronti di questo tipo di gestione dei servizi pubblici dato che il bilancio delle società *in house* non sarebbe soggetto alle regole del patto di stabilità interno; le suddette regole, invece, debbono intendersi estese a tutto l'insieme di spese ed entrate dell'ente locale sia perché non sarebbe funzionale alle finalità di controllo della finanza pubblica e di contenimento delle spese permettere possibili forme di elusione dei criteri su cui detto "Patto" si fonda, sia perché la maggiore ampiezza degli strumenti a disposizione dell'ente locale per svolgere le sue funzioni gli consente di espletarle nel modo migliore, assicurando, nell'ambito complessivo delle

⁷² C. cost. 7 luglio 1988 n. 773; una successiva pronuncia, 13 luglio 2007 n. 278, ammette l'applicabilità dell'art. 538 c.p.p. il quale limita la giurisdizione penale in caso di costituzione di parte civile alla sola condanna generica.

⁷³ C. cost. 15 dicembre 2010 n. 355 (punti 6 e 17), secondo cui il legislatore non ha neanche inteso attribuire la cognizione di talune fattispecie di responsabilità amministrativa a una diversa autorità giudiziaria, essendosi limitato a conformare, su un piano sostanziale, la disciplina di un particolare profilo della responsabilità amministrativa dei pubblici dipendenti.

⁷⁴ C. cost. 4 marzo 2008 n. 46 e 23 luglio 1008 n. 265.

⁷⁵ L'art. 16 bis D.L. n. 248/2007 conv. L. n. 31/2008, tuttora vigente dispone: per le S.p.A. quotate in mercati regolamentati, con partecipazione anche indiretta dello Stato o di altre amministrazioni o di enti pubblici, inferiore al 50 per cento, nonché per le loro controllate, la responsabilità degli amministratori e dei dipendenti è regolata dalle norme del diritto civile e le relative controversie sono devolute esclusivamente alla giurisdizione del giudice ordinario. Le disposizioni di cui al primo periodo non si applicano ai giudizi in corso alla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto.

⁷⁶ Cass., S.U., 19 dicembre 2009 n. 26806, che limita la cognizione al danno all'immagine in quanto riferibile all'ente. .

proprie spese, il rispetto dei vincoli fissati dallo stesso Patto di stabilità (C. Cost. 20 marzo 2013 n. 46).

La Corte costituzionale, inoltre, ha delineato due essenziali distinzioni: quella tra privatizzazione formale e sostanziale ai fini della permanenza del controllo della Corte dei conti (sent. n. 466/1993) e quella tra società che svolgono attività amministrative e quelle che svolgono attività di impresa (sent. n. 363/2003, n. 29/2006, n. 326/2008 e 148/2009); tali distinzioni hanno fornito un contributo decisivo a delineare il regime giuridico della società strumentali e delle società *in house* anche in punto di responsabilità, sia normativamente⁷⁷, sia in chiave di concreto riparto di giurisdizione⁷⁸, rispetto alle società entificate⁷⁹.

2.10 - Rapporto tra controllo e giurisdizione.

All'indomani della riforma del 1994 (L. n. 20/1994) alcune regioni impugnarono la normativa anche sotto il profilo dei parametri combinati dell'art. 100 e 103 Cost., ma la risposta della Corte fu rassicurante nel senso che sebbene il titolare dell'azione di responsabilità potesse promuoverla sulla base di una notizia o di un dato acquisito attraverso l'esercizio dei poteri istruttori inerenti al controllo sulla gestione, i rapporti tra attività giurisdizionale e controllo sulla gestione debbono arrestarsi a questo punto, poiché si vanificherebbero illegittimamente gli inviolabili "diritti della difesa", garantiti a tutti i cittadini in ogni giudizio, ove le notizie o i dati acquisiti ai sensi delle disposizioni contestate potessero essere utilizzati anche in sede processuale⁸⁰.

La giurisdizione della Corte dei conti è individuabile in base alla nozione soggettiva ed oggettiva di contabilità, senza alcuna interferenza con l'eventuale esercizio del controllo (sull'ente) trattandosi di funzione del tutto autonoma poiché, anche se il controllo fornisce utili elementi d'impulso al suo esercizio, la giurisdizione è svincolata dal controllo e può svolgersi anche se il controllo faccia difetto⁸¹.

In particolare tra controllo sulla gestione e conto del tesoriere si realizza un «più compiuto inserimento del riscontro della gestione degli enti locali in una visione complessiva del contesto di finanza pubblica», anche al fine «di evitare improduttive duplicazioni dell'attività di controllo», così da giustificare l'attenuazione del «significato del riscontro contabile in via giurisdizionale» che viene limitato al conto del tesoriere⁸².

⁷⁷ L'art. 4, comma 12, L. n. 135/2012 sulla spending review prevede la responsabilità a titolo di danno erariale a carico degli amministratori esecutivi e dirigenti responsabili delle società per la violazione del rispetto dei vincoli retributivi; l'art. 25, comma 1, n. 5 e 6, c.l. n. 1/2012, n. 1 conv. L. n. 27/2012, prevede la responsabilità amministrativa in caso di stipulazione, da parte di talune società a totale partecipazione pubblica, di contratti conclusi in violazione delle previste modalità di approvvigionamento; l'art. 2, D.L. n. 52/2012 conv. L. n. 94/2012, include tra le pubbliche amministrazioni, ai fini della razionalizzazione della spesa, le società a totale partecipazione pubblica diretta e indiretta e le società non quotate controllate da soggetti pubblici).

⁷⁸ Nelle società c.d. *in house* la preposizione a una struttura corrispondente a un'articolazione interna alla stessa pubblica amministrazione, comporta un vero e proprio rapporto di servizio, non altrimenti da quel che accade per i dirigenti preposti ai servizi erogati direttamente dall'ente pubblico, con la conseguenza che non risultando possibile configurare un rapporto di alterità tra l'ente pubblico partecipante e la società *in house* che a esso fa capo, anche la distinzione tra il patrimonio dell'ente e quello della società si può porre in termini di separazione patrimoniale, ma non di distinta titolarità (Cass. 25 novembre 2013 n. 26283).

⁷⁹ Cass., S.U., 22 dicembre 2009 n. 27092, con riferimento alla RAI; Cass., S.U., 9 luglio 2014 n. 15594, con riferimento ad ANAS s.p.a.,

⁸⁰ C. cost. 27 gennaio 1995 n. 29 (punto 11.4).

⁸¹ Cass., 5 febbraio 1969 n. 363, cit.

⁸² C. cost. 18 luglio 2007 n. 285.

Per quanto riguarda il campo di riferimento delle due funzioni, è bene ricordare che nella Carta costituzionale, mentre si era ampliata (virtualmente) l'area della giurisdizione, dalla contabilità di Stato a quelle pubblica indistintamente, il controllo intestato alla Corte dei conti riguardava solo gli enti pubblici⁸³, mentre per gli enti territoriali erano previsti controlli soggettivamente diversi (CoReCo e Commissioni regionali).

Secondo la Corte costituzionale gli artt. 97 e 103, Cost.. stabiliscono principi, come quello del buon andamento e quello del controllo contabile, i quali sono legati dal comune fine di assicurare l'efficienza e la regolarità della gestione finanziaria e patrimoniale degli enti pubblici ed al pari dell'art. 28, riguardante la responsabilità verso terzi, pongono un principio di responsabilità dei dipendenti in conformità alle regole ad essi proprie⁸⁴.

L'evoluzione del quadro normativo segna oggi una varietà di relazioni tra le due funzioni; dal generico rapporto (teorico) di contiguità e completamento tra controllo e responsabilità, si vanno delineando più concrete relazioni che sono: di forma (parificazione con le forme della giurisdizione), di implementazione (ripristinato obbligo di denuncia degli organi di controllo), di alternative (rendiconti amministrativi o conti giudiziali), di integrazione (le sanzioni sono applicate in sede giurisdizionale), di giustiziabilità (ricorsi alle S.R. in composizione speciale)

2.11 - La Corte dei conti quale giudice *a quo* e quale potere nella funzione di controllo.

Il riconoscimento come giudice a quo della Corte dei conti nell'esercizio della funzione di controllo preventivo⁸⁵ e di parificazione del rendiconto è stata una tappa importante che ha aperto l'accesso alla Corte costituzionale per denunciare i vizi di equilibrio, ovvero la carenza di copertura di atti normativi.

Il problema è diventato di grande attualità con la costituzionalizzazione del principio di equilibrio del bilancio, soprattutto a livello locale, poiché l'unica via di accesso concretamente esperibile sarà il giudizio di parificazione dei rendiconti regionali, mentre resta aperta, per il Governo, la via dell'impugnazione diretta della legge regionale approvativa del rendiconto⁸⁶.

Recentemente la Corte costituzionale ha confermato⁸⁷ il risalente orientamento che riconosce alla Corte dei conti, in sede di giudizio di parificazione del bilancio, la legittimazione a promuovere, in riferimento all'art. 81 della Costituzione, questione di legittimità costituzionale di tutte quelle disposizioni di legge che determinino effetti modificativi dell'articolazione del bilancio per il fatto stesso di incidere, in senso globale, sulle unità elementari, vale a dire sui capitoli, con riflessi sugli equilibri di gestione, disegnati con il sistema dei risultati differenziali; in particolare è stato chiarito⁸⁸ che, in linea di

⁸³ CORSO, La Corte dei conti tra controllo e giurisdizione, Relazione al, Convegno di Varenna del 2005, atti Milano 2006, 79, osserva che la contabilità pubblica abbraccia anche la finanza delle regioni e degli enti locali sovrapponendosi a quella delineata dall'art. 119 Cost. che affida alle leggi dello Stato il coordinamento delle varie finanze.

⁸⁴ C. Cost. 15 novembre 1988 n. 1032.

⁸⁵ C. cost. 12 novembre 1976 n. 226, 17 ottobre 1991 n. 384, 3 febbraio 1993 n. 25 e 28 novembre 2002 n. 498.

⁸⁶ C. cost. 13 giugno 2013 n. 138, in Riv. trim. app. 2004, 1, 99, con commento di SANTORO, Gli equilibri del rendiconto generale delle regioni tra impugnazione governativa e giudizio di parificazione; C. cost. 9 giugno 1972 n. 103

⁸⁷ C. cost. , 18 giugno 2008, n. 213.

⁸⁸ C. cost. 14 giugno 1995 n. 244 riconosce che là dove vengano denunciate, per contrarietà con l'art. 81, quarto comma, della Costituzione, leggi che determinino veri e propri effetti modificativi dell'articolazione del bilancio dello

principio, la Corte dei conti ha titolo a sollevare questioni di legittimità costituzionale, nel corso del giudizio di cui trattasi, considerato che esso si svolge con le formalità della giurisdizione contenziosa, con la partecipazione del Procuratore generale, in contraddittorio con i rappresentanti dell'amministrazione e si conclude con una pronuncia adottata in esito a pubblica udienza⁸⁹; è stato anche ribadito l'orientamento contrario alla legittimazione a sollevare questioni di costituzionalità in sede di controllo sulla gestione, in quanto trattasi di funzione che, sebbene strumentale alla salvaguardia dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza pubblica, è esercitata con i caratteri propri del controllo sulla gestione in senso stretto, in un'ottica "collaborativa" attraverso la segnalazione delle rilevate disfunzioni all'ente controllato, cui è rimessa l'adozione delle misure necessarie, che tuttavia non può essere considerato attività giurisdizionale⁹⁰.

Va anche ricordato che la Corte dei conti è riconosciuta, nell'esercizio della funzione di controllo, come "potere" legittimato a sollevare conflitti di attribuzione⁹¹ ed in quanto tale, viceversa, può essere convenuta in caso di esercizio del potere di controllo senza base legale⁹².

3 - La nozione di contabilità pubblica nella funzione di controllo.

Il problema della definizione dell'area della contabilità pubblica si è riproposto quando una legge sub costituzionale (art. 7, comma 8, della legge 3 giugno 2001 n. 131 recante Disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001 n. 3) ha legittimato le Regioni e le autonomie locali a richiedere ulteriori forme di collaborazione alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, ai fini della regolare gestione finanziaria e dell'efficienza ed efficacia dell'azione amministrativa, nonché pareri **in materia di contabilità pubblica**.

Era apparso subito evidente che i due riferimenti normativi, quello costituzionale e quello di fonte ordinaria, non fossero né coincidenti né sovrapponibili, poiché quella che fa capo all'art. 103 rimaneva intrinsecamente circoscritta all'area delle controversie (giurisdizionali) sulle materie contabili, mentre quella che dovrebbe delimitare la funzione consultiva era pertinente ad una materia (al singolare) di più ampi contorni e non aprioristicamente definibile se non con criteri funzionali al perseguimento degli obiettivi di equilibrio della finanza pubblica⁹³.

In ambito domestico, tuttavia, è prevalsa una interpretazione riduttiva tesa a privilegiare una nozione strettamente riferita ad attività contabili in senso stretto e riferita alla fase discendente distinta da quella sostanziale

Stato, per il fatto stesso di incidere, in senso globale, sulle unità elementari dello stesso, vale a dire sui capitoli, con riflessi sugli equilibri di gestione disegnati con il sistema dei risultati differenziali di cui all'art. 6 della legge n. 468 del 1978, le questioni sollevate non possono non assumere rilevanza ai fini della decisione di competenza della Corte dei conti, in sede di parificazione del rendiconto generale.

⁸⁹ C. cost. 19 dicembre 1963 n. 165, 19 dicembre 1966 n. 121, 30 dicembre 1968 n. 142 e 143,

⁹⁰ C. cost. 9 febbraio 2011 n. 37, 20 luglio 1995 n. 335 e 19 dicembre 1966 n. 121.

⁹¹ C. cost. 14 luglio 1989 n. 406, 18 gennaio 1985 n. 21, 13 maggio 1993 n. 466, 6 luglio 1995 n. 302, 23 dicembre 1999 n. 457, 5 maggio 2000 n. 39, 14 febbraio 2001 n. 38, 17 maggio 2001 n. 149 e 30 maggio 2002 n. 221.

⁹² C. cost. 7 maggio 2014 n. 130, sulla presentazione retroattiva dei rendiconti dei gruppi regionali; C. cost. 12 maggio 1973 n. 73, 24 aprile 1986 n. 114, 17 febbraio 1994 n. 40.

⁹³ SANTORO, Le materie di contabilità pubblica: dalla interpositio legislatoris alla interpositio in house, in Foro amm. C.d.S. 2006.2914.

antecedente del procedimento amministrativo⁹⁴, nel timore che le Sezioni competenti interferissero con le funzioni giurisdizionali; allo stesso tempo, però, si riconosceva che la nozione assumesse un ambito limitato all'attività finanziaria che precede o segue i distinti interventi di settore; si è anche riconosciuto⁹⁵ che ulteriori materie estranee al nucleo originale della contabilità pubblica⁹⁶ possono ritenersi ad essa riconducibili, in una visione dinamica che sposta l'angolo visuale dal tradizionale contesto della gestione del bilancio a quello inerente ai relativi equilibri.

Pur essendo l'indirizzo largamente disatteso, giova ricordare che, secondo la Corte costituzionale, la contabilità pubblica rappresenta un elemento di razionalizzazione dei parametri di giudizio da osservare nell'esercizio del controllo sui risultati⁹⁷, mentre la consultazione in generale si colloca, coerentemente, nell'evoluzione attuale del complessivo quadro normativo in materia di controlli e di contabilità pubblica, nella linea di prevenire *ex ante* comportamenti o atti che possano pregiudicare la buona gestione dell'area della finanza pubblica.

Alla materia della contabilità pubblica sono pertinenti le relazioni sui mezzi di copertura nelle leggi di spesa a livello centrale e regionale⁹⁸.

A prescindere comunque dai richiami testuali, la contabilità pubblica, dal punto di vista dei contenuti del controllo, trova anche essa una base costituzionale, oltre che nell'art. 100, negli art. 81 e 97, per effetto della costituzionalizzazione del principi del pareggio e dell'obbligo di rispetto dei vincoli comunitari, nonché negli art. 11 e 117, con riferimento ai vincoli comunitari ed alla prerogative funzionali al coordinamento della finanza pubblica; sin dal primo scrutinio della normativa di riforma del 1994, infatti, apparve subito chiaro che le innovazioni legislative (nuovi controlli) si collocassero coerentemente nell'evoluzione del complessivo quadro normativo in materia di controlli e di contabilità pubblica e che i parametri di giudizio dei nuovi ulteriori controlli dovessero fare riferimento, oltre che ai modelli operativi delle scienze aziendalistiche, anche a quelli della contabilità pubblica, in vista dell'accertamento della rispondenza dei risultati dell'attività amministrativa agli obiettivi stabiliti dalla legge, come pure della valutazione comparativa dei costi, modi e tempi dello svolgimento dell'attività amministrativa (C. Cost. n. 29/1995 e n. 470/1997).

In conclusione non è azzardato ritenere (del senno di poi), alla luce delle varie letture accennate che l'espressione contabilità pubblica (al singolare) fosse adoperata in senso traslato, per mutuare un sicuro punto di riferimento di un'attribuzione della Corte dei conti, ma che, con essa si volesse alludere

⁹⁴ C. conti, Sez. autonomie, 10 marzo 2006 n. 5, in Foro amm. C.d.S., 1609, con commento di SCHLITZER, La nuova funzione consultiva della <Corte dei conti per regioni ed enti locali nella riduttiva interpretazione della Sezione autonomie>; SANTORO, Le materie di contabilità pubblica, dalla interpositio legislatoris alla interpositio in house, cit.

⁹⁵ C. conti, S.R., 17 novembre 2010 n. 54, in Riv. C. conti 2010, 6, 1. SANTORO, Manuale, di contabilità e, finanza pubblica, cit. 43.

⁹⁶ Secondo il richiamato indirizzo la materia di contabilità, in un'accezione strettamente contabile, avrebbe un ambito limitato alla normativa e ai relativi atti applicativi che disciplinano l'attività finanziaria che precede o segue i distinti interventi di settore, ricomprendendo in particolare: la disciplina dei bilanci ed i relativi equilibri, l'acquisizione delle entrate, l'organizzazione finanziaria contabile, la disciplina del patrimonio, la gestione della spesa, l'indebitamento, la rendicontazione ed i relativi controlli.

⁹⁷ C. cost. 27 gennaio 1995 n. 29 e 30 dicembre 1997 n. 470.

⁹⁸ La funzione esercitata a livello regionale, obbligatoriamente prevista, si mantiene nell'alveo dei controlli di natura collaborativa e di quelli comunque funzionali a prevenire squilibri di bilancio e non può conseguentemente ritenersi lesiva dell'autonomia (C. cost. n. 39/2012, cit.) .

all'attività finanziaria incidente sul bilancio, e quindi abbia assunto la medesima dimensione della materia (la finanza pubblica) cui fa riferimento l'attribuzione di controllo.

L'adattamento all'area del controllo di una nozione (limitata) di matrice costituzionale, ha contribuito a superare l'invisibile linea immaginaria tra la finanza e la contabilità pubblica, tanto che la stessa nuova legge di contabilità ha inteso ratificarne l'inscindibile compenetrazione con una titolazione unitaria⁹⁹.

3.1 - Centralità nel coordinamento della finanza pubblica

Nel definire la funzione del coordinamento della finanza pubblica è stato riconosciuto il ruolo essenziale della Corte dei conti, quale organo al servizio dello Stato-comunità che va inserito nel circuito della informazioni necessarie, ai fini della verifica degli equilibri finanziari in relazione al patto di stabilità¹⁰⁰; in particolare è stato riconosciuto che i controlli affidati alle Sezioni regionali in un'ottica collaborativa (art. 7, comma 7, L. n. 131/2001) si inseriscono in un contesto unitario di finanza pubblica allargata¹⁰¹; il controllo esterno della Corte dei conti si colloca nell'ambito della necessaria funzione di coordinamento che riguarda anche la finanza delle regioni a statuto speciale¹⁰²; il coordinamento, infatti, adempie principalmente alla 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 programmati¹⁰³.

Il nuovo controllo positivamente disciplinato dall'art. 1, commi 166 seg. L. n. 266/2005) si colloca nell'ambito della materia del coordinamento della finanza pubblica che la Corte dei conti contribuisce ad assicurare quale organo terzo ed imparziale di garanzia dell'equilibrio economico-finanziario del complessivo ed unitario settore pubblici e della corretta gestione delle risorse collettive, in quanto al servizio dello stato ordinamento¹⁰⁴.

Sono tali esigenze che hanno ispirato la nuova legge di contabilità e finanza pubblica la quale espressamente prevede che le sue disposizioni costituiscono principi fondamentali di coordinamento e sono finalizzate alla tutela dell'unità economica della Repubblica (art. 1, comma 4, L. n. 196/2009) e perciò si applicano a tutte le amministrazioni pubbliche, le quali concorrono al perseguimento degli obiettivi di finanza pubblica definiti in ambito nazionale in coerenza con le procedure e i criteri stabiliti dall'Unione europea e ne condividono le conseguenti responsabilità e tale concorso si realizza secondo i principi fondamentali dell'armonizzazione dei bilanci pubblici e del coordinamento della finanza pubblica.

E' appena il caso di ricordare come tali enunciazioni hanno fatto da paradigma per la loro elevazione a principi fondamentali di rango costituzionale

⁹⁹ Secondo il Sen Azzolini, già Presidente all'epoca della Commissione bilancio (Presentazione al Commento della nuova legge a cura di LOIERO, Roma 2010) la legge nata dalla necessità di adeguare il contesto normativo per conseguire il governo unitario della finanza pubblica, migliorare la pianificazione e il controllo della spesa nonché l'efficienza e l'efficacia dell'utilizzo delle risorse.

¹⁰⁰ C. cost. 14 novembre 2005 n. 417, 17 giugno 2007 n. 179 e 21 marzo 2012 n. 70.

¹⁰¹ C. cost. 6 luglio 2006 n. 267, 7 giugno 2007 n. 285, 9 febbraio 2011 n. 37 e 17 giugno 2008 n. 179, cit.

¹⁰² C. cost. 6 luglio 2006 n. 267 e 24 febbraio 2010 n. 57.

¹⁰³ C. Cost. n. 138 del 2013, n. 425 e n. 36 del 2004.

¹⁰⁴ C. cost. 5 aprile 2014 n. 60, 6 luglio 2006 n. 267, 30 dicembre 1997 n. 470 e 27 gennaio 1995 n. 29.

dando spessore ad una nuova Costituzione finanziaria incentrata sulla materia di contabilità pubblica unitariamente intesa.

La legge rinforzata attuativa del principio di equilibrio ha ribadito, onde fugare ogni incertezza in relazione alla istituzione dell'Ufficio parlamentare di bilancio, che la Corte dei conti svolge il controllo successivo sulla gestione dei bilanci degli enti territoriali e non territoriali, ai fini del coordinamento della finanza pubblica e dell'equilibrio dei bilanci di cui all'articolo 97 della Cost. (art. 20 L. n. 243/2012).

La legge di contabilità è stata integrata (art. 1 L. n. 39/2011) con l'enunciazione del principio, poi ribadito dall'art. 3 della L.:n.243/2012) che le amministrazioni pubbliche concorrono al perseguimento degli obiettivi di finanza pubblica definiti in ambito nazionale in coerenza con le procedure e i criteri stabiliti dall'Unione europea e ne condividono le conseguenti responsabilità¹⁰⁵.

Il coordinamento, quindi, risponde alla finalità di predisporre strumenti efficaci di sindacato sul rispetto del vincolo gravante sul complesso dei conti pubblici, dalla cui sommatoria dipendono i risultati globali per verificare il conseguimento degli obiettivi programmati.

Nel rapporto tra centralismo finanziario dello Stato ed autonomie territoriali alla Corte di conti è riconosciuto, in ragione della sua posizione costituzionale, un maggiore spazio nell'attività di monitoraggio dei conti pubblici, rispetto ai poteri del MEF¹⁰⁶.

L'armonizzazione nella redazione dei documenti contabili¹⁰⁷ è strumentale a consentire la corretta raffrontabilità dei conti in quanto la codificazione di parametri standardizzati è funzionale a consolidare, sotto il profilo contabile, le risultanze di tutti i conti regionali in modo uniforme e trasparente così da assicurare non solo dati finanziari complessivi e comparativi attendibili, bensì anche strumenti conoscitivi per un efficace coordinamento della finanza pubblica, inscindibilmente connessa alla disciplina delle regole di natura contabile che nell'ambito della finanza pubblica allargata sono serventi alla funzione statale di monitoraggio e vigilanza sul rispetto dei complessivi obiettivi¹⁰⁸.

3.2 - I derivati finanziari e l'indebitamento

Nell'ottica del coordinamento della finanza pubblica la Corte costituzionale ha ritenuto ammissibile l'esercizio di una regolazione tecnica della gestione attiva dei debiti attraverso i c.d. derivati, con modalità idonee a consentire di contenere il costo dell'indebitamento e di monitoraggio e di monitorare gli

¹⁰⁵ Gli obiettivi finanziari di ciascun ente vengono accertati attraverso il consolidamento delle risultanze dei conti pubblici in una prospettiva unitaria di finanza pubblica allargata (C. Cost. n. 138/2011 cit., che richiama le sent. n. 267 del 2006 e n. 425 del 2004).

¹⁰⁶ L'art. 5 l.d.lgs. n. 149 del 2011, nel testo introdotto dall'art. 1-bis, comma 4, del d.l. n. 174 del 2012, che aveva esteso alle regioni il potere del Ministro dell'economia di attivare verifiche sulla regolarità della gestione amministrativo-contabile, ai sensi dell'articolo 14, comma 1, lettera d), della legge 31 dicembre 2009 n. 196, è stato ritenuto incostituzionale nella parte in cui attribuisce, non al giudice contabile, ma direttamente al Governo un potere di verifica sull'intero spettro delle attività amministrative e finanziarie della Regione, nel caso di squilibrio finanziario, per mezzo dei propri servizi ispettivi, ripercuotendosi sui poteri organizzativi della regione (sent 19 luglio 2013 n. 219).

¹⁰⁷ Il D.lgs n. 126/2014 ha aggiornato i principi contabili del D.lg n. 118/2011 sull'armonizzazione dei sistemi contabili delle Regioni ed enti locali, indicando, tra l'altro, che i rispettivi sistemi contabili devono garantire la rilevazione unitaria dei fatti gestionali sotto il profilo finanziario, economico e patrimoniale attraverso l'adozione della contabilità finanzia e della contabilità economico-patrimoniale; la 3 della legge costituzionale n. 1/2012 ha spostato tra le competenze esclusive dello Stato (art. 117 Cost.) la materia dell'armonizzazione dei bilanci pubblici che prima era ascrivita unitamente al coordinamento della finanza pubblica tra le competenze concorrenti.

¹⁰⁸ C. Cost. n. 39/2014, cit. n. 138/2013, e n. 176 e 309 del 2012.

andamenti delle finanza pubblica in armonia con i vincoli e gli indirizzi della cosiddetta finanza pubblica allargata¹⁰⁹, trattandosi di disciplina restrittiva che si colloca alla confluenza di tre materie, relative ai mercati finanziari, all'ordinamento civile ed al coordinamento della finanza pubblica e che tutelando il risparmio assicura la tutela del patrimonio degli enti pubblici¹¹⁰.

Altrettanto importante è la lettura dell'art. 119, comma 6, ai fini della definizione delle nozioni di indebitamento e di spese di investimento, correlate a scelte di politica economica e finanziaria collegate ai vincoli comunitari¹¹¹; in particolare, è stato recentemente ribadito che il valore costituzionalmente protetto del divieto di indebitamento per spese diverse da quelle di investimento è inscindibilmente legato ai principi di coordinamento e di equilibrio¹¹²; in tale quadro si inserisce il particolare potere della Corte dei conti di comminare sanzioni pecuniarie agli amministratori che non rispettino il vincolo¹¹³.

Sul rapporto tra indebitamento ed equilibrio finanziario è stato precisato che la disciplina dell'indebitamento ha natura ancillare rispetto ai principi dell'equilibrio di bilancio e della sostenibilità del debito pubblico e pertanto, deve intendersi riferita al complesso delle pubbliche amministrazioni, dal momento che i vincoli imposti alla finanza pubblica, se hanno come primo destinatario lo Stato, non possono non coinvolgere tutti i soggetti istituzionali che concorrono alla formazione del bilancio consolidato delle pubbliche amministrazioni¹¹⁴.

3.3 - Le procedure contrattuali

Tradizionalmente le procedure contrattuali sono state sempre regolate dalla disciplina contabile, valendo la regola ferrea che tutti i contratti da quali derivi una un'entrata o una spesa devono essere preceduti da pubblici incanti, salvo che per particolari ed esterne ragioni.

Tale collocazione, nonostante qualche timido approccio dottrinario, non è valsa ad estendere la giurisdizione contabile alla materia dei contratti, per il semplice fatto che l'oggetto del contenzioso sarebbe stato l'interesse legittimo dei concorrenti, mentre rimane al giudice contabile la cognizione dell'eventuale danno erariale derivante dalla violazione delle procedure.

Quello che però si intende rilevare è che, con l'avvento delle direttive europee la materia è stata sradicata dalla contabilità pubblica, che tutelava l'interesse dell'amministrazione ad ottenere il migliore risultato economico, per rientrare in quella della concorrenza (nel mercato e per il mercato), a tutela dell'interesse delle imprese all'accesso al mercato degli appalti pubblici nell'ambito delle libertà comunitarie¹¹⁵: il riferimento alla concorrenza, necessario per affermare la competenza esclusiva dello Stato, non è tuttavia

¹⁰⁹ C. cost. 30 dicembre 2003 n. 376.

¹¹⁰ C. cost. 18 febbraio 2010 n. 52 e 21 marzo 2012 n. 70; C. cost. 5 novembre 2004 n. 320, che esclude che la previsione di una sanzione in materia di indebitamento inerisca all'ordinamento contabile regionale.

¹¹¹ C. cost. 29 dicembre 2004 n. 425.

¹¹² C. cost. 2 luglio 2014 n. 188.

¹¹³ C. cost. 5 maggio 2004 n. 320.

¹¹⁴ C. Cost. 10 aprile 2014 n. 88 e n. 39 e 40 del 2014, cit.

¹¹⁵ C. cost. 23 novembre 2007 n. 401, 1 ottobre 2003 n. 303, 2 febbraio 2006 n. 29, 22 dicembre 2006 n. 440, 27 aprile 2004 n. 272, 3 novembre 2010 n. 325.

completo perché esclude il segmento riferibile ai profili organizzativi¹¹⁶; la materia riguardante lo svolgimento del rapporto contrattuale e gli effetti di eventuali nullità, invece, appartiene all'ordinamento civile e quindi alla competenza esclusiva ed unitaria dello Stato¹¹⁷.

Sebbene la ratio di fondo del riparto di competenze sia stata quella di assicurare l'unità e l'uniformità della disciplina, la salvaguardia dell'autonomia organizzativa delle regioni ed enti locali, ha inciso soprattutto sulle procedure di stretta evidenza pubblica, cioè, sulla fase di aggiudicazione che, da atto unico si è scisso in tre (aggiudicazione, provvisoria, definitiva ed efficace), mentre quella di controllo esterno è rimessa all'ordinamento proprio delle singole stazioni appaltanti (art. 11, comma 11 e 12 commi 1 e 2, codice contratti), individuabile in quello contabile o organizzativo.

Ciò ha comportato che tutta la fase pubblicistica fino all'approvazione del contratto, oltre che differenziata a seconda dell'amministrazione è diventata estremamente macchinosa (otto passaggi invece di quattro) ed il procedimento può persino subire una pausa anche in caso di annunciato contenzioso (*stand still* processuale).

In buona sostanza, ad una disciplina di matrice contabile, semplice e uniforme (generalmente seguita per rinvio dinamico) è subentrata, per gran parte dei contratti (rientranti nel codice dei contratti pubblici), una disciplina di matrice amministrativa-comunitaria più articolata, lunga e complessa, che, per gli ampi spazi di discrezionalità, rimane maggiormente permeabile ad incrinature dei principi di imparzialità, trasparenza e non discriminazione, che sono l'anticamera della corruzione.

In sintesi, la materia dei contratti, che si voleva attrarre nella giurisdizione contabile¹¹⁸, è fuoriuscita, relativamente alle procedure, dalla contabilità pubblica, mentre vi rimane ben ferma, per quanto riguarda la definizione di obbligazione giuridicamente perfetta, l'imputazione al bilancio ed i controlli sugli atti di approvazione (solo per lo Stato) e sulle gestioni.

4 - La visione unitaria del controllo esterno e gli equilibri di bilancio

Un passaggio importante, che fa da ponte di collegamento tra la nozione di contabilità e quella di finanza pubblica, sono le indicazioni sulla natura del controllo esterno della Corte dei conti che è "ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità" e concorre "alla formazione di una visione unitaria della finanza pubblica", ai fini della tutela dell'equilibrio finanziario e di osservanza del patto di stabilità interno¹¹⁹; l'assegnazione alla Corte dei conti, organo dello Stato ordinamento, del controllo successivo sulla gestione del bilancio, come controllo esterno ed imparziale" trova diretto fondamento sull'art. 100 Cost. poiché il riferimento dello stesso art. 100 Cost. al controllo "sulla gestione del bilancio dello Stato" deve intendersi oggi esteso ai bilanci di tutti gli enti pubblici che costituiscono, nel loro insieme, il bilancio della finanza

¹¹⁶ C. Cost. n. 401/2007, cit., 28 febbraio 2011 n. 53, 11 febbraio 2011 n. 43 e 12 febbraio 2010 n. 45, 7 novembre 2013 n. 259

¹¹⁷ C. Cost. 14 dicembre 2007 n. 43, 25 maggio 2009 n. 160, 3 marzo 2012 n. 74, 27 giugno 2013 n. 169; l'intera attività contrattuale della p.a., non può identificarsi in una materia a sé, ma rappresenta un'attività che inerisce alle singole materie sulle quali essa si esplica (sent 23 novembre 2007 n. 401 -punto 3 e 1 ottobre 2003 n. 303 - punto 23).

¹¹⁸ La giurisdizione resta ripartita tra giudice ordinario ed amministrativo in base alla dicotomia diritto soggettivo interesse legittimo, C. Cost. 6 luglio 2004 n. 204.

¹¹⁹ C. Cost. 17 giugno 2007 n. 179.

pubblica allargata¹²⁰; ciò giustifica anche le forme di raccordo con i controlli interni espletati a mezzo dei collegi di revisione, la cui istituzione è divenuta obbligatoria anche per le regioni¹²¹.

I controlli di nuova generazione, quindi, sono divenuti essenziali al coordinamento della finanza pubblica, in quanto volti a perseguire l'interesse della legalità costituzionale finanziaria e la tutela della unità economica della Repubblica¹²².

Rispetto al delicato rapporto tra Stato ed autonomie regionali l'attività di verifica degli equilibri finanziari da parte la Corte dei conti, ovvero la materia scrutinabile, a differenza di quella ispettiva del governo, non soffre di alcuna limitazione nell'acquisizione di dati e notizie sensibili¹²³.

La nozione di equilibrio finanziario e la tecnica di rilevazione era stata in certo qual modo anticipata¹²⁴ dalla Corte costituzionale, in sede di questioni di copertura finanziaria delle leggi, ma soprattutto nello scrutinio di leggi regionali di bilanci preventivi e consuntivi, con l'enunciazione di due regole, una statica, relativa alla parificazione delle previsioni di entrata e l'altra dinamica fondata sul carattere autorizzatorio del bilancio preventivo postulante l'effettività e la congruità delle risorse¹²⁵; in particolare sono stati indicati i limiti al computo dell'avanzo di amministrazione del mantenimento dei residui e dell'utilizzo delle economie¹²⁶.

4.1 – La comunitarizzazione delle regole contabili e finanziarie

L'estensione del controllo alla verifica del patto di stabilità è stata una conseguenza naturale nell'appartenenza all'Unione europea che ha comportato, in un primo tempo, il rispetto del protocollo sui disavanzi eccessivi allegato al Trattato di Maastricht del 1992, mediante il patto di stabilità e crescita che si fonda sull'obiettivo di finanza sane e sostenibili e trae origine dall'esigenza di introdurre criteri di convergenza in vista della moneta unica; i vincoli comunitari (art. 126 TUE) sono divenuti più stringenti a seguito del pacchetto c.d. del *six pack* (obiettivo di bilancio a medio termine e valutazione preventiva della C.E), seguito dal Patto dell'euro (c.d. Euro plus, per il coordinamento delle politiche per la competitività e convergenza), dal semestre europeo (sorveglianza economica sulle politiche di stabilità) fino al tanto criticato *Fiscal compact* del 2 marzo 2012¹²⁷, che aggrava i meccanismi sanzionatori attivabili in sede giurisdizionale innanzi alla Corte di giustizia europea¹²⁸.

Il combinato operare di vincoli comunitari con quelli nazionali hanno richiesto il rafforzamento dei controlli interni e l'ampliamento degli orizzonti del controllo finanziario contabile e della materia cui essi sono pertinenti.

Sebbene puntuali verifiche da parte dell'istituto di controllo fossero previste solo sul versante delle autonomie. si era ritenuto necessario assicurare una

¹²⁰ C. cost. 6 luglio 2006 n. 267 e 17 giugno 2007 n. 179, cit. e 13 febbraio 2013 n. 23.

¹²¹ C. cost. 20 luglio 2012 n. 198 e 13 febbraio 2014 n. 23.

¹²² C. cost. 6 marzo 2014 n. 39 e 5 aprile 2013 n. 60.

¹²³ C. cost. 19 luglio 2013 n. 219.

¹²⁴ P. SANTORO, La costituzionalizzazione eteronoma del pareggio di bilancio, in Giustamm.it, 9 maggio 2012.

¹²⁵ C. Cost 28 marzo 2012 n. 70, 10 maggio 2012 n. 115, 9 luglio 2012 n. 192

¹²⁶ C. Cost 28 marzo 2012 n. 70, 27 dicembre 2012 n. 309, 13 giugno 2013 n. 138, 17 ottobre 2013 n. 241 e 13 novembre 2013 n. 266.

¹²⁷ Il Trattato introduce due regole: il pareggio di bilancio, o meglio il divieto di deficit strutturale superiore, allo 0/5 del PIL; un percorso di riduzione del debito di un ventesimo per anno fino a scendere al 60% del PIL. È possibile beneficiare di un massimo di flessibilità sempre che sia rispettata la regola del 3% nominale rispetto al PIL.

¹²⁸ La CGE può comminare il pagamento di una penalità non superiore allo 0,1% del PIL dello Stato inadempiente.

sinergia tra la verifica *ex ante* delle previsioni macroeconomiche e di finanza pubblica ed il controllo successivo sulla gestione del bilancio da parte delle autonomie locali; l'attività refertuale a livello globale e centrale aveva dovuto ampliare i parametri di riscontro fino ad occuparsi delle stesse politiche pubbliche nella incidenza e ricadute sul conseguimento degli obiettivi annuali di finanza, dando concretezza ad una saldatura che prima era solo teorica¹²⁹.

L'istituzione del l'organismo indipendente (Ufficio parlamentare di bilancio) per l'analisi e la verifica degli andamenti di finanza pubblica e per la valutazione dell'osservanza delle regole di bilancio, (art. 5 L. cost. n. 1/2012 ed art. 16 L. n. 43/2012), ha in parte assorbito le funzioni della Corte dei conti che restato tuttavia integre a livello regionale, sicché sarà necessario assicurare una sinergia tra la verifica *ex ante* delle previsioni macroeconomiche e di finanza pubblica, di competenza dell'UPB, e il controllo successivo sulla gestione del bilancio da parte della stessa Corte dei conti¹³⁰.

Indubbiamente l'attività refertuale generale subirà un ridimensionamento e sarà più difficile dare indicazione macrofinanziarie, in mancanza di dati di prima mano autogestiti dalla stessa Corte dei conti, se non attraverso un mero richiamo e confronto delle informazioni ufficiali elaborate dal MEF, dall'ISTAT (conto consolidato), dalla Banca d'Italia e dal nuovo organismo indipendente.

5 – La nuova configurazione del controllo

Un tassello determinate per un salto di qualità del controllo sugli equilibri di bilancio è la logica motivazionale che ha ispirato la recente sentenza n. 40 del 2014¹³¹.

La Corte ha apertamente preso le distanze dalla tradizionale caratteristica collaborativa riconoscendo che:

1) i controlli delle Sezioni regionali della Corte dei conti hanno assunto progressivamente carattere **cogente** nei confronti dei destinatari (sentenza n. 60 del 2013), proprio per prevenire o contrastare gestioni contabili non corrette, suscettibili di alterare l'equilibrio del bilancio (art. 81 Cost.) e di riverberare tali disfunzioni sul conto consolidato delle pubbliche amministrazioni, vanificando conseguentemente la funzione di coordinamento dello Stato finalizzata al rispetto degli obblighi comunitari¹³²;

2) tali controlli non sono riconducibili al controllo collaborativo in senso stretto, ma sono strumentali al rispetto degli obblighi che lo Stato ha assunto nei confronti dell'Unione europea in ordine alle politiche di bilancio e perciò, in questa prospettiva, funzionale ai principi di coordinamento e di armonizzazione dei conti pubblici, possono essere accompagnati anche da misure atte a

¹²⁹ DELLA CANANEA, Dalla contabilità di stato alle finanze pubbliche: la prospettiva europea, in Riv. dir. pubb. com. 2004, 1143.(1)

¹³⁰ Un ufficio indipendente è stato richiesto dall'art. 5 Reg. CE n. 243/2013 che, al considerando n. 17 permette la coesistenza di più organismi indipendenti a condizione che le responsabilità siano chiaramente ripartite e che non vi siano sovrapposizioni per quanto concerne la competenza relativa a specifici aspetti dei controlli; l'organismo ha il compito di monitorare le regole di bilancio numeriche che integrano nei processi di bilancio nazionali l'obiettivo a medio termine e di fornire valutazioni pubbliche sulle circostanze che portano all'attivazione del meccanismo di correzione nei casi di deviazione significativa.

¹³¹ C. cost. 10 marzo 2014 n. 40, con commento di P. SANTORO, Il controllo cogente sugli equilibri di bilancio delle autonomie locali, in www.giusttamm.it n. 4/2014.

¹³² C. cost. 11 giugno 2014 n. 171 ribadisce che il controllo di legittimità-regolarità sugli enti locali di cui all'art. 148-bis del TUEL è generale e necessario e si svolge su tutti i bilanci preventivi e consuntivi degli enti locali e prevede «il conferimento alla Corte dei conti di poteri atti a prevenire con efficacia diretta pratiche lesive del principio della previa copertura e dell'equilibrio dinamico del bilancio degli enti locali.

prevenire pratiche contrarie ai principi della previa copertura e dell'equilibrio di bilancio (sent. n. 266 e n. 60 del 2013), che ben si giustificano in ragione dei caratteri di neutralità e indipendenza del controllo di legittimità della Corte dei conti (sent. 226 del 1976 e n. 39 del 2014);

3) in particolare, il controllo di legittimità e regolarità si risolve in un esito dicotomico (sentenze n. 179 del 2007 e n. 60 del 2013), nel senso che ad esso è affidato il giudizio se i bilanci preventivi e successivi siano o meno rispettosi del patto di stabilità, siano deliberati in equilibrio e non presentino violazioni delle regole espressamente previste per dette finalità.

Dopo un ventennio di sperimentazione del controllo sulla gestione¹³³, quindi, viene accantonata decisamente la configurazione collaborativa del nuovo controllo, ponendo le premesse di un nuovo corso, attraverso il riconoscimento che: 1) il nuovo controllo è pieno e completo, essendo fornito di idonee misure; 2) i parametri di raffronto sono giuridici, trovando fondamento direttamente nella Costituzione e nella normativa derivata; 3) si estrinseca in un giudizio esterno reso da un organo magistratuale.

Nella stessa pronuncia viene ribadito (richiamando la coeva pronuncia n. 39/2014) che il sindacato di legittimità e regolarità sui conti circoscrive la funzione della magistratura contabile alla tutela preventiva e concomitante degli equilibri economici dei bilanci e della sana gestione finanziaria secondo regole di coordinamento della finanza pubblica conformate in modo uniforme su tutto il territorio, non interferendo con la particolare autonomia politica ed amministrativa delle amministrazioni destinatarie; va tuttavia osservato che non si tratta di un controllo preventivo in senso tecnico, poiché si svolge su un bilancio già definito ed in corso di gestione, ma di un giudizio valutativo comunque proiettato al futuro, in quanto è finalizzato ad evitare un disequilibrio irreparabile, tale da pregiudicare una sana gestione o determinare uno stato di dissesto.

La coerenza sarebbe imprescindibile perché consequenziale a quella imposta dal Patto di stabilità nei confronti delle pubbliche amministrazioni che tutte concorrono alla formazione del bilancio nazionale consolidato¹³⁴.

La Corte costituzionale, tuttavia, pur salvaguardando complessivamente il nuovo quadro dei controlli, non ha potuto fare a meno di censurare la disposizione (art. 1, comma 7, D.L. n. 174) che attribuiva alle pronunce di accertamento e di verifica delle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti l'effetto, da un canto, di vincolare il contenuto della produzione legislativa delle Regioni, obbligate a modificare le proprie leggi di bilancio, e, dall'altro, di inibire l'efficacia di tali leggi in caso di inosservanza del suddetto obbligo, ponendosi in contrasto con i principi costituzionali e statutari che garantiscono alle Regioni la potestà legislativa nelle materie di loro competenza¹³⁵; il giudizio di controllo svolto dalle competenti sezioni regionali della Corte dei conti, infatti, si configurerebbe, almeno per la parte in cui si svolge alla stregua di norme costituzionali, come un sindacato di legittimità costituzionale delle leggi regionali di approvazione dei bilanci e dei rendiconti, al quale l'impugnata

¹³³ Fondamentale è stato il contributo della Corte costituzionale alla sistemazione del controllo sulla gestione di tutte le amministrazioni pubbliche dopo la l. n. 20/1994 (sent. nn. 29/10056, 335/95, 470/1997, 181/1999, 179/2007, 267/2007, 285/2007 e 198/2012), sulla legittimità di alcune forme di controllo osservatorio su singoli atti (sent. n. 64/2005, 36/2005, 417/2995, 57/2010) e sul raccordo con i controlli interni (sent. 224/1999 e 231/2008).

¹³⁴ C. Cost. n. 138/2013, cit. e 26 gennaio 2004 n. 26.

¹³⁵ C. Cost. 6 marzo 2014 n. 39, cit.

norma riconnette la possibile inibizione dell'efficacia di dette leggi; in tale modo, la disposizione aveva introdotto una nuova forma di controllo di legittimità costituzionale delle leggi che illegittimamente si aggiungeva a quello effettuato dalla Corte costituzionale ed è stata, pertanto, dichiarata costituzionalmente illegittima, limitatamente alla parte in cui si riferiva al controllo dei bilanci preventivi e dei rendiconti consuntivi delle Regioni speciali e ordinarie.

L'anomalia era apparsa subito evidente, in quanto il controllo si sarebbe svolto non sul mero documento di bilancio ma su un documento approvato con legge, realizzando un controllo di tipo amministrativo su un atto con forza di legge i cui effetti avrebbero dovuto essere messi in discussione in relazione all'obbligo di rimuovere le eventuali irregolarità riscontrate¹³⁶.

Il controllo sui bilanci degli enti locali, a sua volta, è generale e necessario e si svolge su tutti i bilanci preventivi e consuntivi degli enti locali, in un momento successivo all'intervenuto riparto delle risorse, il quale è presupposto indefettibile per la loro redazione; è solo dopo l'adozione degli atti amministrativi di riparto, presupposti dei nuovi bilanci, che la sezione regionale della Corte dei conti può accertare se i bilanci preventivi e successivi siano o meno rispettosi del patto di stabilità, siano deliberati in equilibrio e non presentino violazioni delle regole espressamente previste per dette finalità¹³⁷.

Sotto il profilo della prevenzione degli squilibri di carattere economico-finanziario tale controllo prevede il conferimento alla Corte dei conti di poteri atti a prevenire con efficacia diretta pratiche lesive del principio della previa copertura e dell'equilibrio dinamico del bilancio degli enti locali¹³⁸.

6 - I giudici sanzionatori

L'esigenza di un rigido controllo sugli equilibri di bilancio e sul rispetto dei vincoli di stabilità ha dato impulso a nuove forme di sanzioni pecuniarie comminabili direttamente dalle Sezioni giurisdizionali regionali, nonché di carattere politico o amministrativo applicabili con la determinante partecipazione al relativo procedimento.

La Corte costituzionale, confermando che tali sanzioni rientrano nei principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica, ha negato che le Regioni possano neutralizzarle in qualsiasi maniera¹³⁹; è stato però ritenuto incostituzionale¹⁴⁰, per eccesso di delega, il meccanismo delle sanzioni politiche (disposizioni varie D.Lgs n. 149/2011 e L. n. 174/2013), non senza considerare che il conferimento alla Corte dei conti della funzione di accertare la «diretta responsabilità, con dolo o colpa grave del Presidente della Giunta regionale» spezzasse indebitamente il delicato equilibrio con cui la Costituzione ha conciliato la sfera di stretta legalità propria della violazione di legge con la concomitante dimensione di discrezionalità politica sottesa alla rimozione, e vertente sulla gravità della violazione, avendo la Costituzione attribuito al Capo dello Stato e al Governo, l'uno rappresentante dell'unità nazionale e l'altro garante dell'indirizzo politico generale, il compito di valutare il grado di

¹³⁶ SANTORO, Lo scrutinio di costituzionalità della legge di bilancio, in www.Giustmm.it n. 11/2013

¹³⁷ C. Cost. 11 giugno 2014 n. 171 e 10 marzo 2014 n. 40, cit.

¹³⁸ C. cost. 11 giugno 2014 n. 171, cit. e 13 novembre 2013 n. 266.

¹³⁹ C. cost. 28 aprile 2011 n. 155 e 6 novembre 2009 n. 284.

¹⁴⁰ C. cost. 19 luglio 2013 n. 219, cit.

responsabilità implicato dalla violazione di legge; la fattispecie del disserto finanziario regionale derivante da disavanzo sanitario, pertanto, rimane, confinata sul piano della mera responsabilità politica.

In passato la Corte, con riferimento alla sanzione per l'omessa presentazione di un conto giudiziale ha ritenuto che avesse natura non tributaria ma di pena pecuniaria¹⁴¹.

Nel panorama delle varie ipotesi sanzionatorie previste, per il momento si è privilegiata la configurazione come misura di responsabilità anche se correlate ad attività di controllo, probabilmente per assicurare l'autosufficienza della garanzia giurisdizionale¹⁴², con conseguente applicazione del regime processuale e sostanziale proprio dei giudizi di responsabilità erariale¹⁴³.

L'introduzione di misure sanzionatorie, si può ben dire, ha dato spessore alla descrizione dell'ordinamento contabile pubblico come sintesi del complesso dei principi fondamentali e delle regole che presiedono alla gestione delle risorse pubbliche ed al relativo sistema di responsabilità¹⁴⁴.

6.1 - L'accertamento della nullità di contratti.

La cognizione sanzionatoria non si estende all'accertamento, in sede giurisdizionale, della nullità di contratti e rapporti giuridici, ancorché questa sia spesso comminata, a salvaguardia della integrità della finanza pubblica, unitamente alla previsione di una specifica responsabilità erariale o sanzionatoria¹⁴⁵.

Va considerato, infatti, che, da un lato, la disciplina dei contratti e della relativa efficacia appartiene alla materia dell'ordinamento civile¹⁴⁶, e, dall'altro, alla Corte dei conti è affidato il compito di procurare il ristoro dei danni arrecati a titolo di responsabilità erariale ma non anche quello di prevenirli¹⁴⁷.

La carenza di cognizione diretta, tuttavia, non esclude che la verifica di una ipotesi di nullità di diritto sia utilizzabile in sede giurisdizionale ai fini della valutazione della colpa grave.

In sede di controllo preventivo, invece, non è escluso delibare la liceità del contratto, sotto il profilo della incidenza della illegittimità sul procedimento di spesa, specie se la nullità trae origine da un vizio di natura contabile-finanziaria, mentre in sede di controllo sulla gestione l'intera attività amministrativa e finanziaria deve essere preliminarmente apprezzata sotto il profilo della stretta legalità prima di valutarla nei risultati, in base ai parametri

¹⁴¹ C. cost. 25 maggio 1999 n. 187, con riferimento alla sanzione irrogata al termine di un giudizio per resa di conto.

¹⁴² C. conti, S.R. 27 dicembre 2007 n. 12/QM, riguardante la sanzione per illecito indebitamento.

¹⁴³ SANTORO, La responsabilità amministrativa sanzionatoria tra clausola generale, e tipizzazione dell'illecito, in Foro. amm. 2008, 2002; SCIASCIA, Diritto processuale, contabile, Milano 20012, 137.

¹⁴⁴ LONGAVITA, La responsabilità erariale sanzionatoria a salvaguardia dei beni-valori che si pongono alla base della contabilità pubblica. in Amm.cont.it, febbraio 2014

¹⁴⁵ Tra i casi di nullità testuali più noti: contratti di indebitamento (art. 30, comma, 15, L. 289/2002); contratti servizio elusivi patto stabilità (art. 20, comma 10, D.L. n. 98/2011), contratti acquisti beni e servizi in deroga convenzioni CONSIP (art. 11 D.L. n. 88/2011), contratti di assicurazione vietati ((art. 19 L. 266/2007), contratti di società partecipate non ad oggetto esclusivo o per servizi non strumentali, (art. 4 D.L. n. 223/2006), incarichi non previamente autorizzati (art. 53 D.lg. n. 165/2001); altre ipotesi di nullità sono tipizzate dalla normativa generale dei contratti, pubblici: difetto di forma scritta e/o elettronica, carenza di copertura finanziaria, divieto di rinnovo tacito (art. 57, comma 7, codice contratti).

¹⁴⁶ C. cost. 27 giugno 2013 n. 159.

¹⁴⁷ Cass., S.U., 22 dicembre 2009 n. 27092, in Foro amm. 2010, 67.

di economicità, efficienza ed efficacia, nonché dell'equilibrio di bilancio, della sana gestione e del rispetto dei vincoli del patto di stabilità¹⁴⁸.

7 - L'ampliamento dell'area di giurisdizione nelle materie di contabilità

Alcune recenti disposizioni hanno previsto speciali ricorsi alle Sezioni Riunite in composizione speciale, in quanto attinenti alla materia di contabilità pubblica:

1) ricorso avverso la delibera delle Sezioni regionali di controllo sul piano di risanamento degli enti locali dissestati (art. 243 quater, TUEL);

2) ricorso contro i provvedimenti di ammissione al fondo di rotazione (art. 243 ter TUEL);

3) ricorso contro gli atti dell'ISTAT per l'individuazione delle amministrazioni pubbliche da inserire nel conto consolidato (art. 1, comma 169, L. n. 228/2012), secondo i criteri europei di Sec 95(ora Sec 2010);

4) ricorso contro le delibere delle Sezioni regionali di controllo sulla certificazione di attendibilità dei contratti aziendali delle fondazioni lirico-sinfoniche (art. 11, comma 19, D.L. n. 91/2013 conv. L. n. 112/2013).

Trattasi di giudizi riconducibili a quelli su istanza di parte che tuttavia si distinguono tra di loro per il fatto che i primi due ricorsi sono azionabili contro un atto di un organo di controllo, che sarebbe per sua natura insindacabile da altri giudici¹⁴⁹, il terzo ha ad oggetto atti di natura amministrativa già impugnabili innanzi al giudice amministrativo quali atti di controllo certificatori

Tutte le nuove attribuzioni avrebbero una valenza di carattere ricognitorio di una giurisdizione contabile già riconducibile, naturalmente, alle *"materie di contabilità pubblica"*¹⁵⁰.

Per i primi due ricorsi, infatti, si sarebbe inteso ripерimetrare la giurisdizione esclusiva riconducibile all'art. 103 Cost, nel senso di ricomprendervi anzitutto ogni deliberazione delle Sezioni di controllo che, in quanto resa da un organo magistratuale e nell'ambito di una funzione di garanzia voluta dalla Costituzione, non sarebbe certamente qualificabile come mero atto amministrativo, ma sarebbe espressione di un potere di controllo sulle pubbliche finanze; per tali caratteristiche solo nell'ambito della giurisdizione contabile, con le regole previste dall'ordinamento, possono subire un qualche sindacato; ai fini di una corretta perimetrazione dell'ambito giurisdizionale, non sarebbe quindi necessario distinguere atto da atto o un determinato profilo di censura da un altro profilo di censura, interesse legittimo da diritto soggettivo o da interesse diffuso, ma sarebbe sufficiente la pertinenza o meno del singolo atto o provvedimento alla procedura di riequilibrio e/o di dissesto, a seconda dei casi, giacché, per evidenti ragioni di semplificazione e speditezza dei giudizi, la sfera della giurisdizione contabile esclusiva non può che ricomprendere tutti gli atti comunque riconducibili ai procedimenti in

¹⁴⁸ C. cost. 6 luglio 2006 n. 267, 7 giugno 2007 n. 179 e 9 febbraio 2011 n. 37.

¹⁴⁹ C. cost. 30 dicembre 1997 n. 470, sulla sindacabilità degli atti di individuazione degli enti da assoggettare a controllo; la ratio delle dell'insindacabilità degli atti di controllo su atti è riscontrabile nella circostanza che i loro effetti si esauriscono nei rapporti con l'amministrazione e non sono suscettibili di ledere i terzi, Cass., S.U. 23 novembre 1974 n. 3876, in Foro amm. 1975, 216 e Cons. St., Sez. V, 22 marzo 2012 n. 1618, ivi 2012, 633; le valutazioni espresse in sede di controllo sulla gestione non avrebbero invece nemmeno la veste formale di atti amministrativi impugnabili, cfr. TAR Lazio 3 aprile 1998, n. 1212; sono stati invece ritenuti impugnabili le decisioni dichiarative dello stato di dissesto, cfr. Cons. St., Sez. V, 16 gennaio 2012 n. 143, in Foro amm. C.d.S. 2012, 118.

¹⁵⁰ S.R. 12 giugno 2013 n. 2, in Riv. C. conti 2013, 3, 301, 11 ottobre 2013 n. 11, in www.corteconti.it 18 marzo 2014 n. 3, ivi.; S.R. 27 novembre 2013 n. 7 e 11 luglio 2013 n. 3, in Riv. C. conti 2013, 5, 5, 258.

questione¹⁵¹; in conseguenza vi rientrerebbero non solo la deliberazione della Sezione di controllo della Corte dei conti che costituisce l'incipit della dichiarazione di dissesto, ma anche gli atti adottati dalle amministrazioni interessate, successivamente ed in dipendenza da essa, sino alla delibera di dichiarazione di dissesto.

La stretta attinenza delle nuove attribuzioni giurisdizionali alla materia della contabilità pubblica di cui all'art. 103 Cost, va determinando un'interpretazione estensiva delle nuove disposizioni, le quali, sebbene apparentemente speciali, siano estensibili analogicamente alle pronunce di controllo in materia di equilibri di bilancio e rispetto del patto di stabilità adottate nell'esercizio sulle funzioni ex art. 1, comma 166 L. n. 266/2005 nell'esame del rendiconto, poiché diversamente siffatte decisioni rimarrebbero prive di tutela giurisdizionale sebbene suscettibili di immediata e concreta lesione delle posizioni giuridiche soggettive degli enti territoriali interessati¹⁵², le nuove norme, pertanto, avrebbero attribuito alla Corte una nuova competenza giurisdizionale per ambiti di materie contenziose e non certo la mera cognizione su particolari e specifiche fattispecie e di ciò si avrebbe conferma dalla nuova competenza in materia di atti ricognitivi dell'ISTAT di attendibilità dei costi della contrattazione collettiva, al fine di delineare, in capo alla Corte dei conti, una competenza giurisdizionale complessivamente finalizzata al rafforzamento degli strumenti per il coordinamento della finanza pubblica; tale ricorso, inoltre, presenta la peculiarità di essere proponibile contro un atto amministrativo senza soggiacere alla decadenza propria dei ricorsi impugnatori amministrativi¹⁵³.

La linea estensiva potrebbe trovare riscontro nella già richiamata pronuncia della Corte costituzionale, riguardante i nuovi controlli della Corte dei conti introdotti dal D.L. n. 174/2012, in cui, con riferimento alle pronunce delle Sezioni regionali (sui bilanci preventivi), da un lato, ha negato che la misura accertativa potesse avere un effetto interdittivo della legge approvativa del bilancio preventivo, dall'altro ha inteso assicurare le Regioni, affermando che, ai fini di realizzare la garanzia di difesa dell'art. 24 Cost., potrebbe essere messa in discussione, non già l'*an*, ma soltanto il *quomodo* di tale tutela, la cui identificazione costituisce problema interpretativo¹⁵⁴.

La Corte di Cassazione non ha escluso che, in termini generali, la nuova attribuzione possa essere espressione di un più generale ampliamento della funzione giurisdizionale della Corte dei conti, da intendersi ormai estesa all'intera area del controllo successivo, ed ha in concreto riconosciuto che sarebbe del tutto irragionevole non farvi rientrare, per palese identità di *ratio*, anche i provvedimenti che neghino in radice la possibilità dell'ente locale di accedere alla procedura di riequilibrio finanziario, dando precedenza al procedimento alternativo volto alla dichiarazione di dissesto, trattandosi di

¹⁵¹ S.R. 11 ottobre 2013 n. 5, in Riv. C. conti 2013, 5, 278; il TAR Catania, Sez. III, 10 luglio 2013 n. 1980, in Foro amm. TAR 2013, 2636, aveva declinato la propria giurisdizione sugli atti comunali dichiarativi dello stato di dissesto e sui provvedimenti del Prefetto, affermando quella della Corte dei conti, trattandosi di atti vincolati privi di margine di autonoma discrezionalità.

¹⁵² S.R., 4 novembre 2013 n. 6, in Riv. C. conti 2013, 5, 290, con riferimento ad atti elusivi dei vincoli di finanza pubblica e del patto di stabilità mediante l'uso distorto di strumenti societari.

¹⁵³ S.R. 27 novembre 2013 n. 7 e 11 luglio 2013 n. 3, cit.

¹⁵⁴ C. cost. 6 marzo 2014 n. 39, con commento di P. SANTORO, Il depotenziamento del controllo della Corte dei conti sul bilancio preventivo delle regioni, in Giust.amm.it n. 3/2014.

procedure indissolubilmente connesse¹⁵⁵; rimane tuttavia ferma, la giurisdizione del giudice amministrativo quanto all'impugnazione del provvedimento prefettizio, che sotto nessun profilo potrebbe essere fatto rientrare nella sfera giurisdizionale della Corte dei conti.

8 - Conclusioni

Il concetto unitario della finanza pubblica sebbene in passato non sia valso ad estendere l'area soggettiva della responsabilità amministrativa¹⁵⁶, potrebbe oggi costituire la chiave di ingresso della giurisdizione contabile in materie prima impensabili, specie dopo che la Corte costituzionale¹⁵⁷ sembra aver riposizionato i nuovi controlli sugli equilibri di bilancio delle autonomie locali, aggiungendo l'ultimo tocco per una ricomposizione unitaria del sistema dei controlli sulla unitaria finanza pubblica.

La vera novità della nuova linea, infatti, sembrerebbe l'intento di svincolare il controllo di legittimità sui conti dall'art. 100 Cost., collegandolo direttamente agli artt. 11 e 117, comma I, Cost. (vincoli comunitari e trattati internazionali), ed assimilarlo a quello sugli atti; a tali fini, non appare casuale che la Consulta, ignorando la sua precedente pronuncia n. 37 del 2011, più consona alla tipologia di controllo in questione, richiami la pronuncia n. 226 del 1976, la quale, per la prima volta, aveva riconosciuto la legittimazione della Corte dei conti a sollevare questioni di costituzionalità in sede di controllo preventivo di legittimità, trattandosi di controllo esterno, rigorosamente neutrale e disinteressato, volto unicamente a garantire la legalità degli atti, preordinato alla tutela del diritto oggettivo e diverso da altri controlli, in ragione della posizione dell'organo, istituzionalmente investito di funzioni giurisdizionale e direttamente garantito in sede costituzionale.

Il secondo profilo effettuale che va rilevato è che, una volta caduti i preconcetti della non giustiziabilità degli atti di controllo della Corte dei conti e della intrasferibilità del contenzioso dalla sede di controllo a quello giurisdizionale della stessa Corte dei conti, l'incerto *quomodo* dei ricorsi avverso dette pronunce potrebbe essere risolto secondo la nuova linea legislativa che tende a ricondurre nell'area della giurisdizione esclusiva in tema di contabilità pubblica, ai sensi dell'articolo 103 Cost., alcune particolari controversie attinenti alla materia degli equilibri finanziari.

In sintesi la visione unitaria della finanza pubblica e la necessità di scrutarne gli equilibri in base a parametri giuridici elevati a principi costituzionali chiude l'atavica cesura tra controllo e giurisdizione ed allo stesso tempo sembra realizzare un ritorno all'origine quando la composizione mista (con componenti esercitanti le due funzioni) delle Sezioni Riunite (in sede di controllo) era un fatto del tutto naturale.

Rimosse le barriere ideologiche, è quindi comprensibile che le nuove attribuzioni (e quelle potenziali) siano da ritenersi come espressione di un più generale ampliamento della funzione della giurisdizione contabile, da

¹⁵⁵ Cass., S.U., 19 marzo 2014 n. 5805.

¹⁵⁶ La Sezioni riunite della Corte dei conti, partendo dalle più strette interconnessioni esistenti dell'ambito della finanza pubblica avevano affermato che il concetto di erario comprendeva oramai i fenomeni finanziari non solo dello Stato ma anche di qualsiasi altro ente pubblico in cui si articola la p.a. (S.R. 25 luglio 1989 n. 626/A).

¹⁵⁷ C. cost. 10 marzo 2014 n. 40, con commento di P. SANTORO, Il controllo cogente sugli equilibri di bilancio delle autonomie locali, in www.giustamm.it n. 4/2014.

intendersi ormai estesa all'intera area del controllo successivo¹⁵⁸, di modo la Corte dei conti diventa effettivamente, secondo l'art. 103 Cost., il giudice ordinario (e naturale) delle materie di contabilità pubblica.

I recenti ampliamenti *ex lege* possono essere visti come una sorte di nemesi che ha ribaltato quello che sembrava un punto di debolezza - l'indefinibilità della materia - in un *pas de deux* capace di accedere a settori prima inimmaginabili, sol perché costituenti nodi cruciali della funzionalità degli equilibri della finanza pubblica; allo stesso tempo la nozione stessa contabilità pubblica si è evoluta poiché dall'etimo originario francofono "*comptable*" è approdata a quello anglosassone di "*accountable*" che corrisponde più ampio significato di responsabile, che meglio si addice all'area dei controlli di tipo economico-finanziario.

La specifica area della responsabilità, invece, soffre ancora di limiti affidati all'interpretazione giurisprudenziale, dal momento che il consolidato criterio oggettivo del danno obiettivamente arrecato alle finanze pubbliche resta imbrigliato da un ripescato criterio soggettivo che fa leva sulla distinta personalità giuridica di diritto privato del soggetto danneggiato ancorché operante, con lo schermo societario, nell'interesse e con capitali pubblici¹⁶⁰.

In conclusione, tornando al tema, la (le) materia di contabilità pubblica, da dimensione di un'area di giurisdizione, si va proponendo come un insieme di regole e principi che definiscono il *modus operandi* della finanza pubblica e le verifiche riconducibili alle funzioni intestate alla Corte dei conti, quale organo di rilevanza costituzionale, posto al servizio dello Stato-ordinamento a tutela dell'unità economica e del coordinamento della finanza pubblica e garante imparziale dell'equilibrio economico e finanziario dell'intero settore pubblico¹⁶¹; la contabilità pubblica non è solo concettualmente legata alle attribuzioni di controllo ma diviene concretamente il contenitore della regolazione della finanza pubblica in ambito nazionale, nel rispetto degli impegni assunti con l'adesione alla moneta unica europea.

Le regole ed i principi della nuova legge di contabilità e finanza pubblica, in particolare, sono spesso assunti come norme interposte ai fini dello scrutinio di costituzionalità di leggi regionali e statali¹⁶², tanto più che essi costituiscono (art. 1 L. n. 196/2009) principi fondamentali del coordinamento della finanza pubblica ai sensi dell'articolo 117 Cost e sono finalizzati alla tutela dell'unità economica della Repubblica¹⁶³.

¹⁵⁸ Cass., S.U., 19 marzo 2014 n. 5805, cit., che ha fatto leva sull'intento del legislatore di collegare strettamente (nella materia del dissesto) la funzione di controllo della Corte dei conti a quella giurisdizionale ad essa attribuita dal citato art.103, terzo comma, Cost..

¹⁶⁰ Cass., S.U., 25 novembre 2013 n. 26283, per superare la barriera della diversa personalità ed autonomia della società ha fatto leva, per le società c.d. in house, sull'istituto del patrimonio separato, limitatamente alle società c.d. in house, solo perché rappresentano una longa manus dell'ente pubblico; Cass., S.U., 10 marzo 2014 n. 5491, 26 marzo 2014 n. 7177; C. Cost. 20 marzo 2013 n. 46

¹⁶¹ C. Cost. 30 dicembre 1997 n. 470, 24 febbraio 2010 n. 57, n. 198/2012, n. 60/2013, n. 39/2014 e n. 40/2014 cit.

¹⁶² Ad esempio: C. cost. 10 maggio 2012 n. 11 (per la copertura finanziaria), 25 ottobre 2013 n. 550 e 17 ottobre 2013 n. 24, per i principi di unità ed integrità dei bilanci; le norme di contabilità regionali, invece, possono essere riproduttiva di un principio ricavabile direttamente da una norma di rango costituzionale o, in via di specificazione, da una disposizione statale interposta (C. cost. 18 aprile 2014 n. 108).

¹⁶³ Il coordinamento della finanza pubblica rappresenta un'esigenza dell'assetto costituzionale pluralistico della Repubblica per coniugare il principio autonomistico con quello di unitarietà ed indivisibilità enunciati dall'art. 5 Cost. e costituisce di per sé, un limite all'autonomia finanziaria degli enti locali (C. Cost. n. 190/1998, n. 82/2007 en. 240 del 2007); le stesse nozioni di armonizzazione dei bilanci pubblici e coordinamento della finanza pubblica, presuppongono differenti risorse, attribuite a diversi enti (C. Cost. 23 dicembre 2004 n. 414 e 13 luglio 2011 n. 208).

La Corte costituzionale, con un giusto dosaggio dei principi di collaborazione, ragionevolezza e razionalità, ha saputo saggiamente indicare le vie ermeneutiche per superare le resistenze di un federalismo alquanto separatista e conflittuale, svolgendo un ruolo di supporto al legislatore assillato dalla crisi economica e perciò sovente frettoloso e superficiale, spesso anticipando le soluzioni legislative, tanto che è stata criticamente additata¹⁶⁴ come un "organo ausiliario di controllo contabile" che detta regole al legislatore; ma di ciò gli operatori del diritto, specie se incardinati in una Istituzione di garanzia, devono essere grati al giudice delle leggi che dallo scrutinio richiesto sa cogliere la linfa vitale che perfeziona l'ordinamento, specie se si tratta di una materia poco nota¹⁶⁵ e vagamente comprensibile per il politico-legislatore aduso a guardare al principio di legalità come un impaccio.

¹⁶⁴ BRANCASI, La Corte si spinge a dettare regole di contabilità pubblica, in *Giur. Cost.* 2013, 3720.

¹⁶⁵ UCKMAR, Il ruolo della Corte dei conti a fronte della crisi del sistema tributario, Relazione al convegno di Varenna del 2012, atti Milano 2013, 99, ha auspicato lo sviluppo degli studi di contabilità quale conoscenza indispensabile per mettere ordine nella finanza pubblica.