IL PIEMONTE DELLE AUTONOMIE
Rivista quadrimestrale di scienze dell'Amministrazione
ISSN 2385-085X Registrazione Tribunale di Torino n.4 del 18 febbraio 2014

Il Piemonte e il PNRR: i controlli della Corte dei conti

MARIA TERESA POLITO [1]

Sommario:

1. Introduzione. – 2. La governance complessiva del PNRR: il ruolo delle Regioni e degli enti locali. – 3. Il PNRR e gli enti territoriali: elementi di debolezza presenti nel sistema. – 4. I profili contabili della gestione. – 5. Il Modello di contabilità individuato. – 6. I controlli della Corte dei conti. – 7. I profili di criticità rilevati. – 8. Alcune considerazioni conclusive.

1. Introduzione

Il Piano nazionale di Rilancio e Resilienza, in attuazione del *Next Generation UE* rappresenta un'occasione unica di sviluppo per l'Italia, in quanto comprende un ampio progetto di riforme e un programma di investimenti di notevoli dimensioni, costituendo così per il nostro Paese un'occasione importantissima di rilancio.

È evidente che per un disegno strategico così ambizioso, da attuarsi in un tempo molto breve (cinque anni), sono necessarie ampie sinergie fra le diverse Istituzioni, sia nelle articolazioni centrali che in quelle territoriali ed iniziative come questa che coinvolgono vari attori sono sicuramente un'utile occasione per uno scambio di punti di vista e per mettere a fuoco i problemi da risolvere.

Vorrei sottolineare che una delle principali sfide concernenti l'*accountability* delle Amministrazioni pubbliche italiane consisterà nel coniugare i principi di trasparenza, imparzialità e responsabilità dell'azione amministrativa con il sistema di norme, e regole previste anche dal Dispositivo europeo (Reg UE 2021/ 241) collegate all'attuazione del PNRR.

2. La *governance* complessiva del PNRR: il ruolo delle Regioni e degli enti locali

La disciplina italiana che delinea la *governance* del PNRR è prevista dal d.l. 31 maggio 2021 n77, convertito con modificazioni dalla legge 29 luglio 2021 n. 108.

Dal quadro definito dalla richiamata normativa si può evidenziare che il PNRR è caratterizzato dalla tendenza ad accentrare le funzioni in capo alle amministrazioni

ministeriali. Tale impostazione è stata seguita anche nell'avvio della fase di attuazione, sebbene alcuni interventi di riforma e gran parte degli investimenti previsti dal Piano incidano in diversi ambiti di competenza regionale.

Anche nella fase di programmazione, preliminare alla stesura del PNRR, il coinvolgimento delle Regioni e delle Province autonome è stato piuttosto frammentario. Peraltro, come è stato evidenziato dal Comitato europeo delle Regioni[2], questi tratti risultano comuni all'esperienza di altri Stati membri dell'Unione europea (ma non di tutti). Tale scelta, sicuramente dettata anche dall'esigenza della tempestività degli interventi, ha, altresì, rilevanza sul piano dell'evoluzione dei rapporti tra i livelli istituzionali previsti nell'ordinamento costituzionale.

In particolare, la normativa statale concernente la *governance* dell'attuazione del PNRR ha previsto che le amministrazioni centrali. hanno il ruolo di soggetti titolari mentre le Regioni, le Province autonome e gli enti locali sono soggetti attuatori.

Per la gestione del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza il decreto-legge del 31 maggio 2021, n. 77, convertito con modificazioni dalla legge 29 luglio 2021, n. 108, ha adottato un modello di *governance* multilivello, all'interno del quale, ai sensi dell'art. 2, presso la Presidenza del Consiglio dei Ministri, è istituita una Cabina di regia con il compito di verificare l'avanzamento del Piano ed i progressi compiuti per la sua attuazione, di monitorare l'efficacia delle iniziative di potenziamento della capacità amministrativa, di interloquire con le amministrazioni responsabili in caso di riscontrate criticità, di proporre l'attivazione dei poteri sostitutivi, nonché di predisporre le modifiche normative necessarie per la definizione delle riforme previste.

Presso il Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato del Ministero dell'economia e delle finanze, è stato istituito, ai sensi dell'art. 6 del richiamato decreto-legge n. 77, il Servizio centrale per il PNRR, cui è affidata, con il supporto dell'Unità di missione PNRR e delle altre strutture del Dipartimento, la responsabilità del coordinamento operativo complessivo dell'attuazione del PNRR.

E' evidente che l'indicato sistema riflette un modello fortemente centralizzato in cui, a fronte di specifiche materie di competenza degli enti territoriali, la titolarità degli interventi del PNRR è assegnata esclusivamente alle amministrazioni centrali, si tratta di Ministeri e strutture della Presidenza del Consiglio dei Ministri a cui è affidata la responsabilità dell'attuazione delle riforme e degli investimenti (ossia le "misure") previsti nel PNRR.

Ad essi spetta il compito primario di presidiare e vigilare in modo costante, tempestivo ed efficace, sull'esecuzione dei progetti/interventi che compongono le misure del PNRR di competenza e di garantire il raggiungimento dei relativi risultati (*target* e *milestone*) il cui conseguimento, secondo le tempistiche stabilite, rappresenterà la condizione per il rimborso delle risorse da parte della Commissione Europea**.**

Per le riforme e gli investimenti le Amministrazioni nazionali dovranno dimostrare di aver raggiunto i M&T entro le scadenze prefissate[3]; solo così la Commissione europea autorizzerà i pagamenti all'Italia.

A tal fine le Amministrazioni centrali titolari[4] degli investimenti e delle riforme, nella fase attuativa del Piano, sono tenute a seguire gli interventi affinché gli stessi possano realizzare

risultati coerenti con gli obiettivi della rispettiva componente del PNRR (art. 1, comma 4, lett. *l*, d.l. 77/20219).

Tale processo deve essere perseguito con l'individuazione, fin dalle prime fasi attuative, dei requisiti indispensabili a cui gli investimenti e le riforme devono essere orientati. Dovranno quindi essere valutati:

- il conseguimento dei *milestone* e dei target entro le scadenze convenute;
- il rispetto per tutti gli interventi/progetti del principio del "non arrecare un danno significativo all'ambiente", principio indicato dall'art. 17 Reg. (UE) 2020/852;
- il rispetto delle ulteriori condizionalità associate alle diverse misure (si pensi, ad esempio, a quelle connesse con la percentuale delle risorse che contribuiscono all'obiettivo climatico o digitale o territoriale).

Si devono poi tenere sotto costante attenzione i progetti presentati al fine di valutare se essi rispettino specifiche condizionalità associate alle misure, ove applicabili, quali quelle relative alla parità di genere, alle politiche per i giovani e alla quota per il Sud.

Al fine di realizzare un raccordo costante e seguire l'andamento del Piano, presso ogni amministrazione centrale, titolare di interventi del PNRR, è stata istituita una struttura di coordinamento, ai sensi dell'art. 8 del decreto-legge 31 maggio 2021 n. 77, con il compito di:

- vigilare affinché siano adottati criteri di selezione delle azioni coerenti con le regole e gli obiettivi del PNRR, nel rispetto delle condizionalità previste;
- svolgere attività di supporto nella definizione, attuazione, monitoraggio e valutazione degli interventi e degli eventuali progetti cofinanziati da fondi nazionali, europei e internazionali, anche in relazione alle esigenze di programmazione e attuazione del Piano.

Il monitoraggio dell'attuazione degli interventi previsti dal Piano sarà quindi un elemento essenziale e dovrà essere svolto con riferimento a ciascun intervento coinvolgendo tutti i livelli di governo.

Le Amministrazioni centrali dello Stato sono sostenute da un piano straordinario di misure finalizzato al rafforzamento amministrativo e alla semplificazione normativa e procedurale, così come previsto dall'art 5 del decreto-legge 31 maggio 2021 n. 77.

Il rafforzamento della capacità amministrativa potrà avvenire attraverso due modalità principali:

- assunzione di personale esperto a tempo determinato, destinato specificatamente alle strutture preposte all'attuazione delle iniziative del PNRR, dalla progettazione alla concreta realizzazione;
- sostegno da parte di esperti esterni appositamente selezionati, al fine di assicurare la corretta ed efficace realizzazione dei progetti ed il raggiungimento dei risultati prefissati.

La selezione del personale a tempo determinato è facilitata dall'attuazione dell'investimento 2.1 "Accesso" della Missione 1 del PNRR, che consente alla Presidenza del Consiglio dei

Ministri – Dipartimento della Funzione pubblica di reclutare profili tecnici e profili ad alta specializzazione con contratti temporanei per dare impulso all'implementazione dei progetti del PNRR.

3. Il PNRR e gli enti territoriali: elementi di debolezza presenti nel sistema

Il regolamento UE istitutivo del *Next Generation UE (Reg (UE)220/2094) ed il Dispositivo che indica la disciplina specifica (Reg (UE) 2021/241),* non prevedono alcuna modifica del quadro interno delle autonomie. E', invece, importante sottolineare che proprio il diritto dell'Unione ritiene che le autonomie territoriali debbano essere ampiamente valorizzate. Infatti, il considerando n. 34 del Regolamento (UE) 2021/241, afferma espressamente che «le autorità regionali e locali possono essere *partner* importanti nell'attuazione delle riforme e degli investimenti. A tale riguardo, esse dovrebbero essere adeguatamente consultate e coinvolte, conformemente al quadro giuridico nazionale».

Il d.l. 77 del 2021, già citato, all'art. 1, comma 3, sottolinea che le disposizioni di tale decreto, in quanto direttamente attuative degli obblighi assunti in esecuzione del Regolamento (UE) 2021/241, sono adottate, nell'esercizio della competenza legislativa esclusiva in materia di rapporti fra lo Stato e l'Unione europea di cui all'art. 117, secondo comma, lettera *a*), della Costituzione, per tutelare i livelli essenziali delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali che devono essere garantiti su tutto il territorio nazionale. L'art. 9 del decreto-legge n. 77/2021 precisa che, alla realizzazione operativa degli interventi previsti dal Piano provvedono le amministrazioni centrali, le Regioni, le Province autonome di Trento e Bolzano e gli enti locali, sulla base delle specifiche competenze istituzionali, ovvero in base alla diversa titolarità degli interventi, definita nel PNRR.

Nonostante la genericità e la scarsa chiarezza di tale formula è evidente che la diversa titolarità prevista dal Piano non può comunque derogare o essere in conflitto con le competenze istituzionali assegnate a tali enti.

Al riguardo giova, comunque, sottolineare, come la legislazione nazionale distingua il diverso ruolo assegnato alle amministrazioni centrali, titolari degli interventi, rispetto ai soggetti attuatori, rappresentati anche dagli enti territoriali.

Il disegno esposto sottolinea una sfiducia del legislatore nelle potenzialità degli enti territoriali di realizzare gli obiettivi programmati. Ciò è dovuto a pluriennali carenze strutturali, sia con riguardo ai mezzi finanziari, che alle risorse umane per qualità e quantità assolutamente insufficienti, soprattutto nei confronti dei piccoli Comuni, che hanno, in diverse occasioni, reso difficile o fortemente ritardato l'attuazione dei programmi di spesa.

Gli enti che hanno la responsabilità delle attività, individuati anche nelle Regioni e negli enti locali, devono apprestare gli strumenti necessari per un'adeguata e corretta gestione, sia sotto il profilo tecnico che amministrativo-contabile.

Essi, infatti, devono assicurare la completa tracciabilità delle operazioni e la tenuta di una apposita codificazione contabile[5] per l'utilizzo delle risorse del PNRR e devono conservare tutti gli atti e la relativa documentazione giustificativa su supporti informatici adeguati e renderli disponibili per le attività di controllo e di *audit*.

È inoltre previsto che gli atti, i contratti ed i provvedimenti di spesa, adottati dalle

amministrazioni responsabili dell'attuazione degli interventi, siano sottoposti ai controlli di legalità e ai controlli amministrativo-contabili previsti dalla legislazione nazionale applicabile.

Gli enti locali devono poi rendicontare i fondi ricevuti, ai sensi dell'art 158 TUEL[6].

I soggetti attuatori hanno, altresì, l'obbligo di apprestare misure volte a prevenire e ad evitare irregolarità, frodi, conflitti d'interessi, corruzione ed evitare il rischio di doppi finanziamenti, a tutela degli interessi finanziari dell'Unione.

L'osservatorio privilegiato di cui gode la Corte dei conti, in relazione alla sua competenza territoriale, si manifesta in una conoscenza della situazione economico-finanziaria degli enti locali di riferimento e induce a sottolineare, nella selezione degli obiettivi e dei relativi soggetti attuatori, l'esigenza di assicurare una particolare ponderazione di alcuni profili che si rivelano essenziali per la buona riuscita degli investimenti.

Innanzitutto il limitato ambito temporale entro cui gli interventi programmati devono essere realizzati presuppone una scelta degli interventi da programmare/progettare ampiamente definita, sì da consentire la rapida cantierabilità e il tempestivo affidamento delle relative opere e un'adeguata e credibile stima dei costi.

L'estrema parcellizzazione degli interventi complica ampiamente le attività di gestione e di controllo rendendo più difficile l'attuazione unitaria, rivolta agli obbiettivi di miglioramento e sviluppo.

Più in generale non possono essere ignorate le difficoltà di natura organizzativa di molti enti locali così sintetizzabili:

- la carenza di personale con l'assenza della collaborazione costante di professionalità essenziali come il segretario comunale, il responsabile finanziario, il revisore dei conti, il personale dell'ufficio tecnico, non consente all'ente di poter contare su figure essenziali di supporto per lo svolgimento di attività straordinarie per la realizzazione di diversi e complessi adempimenti;
- la non adeguata informatizzazione;
- le criticità di natura contabile (ritardi nell'approvazione dei rendiconti e dei bilanci di previsione, tenuta della contabilità confusa e non veritiera) con esiti di non affidabilità sulla situazione degli equilibri dell'ente e serie problematiche finanziarie, rinvenibili negli ultimi rendiconti, comportamenti incauti e /o negligenti degli operatori; costituiscono tutti indici di forte rischio nella corretta ed efficace gestione.

Gli elementi indicati inducono a richiamare l'attenzione sull'esigenza che il coinvolgimento di tali enti nella gestione degli interventi possa avvenire solo a fronte di un adeguato supporto di risorse umane qualificate, di cui i medesimi devono poter fruire, fin dal momento della progettazione dell'intervento così da partecipare ai relativi bandi.

Ma non sono rinvenibili interventi di potenziamento strutturato di risorse umane a supporto degli enti locali, nella disciplina fino ad ora varata ad eccezione del dl 9 giugno 2021 n 80, convertito con modificazioni nella legge 6 agosto 2021 n 113, con cui il Ministro della funzione pubblica, con specifici bandi ha assunto circa mille unità di personale ma il supporto nelle diverse regioni è stato molto limitato [7].

La selezione del personale a tempo determinato potrebbe trovare spazio nell'attuazione dell'investimento 2.2 "Accesso" della Missione 1 del PNRR, che nell'ambito della "*Task force* digitalizzazione, monitoraggio e performance", prevede l'assunzione di diverse figure professionali per rafforzare le risorse a supporto degli enti territoriali.

L'art 9, c 2, dl 77/2021, prevede, inoltre, che gli enti attuatori possano avvalersi, con le modalità previste dalla normativa nazionale ed europea vigente, del. supporto tecnico-operativo, assicurato per il PNRR, da società a prevalente partecipazione pubblica, rispettivamente statale, regionale e locale e da enti vigilati

Ma tale utilizzo può rivelare ulteriori profili di criticità qualora l'ente, per le carenze sopra evidenziate, non abbia al proprio interno personale qualificato che possa esercitare nei confronti della partecipata quella vigilanza e quei controlli volti a preservare le finalità pubbliche che rappresentano la missione essenziale dell'ente locale.

La norma non dà alcuna indicazione se non quella di servirsi del supporto di società a prevalente partecipazione pubblica. La definizione appare di non univoca interpretazione, essa non è prevista espressamente dal Testo unico delle società partecipate (TUSP), non è infatti chiaro se tale richiamo va riferito a tutte quelle società che hanno un capitale sociale detenuto da amministrazioni, superiore al 50%. Al riguardo, giova esaminare il successivo art. 10 che, al comma 1, ricollega il necessario supporto per gli interventi del PNRR e per i cicli di programmazione comunitaria 2014-2020 e 2021-2027, alle società *in house*.

E' evidente che gli enti territoriali hanno bisogno di diverse unità di personale, sia relativamente ai comuni di grande che a quelli di piccole dimensioni; e non solo di tecnici, ma anche di personale competente, con specifica professionalità in revisione contabile, in materie digitali, ambiente, lavori pubblici e in discipline legali.

Al fine di poter assicurare la realizzabilità dei diversi interventi è importante che gli enti territoriali facciano leva sulle persone e sulla loro qualificata competenza, beneficiando di quelle azioni di rafforzamento della capacità amministrativa previste nel piano attraverso le due modalità individuate: assunzione di personale esperto a tempo determinato; o incarichi ad esperti di altre strutture.

È quindi sul fattore umano che si gioca anche il successo del PNRR, favorendo lo sviluppo del territorio.

La crescita è importante per migliorare le condizioni di vita dei cittadini offrendo occasioni di lavoro e di rilancio economico da cui consegue la messa in sicurezza dei conti pubblici e la stabilità finanziaria del Paese.

È evidente che in assenza di un rafforzamento effettivo delle capacità tecnico-progettuali e delle competenze di natura contabile-finanziaria, necessarie per affrontare sfide così complesse per ampiezza di obiettivi e tempestività di realizzazione, molti enti locali non potranno rispondere alle diverse missioni del Piano. È quindi necessario che nei confronti delle amministrazioni locali siano indicati fin da subito gli obiettivi di loro pertinenza e i progetti ammessi al finanziamento; che siano disposte le relative risorse finanziarie; che siano semplificate le procedure e si avvii un piano di rafforzamento delle strutture di personale, misure senza le quali il solco che divide i diversi Comuni è destinato progressivamente ad accentuarsi.

La situazione si presenta ancora più problematica se si tiene conto che diverse funzioni previste nel PNRR sono di diretta competenza degli enti locali. Già la distribuzione territoriale degli esperti assunti a tempo determinato per aiutare le amministrazioni pubbliche in difficoltà nel presentare i progetti finanziati con il Piano UE registra profili di incoerenza sulla gestione delle risorse e della relativa spesa.[8]**.**

Una delle finalità del dispositivo è quella di ridurre i divari territoriali e sociali, ma il rischio concreto è, invece, che tale divario si accentui, premiando ancora una volta chi ha risorse umane e finanziarie per poter partecipare ai bandi.

Al fine di colmare il divario territoriale è previsto che il 40 % delle risorse siano rivolte al Sud, ma se tale percentuale ha difficoltà a essere attuata, è evidente che il divario sarà ancora più accentuato e inoltre esso si riverbererà sulla lesione di un rilevante profilo di condizionalità, non facilmente superabile in base agli accordi sottoscritti fra la Commissione e lo Stato italiano.

Fra le altre criticità di rilievo, che le amministrazioni territoriali devono affrontare, va segnalata la farraginosità di alcuni *iter* procedurali. Sarà necessario avviare un effettivo processo di semplificazione che faciliti gli adempimenti rendendo i procedimenti molto più fluidi e veloci. Ma già la partecipazione ai bandi, varati dalle amministrazioni ministeriali sui diversi obiettivi, presenta un elevato livello di complessità.

In relazione alle criticità rinvenibili nei confronti delle amministrazioni territoriali può evidenziarsi che il d.l. 6 novembre 2021 n 152, convertito con modificazioni dalla legge 29 dicembre 2021, n 233, esprime una consapevolezza del legislatore sulle oggettive difficoltà in cui versano gli enti territoriali. Infatti, con l'art. 33. d.l. 152/2021, si istituisce un nucleo PNRR Stato-Regioni presso il Dipartimento affari regionali, che ha fra i compiti quello di prestare assistenza agli enti territoriali (lett. c), specialmente ai piccoli Comuni di cui all'art. 1, comma 2, legge n. 158 del 2017, ai Comuni insulari e delle zone montane, in raccordo con le altre iniziative di supporto tecnico, attivate dalle amministrazioni competenti. Inoltre, con l'art. 9, comma 6, al fine del tempestivo avvio ed esecuzione dei progetti, si dispone che possano essere previste anticipazioni a favore dei soggetti attuatori, fra cui gli enti territoriali[9], sulla base di richieste motivate, presentate dalle amministrazioni centrali, titolari degli interventi PNRR.

Per i soggetti attuatori le anticipazioni costituiscono trasferimenti di risorse per assicurare la tempestiva attuazione degli interventi PNRR. Ciò avviene non attraverso una richiesta diretta, ma con l'intermediazione delle amministrazioni centrali, titolari delle diverse missioni. Un sistema particolarmente limitante delle prerogative delle autonomie costituzionalmente garantite.

A fronte delle menzionate carenze, è singolare il principio indicato nell'art. 9, comma 5, d.l. 152/2021, secondo il quale «le amministrazioni provvedono alle attività previste, ai commi 3 e 4 (in materia di studi sull'analisi dell'impatto dell'occupazione e retribuzione del lavoro dipendente e autonomo) con le risorse umane, finanziarie e strumentali disponibili a legislazione vigente».

4. I profili contabili della gestione

La legge n. 178 del 2020, all'art 1, dal comma 1037 al 1050, ha disposto l'istituzione di un

fondo di rotazione recante le risorse finanziarie per l'attuazione dell'iniziativa della Commissione europea *Next Generation EU* e, in particolare, del Piano nazionale di ripresa e resilienza. L'art. 15, d.l. 77/2021 prevede che, con uno o più decreti del Ministro dell'economia e delle finanze, siano stabilite le procedure amministrativo-contabili per la gestione delle risorse di cui ai commi da 1037 a 1050, nonché le modalità di rendicontazione della gestione del fondo di cui all'art 1, comma 1037. Gli enti di cui all'art. 2, d.lgs. 23 giugno 2011, n. 118, cioè Regioni ed enti locali, utilizzano le risorse ricevute per l'attuazione del PNRR e del PNC (Programma Complementare) che, a fine esercizio, confluiscono nel risultato di amministrazione, in deroga ai limiti previsti dall'art. 1, commi 897 e 898, della legge 30 dicembre 2018, n 145. Tali enti possono accertare le entrate, sulla base della formale deliberazione di riparto o di assegnazione del contributo a proprio favore, senza dover attendere l'impegno dell'amministrazione erogante, con imputazione agli esercizi di esigibilità (art. 15, comma 3, d.l. 77/2021).

Le risorse affluite ogni anno nei conti correnti sono distinte per la parte di contributi a fondo perduto (*grants*) e per la parte relativa ai prestiti (*loans*), sulla base del rispettivo cronoprogramma di spesa (art. 1, decreto MEF 11 ottobre 2021).

Esse sono distribuite fino al 10% del costo del singolo intervento, a titolo di anticipazione, nei limiti della disponibilità di cassa, il 90% del costo dell'intervento con una o più quote e l'ultima quota, del 10%, sulla base della richiesta di pagamento finale, a conclusione dell'intervento o con la messa in opera della riforma, nonché al raggiungimento dei relativi *target* o *milestone* (art.1, c 2 DM 11 ottobre 2021).

I conti correnti di Tesoreria hanno amministrazione autonoma e costituiscono gestioni fuori bilancio ai sensi della legge 23 dicembre 1971, n. 1041 e del d.P.R. 11 luglio 1977, n. 689. La rendicontazione dei conti correnti di tesoreria centrale e delle contabilità speciali è predisposta dal Servizio Centrale per il PNRR e inviata alla Corte dei conti ed all'Ufficio centrale di bilancio presso il MEF.

Per i progetti alla cui attuazione provvedono le Regioni, le Province autonome e gli enti locali, i trasferimenti confluiscono nei relativi conti di Tesoreria unica, ovvero, se non intestatari di conti di Tesoreria unica, sui rispettivi conti correnti bancari/postali.

Al fine di favorire l'attuazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza e del Piano nazionale per gli investimenti complementari, le risorse trasferite a tale titolo agli enti territoriali e ai loro enti e organismi strumentali possono essere:

1. utilizzate in deroga ai limiti previsti dall'art. 1, commi 897 e 898, della legge 30 dicembre 2018, n. 145;
2. accertate sulla base delle delibere di riparto o assegnazione, senza dover attendere l'impegno dell'amministrazione erogante. Tali accertamenti sono imputati all'esercizio di esigibilità indicato nella delibera di riparto o di assegnazione.

Con riferimento alle risorse del PNRR, dedicate a specifici progetti, gli enti territoriali e i loro organismi e enti strumentali, in contabilità finanziaria accendono appositi capitoli all'interno del piano esecutivo di gestione (PEG) o del bilancio finanziario gestionale al fine di garantire l'individuazione delle entrate e delle uscite relative al finanziamento specifico. Con riferimento alle risorse del PNRR, dedicate a specifici progetti in materia sanitaria, le regioni e province autonome accendono appositi capitoli relativi alla spesa sanitaria del

bilancio gestionale, al fine di garantire un'esatta imputazione delle entrate e delle uscite relative al finanziamento specifico, in coerenza con l'art. 20 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118.

Gli enti territoriali che provvedono all'attuazione degli interventi previsti dal PNRR per il tramite di altre amministrazioni o enti pubblici, comprese le società partecipate, trasferiscono le risorse in favore dei predetti soggetti attuatori, sui rispettivi conti di Tesoreria unica per gli enti assoggettati alla legge 29 ottobre 1984, n. 720.[10]

I fondi esistenti sui richiamati conti correnti aperti presso la Tesoreria centrale dello Stato (art. 1, commi 1037 ss., legge 30 dicembre 2020, n. 178), nonché quelli sulle contabilità speciali, non sono soggetti ad esecuzione forzata, né su di essi sono ammessi atti di pignoramento o di sequestro presso le Sezioni di tesoreria dello Stato a pena di nullità rilevabile anche d'ufficio

Gli eventuali atti di sequestro e di pignoramento eventualmente notificati non determinano obbligo di accantonamento da parte delle sezioni medesime [11] .

5. Il Modello di contabilità individuato

Attualmente tutti gli enti territoriali utilizzano la contabilità armonizzata ai sensi del d.lgs n. 118 del 2011, contabilità che consente una visione più approfondita della situazione dei bilanci e dei loro equilibri e facilita anche la comparazione delle contabilità tra i diversi enti. Essa consente di avere un quadro veritiero dei livelli di indebitamento raggiunto e di eventuali squilibri. Va osservato che, nonostante le difficoltà iniziali, gli enti si sono adeguati a tale modello e lo utilizzano.

La riforma della contabilità con il passaggio alla contabilità *accrual* (contabilità economica patrimoniale) unica per il settore pubblico, è espressamente prevista nel PNRR (riforma 1.15 del Piano) ed a cui fa cenno l'art. 9, comma 14, dl 6 novembre n. 152 del 2021, convertito con modificazioni dalla legge 29 dicembre 2021, n. 233 citato in precedenza. Tale norma ha previsto che le attività connesse alla realizzazione della riforma 1.15 del Piano nazionale di ripresa e resilienza, denominata «*Dotare le pubbliche amministrazioni italiane di un sistema unico di contabilità economico-patrimoniale*», inserita nella missione 1,componente 1, dello stesso Piano, sono svolte dalla Struttura di *governance,* istituita presso il Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, con determina del Ragioniere generale n.35518 del 5 marzo 2020 . Inoltre, con successiva determinazione del Ragioniere generale dello Stato n. 191617, del 16 settembre 2021, si è proceduto alla selezione ed alla nomina dei componenti dello *Standard Setter Board*. Nel regolamento allegato alla determina del 5 marzo 2020 si prevede che l'obiettivo della struttura è quello di definire un sistema contabile basato sul principio *accrual* unico per le Pubbliche amministrazioni e per tale scopo si definisce un quadro concettuale di riferimento secondo le caratteristiche qualitative delle informazioni contabili, definite in ambito *Eurostat* EPSAS *Working group*.

Tale riforma trae spunto da una direttiva europea, la n 2011/85/UE, con cui la Commissione ha individuato il progetto di introdurre principi contabili standardizzati per il settore pubblico degli Stati Membri (*European Public Sector Accounting Standard-EPSAS*). La Commissione Europea ha conferito mandato a Eurostat per verificare la concreta applicabilità degli standard internazionali di contabilità pubblica nei vari Paesi dell'Unione europea, attraverso la costituzione di un apposito gruppo di lavoro, denominato "*Task force*

IPSAS/EPSAS"[12].

La Corte dei conti tedesca ha però sollevato risolute obiezioni al riguardo, evidenziando la strutturale differenza tra gli obiettivi tradizionali di informazione della contabilità del settore pubblico, rispetto a quelli perseguiti nel settore privato (in particolare ha individuato: carente legittimazione della società di consulenza nominata da *Eurostat* per individuare i criteri contabili uniformi per lo sviluppo degli EPSAS; costi di attuazione in relazione ai necessari sistemi informatici e alla formazione delle risorse umane; differenze significative fra la contabilità pubblica e la contabilità aziendale).

La materia è complessa ma una prima osservazione di carattere generale è doverosa, va infatti evidenziato che la contabilità non è neutra, ma il suo oggetto e la tecnica sono funzionali all'organizzazione. Nel caso degli enti territoriali ci si riferisce ad una contabilità pubblica e quindi deve essere assicurato un costante controllo democratico.

La contabilità di mandato, tipica negli enti territoriali, ha lo scopo di dare la dimostrazione ai cittadini della corrispondenza tra prelievo fiscale, obiettivi prefissati e realizzazioni compiute.

La funzione democratica è declinata nello Stato di diritto italiano in due momenti:

- il controllo politico delle Assemblee rappresentative, esercitato con la legge e le autorizzazioni amministrative di bilancio;
- il controllo tecnico della Corte dei conti (art. 81 Cost e 119, comma 2 *lett e)*.

La contabilità finanziaria fu scelta perché funzionale a due obiettivi**:**

1. la massa finanziaria non è soggetta a stime vale il principio nominalistico 1 vale 1;
2. il sistema prescelto deve garantire l'efficacia del controllo politico sui costi ed il principio di copertura, in linea con l'art. 81 della Costituzione.

E' evidente che per il principio di trasparenza bisogna evitare eccessivi tecnicismi che allontanano i cittadini dalla comprensione effettiva delle situazioni**.** Inoltre, la contabilità economica patrimoniale consente troppe opzioni interpretative e stime che gli Standard professionali non sono in grado di evitare.

Di fronte a questa esigenza di chiarezza e trasparenza , funzionale alla realizzazione della democrazia rappresentativa, è necessario che *" le sofisticate tecniche di standardizzazione, indispensabili per i controlli della finanza pubblica ma caratterizzate dalla difficile accessibilità informativa per i cittadini di media diligenza, devono essere integrate da esposizioni incisive e divulgative circa il rapporto tra il mandato elettorale e la gestione delle risorse destinate alle pubbliche finalità*". Da cui l'esigenza, evidenziata dalla Corte Costituzionale[13], di conciliare le due anime del bilancio, una economica -finanziaria, caratterizzata da tecnicismi ed una politica- giuridica, connotata dai profili democratici, finalizzata a consentire di effettuare il controllo sui fondi pubblici.

In questo contesto la contabilità di mandato ha lo scopo di dare dimostrazione, nel rapporto fiduciario che si crea fra amministratori e cittadini, della corrispondenza fra prelievo fiscale, obiettivi prefissati e realizzazioni compiute. A differenza della contabilità di un'azienda del settore privato, proiettata generalmente verso il futuro, "la contabilità del settore pubblico,

oltre a un profilo preventivo, si rivolge anche al passato e ha principalmente lo scopo del controllo *ex post*, poiché i Governi devono essere in grado di rendere conto dell'impiego dei fondi pubblici. Lo scopo principale della contabilità del settore pubblico è, dunque, la responsabilizzazione della gestione". Gli standard di contabilità pubblica dovrebbero perseguire obiettivi di informazione non tanto degli investitori del mercato finanziario, quanto piuttosto degli elettori, chiamati, con l'esercizio del diritto al voto, a svolgere in modo consapevole il controllo democratico sull'utilizzo delle risorse pubbliche[14]. E' evidente che guardare al mercato più che all'elettore nel definire standard di contabilità pubblica può determinare una grave distorsione del principio democratico: sarebbe proprio la concezione del bilancio come "bene pubblico" ad uscirne alterata [15].

A questi profili di non adeguatezza del modello contabile *acrual,* in relazione alle finalità a cui tale contabilità pubblica è indirizzata, si aggiungono altre considerazioni critiche:

- la maggior parte degli enti locali italiani è di piccole dimensioni ed avrebbe ampie difficoltà economiche ed organizzative nel modificare la contabilità con cui gestisce annualmente il proprio bilancio;
- tale riforma dovrebbe entrare a regime in un periodo cruciale, con tempi contingentati, in cui gli enti devono completare gli interventi, effettuare i pagamenti e rendicontarli, entro il 2026. E' evidente che modificare in corsa il regime di contabilità da utilizzare non appare una scelta in linea con l'obiettivo di tempestività e di adeguatezza.

Il superamento di un approccio finanziario nella costruzione del bilancio pubblico sembra contrastare con la sua dimensione di bene pubblico. È auspicabile pertanto procedere con gradualità, utilizzando la dimensione economico-patrimoniale come elemento conoscitivo ed evitando meccaniche applicazioni di metodologie contabili di derivazione aziendalistica basate sulla partita doppia.

Una soluzione più aderente alle diverse esigenze potrebbe rivelarsi l'affiancamento della contabilità *acrual* a quella finanziaria già presente, valutando, nel rapporto costi/ benefici, di riservare l'applicazione di tale modello contabile solo agli enti di determinate dimensioni.

Affrontare i temi del bilancio pubblico, anche quelli di natura più tecnica, necessari per gestire un'organizzazione ad alta complessità, non si esaurisce mai in un approccio di natura ragionieristica o contabile, ma investe il rapporto tra governanti e governati, tra cittadini e decisori. E', in altre parole, una questione democratica[16].

6. I controlli della Corte dei conti

L'art.7, comma 7 dl 77/2021, prevede che la Corte dei conti, nel quadro dei controlli complessivamente assegnati, che trovano fondamento nell'art. 100 della Costituzione, esercita il controllo sulla gestione di cui all'articolo 3, comma 4, della legge n. 20 del 1994, svolgendo in particolare valutazioni circa l'acquisizione e l'impiego delle risorse finanziarie, provenienti dai fondi di cui al PNRR. Tale controllo si informa a criteri di cooperazione e di coordinamento con la Corte dei conti europea, secondo quanto previsto dall'articolo 287, paragrafo 3, del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea.

La Corte dei conti, ai sensi dell'articolo 3, comma 6, della legge n. 20 del 1994, riferisce almeno semestralmente al Parlamento sullo stato di attuazione del PNRR. Tale controllo è

volto a verificare la legittimità e la regolarità della gestione e la corrispondenza dei risultati dell'attività amministrativa agli obiettivi stabiliti dalla legge, anche avvalendosi dei controlli interni alle amministrazioni. In tale prospettiva rilevano in particolare i raccordi con la Corte dei conti europea. In base all'art. 287 TFUE (Trattato funzionamento Unione europea) la Corte dei conti europea controlla la legittimità e la regolarità delle entrate e delle spese ed accerta la "sana gestione finanziaria"[17] dell'Unione e degli organismi da essa creati, riferendo "su ogni caso di irregolarità" al Parlamento europeo e al Consiglio. Di estremo interesse è l'inciso al paragrafo 3 dell'art 287 TFUE, che indica la modalità di svolgimento dei controlli da parte della Corte dei conti europea, non solo sui documenti, ma anche sul posto, cioè nei locali di qualsiasi organo o organismo che gestisca entrate o spese del bilancio UE. Tale richiamo è molto importante e sottolinea la rilevanza che gli accertamenti specifici sulle singole fattispecie assumono. Ciò in analogia con simili poteri istruttori che la normativa nazionale riserva alla Corte dei conti italiana (art. 3, comma 8, legge n. 20/1994). Il richiamo a questi principi di cooperazione contribuisce a realizzare controlli sempre più incisivi che assicurano la sana gestione finanziaria.

Il controllo / monitoraggio semestrale sul PNRR viene svolto dalle Sezioni Riunite della Corte dei conti.

Ma sul territorio dove operano le Regioni e gli Enti locali i relativi controlli sono svolti dalle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, sia attraverso i controlli di regolarità contabile sui rendiconti di spesa che gli enti hanno l'obbligo di predisporre (art. 158 TUEL) che attraverso i controlli sulla gestione dei singoli progetti/interventi. Ampio può essere, il contributo della Corte dei conti anche in sede territoriale, valorizzando il ruolo di garante imparziale a tutela degli equilibri di bilancio e della sana gestione, al fine di intercettare con tempestività l'eventuale uso distorto o non conforme delle risorse, per consentire all'ente interventi rapidi, finalizzati al rispetto degli impegni che lo Stato membro ha assunto con l'Europa.

Il controllo ha ad oggetto la verifica della rispondenza dell'intervento ai criteri richiesti per l'ammissione ai finanziamenti, il rispetto delle condizionalità associate alle misure (rispetto della parità di genere, dell'occupazione giovanile, della quota da riservare al mezzogiorno e del non arrecare danno all'ambiente), il livello di attuazione, la correttezza della gestione, i pagamenti effettuati, la rendicontazione eseguita, eventuali omissioni, inerzie e ritardi.

Va infatti ricordato che il controllo sull'impiego delle risorse, affidato alla Corte dei conti, va inteso come stimolo alla sana gestione degli enti ed è, altresì, rivolto a evitare danni irreparabili agli equilibri di bilancio complessivi, così come ha messo in luce la Corte costituzionale[18] svolgendo così quel ruolo di prevenzione che consente all'amministrazione di apprestare tempestivamente gli strumenti necessari per superare le criticità rilevate, con una particolare attenzione alla realizzazione delle condizionalità territoriali (SUD), sociali (giovani, donne) e ambientali.

La complessità del contesto sottolinea, quindi, l'importanza di utilizzare un sistema integrato di controlli, interni ed esterni, che assicuri la correzione immediata degli errori per proseguire l'attività senza interruzione, lasciando l'accertamento di eventuali responsabilità ad un momento successivo. Il sistema di controllo sui bilanci e sui rendiconti dei Comuni, definito dal TUEL (d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267), ha dato una buona prova attraverso un insieme adeguato di autocontrolli, controlli interni e controlli esterni. È rilevante il contributo che le Sezioni forniscono in sede regionale agli enti, per mantenere

una gestione in equilibrio e corretta. Buona parte delle amministrazioni segue le indicazioni della Corte e corregge le criticità, evitando che squilibri ed inadempienze possano degenerare in crisi più gravi. Il modello si sviluppa attraverso la segnalazione di criticità all'amministrazione con l'invito ad adottare in tempi rapidi i provvedimenti necessari per risolverle; successivamente, si verifica l'adeguatezza delle misure adottate. Questo modello, da un lato, esalta il carattere "ausiliario" del controllo[19], che evidenzia problemi e chiede all'amministrazione di correggerli nel modo che si ritiene opportuno; dall'altro, prevede rimedi in caso di omessa adozione o di misure non appropriate. L'indicato modello, per la gestione del PNRR, nei confronti degli enti territoriali, è integrato dal controllo di cui all'art. 3, comma 4, della legge 20/1994, al fine di valutare i risultati raggiunti. Ciò potrà dare un valore aggiunto all'intervento della Corte dei conti, stimolando l'adozione di eventuali provvedimenti correttivi e riducendo le ipotesi di irregolarità con l'obbligo di restituzione dei fondi erogati

7. I profili di criticità rilevati

Dal particolare osservatorio di cui la Corte dispone si possono formulare delle riflessioni che mettono in evidenza alcune criticità dell'attuale sistema per cercare di porvi rimedio, quindi in un'ottica assolutamente costruttiva.

Si rappresentano sinteticamente le seguenti problematiche:

- i bandi per le diverse missioni vengono gestiti direttamente dai Ministeri titolari e gli enti territoriali si occupano dell'attuazione attraverso il sistema a regia, ma la gestione verticale non facilita una visione integrata dei diversi settori, visto che individua gli enti con riguardo ai singoli progetti, per cui se uno stesso ente ottiene l'approvazione di più progetti non si è in grado di stabilire se l'ente medesimo possa, con la propria organizzazione e con le proprie risorse umane, gestire questo *surplus* di attività, anche sotto il profilo amministrativo e contabile;
- vanno affrontati i problemi di alcune condizionalità, ad esempio quella per i giovani e le donne attraverso specifiche soluzioni, anche riservando parte dei posti di accesso nei diversi bandi;
- sotto il profilo dell'attuazione gli enti locali devono poter contare su anticipazioni effettive al fine di poter remunerare i soggetti esecutori degli appalti e delle forniture ed avere in tempi rapidi le provviste finanziarie nel momento in cui si approvano gli stati di avanzamento. L'ente attuatore non è in grado di sovvenzionare con proprie risorse i lavori e potrebbe trovarsi costretto a richiedere anticipazioni di tesoreria, particolarmente onerose per il proprio bilancio, al fine di evitare che i fornitori possano subire ritardi nei pagamenti, con conseguenze rimarchevoli sull'indice di tempestività dei pagamenti;
- il sistema territoriale deve farsi carico di integrare le capacità tecnico progettuali degli enti del territorio, capacità non surrogabile pena la perdita dei fondi o la riprogrammazione degli interventi**,** vista anche la concentrazione temporale dei bandi di selezione dei progetti, di assegnazione delle risorse ed i tempi ristretti per l'esecuzione dei lavori e per la relativa rendicontazione. Sarà quindi necessario procedere al potenziamento della capacità tecnico – amministrativa delle realtà territoriali per supportare gli enti locali che partecipano ai bandi e quelli che con l'aggiudicazione devono avviare la fase dell'attuazione (recentemente è stato costituito presso la Ragioneria generale dello Stato un Tavolo tecnico di coordinamento dedicato

alle azioni di assistenza tecnica), ma è importante che anche sul territorio gli enti locali possano disporre di unità di personale dedicate a tali gravosi compiti, sia sotto il profilo tecnico che amministrativo;

- con riguardo alla missione 6 del PNRR, tutti i progetti connessi con l'assistenza territoriale avranno un'attuazione nelle Regioni. L'esigenza di potenziare le strutture territoriali risponde alla logica di assicurare ai cittadini presidi più vicini ai loro bisogni, per migliorare non solo la tempestività della cura, ma anche la prevenzione, funzione così importante, anche tenendo conto dell'invecchiamento della popolazione nazionale. Ma al riguardo è necessario tener conto che tutte le scelte che si fanno non si esauriranno nel 2026 con il completamento del PNRR. È evidente che ciò comporterà un aumento della spesa corrente, visto che dopo aver investito risorse per creare gli ospedali di comunità e le case di comunità ed assegnato medici ed infermieri a tali servizi, non si potrà tornare indietro, né ridurre le loro presenze, pena l'impossibilità di erogare le relative prestazioni e vanificare l'investimento effettuato. Pertanto l'attuazione degli obiettivi programmati comporterà una riflessione di carattere strutturale sulle risorse umane che dovranno gestire i correlati profili. Sarà quindi necessario potenziare l'assunzione stabile di medici, infermieri e personale paramedico per mantenere, in modo stabile, la gestione dei servizi creati con il PNRR. Al riguardo ci sono alcune Regioni, come ad esempio il Piemonte, in cui già esistono ampie carenze nelle qualifiche sanitarie, anche a causa del numero rilevante di personale andato di recente in pensione, con la difficoltà di reperire sul mercato le connesse professionalità. È necessario che tale aspetto sia oggetto di scelte di indirizzo strategico che dovranno riguardare sia il sistema centrale che quello regionale;
- la guerra con i suoi angoscianti scenari ha già posto con forza ampi problemi per l'aumento del costo dell'energia ed il conseguente incremento dei prezzi anche a causa della difficoltà di reperire alcuni materiali, con un aumento complessivo del costo di beni indispensabili. In questo scenario le amministrazioni hanno già registrato difficoltà ad aggiudicare gli appalti ai prezzi indicati nei progetti, ancorati al 2020. Non potendo cambiare l'apporto delle quote comunitarie, né ridurre gli obiettivi, ciò comporterà per lo Stato italiano un incremento dei costi di cui il decisore politico dovrà farsi carico;
- le banche dati hanno una funzione fondamentale. ci si riferisce, in particolare, alla banca dati REGIS presso il Mef. È indispensabile concentrare in un'unica banca dati tutte le informazioni da ricevere ma anche da inviare, relativamente ad un ambito territoriale e agli enti attuatori, non solo per definire un quadro trasparente delle azioni avviate, verificabile dai cittadini, dagli *stakeholders* ma altresì per evitare una defaticante trasmissione di dati su banche dati che non colloquiano fra di loro.

Con riguardo ai rischi in materia di rispetto della legalità si indicano, a titolo esemplificativo, due pericoli, uno legato ai soggetti esecutori ed un altro legato ad uno specifico settore:

- Con riguardo ai soggetti il dl n. 77/2021 ha operato una scelta strategica, necessitata dalle oggettive difficoltà attuative, visto che una tale mole di progetti deve essere realizzata in un ambito temporale limitato (2026). Poiché ha ritenuto le organizzazioni pubbliche non sempre dotate delle competenze e delle professionalità necessarie ad espletarle, l'art. 10 dl n. 77/2021 ha, infatti, attribuito un ampio potere di decentrare tali attività (fasi di definizione, attuazione, monitoraggio e valutazione degli interventi, con la messa a disposizione di esperti altamente qualificati) alle società partecipate le

quali, qualora siano sprovviste di risorse interne, possono ricorrere a persone fisiche o giuridiche disponibili sul mercato (art. 10 comma 6) con l'esigenza di controllare se per le persone assunte siano stati rispettati i principi di trasparenza e di selezione, previsti per i soggetti pubblici. La criticità emerge, in particolare con riguardo agli enti di piccole dimensioni, che, sprovvisti di personale per qualità e quantità adeguate, hanno difficoltà ad effettuare i richiamati controlli.

- Un altro profilo di rischio di illegalità è quello legato ad alcuni settori come quello dell'energia e delle fonti rinnovabili, settore ad alta tecnicità che si presta a gestioni di monopolio proposte agli enti territoriali da soggetti intermediari, con formule apparentemente vantaggiose, ma gli enti di piccole dimensioni, hanno difficoltà a definire in modo adeguato i relativi atti di gestione, rivelatisi non sempre conformi alle regole del settore e spesso con condizioni di sfavore per gli enti pubblici medesimi, visto che essi hanno difficoltà ad approntare controlli adeguati sui soggetti che gestiscono i relativi servizi .

Poiché la Corte dei conti riserva un'attenzione particolare alla buona spesa, cioè ad una spesa indirizzata alle specifiche finalità programmate, ma che sia anche immune da infiltrazioni, proprio in Piemonte, ha messo in atto un'attività sperimentale con il Prefetto di Torino e le Forze dell'ordine, per individuare indicatori più approfonditi da fornire agli enti locali interessati dai progetti del PNRR, al fine di ridurre il margine di rischio. E' evidente che un'azione preventiva dei controlli può sicuramente attenuare la portata dei fenomeni d'illegalità, anche sotto il profilo della deterrenza, evitando che si formino zone franche e opache, sia con riguardo a tipologie di attività, che relativamente a soggetti che cercano di ottenere vantaggi dall'avvento di una mole così rilevante di risorse pubbliche, ciò in linea con l'art 317 del TFUE , con il Reg (UE) 2021/241 ed altresì con il Reg (UE) 2020/2092, in quest'ultimo caso è importante rammentare che per l'Unione il rispetto dello stato di diritto è essenziale per ritenere osservato il principio della sana gestione finanziaria.

8. Alcune considerazioni conclusive

La portata fortemente innovativa del dispositivo europeo richiede per la sua attuazione, insieme al corretto funzionamento dei nuovi apparati, anche un cambiamento culturale nell'impostazione dell'attività amministrativa e gestionale. Vanno approfondite le modalità di utilizzazione e controllo delle risorse, le interrelazioni metodologiche, l'applicazione di strumenti pianificatori e di verifica e i correlati indicatori (cfr. art. 29 del regolamento (UE) 2021/241).

Appare necessario, poi, approfondire le metodologie programmatorie e gestionali e anche i profili di rischio per la tutela degli interessi finanziari dell'Unione europea, congiuntamente ai percorsi di riforma strutturale contenuti nello stesso provvedimento e nelle altre linee evolutive più recenti. In questo sforzo del Governo e delle amministrazioni, la Corte non sarà estranea, ma potrà partecipare attivamente nel suo ruolo di presidio di legalità e di stimolo all'efficienza degli apparati e delle procedure, di verifica imparziale del raggiungimento dei risultati e di costante informativa nei confronti dei competenti organi rappresentativi. In tale prospettiva, rilevano per un verso i raccordi con la Corte dei conti europea e per altro verso l'articolazione dell'Istituto diffusa sul territorio, per corrispondere anche alle nuove esigenze di controllo poste dall'evoluzione del sistema.

Il raggiungimento degli obiettivi indicati nel PNRR richiede uno sforzo congiunto e una elevata capacità di raccordo e di collaborazione tra tutte le istituzioni, visto che l'attuazione

degli interventi coinvolge le amministrazioni centrali, regionali e locali, secondo le rispettive competenze, ma ciascuna amministrazione assumerà la responsabilità per l'attuazione dei progetti ad essa affidati.

Sotto tale profilo, ampio può essere il contributo della Corte dei conti anche in sede territoriale, valorizzando quel ruolo di garante imparziale a tutela degli equilibri di bilancio, al fine di intercettare con tempestività l'uso distorto o non conforme delle risorse e intervenire rapidamente per garantire il rispetto degli impegni che lo Stato ha assunto con l'Europa. Va ricordato, infatti, che il controllo sull'impiego delle risorse affidato alla Corte dei conti va inteso come stimolo alla sana gestione degli enti ed è, altresì, rivolto a evitare danni irreparabili agli equilibri di bilancio complessivi.

Accanto all'indubbio e doveroso richiamo alla semplificazione dei processi, va poi rilevata l'esigenza di porre in essere procedure tempestive per uscire dalla crisi e rilanciare gli investimenti, evitando che tale disegno si accompagni a una logica derogatoria che possa travolgere l'intero sistema delle garanzie e ci consegni per gli anni a venire un sistema di radicale modifica dei principi, anche oltre il periodo transitorio dell'emergenza.

In tale prospettiva, suscita perplessità la proroga, fino al 30 giugno 2023, della disposizione, di cui all'articolo 21 del d.l. 16 luglio 2020, n. 76, convertito dalla legge 11 settembre 2020, n. 120, e successivamente dall'art. 51, comma 1*, lett. h)*, d.l. n. 77 del 2021, convertito dalla legge 29 luglio 2021, n. 108, che riduce, in materia di responsabilità erariale, la possibilità di procedere sostanzialmente solo nei casi di dolo. L'articolo 22 del Reg (UE) 2021/241 (40° considerando) richiama il concetto di "sana gestione finanziaria: «L'attuazione del dispositivo dovrebbe essere effettuata in linea con il principio della sana gestione finanziaria, che comprende la prevenzione e il perseguimento efficace della frode, ivi compresi la frode fiscale, l'evasione fiscale, la corruzione e il conflitto di interessi». Si pone allora il problema dell'effettività e dell'efficacia degli strumenti di tutela degli interessi finanziari dell'Unione, sicché la sostanziale eliminazione della colpa grave quale presupposto per la responsabilità erariale per gli interventi legati al PNRR, non risulta coerente con il diritto dell'Unione Europea e con i valori espressi dalla Carta costituzionale agli articoli 3, 28, 81 e 97.

In conclusione, in un momento così importante per il futuro del Paese, pur nell'ambito delle diverse competenze, è indispensabile alimentare il dibattito fra le Istituzioni con la finalità di offrire ai soggetti attuatori, quell'ausilio conoscitivo utile perché il decisore politico definisca al meglio le scelte strategiche più adeguate, riducendo al minimo i rischi di insuccesso e di dispersione di risorse con una particolare attenzione ai profili della legalità del sistema a forte rischio quando sono in gioco una mole rilevanti risorse pubbliche da utilizzare.

1. Presidente Sezione di Controllo Corte dei Conti Piemonte ↑
2. Comitato europeo delle Regioni, *Regional and local authorities and the National Recovery and Resilience Plans*, Bruxelles, 2021; si veda, in particolare, quanto segnalato dal Comitato europeo delle Regioni sulla base di un'indagine compiuta su otto Stati – tra cui l'Italia – circa il livello di partecipazione degli enti regionali e locali ai fini della preparazione del rispettivo Piano nazionale per la ripresa e resilienza: "*only a few Member States had fully complied with the requirement to detail the consultation process (Belgium, Germany and Poland), whereas the other five NRRPs showed suboptimal compliance*". Tra l'altro, l'Italia risulta come lo Stato con il più

basso indice di coinvolgimento degli enti territoriali nella fase di programmazione del PNRR (e dunque anche alle spalle di Romania, Spagna, Francia e Croazia): "*Italy is the worst performer as its NRRP does not include a section on any consultation process*" (cfr. Comitato europeo delle Regioni, *2021 EU Regional and Local Barometer*, Bruxelles, 2021, pp. 34-35) ↑

3. Al riguardo è utile tener conto del cronoprogramma indicato nel decreto MEF del 6 agosto 2021. ↑
4. Al fine di dare concreta attuazione al Piano, le Amministrazioni centrali titolari di interventi PNRR, in base alla natura del progetto e a quanto specificato all'interno del Piano stesso, possono procedere all'attuazione dei progetti attraverso le seguenti modalità: – "a titolarità", ossia con una modalità di attuazione diretta. In tal caso, la stessa Amministrazione centrale titolare di interventi del PNRR, potrà operare, attraverso le proprie strutture amministrative preposte (Dipartimenti, Servizi, Uffici, altro.) direttamente in veste di soggetto attuatore e quale titolare del progetto incluso nell'investimento o oggetto di riforma. È quindi responsabile degli adempimenti amministrativi connessi alla sua realizzazione, compresi l'espletamento delle procedure di gara (bandi di gara) o con affidamenti diretti nei confronti di enti *in house* ed è responsabile delle attività; – "a regia", in questo caso i progetti rientrano nella titolarità di altri organismi pubblici o privati e vengono selezionati dalle Amministrazioni centrali, titolari di interventi PNRR, secondo modalità e strumenti amministrativi ritenuti più idonei dall'Amministrazione in base alle caratteristiche dell'intervento da realizzare e in linea con quanto indicato nel PNRR. ↑
5. Tale formulazione è il frutto di una modifica intervenuta ai sensi dell'art. 9, comma 4, d.l. 31 maggio 2021, n. 77, mentre in precedenza si parlava di "contabilità separata". ↑
6. L'art. 158 prevede: 1. Per tutti i contributi straordinari assegnati da amministrazioni pubbliche agli enti locali è dovuta la presentazione dei rendiconti all'amministrazione erogante entro 60 giorni dal termine dell'esercizio finanziario relativo, a cura del segretario e del responsabile del servizio finanziario. 2. Il rendiconto, oltre alla dimostrazione contabile della spesa, documenta i risultati ottenuti in termini di efficienza ed efficacia dell'intervento 3. Il termine di cui al comma 1 è perentorio. La sua inosservanza comporta l'obbligo di restituzione del contributo straordinario assegnato. 4. Dove il contributo attenga ad un intervento realizzato in più esercizi finanziari l'ente locale è tenuto al rendiconto per ciascun esercizio. ↑
7. Per gli enti presenti nella Regione Piemonte sono state individuate 62 unità. ↑
8. Si osserva che dei 1.000 giovani tecnici chiamati in servizio, più del 30 % è destinato alla Lombardia, Campania e Lazio; al Piemonte ne sono stati assegnati 62; all'Emilia-Romagna e alla Puglia 64, alla Toscana 52 e alla Calabria 40. ↑
9. Nell'ambito delle disponibilità del conto corrente di tesoreria centrale del MEF, fondo costituito ai sensi dell'art. 1, comma 1038, legge 30 dicembre 2020, n. 178. ↑
10. I menzionati elementi sono previsti nel DM MEF 11 ottobre 2021 all'art 3. ↑
11. Disposizioni introdotte dall'art 9, c 13, dl 6 novembre 2021 n 152, convertito con modificazioni dalla legge 29 dicembre 2021 n 233. ↑
12. La Commissione Europea per la definizione di tali standard, che dovrebbero aumentare la trasparenza e la comparabilità dei bilanci pubblici ha incaricato *Ernst & Young e PricewaterhouseCoopers* di fornire consulenza al *Working Group* sugli EPSAS e produrre documenti tematici. Sul punto si veda: G. Boggero*, La via verso gli EPSAS è ormai segnata? Osservazioni critiche a partire dal caso tedesco*, in: G. Colombini (a cura di), *Democrazia e bilancio pubblico*, Napoli, 2021, 433 e sgg.↑

13. Corte costituzionale sentenza n. 184 del 20 luglio 2016. ↑
14. Si veda A. Carosi in "*Il sindacato sugli atti di natura finanziaria tra Corte Costituzionale e magistrature superiori*" negli Atti del Convegno del 16-17 marzo 2017 dedicato alla Magistratura contabile, Milano, 2019, pag. 156. ↑
15. Si veda L. Antonini **"***Riscoprire in chiave" umanistica il ruolo della Corte dei conti nello sviluppo costituzionale italiano* **"**in Rivista della Corte dei Conti n 3/2020", pagg. 85 e seguenti. ↑
16. Si veda, sul punto, M. Bergo, *Democraticità e principi contabili: una lettura (critica) del progetto EPSAS per un dialogo costruttivo fra istituzioni*, in Federalismi.it, 3 luglio 2019. ↑
17. Sana gestione finanziaria che, secondo la definizione che dà l'art. 2, punto 59, del Regolamento finanziario, è «l'esecuzione del bilancio secondo i principi di economia, efficienza ed efficacia», ma anche di corretta gestione finanziaria, da accertare valutando il rispetto dei vincoli e delle condizionalità. Va poi richiamato il Regolamento (UE EURATON) 2020/2092 del Parlamento e del Consiglio, relativo ad un regime generale di condizionalità per la protezione dei bilanci dell'Unione, più noto come "Regolamento sullo stato di diritto" approvato il 16 dicembre 2020 in cui i la legalità ed il rispetto delle regole sono indispensabili per realizzare la sana gestione. ↑
18. Si richiamano in particolare le sentenze n. 60 del 2013, n. 39 del 2014, e 40 del 2014. ↑
19. Si sottolinea al riguardo la particolare situazione del Piemonte caratterizzato dalla presenza di 1.181 comuni, la maggior parte dei quali è di piccole dimensioni, quindi, con problematiche specifiche di cui farsi carico. ↑