



Ordine degli Avvocati Torino



# ATTI DEL CONVEGNO I Conti giudiziali

Torino  
Palazzo Lascaris  
19-20-21 ottobre 2017

## *Presentazione*

Il fascicolo raccoglie gli atti del convegno tenutosi a Torino nei giorni 19, 20 e 21 ottobre 2017, organizzato dal Consiglio regionale del Piemonte con il concorso del Dipartimento di Giurisprudenza dell'Università di Torino, dell'Ordine degli avvocati di Torino e dell'Ordine dei dottori commercialisti ed esperti contabili di Torino, avente ad oggetto il giudizio di conto, soprattutto alla luce della novella legislativa rappresentata dal d.lgs. 26 agosto 2016, n. 174, *Codice della giustizia contabile*.

Il convegno si è aperto con gli indirizzi di saluto del dottor Mauro Laus, Presidente del Consiglio regionale del Piemonte, del dottor Aldo Reschigna, Vicepresidente della Regione Piemonte, del dottor Luca Asvisio, Presidente dell'Ordine dei dottori commercialisti ed esperti contabili di Torino e dell'avvocato Mario Napoli, Presidente dell'Ordine degli avvocati di Torino.

Indirizzi di saluto importanti e significativi sono stati altresì recati dalla dottoressa Cinthia Pinotti, Presidente sezione giurisdizionale della Corte dei conti del Piemonte.

Ciò che sembra importante segnalare è l'alternanza di relazioni e interventi tra studiosi di provenienza accademica e magistrati della Corte dei conti; il che ha assicurato una simbiosi organica e virtuosa tra un approccio in senso lato scientifico e un altro approccio *lato sensu* pratico-operativo.

Le relazioni accademiche sono state tenute da Rosario Ferrara, Professore ordinario dell'Università di Torino, Franco Gaetano Scoca, Professore emerito dell'Università La Sapienza di Roma, Giovanna Colombini, Professoressa ordinaria dell'Università di Pisa, Daniele Senzani, Professore ordinario dell'Università di Bologna, Salvatore Cimini, Professore associato dell'Università di Teramo, Aristide Police, Professore ordinario dell'Università di Roma Tor Vergata, Maria Luisa Bassi, Professoressa ordinaria dell'Università Internazionale di Roma, Mario Caldarera, Professore ordinario dell'Università di Messina, Loredana Giani, Professoressa ordinaria dell'Università Europea di Roma, Roberta Lombardi, Professoressa ordinaria dell'Università del Piemonte orientale.

Le relazioni e gli interventi dei magistrati contabili, invece, sono stati introdotti dalla relazione di base del dottor Angelo Buscema, Presidente della Corte dei conti, nonché da quella del dottor Mauro Orefice, Presidente della Sezione giurisdizionale della Corte dei conti della Puglia. Del pari rilevanti e di interesse le relazioni del dottor Claudio de Rose, Procuratore generale emerito della Corte dei conti, del dottor Michael Sciascia, Presidente della Sezione giurisdizionale della Corte dei conti della Campania, del dottor Salvatore Pilato, Procuratore regionale della Corte dei

conti della Lombardia e del dottor Eugenio Francesco Schlitzer, Procuratore generale aggiunto della Corte dei conti.

Nel corso dei lavori, le relazioni e gli interventi che si sono susseguiti, hanno opportunamente messo a fuoco sia gli elementi innovativi, sia i fattori di conservazione e stabilizzazione di tutta la disciplina che riguarda il giudizio di conto in particolare, e, più in generale, gli assetti complessivi dei processi innanzi alla Corte dei conti.

Non sembra agevole fare un bilancio complessivo della disciplina introdotta nel 2016 e, in particolar modo, non è affatto semplice verificare e decidere se e come gli elementi di obiettiva innovazione siano davvero importanti e consistenti e, soprattutto, se prevalgano rispetto al consolidamento tradizionale dei tradizionali elementi costitutivi del processo contabile.

Un dato innovativo è verosimilmente rappresentato da un più forte raccordo tra la disciplina del giudizio di conto e quella di cui alla l. 7 agosto 1990, n. 241, sul procedimento amministrativo, là ove viene evidenziato ed enfatizzato il ruolo giocato dal responsabile del procedimento ai sensi degli artt. 4 e ss. della cit. l. n. 241/1990, allo scopo di selezionare preventivamente, in qualche misura, i soggetti responsabili dei procedimenti di spesa, soggetti che sono tenuti conseguentemente alla presentazione del conto.

Conclusivamente ciò che è senza dubbio degno di nota è la constatazione di come il ruolo della Corte dei conti, per le sue funzioni giurisdizionali oltre che per quelle di controllo, continui a collocarsi in una posizione eminente, e davvero strategica, nel contesto dei processi che governano la spesa pubblica, soprattutto in vista della sua qualificazione, e conseguentemente - perché no! - come irrinunciabile attività di contrasto dei fatti corruttivi che caratterizzano purtroppo il nostro paese.

Rosario Ferrara  
*Professore ordinario di diritto amministrativo*  
*Dipartimento di Giurisprudenza Università di Torino*

## INDICE INTERVENTI

|  |    |
|--|----|
| <i>Presentazione</i>   | 5  |
| SALUTI DELLE AUTORITÀ  |    |
| LAUS Mauro   | 5  |
| <i>Presidente del Consiglio regionale del Piemonte</i>   | 5  |
| RESCHIGNA Aldo   | 7  |
| <i>Vicepresidente della Regione Piemonte</i>   | 7  |
| ASVISIO Luca   | 9  |
| <i>Presidente Ordine dottori commercialisti ed esperti contabili di Torino</i>                                   | 9  |
| PINOTTI Cinthia  | 11 |
| <i>Presidente Sezione giurisdizionale Corte dei conti Piemonte</i>   | 11 |
| I SESSIONE INTRODUTTIVA  |    |
| SCOCA Franco Gaetano   | 15 |
| <i>Professore emerito di diritto amministrativo Facoltà di Giurisprudenza<br/>Università La Sapienza di Roma</i> | 15 |
| FERRARA Rosario  | 19 |
| <i>Professore ordinario di diritto amministrativo Dipartimento di Giurisprudenza<br/>Università di Torino</i>    | 19 |
| II SESSIONE: I PROFILI SOSTANZIALI   |    |
| COLOMBINI Giovanna   | 27 |
| <i>Professoressa ordinaria di diritto pubblico Dipartimento di Scienze Politiche<br/>Università di Pisa</i>      | 27 |
| NAPOLI Mario   | 33 |
| <i>Presidente Ordine degli avvocati di Torino</i>  | 33 |
| BUSCEMA Angelo   | 35 |
| <i>Presidente di Sezione Corte dei conti</i>   | 35 |
| SENZANI Daniele  | 45 |
| <i>Professore ordinario di diritto pubblico Dipartimento di Scienze Giuridiche<br/>Università di Bologna</i>     | 45 |

|  |     |
|--|-----|
| CIMINI Salvatore   | 55  |
| <i>Professore associato di Diritto Amministrativo Facoltà di Scienze Politiche<br/>Università di Teramo</i>        | 55  |
| OREFICE Mauro  | 75  |
| <i>Presidente Sezione giurisdizionale Corte dei conti Puglia</i>   | 75  |
| COLOMBINI Giovanna   | 85  |
| <i>Professoressa ordinaria di diritto pubblico Dipartimento di Scienze Politiche<br/>Università di Pisa</i>        | 85  |
| III SESSIONE: I PROFILI PROCESSUALI  |     |
| DE ROSE Claudio  | 87  |
| <i>Procuratore generale emerito Corte dei conti</i>  | 87  |
| SCIASCIA Michael   | 93  |
| <i>Presidente Sezione giurisdizionale Corte dei conti Campania</i>   | 93  |
| POLICE Aristide  | 103 |
| <i>Professore ordinario di diritto amministrativo Facoltà di Giurisprudenza<br/>Università di Roma Tor Vergata</i> | 103 |
| PILATO Salvatore   | 115 |
| <i>Procuratore regionale Corte dei conti Lombardia</i>   | 115 |
| DE ROSE Claudio  | 127 |
| <i>Procuratore Generale emerito della Corte dei conti</i>  | 127 |
| SESSIONE CONCLUSIVA  |     |
| SCHLITZER Eugenio Francesco  | 131 |
| <i>Procuratore generale aggiunto Corte dei conti</i>   | 131 |
| BASSI Maria Luisa  | 137 |
| <i>Professoressa ordinaria di diritto amministrativo Università Internazionale<br/>degli Studi di Roma</i>         | 137 |
| CALDARERA Mario  | 147 |
| <i>Professore ordinario di diritto amministrativo Università degli Studi di<br/>Messina</i>                        | 147 |
| GIANI Loredana   | 153 |
| <i>Professoressa ordinaria di diritto amministrativo Università Europea di Roma</i>                                | 153 |

|  |     |
|--|-----|
| SCHLITZER Eugenio Francesco  | 165 |
| <i>Procuratore generale aggiunto Corte dei conti</i>   | 165 |
| LOMBARDI Roberta   | 167 |
| <i>Professore ordinario di diritto amministrativo Università degli studi del Piemonte Orientale</i>  | 167 |
| SCHLITZER Eugenio Francesco  | 173 |
| <i>Procuratore generale aggiunto Corte dei conti</i>   | 173 |
| CONCLUSIONI  |     |
| SCOCA Franco Gaetano   | 175 |
| <i>Professore emerito di diritto amministrativo Facoltà di Giurisprudenza della Sapienza di Roma</i> | 175 |
| LAUS Mauro   | 181 |
| <i>Presidente del Consiglio regionale del Piemonte</i>   | 181 |

LAUS Mauro

*Presidente del Consiglio regionale del Piemonte* \*

Autorità, Signore e Signori,

Sono particolarmente lieto di ospitare in Consiglio regionale un convegno scientifico sul tema dei conti giudiziari. Per la nostra Istituzione è un avvenimento di grande importanza, che non trova riscontro in tempi recenti e che offre la possibilità di uno scambio costruttivo sull'impegno che ci accomuna nella tutela del bene comune.

Desidero anzitutto ringraziare la dottoressa Cinthia Pinotti, Presidente della Sezione giurisdizionale della Corte dei conti del Piemonte, per la considerazione che ha riservato a questo luogo democratico e plurale, accettando il nostro invito. Desidero inoltre ringraziare e salutare tutti i prestigiosi relatori che si avvicenderanno con i loro interventi.

Ringrazio l'avvocato Mario Napoli, Presidente dell'Ordine degli avvocati di Torino, e il dottor Luca Asvisio, Presidente dell'Ordine dei dottori commercialisti, per la fattiva collaborazione nella realizzazione dell'evento.

Un particolare ringraziamento lo rivolgo al Procuratore generale emerito della Corte dei conti, Claudio De Rose, e al Presidente delle Sezioni Riunite della Corte dei conti in sede di controllo, Angelo Buscema, che ci onorano della loro qualificata presenza.

L'uditorio al quale mi rivolgo è di tale levatura che mi limiterò ad alcune riflessioni, per non sottrarre troppo tempo alla specificità dell'argomento.

Le prerogative di controllo della Corte dei conti sulle Amministrazioni regionali e locali sono state rafforzate in modo molto significativo. In questo nuovo quadro ordinamentale si innesta il decreto legislativo del 26 agosto 2016, n. 174, Codice di giustizia contabile, che disciplina lo strumento del "conto giudiziale". Sarebbe miopia sostenere che è stato raggiunto "*l'optimum*", ma sarebbe cecità non riconoscere che si tratta di un importante risultato, peraltro da considerare prudentemente non come punto di arrivo, bensì come punto di proficua partenza di un percorso virtuoso nel quale la giurisprudenza e le Amministrazioni Pubbliche possano svolgere il proprio prezioso ruolo.

Il nostro Paese affronta da tempo una grave e generale crisi che investe le istituzioni, i singoli e la collettività: crisi anzitutto etica. Negli ultimi anni sembra si sia andata smarrendo la consapevolezza del ruolo fondante in ogni Paese delle regole, giuridiche, sociali, etiche. Sull'osservanza delle norme, non dimentichiamolo, si basa il patto sociale nel quale una comunità si

---

\* Testo approvato dall'oratore.

riconosce attorno a valori e principi condivisi, al reciproco rispetto dei diritti e all'assunzione da parte di tutti dei doveri individuali e collettivi. Ancora di recente, indagini e processi hanno svelato il consolidamento di reti, di relazioni che coinvolgono criminali, imprenditori, amministratori pubblici, politici e parti della società; reti basate sulla convenienza, la collusione, la corruzione, il profitto ad ogni costo. Il fattore comune è il disprezzo per il bene pubblico e il prevalere degli interessi individuali su quelli generali. Il Capo dello Stato, a questo proposito, ha di recente ribadito, parlando a Locri, che “bisogna azzerare le zone grigie della complicità” e “prosciugare le paludi dell'inefficienza, dell'arbitrio, del clientelismo, del favoritismo, della corruzione, della mancanza di Stato”. Parole che ho voluto riprendere in questa occasione perché considero che la sinergia fra l'Assemblea regionale e la Corte dei conti debba rafforzarsi ulteriormente e, insieme, nel rispetto della funzione giurisdizionale e di controllo della seconda, debbano raccogliere questa sfida per garantire le condizioni per lo sviluppo sociale ed economico del Paese. Un impegno che certo investe primariamente la politica, che deve tornare ad interpretare e dare corpo ai bisogni dei cittadini, perseguendo l'interesse generale piuttosto che facili consensi, fondati su lusinghe elettorali, e deve rifondare la propria etica sulla riscoperta del servizio alla collettività.

I principi dello stato di diritto e dell'indipendenza della magistratura e la tutela dei diritti fondamentali dei cittadini sono il cuore della concezione italiana dello Stato e dell'evoluzione del pensiero moderno, trasfuso nelle principali convenzioni internazionali.

Concludo, ringraziando la Corte dei conti e sottolineando l'essenzialità del lavoro che svolge rispetto al nostro comune dovere di sostenere i diritti, le speranze e le ambizioni dei cittadini, perché nessuno sia lasciato indietro e sia restituita ai più giovani piena fiducia nel futuro.



RESCHIGNA Aldo

*Vicepresidente della Regione Piemonte \**

Una buona giornata a tutti e un benvenuto a tutti gli oratori e alle persone provenienti da altre regioni che hanno voluto partecipare a questo momento.

Sarò celere, mi limiterò a tre brevissime riflessioni. La prima: credo che sia molto importante che il Consiglio regionale del Piemonte, l'Università di Torino, l'Ordine dei commercialisti di Torino e l'Ordine degli avvocati di Torino abbiano organizzato questo momento di studio e di approfondimento, e che lo abbiano fatto in stretto rapporto con la Corte dei conti. Credo che, pur non annullando nessun ruolo, che rimane intatto e intonso, se vogliamo affrontare i grandi problemi della Pubblica Amministrazione, abbiamo bisogno di trovare momenti di confronto liberi, che facciano innanzitutto crescere la cultura di una buona Amministrazione all'interno delle nostre realtà e delle nostre dimensioni.

C'è una funzione che rimane assolutamente intonsa e che è affidata dal legislatore nazionale al controllo; c'è una funzione di responsabilità che compete a chi svolge il ruolo di revisore all'interno della Pubblica Amministrazione; c'è una funzione importante che compete a chi è chiamato a svolgere attività di governo o di amministrazione pubblica. Ma - lo ripeto - se cresciamo in una dimensione culturale aperta ai nuovi temi e alle nuove sfide, rendiamo forse un servizio grande e migliore al nostro Paese.

La seconda riflessione parte dalla necessità che si crei una cultura amministrativa su questi concetti. Il tema dei conti giudiziari, il ruolo, le funzioni e le responsabilità degli agenti contabili non è stato introdotto nel 2016 con il decreto legislativo, ma è una questione che appartiene da lunga data alla giustizia contabile e all'organizzazione della Pubblica Amministrazione. In me è particolarmente presente: è uno dei rilievi che la Corte dei conti mi ha mosso. All'inizio, uno dei giudizi di parifica sui conti della Regione ha riguardato il fatto che la Regione Piemonte non aveva individuato gli agenti contabili. Ma questo avviene - credo - nella stragrande maggioranza degli Enti e dei Comuni. Quando dico che abbiamo la necessità di crescere culturalmente attorno a questi strumenti, attorno a questi ruoli, a queste figure, a queste posizioni di responsabilità all'interno della nostra organizzazione e, complessivamente, nell'organizzazione della Pubblica Amministrazione, credo che momenti come quelli odierni aiutino questo tipo di percorso e creino una sufficiente responsabilità (o un senso di responsabilità). Non è solamente un richiamo ad un dovere.

Terzo elemento di riflessione: io credo che un dibattito libero e onesto, che non cerchi

---

\* Testo approvato dall'oratore.

scappatoie, ma cerchi di analizzare a fondo potenzialità e criticità di strumenti che oggi appartengono alla legislazione contabile (e non solo) all'interno del nostro Paese, ci aiuti ad utilizzarli al massimo e al meglio.

In questi giorni ho avuto modo (perché gli uffici me li hanno sottoposti, non perché abbia una cultura giuridica particolare) di riprendere in mano tre provvedimenti importanti della Corte costituzionale del 1975, del 1995 e del 2008, sentenze della suprema Corte costituzionale decisamente antecedenti la riforma del processo contabile, che hanno richiamato fortemente questo tema e questa attenzione.

Credo che un dibattito molto libero e molto onesto - lo ribadisco - ci aiuti a cercare di capire e di cogliere i problemi. C'è un rischio, però. Io lo porto come elemento di contributo: un'eccessiva amplificazione ed estensione delle figure degli agenti contabili e dei soggetti obbligati alla presentazione dei conti giudiziari rischi, alla fine, di determinare anche una difficoltà, incapacità, impossibilità da parte delle stesse Corti dei conti ad esercitare fino in fondo le loro funzioni.

Il professor Ferrara mi ricordava poco fa che le Sezioni Riunite della Corte dei conti dicono, sostanzialmente, che sono da ricomprendere anche coloro che incassano la tassa di soggiorno, perché maneggiano, di per sé, sia pure transitoriamente, denaro pubblico. Sia ben chiaro che non è mio compito, né mia preoccupazione, aprire temi e problemi. Ma credo che una più precisa ed esatta delimitazione ai grandi fatti che coinvolgono la Pubblica Amministrazione esalti, invece, l'importanza di questo strumento, di questa funzione e di questa responsabilità.

Concludo rinnovando l'invito, visto che in Aula sono presenti i rappresentanti dell'ANCI, i rappresentanti dell'UNCEM, i rappresentanti delle organizzazioni e degli Enti locali all'interno della nostra Regione, di creare tutti assieme un grande impegno comune affinché questa cultura, all'interno della nostra Pubblica Amministrazione piemontese cresca e si evolva e affinché questo sia di aiuto reciproco per garantire correttezza e trasparenza nell'operato.

ASVISIO Luca

*Presidente Ordine dottori commercialisti ed esperti contabili di Torino \**

Ho gradito molto le parole del Presidente Laus per l'apprezzamento rilevante alla collaborazione tra Ordini e Istituzioni e tra Ordini e Istituzione politica. Oggi non è presente l'avvocato Napoli - ma lo sarà domani.

Spesso ci capita di portare unitamente i nostri saluti in maniera tale da evidenziare il “modello Torino”, quel modello Torino che voi sapete essere a noi caro ed un elemento di unione e formazione. Anche qui mi rifaccio alle parole del Vicepresidente Reschigna che ha parlato di cultura. La cultura passa solo attraverso la formazione: formazione rilevante e fondamentale, sulla quale cerchiamo di operare ogni giorno.

Oggi abbiamo accettato volentieri di partecipare all'attività dei lavori, così come cerchiamo tutti i giorni una collaborazione costante e impegnativa.

“Modello Torino”. Il fatto che sia stata scelta la Città di Torino, per questo convegno di importanza nazionale, è sicuramente rilevante. Noi commercialisti ne siamo fieri e cerchiamo di essere presenti anche per ottenere quel riconoscimento che sia come consulenti, sia come revisori, sia come consiglieri degli enti pubblici vogliamo avere, in maniera tale da continuare a perseverare nella nostra funzione. Anche a livello nazionale, cerchiamo una costante collaborazione con il nostro Consiglio nazionale, nel quale siede Davide Di Russo: una delle personalità più rilevanti in ambito di società pubbliche, e che tenta di aiutarci in questa cultura, in questa formazione.

Naturalmente, anche la collaborazione con la Corte dei conti e, permettetemi, una collaborazione preventiva tra Professioni, Enti e Magistratura non può che essere assolutamente considerevole. Noi commercialisti ci saremo sempre al fianco, ovviamente nelle reciproche e diverse funzioni, soprattutto nell'interesse della futura scelta di avvicinare la contabilità pubblica e la contabilità economico-patrimoniale, in maniera tale da evitare qualunque tipo di discrasia ed arrivare ad una collaborazione sempre più stretta tra enti e società.

Ancora grazie, per i lavori di oggi. Sono veramente orgoglioso che la nostra categoria abbia potuto partecipare a questo momento.

---

\* Testo approvato dall'oratore.

PINOTTI Cinthia

*Presidente Sezione giurisdizionale Corte dei conti Piemonte \**

Gentile Presidente del Consiglio regionale del Piemonte, illustri rappresentanti della Regione, cari Presidenti degli Ordini degli avvocati e dei commercialisti ed esperti contabili di Torino.

Ringrazio di cuore il Presidente Laus per le belle parole che ha voluto dedicare a me ed alla Corte dei conti per aver accettato di partecipare a queste importanti giornate di studio.

A testimoniare lo speciale rilievo che esse rivestono a livello scientifico e di dialogo istituzionale ho il piacere di trasmettervi il messaggio del Presidente della Corte dei conti, Arturo Martucci di Scarfizzi, che, impossibilitato a presenziare per impegni istituzionali precedentemente assunti, mi ha pregato di portare il Suo saluto a tutte le Autorità ed ai partecipanti, con l'augurio di un lavoro proficuo ed intenso.

La fase storica che le comunità democraticamente avanzate stanno vivendo da alcuni anni ha in sé una complessità tale che pone responsabilità specifiche a chi ha il dovere di tutelare l'interesse pubblico e di assicurare trasparenza e correttezza nell'utilizzo del pubblico denaro. Non è difficile rendersi conto che nelle nostre realtà c'è una domanda crescente, pressante, quasi assillante di controllo e di individuazione di pratiche scorrette e dannose per il bene comune. In questo senso sono particolarmente contenta che questo dibattito avvenga all'interno di una Istituzione rappresentativa, eletta dai cittadini, dove è importante che si conoscano ed indagino le complesse problematiche e tematiche, che attraversano l'attività quotidiana della magistratura contabile.

Mi sia consentita una brevissima notazione sul tema del convegno che non intende in alcun modo anticipare la riflessione scientifica che verrà ampiamente sviluppata nelle quattro sessioni allo stesso dedicate. Si tratta di un tema importante ed impegnativo, giacché non v'è dubbio che il conto giudiziale rappresenta un istituto, al tempo stesso, fondamentale ma anche controverso e dibattuto nell'ambito della contabilità pubblica, trascurato da parte della dottrina e messo più volte in seria discussione da quanti lo hanno considerato (e ancora considerano) un relitto storico, o peggio ancora una sorta di giudizio ad pompam, giustificabile solo in funzione del possibile disvelamento di eventuali illeciti dei funzionari da accertare in sede di giudizio di responsabilità.

Qualche breve considerazione su detto aspetto appare opportuna. Il giudizio di conto costituisce, come noto, il nucleo storico e fondante della giurisdizione della Corte dei conti, considerato dalla giurisprudenza costituzionale quale garanzia obiettiva di regolare gestione delle risorse pubbliche in attuazione dell'articolo 103 della Costituzione. La funzione di detto particolare

---

\* Testo approvato dall'oratrice.

giudizio consiste nell'accertamento in sede processuale compiuto, d'ufficio, dal giudice contabile della regolarità dei conti giudiziali resi da tutti coloro che hanno maneggio di denaro o beni pubblici (i cosiddetti agenti contabili). Appare dunque evidente come il giudizio di conto altro non è che un controllo effettuato nell'interesse del cittadino contribuente sull'utilizzazione del denaro e dei beni della comunità. Controllo, dunque, la cui insopprimibile esigenza è avvertita come presupposto indispensabile per il funzionamento di ogni sistema di governo, dalle monarchie alle democrazie, antiche come moderne (nell'art. 15 della Dichiarazione dei diritti dell'uomo del cittadino del 1789 è espressamente sancito il principio secondo cui "la società ha diritto di chiedere conto della sua amministrazione ad ogni pubblico funzionario"). Non può quindi dubitarsi del valore politico e democratico che il giudizio contabile assume in un tipo di Stato e di società in cui gran parte della spesa è svolta in ambito pubblicistico: il controllo da parte della collettività realizza infatti sia il principio storico dello Stato di diritto che quello, più moderno, della partecipazione del cittadino all'attività dei pubblici poteri attraverso un' incisiva, costante indagine sull'utilizzazione delle risorse e sulla corretta gestione dei beni pubblici. Malgrado l'innegabile fondamento costituzionale del dovere di "rendere il conto" da parte di tutti gli agenti contabili, cui consegue il diritto/dovere da parte di tutte le amministrazioni pubbliche di esigerne la presentazione ai fini della trasmissione alla magistratura contabile, investita nella materia di una giurisdizione esclusiva (la cosiddetta necessità del giudizio di conto costantemente ribadita dalla giurisprudenza costituzionale), da più parti in dottrina, come già ricordato, si è dubitato circa l'utilità di detto giudizio e la stessa giurisprudenza contabile, una volta affermata sul piano normativo e giurisprudenziale una nuova figura di processo (il c.d. processo di responsabilità) distaccatosi dall'originario tronco del processo contabile, ha finito per preferire, il più duttile giudizio di responsabilità al giudizio di conto.

Nonostante la fondatezza di alcuni rilievi critici, ritengo che le ragioni che militano a favore della "rinascita" del giudizio di conto siano molteplici specie ove l'istituto, in coerenza con la sua funzione di garanzia obiettiva della correttezza di una gestione contabile non si esaurisca in un controllo puramente formale e contabilistico ma si estenda alla verifica della regolarità sostanziale delle operazioni, ivi compresa l'ammissibilità e l'inerenza delle voci di spesa. Il giudizio di conto, in ragione dell'ampiezza del perimetro delle Amministrazioni interessate (Stato, Regioni, Enti locali, Università, ASL, Camere di commercio, Autorità amministrative indipendenti, Enti nazionali e regionali) e dell'ampia latitudine del concetto di agente contabile (in base agli articoli 74 r.d. 2440/1923 e 178 r.d. n. 827 del 1924) come interpretato evolutivamente dalla giurisprudenza, recupera spazi importanti di verifica circa la corretta gestione delle risorse pubbliche, spesso affidate a privati, anche laddove detta verifica è sottratta all'iniziativa del PM contabile che può esercitare l'azione di responsabilità solo in base ad una specifica denuncia di danno erariale.

In definitiva il giudizio di conto, con la propria specificità di accertamento in sede giurisdizionale, completa il sistema delle garanzie affiancandosi agli altri incisivi strumenti intestati alla Corte dei conti nell'esercizio delle funzioni di controllo a presidio delle legalità finanziaria del complesso delle gestioni pubbliche.

Ma v'è di più: il giudizio di conto può costituire la sede elettiva per veder riaffermato il ruolo della Corte dei conti di garante obiettivo e terzo della regolarità di una gestione della cosa pubblica nell'interesse della collettività prima ancora che dell'amministrazione (si pensi all'incameramento da parte dell'agente della riscossione di somme non dovute o stabilite in base a tariffazioni errate determinate dall'ente, che, in astratto, potrebbe trarne un vantaggio anziché un danno). Tutto ciò indubbiamente richiede un mutamento culturale, o forse, ancor più coraggiosamente, il superamento di una concezione che vede interamente assorbita nei poteri del PM la salvaguardia di tutte le situazioni giuridiche soggettive.

In definitiva, affinché la giurisdizione sui conti oggi rappresenti davvero una delle fondamentali garanzie del cittadino contribuente ed utente, occorrono da un lato una rifondazione della moralità politico amministrativa ed una vivificazione dei relativi valori, dall'altro una consapevolezza condivisa circa la necessità di adeguare ed interpretare gli strumenti giuridici agli obiettivi di interesse pubblico generale da conseguire. Sotto questo aspetto, ritengo che la recente codificazione (d.lgs. 174 del 2016 Codice della giustizia contabile) costituisca un fattore di ulteriore legittimazione della giurisdizione contabile dal quale non possa prescindersi, pur richiedendo all'interprete un notevole sforzo di adeguamento delle norme processuali rispetto ai principi costituzionali, sovranazionali e internazionali del "giusto processo".

Il crepuscolo del giudizio di conto nasce dalla ribellione verso forme storiche di controllo necessario, ed obiettivo sull'impiego delle risorse pubbliche: la rinascita o nuova alba del giudizio di conto dovrebbe prendere avvio dal riconoscimento del loro insostituibile valore.

Con queste brevi considerazioni concludo il mio saluto rinnovando il ringraziamento alle Istituzioni che hanno reso possibile realizzare questo importante incontro ed agli illustri relatori esponenti del mondo accademico e della magistratura contabile che, convintamente, hanno accettato di prendervi parte.

SCOCA Franco Gaetano

*Professore emerito di diritto amministrativo Facoltà di Giurisprudenza Università La Sapienza di Roma \**

Anch'io vorrei ringraziare il Consiglio regionale del Piemonte, e per esso il suo Presidente, perché si è dato carico di consentire che si possa affrontare collegialmente un tema davvero molto importante, il giudizio di conto, incaricandone relatori di grande competenza e riconosciuto livello qualitativo.

Aggiungo subito - come esponente della dottrina - che qualche indicazione critica sull'attuale, recentemente riformulata, disciplina del giudizio di conto spero che provenga dai lavori del Convegno: il nuovo Codice non può essere considerato un testo normativo pienamente soddisfacente.

Non può essere dubbio che il giudizio di conto costituisca il compito originario della Corte dei conti: la verifica dei conti dello Stato risale ad un'epoca precedente alla formazione del Regno d'Italia; lo si trova nelle discipline degli Stati pre-unitari, ed è stato regolamentato nella prima legge nazionale sulla Corte dei conti, che risale al 1862.

Il dato particolare, da non dimenticare, è che, nella sostanza, si tratta di una forma tipica di controllo, come esattamente riferiva poc'anzi la Presidente Pinotti; una forma di controllo che si è andata "processualizzando" nel corso del tempo e che è diventata un episodio di natura giurisdizionale, ossia un giudizio, per l'opera della Cassazione; così come è stato per la Quarta Sezione del Consiglio di Stato, per le Commissioni tributarie, e per molti altri organi decisori amministrativi che la Cassazione ha trasformato in giudici speciali.

La Cassazione ha reso giudici anche organi che giudici originariamente non lo erano. Perché lo ha fatto? A cagione della legge sui conflitti del 1877: perché il conflitto di attribuzione, cioè tra autorità amministrative e autorità giurisdizionali, poteva essere risolto dalla Corte di Cassazione soltanto se si presentava come conflitto negativo, ossia sulla base del diniego dell'attribuzione da parte di entrambi gli organi coinvolti; mentre i conflitti di giurisdizione, cioè tra organi entrambi giurisdizionali, potevano essere portati all'attenzione della Corte di Cassazione, anche se positivi.

E allora il problema, nello specifico, era questo: se la Corte dei conti, in sede di giudizio di conto, si appropriava di una competenza che spettava al giudice (ordinario), il conflitto si presentava necessariamente come positivo; ed essendo conflitto tra un organo amministrativo e uno giurisdizionale, si qualificava come conflitto di attribuzione, e, di conseguenza, non poteva essere

---

\* Testo approvato dall'oratore.

deciso dalla Cassazione. Quindi, perché la Corte di Cassazione potesse occuparsi di questi conflitti (positivi), occorreva qualificarli come conflitti di giurisdizione.

Questa è la ragione per cui, nel corso del tempo, dal 1862 in poi, con accentuazione intorno al volgere del secolo, gli organi di giurisdizione speciale si sono andati moltiplicando, attraverso la riqualificazione, per opera giurisprudenziale (talvolta tardivamente seguita dal legislatore) di organi amministrativi aventi competenze decisorie; ed è questa la ragione per cui, nella Costituzione, si è posto non solo un fermo alla proliferazione dei giudici speciali, ma li si è ridotti a quelli espressamente richiamati nel testo costituzionale. Anche se poi la Corte costituzionale ne ha fatti nascere, o rinascere, alcuni. Ad esempio le Commissioni tributarie e i c.d. giudici parlamentari.

Per sottolineare l'importanza del giudizio di conto mi sembra opportuno rammentare che la garanzia della inamovibilità riguardava originariamente proprio soltanto i magistrati (in senso generico) addetti a risolverlo, ossia i consiglieri della Corte dei conti. Quando ancora i Consiglieri di Stato non erano affatto inamovibili (lo diventeranno molti anni dopo, decenni dopo), i membri della Corte dei conti lo erano per legge: questo dimostra che il loro compito di controllo, divenuto poi anche giurisdizionale, era considerato molto delicato, e doveva godere di particolari garanzie nei confronti degli agenti contabili e delle Amministrazioni interessate.

L'ultima disciplina del giudizio di conto, quella contenuta nel recente Codice, a mio avviso, non ha cambiato granché la fisionomia del giudizio di conto. L'intera disciplina è rimasta, sostanzialmente, com'era prima dell'approvazione del relativo decreto legislativo. Ebbene, io credo che questo sia l'oggetto su cui in questo Convegno si deve riflettere: era necessario, era utile, era opportuno cambiare la disciplina del giudizio di conto, nei suoi aspetti sostanziali e nei suoi aspetti processuali? O, viceversa, è stato opportuno che non sia stato cambiato granché, lasciando, semmai, al lavoro della giurisprudenza di verificare se alcune soluzioni legislative possano essere in qualche modo ammorbidite, corrette o, se del caso, superate?

Certo, una cosa mi ha da sempre colpito, e cioè che il giudizio di conto si instaura in un modo assolutamente anomalo. Nel senso, cioè, che, acciocché il giudizio si costituisca, è necessario esclusivamente che il conto sia presentato alla Corte dei conti. In altri termini manca del tutto un atto introduttivo, un atto di citazione, un ricorso, che contenga una pretesa, la formulazione di una tesi processuale. Non c'è effettivamente nulla di questo: è soltanto un fatto obiettivo, anzi materiale, che determina l'inizio del rapporto processuale.

Si tratta, a mio avviso, di una disciplina strana, differente dai comuni principi di qualsiasi processo e priva di comprensibili giustificazioni. Infatti, che cosa succede dopo la presentazione del conto? Esso viene esaminato da un giudice relatore, il quale può benissimo concludere per il discarico del contabile; con la conseguenza che il giudizio, fittiziamente iniziato, si conclude senza



essere in alcun modo celebrato; l'agente contabile è stato parte fantasma di un processo inesistente. Come parte, infatti, nel caso di discarico, l'agente contabile non ha un ruolo, non deve far nulla, salvo - semmai - rispondere alle richieste di chiarimenti da parte del giudice relatore.

Il giudice relatore, dopo l'esame del conto, se non ritiene di approvarlo, deve preparare una relazione; e, solo a questo punto, con la presentazione presso la segreteria della Sezione competente, si apre effettivamente un contraddittorio. Prima, secondo la disciplina in vigore, c'è un giudizio senza contraddittorio; secondo una ricostruzione razionale, non c'è alcun giudizio in corso.

Questo fondamentale aspetto è un argomento sul quale mi piacerebbe che i relatori potessero dire qualche cosa di nuovo.

FERRARA Rosario

*Professore ordinario di diritto amministrativo Dipartimento di Giurisprudenza Università di Torino \**

Grazie per l'invito, un invito che mi onora ed è anche un grande onere, che - però - segna un po' un ritorno a un primo amore.

Volevo portarla qui con me, poi sembrava un esibizionismo fin troppo facile, ma in realtà quando andai dal mio maestro, Elio Casetta (grande, sommo, straordinario maestro), a chiedergli un argomento di tesi, lui, dopo un po' - tergiversando - mi disse: "Le potrebbe interessare l'illecito nella giurisdizione contabile?". E questo fu il mio argomento di tesi, nel quale - come giustamente è stato ricordato da chi mi ha preceduto - in realtà il giudizio di conto era appena sfiorato, perché il grosso del mio intervento aveva ad oggetto - come necessariamente doveva avere - l'illecito, la responsabilità contabile, che allora aveva una fisionomia tutt'altro diversa rispetto alla responsabilità cosiddetta amministrativa, che - in realtà - è una responsabilità civile che si svolge all'interno del rapporto pubblico-privato, e via di seguito.

Quindi, l'idea, l'invito che mi ha - in qualche modo - spinto, vorrei dire quasi affettuosamente costretto, a ripensare agli anni giovanili e a colmare anche quello che era un mio deficit di attenzione nei riguardi di questo istituto, è stato da me molto bene accolto. Vediamo un po', perché, essendo la mia prima relazione (lo confesso con un'ingenuità che è veramente, probabilmente, ritenuta disarmante), ritenendo ed essendo previsto che parlasse prima di me il dott. Buscema, pensavo, con una certa, così - se volete - faciloneria, di appoggiarmi tranquillamente alla sua relazione, perché lui era il massimo tecnico presente tra i relatori, essendo io - in realtà - invece, un dilettante di questi temi.

Vediamo, quindi, di iniziare tentando una ricognizione a volo d'uccello di quelli che sono alcuni fra i problemi posti dal decreto legislativo che ha dato atto ad una sistemazione della giustizia contabile.

Colgo e approvo incondizionatamente quanto ha detto un maestro come Franco Scoca: non è che ci siano novità travolgenti. È un lavoro di sistemazione. Magari, per alcuni aspetti, almeno è quello che mi sembra di poter dire, si mettono a segno anche dei colpi importanti, degli avanzamenti proprio sugli agenti contabili; tema che è già stato toccato. Su altro, c'è magari una riproposizione della tradizione. E ripropone anche un problema tecnico-giuridico, ma di sistema, estremamente importante che mi riporta addirittura al primo libro che avevo letto, preparando la tesi

---

\* Testo approvato dall'oratore.

sul tema. Era quello di Michele Cantucci: *“Il giudizio di conto”*. Un volume dell’anno 1958, che - se ricordo bene - fu scritto con l’arguzia di un senese DOC qual era Michele Cantucci, il quale si poneva il problema, che secondo me tuttora - diciamo - può porsi, se non come problema, a mio avviso, comunque come curiosità scientifica, è se il giudizio di conto avesse una fase amministrativa, poi, per risolversi in una fase di tipo contenzioso.

Vediamo, ci arriviamo.

Ma - dicevo - in questa ricognizione a volo d’uccello è ovvio che ci sono norme importanti, a iniziare dal 137. Ad esempio, l’ambito di applicazione delle norme relative al giudizio di conto, in termini di obbligatorietà: tutte le Amministrazioni Pubbliche.

È ovvio che il giudizio di conto è un onere pesante, però qui bisogna, probabilmente, fare riferimento a due dati che sono poco tecnici, ma di sistema. La Corte dei conti ha una giurisdizione di diritto obiettivo e - come tale - prescinde dal fatto che debbono essere tutelate situazioni di tipo giuridico soggettivo. In secondo luogo - è venuto alla luce, ed è, secondo me, un dato fondamentale insuperabile - si discute di quattrini pubblici.

Questo è qualcosa che possiamo discutere giorni, mesi, anni, ma i quattrini sono pubblici. Un conto sono gli investimenti che fa un operatore privato (ne risponderà, ad esempio, all’Assemblea degli azionisti), altro sono i quattrini pubblici. E quindi, ci sta bene una forma di verifica che avrà, poi, delle strutturazioni tecniche che potranno essere variate, magari migliorate, ma che comunque sia volta ad accertare il corretto uso dei quattrini pubblici.

Io, francamente, non vedo nulla di strano.

C’è, poi, il problema di chi sia tenuto a rendere il conto. Antico problema - come sappiamo - che veniva risolto, in qualche modo, brillantemente, se così può essere detto, da due norme della vecchia disciplina: l’articolo 44 del Testo Unico delle leggi sulla Corte dei conti e il vecchio articolo 178 del Regolamento di contabilità.

Sappiamo che il Regolamento di contabilità, alla fine, distingueva agenti della riscossione o esattori, agenti pagatori o tesorieri, agenti consegnatari, nonché coloro che - di fatto - anche abbiano maneggio di denaro.

Il fatto che - appunto - in termini puramente fattuali si possa avere maneggio di denaro è una cosa che noi vediamo quotidianamente: basta pensare alle emergenze nelle quali devono essere gestiti fatti estremamente gravi, senza magari seguire, quindi bypassando in parte, le tradizionali procedure anche di spesa; ci saranno soggetti che hanno obiettivamente - di fatto - maneggio di denaro.

Ora, tutto ciò certamente ha ingenerato, nel corso degli anni, oscillazioni giurisprudenziali anche comprensibili, punti controversi, decisioni controverse in seno alla giurisprudenza. Però, di

fatto, c'è da dire che in questo segmento il Codice della giustizia contabile mi sembra essere innovativo.

Abbiamo una norma, ed è l'articolo 138, ove si fa riferimento all'Anagrafe degli agenti contabili. E questa è una norma che, secondo me, non deve essere sottovalutata. Rappresenta una risposta anche ad alcuni dubbi che sono emersi già nella presentazione dei temi di questo nostro incontro, perché si è detto, comprensibilmente: "Non esageriamo nel crearci nuovi agenti contabili, i quali siano tenuti alla resa del conto".

Ma, qui, sono le Amministrazioni, le quali sono sottoposte a giudizio di conto, perché gestiscono quattrini pubblici, che debbono dire alle Sezioni della Corte dei conti quali sono i soggetti legittimamente investiti e, quindi, con titoli investiti, di investitura, circa il maneggio ex lege di denaro pubblico. E, in quanto tale, tenuti alla resa del conto.

Quindi, in realtà, ogni Amministrazione potrebbe graduare, a secondo della complessità di sistema, e quindi di gestioni di quattrini pubblici che si trova in carico, dicendo che gli agenti contabili sono uno, due, tre; uno, nessuno, cento mila, non si sa, ma la cosa non è più rimessa *sic et simpliciter* in modo monopolistico all'interpretazione della Corte dei conti.

La sentenza delle Sezioni riunite che ci dice che gli esercenti di attività turistiche sono agenti contabili in quanto intercettano la tassa di soggiorno è sicuramente una sentenza delle Sezioni riunite del 2016, tra l'altro, che - in qualche modo - pecca (se così può essere detto) di un eccesso di formalismo, ma certamente coglie anche un problema, che è quello per cui il denaro pubblico, oggettivamente pubblico - perché questa è una tassa di soggiorno - viene a frantumarsi in mille rivoli, così - appunto - tanto sono migliaia e migliaia da rendere, talora, magari abbastanza facile sottrarsi a quelle che sono le regole del controllo che deve essere, invece, doverosamente effettuato sui controlli pubblici.

È ovvio che, parlando di queste cose, noi evochiamo sullo sfondo quello che è un tema di sistema di straordinaria importanza, che attiene alla semplificazione della nostra amministrazione. E, allora, qui ognuno ovviamente avrà sotto i capelli o sotto il cappello tutte le idee che è possibile avere. Personalmente, io ne ho una molto semplice, che è quella che mi porta a dire che i procedimenti di controllo, i procedimenti amministrativi, in genere, non necessariamente giudiziali, se sono volti a rendere possibile il corretto esercizio di funzioni pubbliche o il corretto svolgimento di interessi pubblici per la loro soddisfazione - beh, insomma - se questa è la finalità, questi procedimenti, questi atti di controllo ci siano. Se non c'è questa finalità, eliminiamoli completamente.

In questo caso, ritornerò a quanto già detto: abbiamo quattrini pubblici. Non si vede come si possa pensare che non ci sia una fase di riscontro circa il corretto uso di questi quattrini. Questo lo

fanno con advisor privati, con società di rating, anche tutte le imprese private degne di questo nome; non si vede se e come, in nome del popolo contribuente, non debba essere, in qualche modo, anche realizzata una forma di monitoraggio e di controllo.

Dopodiché, noi abbiamo una serie di istituti che ci riportano alla tradizione e che possono essere - tuttavia - interpretati secondo canoni di interpretazione, canoni anche dogmatici e concettuali che ci derivano da recenti costruzioni dottrinali. Ricordavo prima che il buon vecchio Michele Cantucci, che aveva scritto questo libro molto interessante, distingueva tra una fase che a suo avviso era amministrativa, pura, prima del deposito del conto, che determinava - come oggi determina - la costituzione in giudizio del contabile, ed una fase giudiziale.

Io credo che questo messaggio debba essere, in qualche modo, recuperato. Credo che possa e debba essere, in qualche modo, tuttora condiviso. Credo che abbia, ad esempio, ragione uno studioso sicuramente attento a questi temi qual è il mio amico e collega Enzo Maria Marengi, quando introduce la categoria del processual procedimento. Qui abbiamo delle figure, in qualche modo, anfibe - se così vogliamo dire - ma comunque delle figure complesse, nelle quali gli istituti del procedimento amministrativo vanno ad integrarsi secondo una logica, come scriveva Nigro, che può essere talora di integrazione e altra di separazione fra procedimento e processo.

Ma vediamo un po' se c'è un qualche riscontro di questa tesi che potrebbe essere, diciamo, se non sostenuta in modo incondizionato, ma quantomeno lanciata come prospettiva di lettura e di analisi, e quindi di eventuale soluzione di quelli che sono alcuni dubbi che la normativa ci pone.

Ma l'articolo 139 parla di presentazione del conto, il quale viene presentato all'Amministrazione di appartenenza. E l'Amministrazione di appartenenza deve individuare un responsabile del procedimento, quindi alla luce della legge 241 del '90. Siamo nel pieno di un procedimento amministrativo. Qui, scusate, ma io non vedo nulla di contenzioso: siamo nel procedimento amministrativo, il quale deve svolgere - il responsabile del procedimento - tutta una serie di operazioni che, in qualche modo, già rinviano tuttavia la dimensione contabilistica, che sono la parificazione del conto unitamente all'analisi di quelli che sono i risultati dei controlli interni. Ad esempio, il controllo di gestione, che si ha ormai i quesiti Ente pubblico.

In questo modo, si chiude una fase che, è inutile - a mio avviso - negarlo, non ha alcun senso e non vedo come possa essere negata, che è intensamente quanto esclusivamente di tipo amministrativo. E non c'è ancora nulla di giudiziale, francamente.

Nel momento in cui tutto ciò si concluda, il conto sia stato parificato, ci siano gli attestati di congruità, quindi di conformità che vengono rilasciati anche alla luce di quanto viene sostenuto dai verificatori del controllo interno, quindi il controllo di gestione, c'è il deposito. E questo determina la costituzione automatica in giudizio dell'agente contabile.

Qui non ripeterò certamente quelle che sono le perplessità che sono state già brillantemente evocate dal maestro, dal nostro amico e grande maestro, Franco Gaetano Scoca, circa un processo che avviene in qualche modo, che viene avviato inaudita altera parte, cioè privo di contraddittorio, ma certamente forse c'è una ragione: vogliamo individuare, per giustificare un fatto che viene oggettivamente in automatico dato per scontato, è quello per cui ancora una volta è una giurisdizione di diritto obiettivo quella che è in questione e la quale si occupa di un bene pubblico per eccellenza: i quattrini.

Giustamente il nostro amico e maestro ricordava come l'inalienabilità, come garanzia di indipendenza, era riservata all'origine solo la Corte dei conti. A me sembra di sapere, ma non lo vedo con una certezza che non ho, che se come è vero (questo invece è certo), se Villa Tesoriera era la sede del tesoriere di Casa reale, Villa Tesoriera era ubicata al di fuori del perimetro urbano della città di allora, allo scopo di sancire l'indipendenza, l'autonomia, l'emancipazione dalla politica di colui che teneva i conti e conformava i conti di casa Savoia. Un conto è l'indirizzo politico, altro è il controllo dei quattrini e di come si spendono. Il tesoriere di Casa reale sta al di fuori del perimetro che era Palazzo Reale, ecc., e dintorni, nei quali si decide la politica.

Quindi, è una cosa che viene da lontano, come giustamente ci stava dicendo il nostro caro amico e maestro Franco Gaetano Scoca.

Bene, diciamo che col deposito del conto si ha questa costituzione dell'agente contabile in giudizio, di questo agente che, a questo punto, non dovrebbe essere una sorta di Carneade (chi era costui?), ma - a regime - uno di coloro che le Amministrazioni di appartenenza abbiano indicato alla sezione giurisdizionale della Corte dei conti e abbiamo detto: "Costoro sono gli agenti contabili di questa Amministrazione". Perché, altrimenti, non si capirebbe la ratio della norma.

Dopodiché, abbiamo un caso molto importante, un'ipotesi che il legislatore non poteva non contemplare e che a mio avviso riveste un'importanza di non poco peso e che, in ogni caso, conferma quella che è la caratteristica, la scansione duale del procedimento che è processuale procedimento, ossia la fase amministrativa e la fase giudiziale.

Ma questo agente contabile potrebbe anche non presentare il conto all'Amministrazione e c'è il giudizio per la resa del conto. Qui siamo al cospetto di un inadempimento o di una violazione, addirittura, dei doveri d'ufficio, evidentemente, e per tutti i casi in cui - articolo 141 - cessazione dell'agente contabile del proprio ufficio, poi ritardo nel presentare i conti, omissione del deposito del conto, ecc., con la figura intermedia, la fattispecie intermedia, la quale parla di deficienze accertate dall'Amministrazione in caso di gestione o comunque prima della scadenza del termine di presentazione del conto.

Tutte le altre ipotesi, a mio avviso, sono di stretta interpretazione, senza che ci sia un grande

potere discrezionale in capo al procuratore e in capo al giudice contabile, mentre là ove si fa riferimento alle deficienze accertate dall'Amministrazione rientra ancora in campo l'Amministrazione di appartenenza, in corso di gestione o comunque prima della scadenza.

Qui viene in considerazione tutto quel delicato, enorme problema che attiene alla fisionomia del controllo di gestione, che secondo una certa costruzione, che è quella della legge - poi, la collega amica ed ex allieva Roberta Lombardi potrà intrattenervi efficacemente su questi temi - era immaginata dal legislatore comunque un controllo ex post, sul risultato, non essendo previsto - almeno nelle tavole statutarie del controllo di gestione - che fosse anche un controllo di tipo continuo e concomitante, in corso di gestione, mentre il procedimento e i procedimenti si fanno, mentre qui sembrerebbe alludere, invece, anche alla possibilità che prima della scadenza del termine siano tali e tante le deficienze manifestate dal modus operandi dell'agente contabile, che si possa attivare immediatamente il procedimento per la resa del conto.

E questo, introduce una variante di apprezzamento discrezionale di una certa importanza, perché se è vero che gli scostamenti puramente economici, in sede di riscontro, con giudizio che si manifesti come controllo di gestione, può essere anche uno scostamento di tipo meramente matematico (avevi un budget X, hai speso X più uno), però ci sono anche, ovviamente, una serie di variabili di esercizio di potere discrezionale che possono andare a toccare il merito dell'attività che è stata completamente perpetrata.

Naturalmente, tutto ciò - ossia il giudizio per la resa del conto - si concretterà nel fatto che debba essere accertato se, oppure no, questo conto debba essere reso ed è ovvio che il fulcro del giudizio non si potrà che costituire intorno ad una domanda: ma era o non era un agente contabile tenuto alla presentazione del conto? Ed è ovvio che anche questo problema, nel momento in cui l'anagrafe a regime funzionasse, sarebbe destinato a sdrammatizzarsi, perché dovrebbe essere chiaro, da lì, che costui era tenuto a presentare il conto.

Abbiamo, poi, norme che sono dedicate all'opposizione e a quant'altro, all'udienza. Sono norme puramente processuali, relativamente alle quali io direi che non mi soffermerò, fino ad arrivare a quello che è il fulcro, ossia l'istruzione e la relazione, ossia: c'è l'istruttoria processuale e c'è la relazione, che comporta cosa? O il rinvio a giudizio o l'emanazione di un decreto di discarico, quando ci sia una verifica circa la legittima corrispondenza fra entrate e uscite, quindi il conto viene sostanzialmente giudicato come parificato o come parificabile.

Quindi, direi che, da questo punto di vista, non c'è nulla di nuovo.

Mentre, c'è una norma la quale - a mio avviso - presenta una qualche criticità (mi avvio, in questa ricognizione a volo d'uccello, ad arrivare ad un qualche punto conclusivo, non volendo neppure io sottrarre troppo tempo): ad esempio, quando si fa riferimento all'estinzione del giudizio

di conto. Cinque anni, ma non per l'azione di responsabilità. C'è un altro neo, in realtà, nella disciplina processuale, quello precedente: nel giudizio sulla resa del conto c'è una sentenza non appellabile. Mi chiedo come si formi un giudicato, essendo una sentenza non appellabile.

Ma quando si dice che, in uno degli ultimi articoli (forse l'ultimo), il giudizio di conto dura cinque anni, ma - in ogni caso - non estingue l'azione di responsabilità, lasciando quindi intendere che ci sia una distinzione forte tra il giudizio sul conto ai puri fini processuali, rispetto a quanto si verifica invece sul piano sostanziale, nel senso che il consumarsi inutilmente nei cinque anni del giudizio di conto non determinerebbe il venir meno dell'azione di responsabilità contabile o di responsabilità cosiddetta amministrativa, io mi chiedo - ma forse sbaglio - come si consumerà, si imposterà, si avvierà o continuerà ad essere in piedi un'azione di responsabilità contabile, che ovviamente presuppone il fatto che ci sia stata violazione delle forme di bilancio o comunque ci sia stata una non corrispondenza fra entrate e uscite con una contestuale, che non si estingue, perché ci sarà un termine di prescrizione decennale, azione di responsabilità contabile.

Io non sono riuscito a capirlo, però immagino che i maestri dalla giustizia contabile sapranno spiegarmelo.

L'unico caso che riesco a immaginare come possibile, come certamente possibile, è quello di un'azione di responsabilità che sia stata avviata contestualmente, però - voglio dire - prima che il giudizio di conto si sia concluso? Cioè, se le parole hanno un senso e se i numeri hanno un senso, cinque anni, si estingue, non c'è il giudizio di conto che può essere successivamente portato avanti, tuttavia può essere eventualmente messo in campo, attivato o continuare un'azione di responsabilità contabile.

Se fosse l'azione di responsabilità civile cosiddetta amministrativa, non ho alcun dubbio che non ci sia questo rapporto, ma che possa essere in ogni caso continuata un'azione di responsabilità contabile o avviata addirittura ex novo, in difetto di una pronuncia che ha ad oggetto il giudizio di conto giudiziale, beh è qualcosa che, nella pochezza dei mezzi che ho a disposizione, non riesco completamente a capire.

Tutto ciò, per concludere in modo ovviamente non soddisfacente immagino, mette in luce e conferma quello che già autorevolmente diceva il professor Franco Scoa: fu vera gloria.

Nel senso, questo decreto legislativo davvero ci dice delle cose così profondamente innovative, rappresenta un miglioramento? Sì e no, direi. Alcuni elementi, come l'Anagrafe degli agenti contabili, mi sembrano un decisivo passo in avanti per limitare quello che è il potere di apprezzamento discrezionale, di definizione giurisprudenziale di una nozione importante, perché l'agente contabile - insomma - è una figura centrale delle Amministrazioni Pubbliche. Da altro punto di vista, c'è una ripetizione tralascia del passato, senza che siano eliminati - come in



quest'ultimo caso, circa l'estinzione del giudizio di conto - quelli che sono possibili aree di criticità, sulle quali naturalmente la giurisprudenza ci dirà la sua parola definitiva.

COLOMBINI Giovanna

*Professoressa ordinaria di diritto pubblico Dipartimento di Scienze Politiche Università di Pisa \**

Inizierei i lavori di questa sessione ovviamente con un ringraziamento; non è rito, ma sincero, nei confronti di tutti coloro che hanno organizzato queste giornate di studio e che mi hanno anche invitato.

Non ruberò molto tempo, però prima di dare la parola ai relatori, vorrei fare alcune brevissime considerazioni sul contesto in cui si colloca l'oggetto di questo convegno.

La materia dei Conti giudiziali, come altri aspetti della contabilità pubblica, si inserisce nell'ambito di un vasto processo di riforma che ha interessato, direi, tutte le funzioni della Corte dei conti. Vorrei ricordarli: la riforma del sistema dei controlli, con l'introduzione del controllo di legittimità e regolarità finanziaria dei bilanci e dei rendiconti; inoltre, il rafforzamento dei sistemi sanzionatori a carattere pecuniario; l'estensione del controllo di parifica dei rendiconti generali alle Regioni a Statuto ordinario, il tutto nel contesto dei principi di armonizzazione e coordinamento della finanza pubblica.

Si è avuta anche la razionalizzazione della funzione consultiva, con una normazione nel Codice di giustizia contabile della valenza probatoria dei pareri, come causa esimente della gravità della colpa e anche come elemento per portare il Procuratore regionale all'archiviazione.

Inoltre, è molto importante, soprattutto per le Regioni e per gli Enti locali, la funzione di indirizzo e di nomofilachia delle Sezioni Autonomie della Corte dei conti; ma la cosa rilevante è anche la giustiziabilità degli atti di controllo, della funzione di controllo, innanzi alle Sezioni riunite in speciale composizione; anche se devo dire che su questo, forse, la dizione del Codice, così indistinta, facendo riferimento a tutti gli atti di controllo, può ingenerare sicuramente qualche disorientamento. Infine, il riordino, la razionalizzazione dei giudizi innanzi alla Corte dei conti con il Codice di giustizia contabile.

Il tutto, però, va contestualizzato in riferimento sia alle riforme che hanno interessato tutta la finanza pubblica. Mi riferisco alla nuova *governance* europea, ma soprattutto alla riforma della Costituzione del 2012, con gli articoli 81, 96, 117 e 119, e anche alla riforma dell'Amministrazione pubblica, con il riordino e la riorganizzazione dell'Amministrazione pubblica operata dalla legge Madia, e a tutti i decreti legislativi attuativi, prescindendo dalle vicende della legge Madia che ne sono conseguite.

---

\* Resoconto dell'intervento.

Ebbene, tale nuovo contesto ha fatto emergere - come è già emerso ieri - il talvolta complesso e conflittuale rapporto tra dimensione finanziaria e dimensione amministrativa della Pubblica amministrazione. Infatti, l'articolo 97, al nuovo primo comma, facendo riferimento alle Pubbliche amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione Europea, quindi chiamando in causa il sistema del consolidamento dei Conti economici della PA, - il SEC 2010 - in realtà, ha "normatizzato" una nozione finanziaria di amministrazione pubblica in senso oggettivo, vale a dire prescindendo dalla qualifica soggettiva pubblica o privata. Questo è un aspetto non di poco conto, perché può incidere sicuramente anche sulla qualificazione di Agente contabile; ma il tema è così problematico che - penso sia una cosa non ancora diffusa nella conoscenza - da qualche settimana, per la prima volta, le Sezioni riunite, con due ordinanze (31 e 32 del 2017), hanno rimesso alla Corte di Giustizia la questione pregiudiziale d'urgenza di interpretazione del SEC, soprattutto dell'interpretazione di "market" o "non market", quindi la nozione di Pubblica amministrazione, con gli effetti che voi potete immaginare, se pensate a tutte le società a partecipazione pubblica.

In questo processo di riforma, un ruolo fondamentale è stato assunto dalla Corte costituzionale, che in più di un'occasione ha avuto modo di declinare principi del nuovo Diritto di bilancio in una prospettiva in cui l'accordo tra dimensione amministrativa e dimensione finanziaria è stato costantemente ricondotto, da un lato, al sistema delle garanzie e dei diritti e, dall'altro, al principio di buon andamento.

Il principio di buon andamento - come dire - in una dimensione finanziaria, è stato declinato dalla Corte costituzionale, facendo riferimento al principio di programmazione, di proporzionalità delle risorse assegnate e funzioni, di ragionevolezza e, soprattutto, al principio di uguaglianza. Insomma, un bilanciamento tra valori costituzionali ed equilibri di finanza pubblica a tutela all'Erario e dei diritti.

Vi chiederete perché ho fatto questa piccola introduzione e questi riferimenti generali, quando oggi è la giornata dei Conti giudiziali nei profili sostanziali. Ebbene, la ragione è da ricondursi proprio al fatto che, se si vanno a esaminare i Conti giudiziali, questi esprimono, a mio avviso più di altri istituti, il nesso funzionale fra dimensione amministrativa e dimensione finanziaria della PA, considerato che il legislatore, come ieri veniva sottolineato, ha previsto anzitutto l'obbligo dell'Amministrazione di comunicare i dati identificativi degli Agenti contabili per l'Anagrafe e l'obbligo per l'Agente contabile di presentare il conto all'Amministrazione di appartenenza; inoltre, la nomina da parte dell'Amministrazione del responsabile del procedimento della presentazione del conto; infine, la parifica amministrativa del conto, vale a dire la dichiarazione di conformità del conto dell'Agente alle scritture dell'Amministrazione. Questa parifica implica un'attività molto significativa - che se non c'è stata fino ad ora, ci dovrà essere - del controllo interno o, meglio, del

sistema dei controlli interni nelle Pubbliche amministrazioni, che devono peraltro fare anche una relazione sulla regolarità del conto.

Quando si parla di controlli interni non mi riferisco solo all'organo di revisione - i revisori - ma mi riferisco anche al sistema di controllo del responsabile degli uffici finanziari; controllo che implica, poi, come voi sapete, delle sanzioni laddove l'organo di controllo non comunichi all'Ente esterno di controllo - vale a dire alla Sezione regionale della Corte dei conti - eventuali irregolarità che si possono essere verificate nella gestione. Gli Amministratori sanno meglio di me che c'è stata, al riguardo, una mutazione genetica dei controlli interni: si è passati dai controlli in funzione del decisore politico, ai controlli strumentali, al controllo esterno, sia dei Ministeri che della Corte dei conti.

Questi aspetti - i conti giudiziali - toccano, tra l'altro, più di altri istituti, il sistema delle garanzie. Ieri il professor Scoca ne ha fatto cenno, invitando poi, nella giornata di oggi, a riflettere su questi elementi, ovvero sul sistema delle garanzie e dei diritti, che si instaura necessariamente ogni qual volta si realizzino i presupposti richiesti dalla legge, per cui il conto deve essere automaticamente esaminato.

Nei vecchi libri di contabilità si diceva che c'era una *fictio iuris* a prescindere dalla manifestazione della volontà delle parti interessate; in pratica, quando manca completamente la controversia, in quanto risulta che non sussiste nessun ammanco o irregolarità, si chiude con il decreto di discarico. Per cui, la necessità del giudizio non consente di ricondurre lo stesso ad un rapporto processuale che faccia capo all'interesse-azione proprio della giurisdizione ordinaria.

Sono tutti aspetti che inducono a porci alcuni interrogativi in questo convegno. Il primo: alla luce dell'attuale sistema dei controlli finanziari interni, dei vincoli e degli obblighi che incombono sugli organi di controllo interno, svolti in particolare dagli organi di revisione, e del nesso funzionale di questi col controllo finanziario esterno sui bilanci e sui rendiconti (pensate anche alla parifica oggi svolta dalle Sezioni regionali di controllo) mi chiedo - e chiedo ovviamente ai relatori - se abbia ancora un senso, oggi, collocare l'esame del conto dell'agente contabile nell'ambito della funzione giurisdizionale.

Inoltre, le modifiche introdotte dal nuovo Codice in che misura hanno modificato l'originaria struttura inquisitoria del giudizio, se si considera che comunque il giudizio rimane necessario e automatico, a prescindere dalla sussistenza dell'irregolarità? Vi è un ulteriore aspetto: in quanto generale e obbligatorio, richiederebbe, in teoria, che tutti i conti fossero esaminati dal giudice, al fine di non incorrere nella violazione del principio di uguaglianza, considerato che, ad oggi, non sussistono criteri per rimettere al giudice contabile la programmazione di un esame a campione. Da qui, anche il rischio di irragionevolezza.

Il recente Testo Unico sulle società a partecipazione pubblica, che delimita la giurisdizione del giudice contabile a fattispecie ben precise di responsabilità amministrativa, è compatibile - e in quale misura - con un giudizio di conto e di resa di conto per la verifica del corretto uso del denaro pubblico da parte di società per azioni che gestiscono servizi pubblici? Noi tutti sappiamo che l'orientamento della Cassazione è stato abbastanza altalenante: forse, da ora in poi, con il Testo Unico sarà più omogeneo. Però la Cassazione, pur ammettendo in passato la competenza della giurisdizione contabile - sto parlando, ovviamente, di agente contabile - ha tuttavia ribadito che questa (riferita al giudizio di conto) sia limitata alla verifica dei rapporti dare/avere tra agente contabile, società per azione ed ente, in ragione del fatto che non tutti i rapporti negoziali rientrano nel rapporto gestorio.

Ancora, non sarebbe forse possibile mantenere l'obbligo della presentazione del conto (peraltro previsto) all'Amministrazione di appartenenza, la quale ha l'onere non solo di attivare i controlli interni, ma anche di fare la parifica, e quindi prevedere un giudizio, più che di conto, di responsabilità laddove l'Amministrazione (che ha l'obbligo di denunciare qualsiasi irregolarità) non ravvisasse, nel caso in cui ci fossero ammanchi e irregolarità gravi, e quindi dove ci fosse veramente un danno all'Erario e non un aspetto meramente formale, una denuncia obbligatoria alla Procura regionale?

Veniamo alle conclusioni (riferite, ovviamente, alle domande che pongo a tutti i presenti).

Accingendomi a chiudere queste mie brevi riflessioni, non posso non ricordare due vicende: quella dei Gruppi consiliari e quella del conflitto tra CSM e Corte dei conti (le vedremo brevemente).

Per i Gruppi consiliari (potrebbe essere oggetto di riflessione per un'elaborazione nei confronti di tutti i conti degli agenti contabili) si afferma che - riprendo le parole testuali della Corte: "... le somme da tali gruppi acquisite e quelle da restituire devono essere conciliate con le risultanze del bilancio regionale". Queste operazioni si fanno anche negli Enti locali; mi riferisco alla conciliazione dei dati tra società partecipate, ai fini del consolidamento dei consuntivo. Non è un'attività che gli Enti non possono fare: anzi, la devono fare. Non solo: c'è la raccomandazione, da parte della Corte costituzionale, di prestare attenzione agli strumenti di tutela dell'eventuale pregiudizio arrecato, al punto che nella Sentenza 107 del 2015 la Corte ha consentito, in via preliminare, l'intervento in giudizio dei Capigruppo come regola eccezionale, in quanto ricorrente - anche qui riporto le parole della Corte costituzionale - "... l'ipotesi in cui l'interventore sia parte di un giudizio comune il cui esito, la pronuncia della Corte costituzionale, sia suscettibile di condizionale".

Ed ancora. Su CSM e Corte dei conti sapete tutti che, con una sentenza della Sezione Lazio, la

Sezione giurisdizionale ha chiesto al CSM la resa del conto, in quanto si configurava la connotazione di agente contabile. È ovviamente sorto un conflitto di attribuzioni tra CSM e Corte dei conti. Conflitto che la Corte costituzionale ha ritenuto ammissibile anche se, in quell'ammissibilità, ha fatto presente - e qui rievoco il discorso sui Gruppi consiliari - l'attenzione alla tutela dei diritti, onde evitare tutta una serie di principi, compreso quello di buon andamento - non a caso l'ho menzionato - che viene declinato in tutte quelle connotazioni.

La vicenda, comunque - uso un termine improprio - è cassata, per il semplice motivo che, forse, considerando la delicatezza dei rapporti che si potevano determinare tra CSM, organo di autogoverno della Magistratura, e la Corte dei conti, la Terza Sezione di Appello della stessa Corte dei conti ha annullato la sentenza della Sezione Lazio ed è quindi venuta meno la materia del contendere.

Alla luce di tutto questo, ritengo che la materia, oggi, richieda una particolare cautela, anche nell'interesse dell'istituto Corte dei conti, e un raccordo con il sistema costituzionale delle garanzie. Auspico che, in questo tempo disponibile per mettere mano alla revisione, al riordino e all'integrazione del Codice di giustizia contabile, si possa riflettere su tale aspetto e quindi tentare di non mantenere un giudizio che ha un'impostazione e una struttura inquisitoria, e che potrebbe, in futuro, essere oggetto di un sindacato di illegittimità della Corte costituzionale proprio su quei principi e quei valori cui ho fatto riferimento.

NAPOLI Mario

*Presidente Ordine degli avvocati di Torino \**

Porto il saluto dell'Ordine degli avvocati di Torino, ma vorrei portare soprattutto i ringraziamenti per chi ha avuto l'iniziativa e ha organizzato questo bel momento di confronto.

Con i ringraziamenti, però, vi porto le mie scuse personali: prima di tutto per l'assenza di ieri che era il vero momento dei saluti, ma avevamo in corso le elezioni per il rinnovo del nostro Consiglio dell'Ordine.

Credo che il convegno odierno rappresenti un ennesimo esempio di quella collaborazione istituzionale che fa grande la nostra città. Ricordo sempre che è stato proprio il comune lavoro fra le istituzioni che ci ha consentito di uscire dai momenti di crisi, così come da quelli bui del terrorismo. L'altro giorno ero a Varese con il Procuratore Capo, dottor Spataro, a ricordare la figura del nostro Presidente Croce, proiettando il film che ricordava il processo ai capi storici BR. Ebbene, anche in quella circostanza, osservavamo come solo il fatto che nessuno si sia chiuso nel proprio orticello ha potuto far sì che le istituzioni siano riuscite a superare quei tristi anni: l'avvocatura ha fatto la sua parte, ha lasciato il suo Presidente assassinato nell'androne dello studio, la Magistratura, con il dottor Barbaro, ha fatto una parte determinante. Ma anche la politica ha fatto una parte insostituibile e mi piace ricordare non solo la figura del Sindaco Novelli, ma anche quella di Adelaide Aglietta che, accettando di far parte della giuria popolare, consentì al processo di andare avanti e ha segnato, davvero, un cambio di marcia rispetto al passato di rinunce e certificati medici. Credo che questi momenti istituzionali di lavoro e confronto insieme siano la forza della nostra città.

Devo ringraziare particolarmente la Presidente Pinotti, perché il suo arrivo nella nostra città ha ulteriormente accentuato e accelerato questo momento di integrazione.

Non mi resta altro che rinnovare il mio ringraziamento e augurare a tutti davvero una buona giornata di lavoro.

---

\* Testo approvato dall'oratore.

BUSCEMA Angelo

*Presidente di Sezione Corte dei conti \**

Il saluto del Presidente degli avvocati rappresenta un momento significativo all'interno di questo convegno, perché affrontare questo tema crea una serie di implicazioni, e la professoressa Colombini ha già diffusamente prospettato delle problematiche sottese.

Voglio ringraziare il Presidente del Consiglio regionale del Piemonte, Mauro Laus - insieme alla Presidente Cinthia Pinotti - per aver promosso questa iniziativa, che credo sia qualificante e importante anche per la contemporanea presenza di esponenti del mondo accademico, Magistrati e studiosi.

È questo un tema sul quale la discussione non è mai eccessiva. Vorrei, quindi, iniziare il mio intervento con una battuta: la Corte dei conti è nata a Torino, pertanto il fatto che questa tematica sia dibattuta qui credo sia importante, poiché è un richiamo alle nostre origini, a quello che eravamo quando la legislazione di allora aveva creato questo organismo.

Chiedo scusa perché ieri, per un impegno istituzionale, non ho potuto svolgere la prevista relazione introduttiva; oggi farò qualche considerazione, cercando di non appesantire l'attenzione dei presenti.

Vorrei iniziare la mia relazione con una serie di domande alle quali cercherò di dare delle risposte.

A cosa serve il giudizio di conto? Si afferma che “l'accertamento del diritto patrimoniale dell'Amministrazione, della corretta gestione e della restituzione del denaro o dei beni devono avvenire in sede giurisdizionale e ciò in conseguenza dell'indisponibilità dell'azione di recupero da parte dell'Amministrazione pubblica”.

Questa definizione si trova in tutti i manuali, ma detta così, francamente, è un po' vaga. Cercherò di esplicitarla con una esemplificazione.

Sicuramente in platea ci sono molti che hanno, in altre occasioni, sentito questo mio aneddoto; tuttavia, non tutti conoscono la vicenda di San Martino, ufficiale romano. San Martino, secondo la tradizione, avendo incontrato un povero, scende da cavallo, prende il mantello, lo taglia a metà e lo divide con il povero.

La domanda che voglio farvi è: perché metà del mantello? Perché non tutto il mantello? - Qualcuno conosce sicuramente la risposta, ma voglio darla io.

Secondo una prima ipotesi: anche San Martino aveva freddo; seconda ipotesi: questo povero

---

\* Testo approvato dall'oratore.



era abbastanza piccolo, quindi metà mantello bastava. In realtà, il motivo è un altro: l'ufficiale romano era titolare di metà della sua armatura e l'altra metà era proprietà del Senato romano. Se lui avesse dato l'intero mantello, sarebbe incorso in gravi violazioni rispetto alle funzioni ricoperte come ufficiale romano. All'epoca non andavano troppo per il sottile ed erano previste severe sanzioni anche corporali, l'espulsione dall'esercito od altro.

In definitiva, San Martino non poteva disporre dell'altra metà del mantello, perché era del Senato romano: è questo il principio di indisponibilità.

Da questa esemplificazione si desume il principio di carattere generale: non si può disporre ciò di cui non si è titolare. Perché l'Amministrazione non può disporre? Perché non sono sue le risorse: sono dei cittadini.

È questa la ragione per cui l'Amministrazione non può disporre del denaro pubblico, nel senso di rinunciare ad esso. Quindi il principio di indisponibilità è legato alla titolarità delle risorse che è dei cittadini. Per questi ultimi sono offerte, per l'esercizio di tale titolarità, forme di garanzia e di tutela.

Perché l'esercizio di tale garanzia viene svolto dalla Corte dei conti? Perché, si afferma: "è un giudice terzo che accerta i rapporti di credito/debito tra Amministrazione e agente contabile, nonché il rispetto da parte dell'agente contabile delle regole generali e di quelle poste dalla stessa Amministrazione".

Detta in questi termini, l'espressione è da manuale; cerchiamo di spiegare invece in termini più immediati.

Nelle premesse delle sentenze della Corte dei conti vi è l'indicazione: "In nome del popolo italiano, la Corte dei conti...". La Corte, quindi, mediante un accertamento giurisdizionale svolge una forma di garanzia e tutela del popolo italiano. L'articolo 103 della Costituzione attribuisce alla Corte dei conti la giurisdizione nelle materie di contabilità pubblica nei confronti di tutti gli enti pubblici ed assume carattere di giurisdizione sostanziale ed obiettiva rispetto alla quale anche l'azione di recupero mantiene il carattere di esclusività.

Qui si potrebbe risalire all'epoca nella quale la Corte dei conti fu istituita, perché - richiamando i retaggi storici del Regno di Sardegna, di quando la Corte fu creata qua a Torino - era il braccio armato del sovrano, era un giudice penale, non era un giudice amministrativo e aveva come suo scopo quello di effettuare un accertamento dei comportamenti e, in base all'accertamento nei confronti di chi operava per conto del sovrano, decideva delle sue sorti.

Un mio caro collega, Luigi Condemi, che mi piace qui ricordare, mi ha fatto dono di uno dei tanti provvedimenti di allora. Si tratta di un provvedimento adottato dalla Regia Camera dei conti nei confronti di un esattore il quale vessava le proprie vittime, cioè, chiedeva la prebenda. Nel

provvedimento di tale giudice era disposto il sequestro di tutte le somme riscosse e di tutti i beni dell'esattore; con il ricavato della vendita dei quali venivano risarcite le vittime. L'esattore, infine, veniva appeso per la gola, "finché l'anima non fosse separata dal corpo".

Con questa citazione intendo far meglio comprendere come è nata la Corte. La Corte è nata come un giudice che doveva effettuare un accertamento nei confronti di coloro nei quali era riposta la massima fiducia, perché il sovrano dava la massima fiducia a chi agiva per suo conto. Venir meno alla fiducia significava che il soggetto che veniva scoperto subiva queste conseguenze corporali - ahimè - devastanti.

Anche questo esempio serve a spiegare che la Corte, nell'attuale ordinamento fondato sulla sovranità popolare, svolge sempre, come giudice terzo, una funzione di accertamento del diritto.

Difatti, l'Amministrazione - come detto prima - non può disporre ciò di cui è titolare. Questo compito di accertamento, riaffermato dall'articolo 103 della Costituzione e svolto con le garanzie del procedimento contenzioso, non può essere esaustivamente coperto dal controllo.

Sono d'accordo che oggi il controllo e la giurisdizione debbano lavorare insieme ed è giustissimo - condivido quello che la professoressa Colombini diceva in precedenza - che occorre dare nuova forza ai controlli interni, alle verifiche nei confronti degli agenti contabili.

Vedete, affidare soltanto alla giurisdizione l'esame dei conti significava una moltitudine di conti da esaminare, con la difficoltà di poterli esaminare al meglio.

Mi chiedo se l'Amministrazione possa chiamarsi fuori da questa attività di accertamento. In fondo chi gestisce lo fa per conto dell'Amministrazione. Sento affermare: "i conti vanno alla Corte dei conti che non riesce ad esaminarli in quanto ne arrivano tanti e tutti non possono essere esaminati...". Non può essere così. La gestione del contabile è svolta per conto dell'Amministrazione ed è pertanto giusto che i controlli avvengano; è giusto che vi sia una sinergia tra attività di controllo interno ed esame giurisdizionale, fermo restando che - ovviamente - l'accertamento deve essere neutrale, da parte di un soggetto terzo nel rapporto tra agente e Amministrazione.

Al riguardo mi sorge spontanea una domanda: è proprio necessario il giudizio di conto oppure è una previsione anacronistica? È necessario il giudizio di conto, oppure è ormai una forma paludata, un anacronismo storico? Oppure "è un feticcio della giurisdizione, ma in realtà non c'è la sostanza dell'esame".

Se le funzioni di controllo e giurisdizionale si muovono separatamente la conseguenza è lo svuotamento della concretezza dell'esame del conto.

A mio avviso, occorre ragionare in termini di utilità di questo giudizio. A cosa serve? Che utilità porta il conto? A parte svuotare gli archivi, ma a cosa serve? A chi è utile?

Io rispondo che anzitutto è utile ai cittadini, perché le risorse che prese coattivamente dai contribuenti devono essere sottoposte a garanzia.

È poi utile anche all'Amministrazione tenendo presente che spesso nel giudizio di conto oggetto dell'accertamento giurisdizionale è il rapporto tra ente pubblico e tesoriere, quest'ultimo spesso costituito da banche ed istituti bancari.

Il calcolo degli interessi richiede un esame, a volte un confronto non facile, con disposizioni complesse. La Corte dei conti è un giudice terzo, posto a garanzia anche degli interessi dell'Amministrazione. L'accertamento del rapporto credito/debito tra contabile e Amministrazione riguarda la rispondenza dell'esattezza del comportamento dell'agente contabile, del tesoriere, nei confronti dell'Amministrazione anche in termini di esatta corresponsione degli interessi.

Di conseguenza è utile per l'Amministrazione, ma è anche utile - a mio avviso - per le Procure regionali.

Intanto è un deterrente per l'agente contabile, che sa che il conto verrà esaminato.

Nel preparare una lezione in materia di conti giudiziali ho voluto effettuare una ricerca per meglio comprendere dove si svolgevano i giudizi di conto. Ho consultato le banche dati indicando come parola chiave "econofo". Da tale ricerca è risultata una serie di giudizi di responsabilità svolti per anni in una certa regione. Si trattava di azioni di responsabilità esercitate nei confronti di un econofo con ipotesi di ripetute malversazioni; il giudizio di conto non si era celebrato, si era celebrato il giudizio di responsabilità concluso a distanza di tempo con pronuncia di prescrizione. Nella sostanza, vi sono state difficoltà da parte della Procura di effettuare l'azione di recupero. Chi ci ha rimesso? I cittadini.

Pertanto, forse l'utilità è anche da parte delle Procure.

La giurisdizione contabile e il controllo sono funzioni costituzionalmente previste che si integrano nel sistema delle garanzie obiettive per la correttezza della gestione del pubblico denaro e che esse vanno viste insieme: se il controllo si rafforza, la giurisdizione ne beneficia. Ma se il controllo avviene a campione, se il controllo avviene soltanto se è previsto nel programma e non si ha la possibilità di svolgerlo è la giurisdizione che deve supplire. Un sistema di garanzie deve assicurare che, ove uno si affievolisce, l'altro deve crescere; non può essere che contemporaneamente si affievoliscono sia il controllo sia la giurisdizione. È chiaro che questo andamento è conseguente a scelte del legislatore, ma occorre lavorare in modo tale che le due funzioni possano agire efficacemente, in sinergia.

Per esempio, la verifica della regolarità dei singoli titoli di spesa oggi non viene più eseguita nell'ambito del controllo. Qual è la conseguenza? Che l'unica verifica della regolarità dei pagamenti è quella effettuata nell'ambito dell'esame giurisdizionale del conto del Tesoriere. Se

l'Amministrazione ha effettuato il controllo dei titoli di spesa, ne beneficia la giurisdizione; se questo non avviene, poiché il controllo dei titoli di spesa oggi è diventato una forma ormai superata, dobbiamo soltanto sperare che non ci siano state irregolarità a danno dei cittadini contribuenti.

Altra domanda: è ancora attuale il giudizio di conto? A parte i numerosi casi di giudizi di responsabilità per danno che traggono origine da situazioni di irregolarità contabile a seguito dell'accertamento di mancato versamento di somme ad amministrazioni pubbliche da parte degli agenti della riscossione, l'attualità della rilevanza del giudizio di conto è soprattutto connessa ai recenti fenomeni di proliferazione e ramificazione delle azioni pubbliche con creazione di società che a loro volta conferiscono quote sociali ad altre società.

In tali eventualità la vera esigenza è quella della tutela oggettiva degli interessi pubblici per la partecipazione a società con capitale pubblico.

Ferma restando l'indisponibilità del diritto pubblico sul patrimonio l'alternativa all'azione delle Procure regionali della Corte è quella dell'azione obbligatoria di responsabilità nei confronti degli enti pubblici economici e delle società a capitale pubblico dinanzi al giudice ordinario che tuttavia è lasciata all'autodenuncia degli amministratori.

Ma l'accertamento del diritto, la somma che viene ad essere gestita è un diritto patrimoniale del cittadino contribuente. Si tratta di una forma di garanzia necessaria. Si tratta della tutela dell'azionista pubblico. Ieri ho avuto modo di ascoltare il Procuratore Giancarlo Astegiano: il diritto del socio pubblico è un diritto importante; l'azionista pubblico, e quindi il suo diritto di esercitare l'azione, deve essere assolutamente tutelato.

Lo strumento di garanzia obiettiva del giudizio di conto è essenziale per la verifica giudiziale della corretta gestione del capitale oggettivamente pubblico e dei diritti di azionista.

Quali sono le conseguenze del principio positivo nel giudizio di conto? La differenza è che il soggetto pubblico ha il dovere di operare secondo la normativa vigente mentre il privato può fare e svolgere tutto ciò che non è vietato da norme. Se sono un privato, posso svolgere tutto ciò che non è vietato; ma se sono un operatore pubblico, un gestore pubblico, devo svolgere ciò che le norme mi consentono di fare, cioè che è espressamente previsto. La differenza del principio positivo fa sì che, quando si svolge un'attività di gestione, occorre assolutamente che vengano esercitate le scelte in funzione del principio di rispondenza a finalità pubbliche. Nell'ipotesi di un azionista pubblico le direttive a chi partecipa all'assemblea della società partecipata devono essere date a monte, non sono scelte personali di chi partecipa. Coloro che esercitano i diritti di azionista di un ente pubblico svolgono il proprio ruolo secondo le specifiche indicazioni e direttive date dai competenti organi direttivi dell'ente stesso e di tale esercizio devono rendere il conto all'Amministrazione medesima secondo le forme e le procedure previste all'interno dell'organizzazione nella quale svolgano la loro

attività.

Veniamo ora alle principali novità del nuovo codice del processo contabile.

Una novità, accennata dalla professoressa Colombini, è quella dell'anagrafe degli agenti contabili. L'anagrafe degli agenti contabili vuol significare che tutti devono essere posti nelle stesse condizioni; occorre un'anagrafe, perché non è possibile che un conto di un Comune di grandi dimensioni non sia presentato e poi vengano fatte delle richieste nei confronti di un Comune di 500 o 800 abitanti. Occorre uniformità.

La garanzia dell'eshaustività dell'anagrafe è un punto importante, ribadito all'interno della riforma del processo contabile. Detta anagrafe deve essere alimentata - come giustamente osservato dalla professoressa Colombini - dall'Amministrazione. È alimentata obbligatoriamente dall'Amministrazione, perché quest'ultima non può non conoscere chi sono i propri Agenti contabili, mentre la funzione della Corte è di affiancamento all'esercizio di tale rilevazione. A volte è capitato, magari creando una psicosi: quello ha portato i soldi in banca, e solo per questa circostanza un soggetto è stato definito come Agente contabile. Occorre, anzitutto, chiarirsi chi sono Agenti contabili, anche perché la riforma del processo contabile lo dava per scontato. Questo, probabilmente, è un tema sul quale sarebbero opportuni dei pronunciamenti di orientamento, alcuni dei quali già effettuati dalla stessa Corte dei conti.

Tornando all'anagrafe, questa serve all'Amministrazione, serve alla Sezione giurisdizionale, per conoscere quali sono gli Agenti contabili che potenzialmente presentano il conto, e poi alle Procure, che hanno un accesso diretto alle banche dati.

L'eshaustività è un obbligo dell'Amministrazione, ma cosa succede se ci si accorge che un Agente contabile non è stato inserito nell'elenco? Nel nuovo codice è stato previsto il responsabile del procedimento per l'espletamento degli adempimenti relativi ai conti, con riguardo all'espletamento della fase di verifica o di controllo amministrativo ed al deposito degli stessi presso la competente Sezione giurisdizionale regionale.

Si tratta di una figura, da individuare all'interno dell'Amministrazione, che ha il compito di alimentare, di stimolare la presentazione e la procedura di presentazione del conto da parte dell'Amministrazione. Credo che questo sia importante, insieme all'uniformità dei termini di presentazione e ai compiti affidati ai Revisori dei conti.

Lo dico da anni: i Revisori dei conti non sono un organo che deve presentare una relazione sul conto consuntivo - come già previsto nel Testo Unico degli Enti locali - svolgono una funzione di garanzia nei confronti di tutti gli Agenti contabili. Le verifiche di cassa vanno effettuate non soltanto nei riguardi del cassiere, ma anche degli Agenti contabili a materia e degli Agenti contabili delle riscossioni. I Revisori dei conti hanno un ruolo importante, sono un punto di riferimento oltre

che per quanto riguarda la tutela della correttezza delle procedure, soprattutto perché sono un *trait d'union* tra Giudice contabile e Amministrazione.

Quando viene effettuato il controllo dei Revisori dei conti nei riguardi degli Agenti contabili, la relativa relazione va obbligatoriamente presentata alla Sezione giurisdizionale della Corte.

Rispetto alla parificazione, concordo con quanto detto dalla professoressa Colombini. La parificazione ha un ruolo determinante. Se il conto non è parificato non può essere esaminato dalla Corte, in quanto parificazione significa, proprio, attestazione di corrispondenza tra i dati dell'Agente contabile e quelli dell'Amministrazione: un riconoscimento della coincidenza dei dati.

Se sorge una controversia e l'Amministrazione non parifica il conto e produce la contestazione all'Agente contabile solo al termine della controversia ed all'attestazione di corrispondenza, e solo allora, il conto è riconosciuto come svolto per conto di quell'Amministrazione.

Nel nuovo codice del processo contabile è stato previsto che il deposito del conto presso la Sezione giurisdizionale costituisce l'agente contabile in giudizio e ciò va nel senso del principio del giusto processo. Il conto viene depositato prima presso l'Amministrazione e poi da quest'ultima presso la Sezione giurisdizionale.

Gli allegati al conto e la relativa documentazione giustificativa della gestione non sono trasmessi alla Corte unitamente al conto salvo che la Corte stessa non lo richieda e tale documentazione è tenuta presso le amministrazioni a disposizione della Corte. Colgo l'occasione per porgere i migliori auguri al Consigliere Gerardo de Marco in qualità di nuovo Magistrato che si occuperà dell'informatica della Corte; caro Gerardo, avrai una bella responsabilità con il nuovo incarico.

Il giudizio di conto può svolgersi in modo più efficace in quanto le procedure vengono informatizzate. L'effettività di verifica giudiziale è direttamente connessa alla capacità di realizzazione di strumenti informatici presso le Sezioni giurisdizionali regionali della Corte dei conti.

Occorre ragionare non in termini di documentazione, ma attraverso l'integrazione dei sistemi informativi, il SIRECO e il SIRTEL, relativamente alla condivisione dei dati contabili.

Il conto, talvolta, si può esaminare senza bisogno di disporre della documentazione ma occorre operare per raggiungere questo livello di integrazione. La documentazione dev'essere disponibile attraverso dei formati che siano compatibili con i nostri sistemi informativi.

Il giudizio di conto - anche questa considerazione è prevista nella riforma del processo contabile - va verso un'informatica diffusa. Questa la soluzione auspicata per il futuro. L'esame del conto dovrà avvenire utilizzando flussi informativi, evitando il più possibile spese di produzione e

riproduzione della documentazione per l'Amministrazione. Il sistema informativo potrebbe a breve proporre controlli standard, diversificati in base alla tipologia di agente contabile, in modo da guidare la revisione, convertendo in funzionalità quanto divulgato nei corsi di formazione sull'esame dei conti.

Tra le altre novità del nuovo codice vi è la previsione della possibilità di iscrizione al ruolo di giudizio anche nel caso di inottemperanza alle richieste del magistrato istruttore. Cosa succedeva in precedenza? Accadeva che il magistrato istruttore chiedeva la documentazione, chiedeva cioè dei chiarimenti. Se l'Amministrazione non rispondeva, seguiva un sollecito, e così via. Dopodiché, che fine faceva il giudizio di conto? Si fermava perché l'Amministrazione non aveva risposto? Ho trovato delle pronunce in tal senso: il giudizio era improcedibile. L'Amministrazione non aveva fornito la documentazione e il giudizio di conto era improcedibile. Se il giudizio di conto è improcedibile, chi ci rimette? Il cittadino, non l'agente contabile, perché da ultimo quel giudizio non viene definito.

Questa nuova soluzione prevede, invece, che in caso di inottemperanza alla presentazione della documentazione (oppure se è scaduto il termine istruttorio), il Magistrato istruttore può deferire la questione all'esame del Collegio, il quale si pronuncerà sull'inottemperanza attraverso le forme che riterrà più opportune (magari attraverso un'ordinanza istruttoria, una richiesta di nomina di commissario *ad acta* e quant'altro).

Il giudizio, quindi, deve andare avanti. La possibilità di poter iscriverne al ruolo di giudizio e di udienza anche in casi di inottemperanza rafforza il ruolo del Magistrato istruttore, che è il *dominus* (come istruttore, e non come decidente, perché decidente è sempre la Sezione).

Un'altra novità introdotta in questo processo contabile riguarda la possibilità dell'agente contabile di comparire in udienza e di fornire chiarimenti in sede di interrogatorio libero. Certo i processualisti mi guarderanno sbalorditi: "Noi siamo avvocati, e dovrebbe parlare chi non lo è?". Mi è capitato di interloquire direttamente con l'agente contabile, che mi ha fornito precise spiegazioni in termini di fatti e di circostanze.

Fermo rimanendo ovviamente il patrocinio dell'avvocato in termini di profili giuridici e di tutela difensiva.

La possibilità di poter interloquire direttamente con l'agente contabile in giudizio è utile (soprattutto in soggetti diversi dalle banche), talvolta parliamo di economi o di soggetti che hanno sicuramente più cognizione dei fatti avvenuti. Ricordo, in proposito, che il giudizio - vorrei ribadirlo - non è contro le Amministrazioni, ma è fatto per le Amministrazioni, per accertare i fatti, per l'accertamento del diritto. Dunque, questa possibilità a mio avviso è essenziale.

Quali sono le prospettive future del giudizio di conto?

Per quanto concerne le prospettive future del giudizio di conto, sarà il professor Scoca - che ascolterò con piacere - a trarre, domani, le conclusioni.

A mio avviso una prospettiva è quella della sua eliminazione: il cittadino non ne sente la mancanza. Vi è il controllo articolato per programmi e può essere una soluzione per i cittadini contribuenti? Il giudizio dev'essere prodotto con l'utilizzo di procedure che non devono affaticare l'Amministrazione, ma essere a favore dell'Amministrazione. Occorre svolgere un giudizio snello e veloce che, in qualche modo, dia celerità al suo svolgimento. Un giudizio di conto è da svolgere in tempi brevi attraverso criteri oggettivi di esame. Le prospettive del giudizio di conto nascono soprattutto dalla capacità che avremmo noi tutti di poter giungere ad un unico obiettivo: quello del rafforzamento di un sistema di garanzia. Tutti devono contribuire a questo. Devono contribuire le Amministrazioni, fornendo una stretta collaborazione con la Corte. Deve esserci la capacità di individuazione di tematiche essenziali, cioè di filoni nei quali esaminare i conti. Individuare tematiche essenziali e significative che, a volte, cambiano a distanza di anni, ma devono essere criteri il più possibile oggettivi e trasversali, che valgono per tutte le Sezioni giurisdizionali, fermo restando che può esservi, nell'ambito di ogni singola sezione, una tematica più importante, senza trascurare mai l'essenzialità che il giudizio di conto può svolgere per quanto riguarda la riscossione delle entrate.

Sulle entrate credo occorra l'ausilio del giudizio di conto, che possa accompagnare anche il lavoro che deve svolgere l'Amministrazione quale ente impositore.

Il futuro del giudizio di conto è legato alla giurisprudenza che andremo a costruire e a quello che riusciremo a fare ma, soprattutto - credo che questo possa essere importante - attraverso la costruzione di un giudizio di conto che, in qualche modo, possa consentire un maggiore scambio di informazioni, di esperienze, e in qualche modo delimitare quel giudizio di conto ad un esame che sia non defaticante per l'Amministrazione, ma sia celere e, in qualche modo, dia risultati. A chi? Non alla Corte.

È un compito che si svolge per le Amministrazioni, spesso per le Amministrazioni pubbliche e per dare delle risposte ai cittadini i quali, di fronte a episodi che, in qualche modo, li turbano, devono avere la consapevolezza che c'è un giudice che accerta i diritti patrimoniali e lo fa perché è nel suo DNA, perché siamo noi specialisti, nessun altro: se tale azione di garanzia non l'assicura la Corte, non può svolgerla nessun altro.

È un ruolo che compete alla Corte, certamente migliorabile ma lavorando insieme alle Amministrazioni.



SENZANI Daniele

*Professore ordinario di diritto pubblico Dipartimento di Scienze Giuridiche Università di Bologna\**

Grazie innanzitutto agli organizzatori per l'invito davvero gradito. Per me è un vero e proprio onore perché mi dà la possibilità di partecipare ad un confronto così vivo, così ricco tra punti di vista e formazioni anche diverse.

Vorrei concentrarmi su alcune questioni che attengono ai profili sostanziali, più direttamente inerenti il giudizio di conto, meglio dire i conti giudiziali. Profili sostanziali che portano subito ad affrontare una questione cruciale, che è quella della figura e della possibile definizione dell'agente contabile. Ora io non mi metterò certamente a riportare qui la copiosissima giurisprudenza; ne ho citate alcune e ho riportato nelle slide, come vedremo fra poco, quelle che ho ritenuto più significative, ma certamente il fatto stesso che si sia sviluppato, nel tempo, un intervento giurisprudenziale e contabile così sostenuto, significa che evidentemente uno dei problemi è proprio quello di identificare la figura centrale cardine su cui poi poggia il sistema, soprattutto nel momento sostanziale precedente a quello processuale, della resa del giudizio di conto. Questo è un punto che vorrei affrontare rapidamente insieme a voi. Dopodiché, vorrei anche soffermarmi su un aspetto, cioè sul fatto che l'agente contabile non sia soltanto una figura delimitata da una serie di norme che, in qualche modo, ne definiscono i contorni. Penso, ad esempio, per l'amministrazione centrale dello Stato, al Regio Decreto n. 827 del 1924, oppure all'articolo 93 del TUEL per gli Enti locali.

Dobbiamo calare queste figure nell'organizzazione della Pubblica Amministrazione, è qui il punto vero. L'organizzazione della Pubblica Amministrazione deve valutare necessariamente, in primo luogo, la natura del soggetto: se ci troviamo effettivamente davanti ad una Pubblica Amministrazione. In secondo luogo: dove interviene, nel procedimento amministrativo il soggetto, cioè l'agente contabile. Questo dato, a mio avviso, è particolarmente significativo e rilevante perché calare la figura dell'agente contabile nel procedimento amministrativo-procedimento contabile, aiuta moltissimo a capire l'effettiva natura di questa figura. Da qui in poi, il problema del come l'agente contabile rappresenta i risultati del suo compito, della sua gestione, del maneggio del danaro pubblico sotto il profilo dell'acquisizione delle entrate, sotto il profilo della gestione della Tesoreria in uscita, quindi della spesa di denaro pubblico - in esecuzione, però - la gestione di altri beni e valori della Pubblica Amministrazione (classico caso dell'agente contabile per natura), ad esempio, la custodia delle quote di partecipazione (di cui lo stesso Presidente Buscema parlava

---

\* Resoconto dell'intervento.

poc'anzi) in capo all'Amministrazione, sono tutti aspetti che, a mio avviso, devono in qualche modo trovare una lettura coordinata. Certamente non è facile, ma alcune cose forse si possono affermare anche prendendo spunto, appunto, dai copiosi precedenti.

Quindi fondamentalmente è chiaro che il giudizio di conto ha un senso, ha una funzione. Qui c'è una sentenza, che non vi sto a menzionare, ma da cui si può estrarre un concetto ribadito in tante altre occasioni, cioè che la finalità del conto giudiziale, la cui verifica viene col giudizio di conto, è costituita dall'accertamento del diritto patrimoniale dell'Amministrazione alla corretta gestione e, nel caso, l'eventuale restituzione alla Pubblica Amministrazione titolare di quei beni, di determinati valori. Quindi, da qui il senso restitutorio del giudizio.

Dire che il giudizio è poi un giudizio restitutorio, in realtà non sposta la questione fondamentale, cioè - ma questo lo vedremo rapidissimamente alla fine del mio breve intervento - se effettivamente il giudizio di conto abbia natura sanzionatoria o risarcitoria. Vi anticipo una questione: ci fu un caso molto famoso nel 2006 davanti alla CEDU (il caso Martiny contro la Repubblica francese) nell'ambito del quale si sono affrontate alcune questioni, una straordinariamente interessante a mio modestissimo avviso. Si tratta della qualificazione del giudizio di conto previsto dall'ordinamento francese, che è molto simile al nostro, per ovvie ragioni, come elemento di giurisdizione civile, proprio perché il contenuto del giudizio, cito testualmente la CEDU, "assume essenzialmente valore patrimoniale". Da qui la conseguente applicazione del comma 1 dell'articolo 6 della CEDU, con tutto quello che consegue in termini di *fair trial*, *principals*, e così via: garanzie che corredano quel tipo di giudizio.

Poiché la finalità è quella dell'accertamento della qualità della gestione e della condotta dell'agente contabile, e quindi dell'eventuale sottoposizione per il tramite di quello che si presume sia un processo all'eventuale obbligo restitutorio, è chiaro che posso qualificare il giudizio in modo diverso. Questo mi pone delle questioni, perché non è sufficiente dire che il giudizio sia restitutorio. Certo, questo è il dato materiale, ma il problema è il dato giuridico, perché dal dato giuridico dovrebbe discendere, anzi, dovremmo sussumere una serie di elementi che vanno a illuminare il tipo di processo che si svolge.

Infatti, il vero problema è che il processo relativo al giudizio di conto è un ibrido fra controllo e processo, come tanti altri hanno già detto. È un ibrido, perché noi abbiamo una fase istruttoria evidentemente priva di contraddittorio e poi una fase processuale vera e propria con elementi noti e caratterizzanti. Non sono oggetto del mio intervento, per cui non vado oltre: ne parleranno altri oratori ben più autorevoli di me.

Però mi serve questo punto di partenza, perché c'è una strettissima ed intima connessione fra il profilo sostanziale - cioè chi è l'agente contabile, perché assume quelle responsabilità e di che

tipo di responsabilità è titolare - e il profilo successivo di tipo processuale.

Chi sia l'agente contabile è una questione, come sapete benissimo, non affrontata dal nuovo Codice di giustizia contabile, perché nella parte terza del Codice, dall'articolo 137 all'articolo 150, si parla del giudizio di conto, dando per presupposta la nozione di agente contabile. Quindi, questo ci costringe a capire cosa sia e chi sia l'agente contabile.

Le norme sono diverse: quella fondamentale evidentemente è data dall'articolo 178 del Regio Decreto 827 "Regolamento di Contabilità Generale dello Stato", norma fin troppo nota. Chiedo scusa per il fatto di mostrare in una slide il testo della norma, tuttavia è una norma dalla quale non si può prescindere. Non è l'unica, però, perché a fianco di questa, se guardiamo nel TUEL, l'ordinamento degli Enti locali, l'articolo 93, secondo paragrafo, ci dà una nozione di agente contabile che non è perfettamente coincidente.

Quindi, nemmeno il legislatore positivo sa chi sia esattamente l'agente contabile, perché, se guardiamo il testo della norma e il dato positivo per un momento, ha senso che venga preso in considerazione; innanzitutto, vengono individuati come agenti contabili "gli agenti a qualsiasi titolo incaricati di riscuotere le varie entrate dello Stato e versarne conseguentemente le somme nelle casse del Tesoro". Pensiamo al concessionario della riscossione e su questo dirò successivamente alcune cose.

Poi vi sono i tesoriери che ricevono nelle loro casse le somme dovute allo Stato, ovvero le altre delle quali quest'ultimo, cioè lo Stato, diventa debitore ed eseguono i pagamenti delle spese per conto dello Stato. Pensate alla gestione di un contratto di appalto, quando questo si riverbera in cassa. Se ho un problema di variazione del contratto in corso d'esecuzione e lo vario determinando un aumento della spesa, è evidente che quella decisione si colloca in un momento procedimentale antecedente e diverso rispetto a quello di pertinenza e di responsabilità dell'agente contabile.

La variazione in corso di esecuzione di un contratto di appalto che porta a una maggiore uscita di cassa è responsabilità del soggetto che nel procedimento ha la competenza per decidere sulla variazione del contratto, e non certamente l'effetto che si riverbera a cascata nel conto della Tesoreria, di quello che è rappresentato - poi - tramite anche il dare e l'avere, i saldi del giudizio di conto, da parte dell'agente contabile.

Cioè, sono due competenze, due responsabilità evidentemente diverse.

Terzo, lettera c): "Tutti coloro i quali che, individualmente o collegialmente, abbiano maneggio qualsiasi" - e questa ambiguità è chiaramente quella che porta molte questioni su cosa significhi maneggio del danaro - "di pubblico danaro, ovvero siano consegnatari di generi, oggetti e materia appartenenti allo Stato...", Questa norma è sempre letta con riferimento ai valori, cioè a beni mobili, e quindi al consegnatario di beni mobili, lasciando - però - così aperta la questione del

consegnatario dei beni immobili. Tanto è vero che, se andiamo a vedere l'articolo 93 del TUEL, secondo paragrafo, la nozione di agente contabile prevede che trovi corrispondenza nel tesoriere, ovvero in altro agente contabile - quindi è un po' tautologica questa definizione - che abbia maneggio di pubblico danaro o sia incaricato. Di che cosa? Della gestione dei beni degli Enti locali. Punto. Cioè dei beni, senza qualificare quali tipi di beni siano, come in realtà, invece, fa al contrario l'articolo 168 del Regio Decreto, con riferimento alla lettera c), "al consegnatario di materia di beni, valori..." quindi l'agente contabile per materia.

Questo aspetto non è così banale, perché - a mio avviso - dovrebbe porre il problema della gestione del bene immobile, perché anche il bene immobile, se gestito correttamente, determina dei flussi di cassa. Noi pensiamo al bene immobile come bene patrimoniale, ma il bene patrimoniale ingenera quasi sempre una gestione finanziaria. Questo è un altro aspetto che ancora oggi non è stato affrontato e definitivamente chiarito dalle norme in questione.

Sulla base di queste poche parole, pochi cenni alla norma, al dato positivo, mi viene da dire: "Allora guardiamo quali siano le attività caratterizzanti dell'agente contabile".

Riassumendo: la riscossione delle entrate di pertinenza di una Pubblica Amministrazione, diretta o indiretta, l'esecuzione dei pagamenti necessari che portino all'estinzione di un'obbligazione assunta dall'Amministrazione, la custodia del danaro, di beni, valori e/o titoli appartenenti a Pubbliche Amministrazioni con, in più, il problema dell'Ente locale e dell'articolo che dicevo poc'anzi, cioè dell'articolo 93, secondo comma, con riferimento ai beni non mobili, quindi i beni immobili, che lascia aperto un punto interrogativo.

Pensiamo al punto numero 3), la lettera c), la custodia. Il Codice Civile ci spiega il contratto di custodia e quali siano gli obblighi del custode. Anche qui, alcune questioni probabilmente dovrebbero essere valutate, perché oggi l'assunzione della custodia di un bene comporta, non soltanto dal punto di vista del funzionario pubblico, l'obbligo di cura materiale del bene di cui si assume la custodia, ma come agente contabile, porta con sé ulteriori conseguenze e responsabilità che attengono al valore del bene di cui si assume la custodia.

Dopodiché, se il valore intrinsecamente è variabile, il rischio è che per ragioni esogene l'agente contabile debba rendere conto di una variazione non determinata dalla sua gestione. Esempio: a seconda del criterio di valutazione che io adotto, può cambiare il valore sostanziale della mia partecipazione societaria.

E allora, se uso un criterio IAS o uso un criterio non IAS, mi trovo in una situazione completamente diversa e alla fine dell'anno ho un meno, un ammanco, che devo giustificare. In base a cosa? Certamente avrò modo e maniera, perché il sistema, alla fine, determina questa possibilità, ma certamente tutti questi aspetti che evidenziano quanto il diritto amministrativo sia

oggi un diritto amministrativo finanziario, nel quale si sussume grandissima parte del diritto privato, io in questo - devo dirlo - sono spurio in tutta la mia formazione.

Io ho iniziato la mia carriera modestissima in Olanda, come ricercatore, dove sono stato diversi anni e conosco il loro sistema; conosco quel sistema, quello tedesco e quello francese, abbastanza. Insomma, il sistema olandese è molto più chiaro, semplice, ve lo dico francamente.

Cioè, si tratta di un qualunque audit, di un qualunque controllo finanziario che una qualunque impresa multinazionale fa sui propri delegati a gestire i conti correnti. Cioè, ci sono strumenti.

Allora, questi strumenti li assumiamo in modo chiaro oppure non li assumiamo in modo chiaro e - dopodiché - è la giurisprudenza che ci dice quali sono i criteri ex post. E questo è un altro aspetto, che io trovo non - attenzione - nella responsabilità della giurisdizione, ma nella responsabilità del legislatore che disciplina cose che non conosce, fondamentalmente. Almeno, questo è l'effetto che ci viene dato, che ci appare.

È chiaro che, nel momento in cui la responsabilità cade sul piano patrimoniale e forse anche sanzionatorio, sul terzo, è un problema - questo - credo che, naturalmente, come voi sapete molto meglio di me, si pone. Quindi, sulla base dell'attività dell'agente contabile, bisogna anche pensare a quella che è la natura dell'attività svolta dall'agente contabile.

Riporto pensieri non miei, che ho provato a riassumere: l'agente contabile si identifica in un soggetto (funzionario, pensiamo alla tipica Pubblica Amministrazione, lasciamo stare per un momento i rapporti di concessione) esecutore di decisioni assunte molto spesso da organi e uffici funzionari terzi e diversi.

Quindi, l'agente contabile normalmente è un soggetto che ha un basso grado di discrezionalità, dovrebbe avere un basso grado di discrezionalità, perché non dovrebbe di solito coincidere con il soggetto che assume la decisione presupposto del movimento finanziario, della modifica, della variazione, del valore del conto corrente, del bene, della Tesoreria, di cui è chiamato a rispondere.

Quindi, fondamentalmente, se possiamo dire in questi termini, l'agente contabile sembra essere un soggetto che esegue, dando esecuzione ad una decisione assunta da altri, salvo - e qui arriva il vero punto - gli eventuali obblighi di verifica dei presupposti legittimanti. E qui arriva la questione, perché quando si affronta il tema dei presupposti legittimanti l'azione dell'agente contabile, è evidente che indirettamente inserisco un sistema di controllo interno non scritto nella Pubblica Amministrazione, che altera la struttura della Pubblica Amministrazione. Perché - come voi saprete senz'altro meglio di me - tornando all'esempio di prima sul contratto in corso d'esecuzione d'opera, se modifico un contratto in corso di esecuzione, chi è il soggetto, chi è l'organo competente rispetto a quella decisione è abbastanza chiaro; arrivo alla variazione se

l'agente contabile mi dice: "Attenzione, verifichiamo i presupposti legittimanti la spesa". E io, magari, ho già assunto la decisione e definito il rapporto contrattuale in modifica con il terzo.

Allora qui il sistema va in contrasto, non dico in collasso, ma va in crisi perché, da un lato, ho un'Amministrazione che ha nel suo comparto organizzativo il potere gestionale e, dall'altro, una figura che deve rispondere, sotto il profilo contabile, come agente contabile di decisioni non sue. Questo è un punto che va chiarito, ovvero, probabilmente si può ritenere che la responsabilità debba andare di pari passo con la discrezionalità, cioè un conto è l'agente contabile che esegue un ordine altrui, per cui risponderà se ha correttamente eseguito, eccetera; non potrà - a mio modesto avviso - rispondere della legittimità della decisione a monte; semmai questa sarà oggetto di un giudizio per responsabilità erariale, con le forme e le modalità proprie del giudizio di responsabilità erariale nei confronti dei soggetti che sono titolari di quel potere.

Altrimenti, se ci si allontana da questo modello, è chiaro che l'agente contabile, a un certo punto dice: "Benissimo, sapete che cosa c'è? Fermiamo il procedimento amministrativo, io non eseguo l'ordine di pagamento, perché non ho compreso bene i presupposti legittimanti di quella spesa". Capite che, a quel punto, non c'è più il criterio di efficienza, si entra in un momento di crisi decisiva per l'azione amministrativa.

C'è qui però un richiamo per me sempre molto interessante della Corte dei conti - Sezione giurisdizionale Abruzzo del 2014 - dove c'è - ve lo leggo in tre secondi - un riferimento alla gestione e al maneggio del danaro molto interessante, un significato dell'espressione "maneggio di danaro" un po' più ampia rispetto alla tesi che stavo poc'anzi rappresentando. "Il significato dell'espressione maneggio di danaro deve essere latamente inteso così da ricomprendere non soltanto agli agenti che, in base alle norme organizzative, svolgono attività di riscossione e di esecuzione dei pagamenti, ma anche coloro che abbiano la disponibilità del danaro da qualificarsi pubblico e siano forniti, in sostanza, del potere di disporre senza l'intervento di altro ufficio". È chiaro che questa visione, questa lettura ha bisogno - anche qui - di una ponderazione, a mio modesto avviso, perché potrebbe portarci a rimettere di nuovo in discussione le diverse competenze degli organi e degli uffici dell'Amministrazione, dunque le diverse responsabilità, a meno che non vogliamo dire che qualunque decisione della Pubblica Amministrazione debba essere ratificata dall'agente contabile, ovvero respinta dall'agente contabile.

Se non vogliamo seguire questa tesi - immagino non felicissima - è chiaro che dobbiamo porci un problema da questo punto di vista, però credo che la figura sia soprattutto da incentrare sulla prevalente natura esecutiva dei propri compiti e dunque quel tipo di responsabilità, ovvero rendere conto della propria esecuzione e rendere conto e giustificare le variazioni dei valori.

Ulteriore elemento che, a mio avviso, contribuisce moltissimo a illuminare questa figura, è il

collocare la figura dell'agente contabile nel procedimento amministrativo e nel procedimento contabile. Vecchio modello: stanziamento, impegno, liquidazione e mandato; nuovo modello: stanziamento, decisione di spesa, ordinazione di pagamento e sua materiale esecuzione tramite mandato. Pensiamo anche ai casi minuti, più piccoli. Qui ci sono molti funzionari: pensiamo a cosa significhi la gestione di una carta di credito da parte di un funzionario di una Pubblica Amministrazione; se il fatto di avere una carta di credito determini la sua sussunzione alla figura di agente contabile o se invece sia qualcos'altro.

Ci sono tantissimi casi di questo tipo. Pensiamo al soggetto che, per conto dell'Amministrazione, gestisce un parcheggio; pensiamo al soggetto che, per conto dell'Amministrazione, all'esterno con rapporto concessorio, svolge un'attività che attenga alla gestione e maneggio di danaro che poi vada riversato nelle casse dell'Amministrazione e dunque assuma valenza pubblica.

Credo dunque che - di nuovo - l'agente contabile debba essere calato nel procedimento, cioè non può essere che ci sia una legge del procedimento, che ci sia una norma che disciplini le competenze e che però ci sia una responsabilità orizzontale e trasversale, quindi che l'agente contabile sia qualunque soggetto che effettivamente venga in contatto con una decisione che assuma un aspetto di spendita, ad esempio, del danaro pubblico.

Sull'esempio della carta di credito, mi verrebbe da chiedere - ma sicuramente dico una cosa inesatta - a cosa corrisponde la carta di credito? Al perfezionamento di un contratto: acquisto un bene, acquisto un servizio, quindi è il momento di decisione di costituzione del rapporto negoziale, non c'è l'immediata uscita di cassa, ma questa avviene successivamente, quando ci sarà poi il riversamento della spesa ordinata per il tramite della carta di credito sul conto di Tesoreria dell'Amministrazione di riferimento e l'agente contabile risponderà di quest'ultimo; non credo - mi viene sommessamente da dire così - che risponderà dell'utilizzo della carta di credito. Poi ci sarà un problema di controllo, non voglio dire di no, ma chi gestisce la carta di credito sarà responsabile delle sue decisioni, perché sono decisioni di tipo contrattuale e dunque un momento antecedente rispetto all'uscita di cassa. Potremmo anche dire che forse si può ragionare sulla figura dell'agente contabile - ripeto - forzando un po', ma collocandola nell'ambito del procedimento amministrativo e soprattutto del procedimento contabile amministrativo; quindi, chi stanza, chi decide sulla spesa non è soggetto che ordina il pagamento; chi ordina il pagamento non è soggetto che poi esegue materialmente la gestione da Tesoreria, e così via. Tra l'altro, c'è qui una sentenza, che vi riporto, della Corte costituzionale risalente al 2001, la n. 292: il giudizio di conto ha come destinatari non già gli ordinatori decisori della spesa, bensì gli Agenti contabili che riscuotono le entrate ed eseguono spese, cioè l'esecutore.

Se la mettiamo in questi termini, mi chiedo a cosa serva effettivamente il giudizio contabile. Serve moltissimo, perché chiunque nel mondo del diritto privato - è un dato naturale - maneggi beni altrui deve renderne conto e questo è il punto fondamentale, da cui non si può prescindere.

Secondo il mio modesto avviso, tuttavia, occorre anche valutare un altro aspetto e cioè valutare come quella figura si inserisca nell'organizzazione della Pubblica amministrazione, come si inserisca nel complesso dell'attività decisoria della Pubblica amministrazione; quindi, potremmo pensare di rispondere alla domanda "a cosa serve, oggi, il giudizio di conto e conseguentemente il giudizio contabile?": certamente a tutelare interessi finanziari dello Stato.

Tuttavia, non è l'unico strumento possibile, anzi, è uno strumento molto specifico, che spesso concentra la nostra attenzione su dati pulviscolari, cioè la minuta gestione. Uno strumento molto importante, sia ben chiaro, ma non è lo strumento che ci può consentire di concentrare la nostra attenzione su altre questioni, ad esempio, la gestione finanziaria dello Stato sotto il profilo dei contratti che sussumono un'alea economico-finanziaria; contratti che durano venti, trent'anni, rispetto ai quali il giudizio di conto non presenta alcun problema e io non vedo quello che capita a fianco, cioè non vedo facilmente, come osservatore, uno strumento che mi consenta di controllare la dimensione finanziaria della Pubblica amministrazione ultrannuale, laddove l'Amministrazione sottoscrive un contratto aleatorio, un contratto di finanza di progetto in cui si assume una parte dell'alea derivante dai fatti sopraggiunti in venti, trent'anni.

Capite che l'eccessiva onerosità sopraggiunta è un'eccezione molto forte in un contratto che dura venti, trent'anni, che va a capo dell'Amministrazione. Quale interesse finanziario persegue l'Amministrazione? Come faccio a tutelare l'interesse di quell'Amministrazione in un contratto del genere? Il massimo esempio, se ne parlava anche poco tempo fa, con molti di voi, è stata l'esperienza dei contratti derivati. I contratti derivati sono contratti che hanno, di per sé, un grado di aleatorietà formidabile, e sono delle scommesse da un certo qual punto di vista, con tutte le problematiche giurisdizionali che sapete benissimo e che non vi sto neanche a richiamare, ma certamente sono contratti che, da un punto di vista della gestione del conto sono perfetti. Non è lì il problema, non lo vedo o, meglio, vedo l'Amministrazione contabile che mi darà conto di una serie di uscite e di entrate con riferimento anche a quella partita. Fine. È chiaro che è uno strumento che concorre con altri strumenti, ma io temo che, anche qui, il legislatore ci mostri come stia guardando altrove, cioè, ancora una volta, ci stiamo concentrando sull'organizzazione pulviscolare, su un'organizzazione minuta della Pubblica Amministrazione e non ci concentriamo sulle questioni, come appunto i contratti che prevedono un'alea contabile-finanziaria di venti o trent'anni in capo all'Amministrazione.

Un'ultimissima cosa, perché il tempo è veramente contenuto, dopodiché lascio, a chi è



interessato, le slide che ho preparato.

È chiaro che c'è un ulteriore aspetto che concorre a identificare e illuminare la figura dell'Agente contabile, ciò è dato dal cosiddetto "rapporto di pertinenza". Quindi, l'Agente contabile è definito nella norma; l'Agente contabile svolge determinate attività, va collocato in un certo punto del procedimento amministrativo e del procedimento contabile, ma è anche qualificato dal fatto che sia in un rapporto di pertinenza con l'Amministrazione e questo rapporto spiega perché possiamo considerare come Agenti contabili soggetti privati del tutto esterni alla Pubblica amministrazione, ma che sono legati con l'Amministrazione da un rapporto contrattuale-concessorio. Da qui le numerosissime sentenze: Cassazione 13-30-0 del 2010, la 14-891 del 2010, eccetera.

L'Agente contabile riveste la qualifica in relazione al carattere pubblico dell'Ente per il quale tale soggetto agisca, del danaro o del bene oggetto della sua gestione, mentre resta irrilevante il titolo in base al quale la gestione è svolta, quindi il rapporto di pubblico impiego di servizio, la concessione amministrativa, un contratto che rileva il rapporto di pertinenza del danaro rispetto all'Amministrazione in entrata o in uscita. Da qui, il problema immediatamente successivo che riguarda il caso specifico degli Agenti della riscossione, che sono legati da un rapporto concessorio e che falliscono e che quando falliscono ci si pone il problema di che cosa siano quelle somme. Tant'è che noi abbiamo casi noti alle cronache nazionali, in questo momento, in cui giurisdizioni contabili sono in contrasto con Tribunali fallimentari rispetto alla qualificazione di quelle somme, ovvero se sottrarre alla massa fallimentare o meno le somme spettanti allo Stato, derivanti dall'esazione e da svolgimento di attività impositiva da parte del concessionario, per conto dello Stato. Il concessionario è fallito, le tasse riscosse non vengono riversate nel casse dello Stato, quei denari sono da lasciare al concorso della massa fallimentare, ovvero da pre-dedurre e dunque da considerare separatamente? La tesi del Giudice contabile è di considerarle separatamente, ma ancora oggi un problema non semplicissimo, e molto interessante, è quando l'Agente della riscossione è tenuto a presentare il giudizio di conto, però poi fallisce. Quindi, il conto giudiziale, evidentemente, è uno strumento straordinariamente importante, ma di per sé non è sufficiente a illuminare i diversi profili della gestione. Questo è il punto che mi sento davvero di sottolineare, nuovamente.

CIMINI Salvatore

*Professore associato di Diritto Amministrativo Facoltà di Scienze Politiche Università di Teramo \**

## I CONTI GIUDIZIALI E IL GIUDIZIO DI CONTO: ASPETTI SOSTANZIALI, PROCESSUALI E DE IURE CONDENDO

### *1. La mancata definizione della nozione di agente contabile: un'occasione persa*

Non posso iniziare il mio intervento senza prima aver rivolto un ringraziamento, sentito e non formale, agli organizzatori di queste interessanti giornate di studio, la Presidente Cinthia Pinotti, per la sapiente direzione scientifica, e il Presidente Mauro Laus, per la straordinaria accoglienza in una sede così prestigiosa.

Molto è stato già detto, per cui tornerò su alcuni aspetti già emersi nelle relazioni precedenti.

Occorre ricordare preliminarmente che il Codice di giustizia contabile (approvato con d.lgs. n. 174/2016; d'ora in poi anche Codice), in virtù della delega che riguardava il versante processuale, non si è occupato in modo sistematico dei profili sostanziali dei conti giudiziari. Non dà infatti una definizione delle varie figure di agenti contabili sottoposti al giudizio di conto, né dà un'esatta individuazione delle Amministrazioni pubbliche rientranti nel regime del giudizio contabile.

Attesa l'importanza di tali nozioni, si tratta di gravi lacune.

Infatti, pur se, come detto, la delega nulla diceva sugli aspetti sostanziali, il legislatore delegato poteva sfruttare l'occasione di una delega in bianco essendo questi profili strettamente connessi con gli aspetti processuali del giudizio di conto.

Si pensi alla nozione di agente contabile, che costituisce il presupposto fondamentale di tale giudizio. L'intervento del legislatore sul punto appare oltretutto indispensabile. Considerate infatti le conseguenze giuridiche connesse a tale qualificazione, l'individuazione dei confini di siffatta figura non può essere lasciata alla meritoria (ma pur sempre opinabile) opera della giurisprudenza contabile, ma va necessariamente posta in essere dal legislatore.

Invero, com'è noto, sono numerose le norme che si preoccupano di dare una definizione di agente contabile senza però riuscirci pienamente, come dimostrato dalle numerose sentenze della giurisprudenza al riguardo che fanno emergere un inequivocabile margine di incertezza<sup>1</sup>. Il legislatore delegato, con il Codice, non ha sfruttato l'occasione per fare chiarezza su questa figura. Si è limitato ad istituire l'anagrafe degli agenti contabili, senza tuttavia precisare chi sia agente

---

\* Testo approvato dall'oratore.

<sup>1</sup> Per un esaustivo quadro ricostruttivo sul punto si veda G. DE MARCO, *L'ambito del giudizio di conto*, in *Il nuovo processo davanti alla Corte dei conti*, a cura di A. Canale, F. Freni, M. Smirardo, Milano, 2017, 761 e ss.

contabile, lasciando così il problema di tale non sempre facile individuazione in capo alle singole Amministrazioni.

Ma, come detto, non può essere la giurisprudenza, e ancor meno l'Amministrazione, a dare un contenuto concreto a tale nozione. Il compito di delineare con chiarezza i confini della figura in esame, provvedendo così alla sua tipizzazione, spetta al legislatore.

Non mi soffermo ulteriormente sulle problematiche connesse alla nozione di agente contabile, già trattate efficacemente dal professor Senzani.

## *2. Il peculiare regime di controllo dei rendiconti dei Gruppi consiliari regionali*

Vorrei evidenziare invece come anche con riguardo all'altro profilo, quello relativo al perimetro delle pubbliche Amministrazioni interessate, il Codice sia lacunoso, limitandosi a precisare, all'art. 137, che la Corte dei conti giudica sui conti degli agenti contabili dello Stato e delle altre pubbliche Amministrazioni secondo quanto previsto a termini di legge.

Da questa generica affermazione si ricava che non c'è più differenza tra gli agenti contabili dello Stato e quelli delle altre Amministrazioni. La Corte dei conti giudica ormai sui conti di tutte le pubbliche Amministrazioni. Si è dato così compimento al processo di estensione del giudizio di conto a tutti gli enti pubblici. Processo che si è sviluppato su sollecitazione della stessa Corte dei conti, nel corso degli anni, e che ha visto convergere il legislatore, la giurisprudenza della Corte costituzionale e quella della Cassazione<sup>2</sup>.

Il giudizio di conto ha, del resto, com'è ben noto, un carattere di generalità. Generalità che, tuttavia, ammette alcune deroghe. Si tratta, infatti, come da tempo precisato dalla Corte costituzionale, di una generalità "tendenziale" e non "assoluta". Così, ad esempio, sono tradizionalmente esclusi da questo obbligo i tesorieri degli organi costituzionali della Camera, del Senato e della Presidenza della Repubblica. Sul CSM ci ha aggiornato la professoressa Colombini nell'intervento introduttivo a questa sessione.

L'esenzione dal giudizio di conto non è, invece, stata riconosciuta per i Consigli regionali delle Regioni a Statuto ordinario.

Può essere utile spendere qualche parola su questo profilo, in omaggio al Consiglio regionale del Piemonte che ci ospita nella sua prestigiosa sede, Palazzo Lascaris.

Sul punto, com'è noto, c'è stato l'intervento della Corte costituzionale, con la sentenza n. 292 del 2001. Questa sentenza ha chiarito anzitutto un aspetto importante, e cioè che il giudizio di conto ha, come destinatari, non già gli ordinatori della spesa, bensì gli agenti contabili che riscuotono le

---

<sup>2</sup> Per puntuali riferimenti legislativi e giurisprudenziali si rinvia ancora a G. DE MARCO, *L'ambito del giudizio di conto*, cit., 761 e ss.

entrate ed eseguono le spese.

In realtà - come già emerso nel corso delle relazioni precedenti - questa distinzione va sfumando. La stessa giurisprudenza contabile evidenzia lo stretto collegamento che sussiste fra le due funzioni. Dall'esame della spesa si possono far emergere delle responsabilità degli ordinatori della spesa da far valere, chiaramente, in sede di giudizio di responsabilità amministrativa. È lo stesso Codice a prendere in considerazione tale eventualità laddove dispone, all'art. 148, c. 5, che "Quando con la responsabilità di colui che ha reso il conto giudiziale concorra la responsabilità di altri funzionari non tenuti a presentare il conto, si riunisce il giudizio di conto con quello di responsabilità".

Muovendo dalla distinzione tra ordinatori della spesa e agenti contabili e dal fatto che, di norma, nei Consigli regionali, il compito di eseguire le spese e riscuotere le entrate è affidato ad un istituto di credito (l'istituto di Tesoreria, che è soggetto distinto dai componenti del Consiglio e perciò estraneo alle loro prerogative), la Consulta ha ritenuto legittima la sottoposizione al giudizio di conto degli agenti contabili del Consiglio regionale. Più in generale, la Corte ha precisato che, poiché l'obbligo della resa del conto non concerne, necessariamente, attività deliberative, ma semplici operazioni finanziarie e contabili che non si sostanziano nell'espressione di voto e di opinioni, in ogni caso, anche se tali operazioni facessero capo a componenti del Consiglio, non ricadrebbero comunque nell'ambito della prerogativa di insindacabilità<sup>3</sup>.

In sostanza, il principio è che l'autonomia organizzativa e contabile di cui godono i Consigli all'interno dell'ordinamento regionale non può implicare, di per sé, che l'Amministrazione consiliare sfugga alla disciplina generale, prevista dalle leggi dello Stato, in ordine ai controlli giurisdizionali.

Questo ragionamento, precisa però la Corte costituzionale con la più recente sentenza n. 107 del 2015 (che ha tra l'altro riguardato proprio il Consiglio regionale del Piemonte), non può essere esteso ai Presidenti dei Gruppi consiliari regionali i quali restano invece sottratti al giudizio di conto. Detta esenzione si giustifica - precisa la Corte costituzionale - in quanto tali soggetti sono caratterizzati per il forte rilievo politico e per l'importanza delle funzioni di rappresentanza, direttive e organizzative ad essi attribuite nell'ambito degli organi del Consiglio regionale che godono e sono caratterizzati da una peculiare autonomia.

Per i Presidenti dei Gruppi consiliari, la Corte costituzionale ritiene che il maneggio di denaro costituisca una parte marginale e, comunque, non necessaria della loro complessa attività. Non necessaria perché gli stessi Gruppi ben potrebbero avvalersi del tesoriere regionale e, in ogni caso,

---

<sup>3</sup> Corte cost., 25 luglio 2001, n. 292.

marginale, giacché tale attività non è in grado di mutare la loro natura eminentemente politica e rappresentativa, non riducibile alla figura di agenti contabili<sup>4</sup>.

In realtà, si badi bene, non si tratta di immunità assoluta, sia perché in caso di illecita utilizzazione dei fondi destinati ai Gruppi, i Presidenti restano assoggettati alla responsabilità amministrativa e, se ci sono i presupposti, anche alla responsabilità penale, sia perché con il d.l. n. 174/2012 (conv. con modif. con l. n. 213/2012), seguito ai noti scandali che hanno investito diverse Regioni, i Gruppi devono presentare i loro rendiconti alla Sezione di Controllo della Corte dei conti<sup>5</sup>.

Con questa norma il legislatore, nell'ambito della sua discrezionalità, ha sottratto al regime proprio del giudizio di conto i rendiconti dei Gruppi consiliari e li ha sottoposti ad una peculiare procedura di controllo.

Tali rendiconti, infatti, sono soggetti ad un controllo della competente Sezione regionale di controllo della Corte dei conti che si pronuncia, nel termine di trenta giorni dal ricevimento del rendiconto, sulla regolarità dello stesso, con apposita delibera (in caso di mancata pronuncia nei trenta giorni, opera l'istituto del silenzio assenso e il rendiconto si intende comunque approvato). Qualora la Sezione regionale di controllo riscontri che il rendiconto di esercizio del gruppo consiliare o la documentazione trasmessa a corredo dello stesso non sia regolare, trasmette, entro trenta giorni dal ricevimento del rendiconto, al Presidente della regione una comunicazione affinché si provveda alla relativa regolarizzazione, fissando un termine non superiore a trenta giorni. Nel caso in cui il gruppo non provveda alla regolarizzazione entro il termine fissato, decade, per l'anno in corso, dal diritto all'erogazione di risorse da parte del consiglio regionale e scatta l'obbligo di restituire le somme ricevute a carico del bilancio del consiglio regionale e non rendicontate. Con il d.l. n. 91/2014 (conv. con modif. con l. n. 116/2014) è stato poi sancito che avverso le delibere della Sezione regionale di controllo della Corte dei conti è ammessa l'impugnazione alle Sezioni riunite della Corte dei conti in speciale composizione.

Si tratta di un modello di controllo interessante, che ha come peculiarità quella di investire le Sezioni di controllo invece che le Sezioni giurisdizionali della Corte dei conti, ma che (pur essendo formalmente diverso)<sup>6</sup> nella sostanza non si distingue molto dal giudizio di conto, il quale ultimo in una prima fase, nonostante la forma giurisdizionale, di fatto è una sorta di controllo del conto presentato dall'agente contabile. È una forma di controllo che potrebbe rappresentare,

---

<sup>4</sup> Corte cost., 9 giugno 2015, n. 107.

<sup>5</sup> In argomento V. CERULLI IRELLI, *Gruppi consiliari regionali e Corte dei conti (brevi spunti)*, in *Giur. cost.*, 2015, 2170 e ss.

<sup>6</sup> Come evidenziato dalla Corte conti, S.R. in spec. comp., n. 30/2014, l'attività di controllo dei rendiconti dei gruppi consiliari non può essere formalmente assimilata né ad un giudizio di conto, né tantomeno ad un giudizio di responsabilità amministrativa, pur essendo previsto un obbligo di restituzione delle somme.

potenzialmente, un modello avente applicazione generale e che la Corte costituzionale ha ritenuto legittimo e non in contrasto con l'art. 122 Cost. perché si tratta di un controllo di tipo documentale<sup>7</sup>. Il controllo, infatti, non scende nel merito della utilizzazione delle somme, ma ne verifica soltanto la prova dell'effettivo impiego, senza ledere così l'autonomia politica dei Gruppi interessati al controllo.

Inoltre, il sindacato della Corte assume come parametro la conformità del rendiconto alle linee-guida predisposte in sede di Conferenza Stato-Regioni.

Sul punto si sono soffermate anche le Sezioni riunite della Corte dei conti che, con la nota sentenza n. 30 del 2014, hanno sancito che questi rendiconti non sono soggetti al giudizio di conto perché già sottoposti ad un controllo<sup>8</sup>.

Con questa importante decisione le Sezioni riunite della Corte dei conti hanno fatto correttamente valere il principio di alternatività tra rendicontazione amministrativa e giudizio di conto. Hanno altresì sottolineato che i rendiconti dei Gruppi consiliari sono sottoposti ad un controllo sulla gestione, costituendo un subconto del rendiconto regionale, oltreché al giudizio di parificazione da parte delle Sezioni di controllo.

Tutto ciò fa emergere lo stretto collegamento fra funzioni di controllo e funzione giurisdizionale.

### *3. La nozione di Amministrazione finanziaria è utile ai fini del giudizio di conto?*

Accennavo prima al carattere tendenzialmente generale del giudizio di conto, che è suscettibile di essere esteso, ai sensi dell'articolo 137 del Codice sulla giustizia contabile, a tutte le pubbliche Amministrazioni. Il richiamo alle pubbliche Amministrazioni effettuato dal Codice non è però del tutto soddisfacente, perché non è accompagnato da una nozione di Amministrazione pubblica. Ora, sono note a tutti le difficoltà di arrivare ad una nozione condivisa di Amministrazione pubblica e di ente pubblico.

Ai fini del Codice a quale nozione occorre fare riferimento?

La definizione contenuta nell'art. 1, c. 2, del d.lgs. n. 165/2001, che viene di solito invocata e utilizzata dallo stesso legislatore, non sembra essere soddisfacente, perché non è esaustiva di tutti gli enti i cui agenti hanno il maneggio di beni e valori dell'erario e sono pertanto da qualificare come agenti contabili.

Una soluzione più persuasiva potrebbe essere invece quella - avanzata in dottrina<sup>9</sup> e accennata oggi dalla prof.ssa Colombini - di guardare all'elenco del Settore delle Amministrazioni

---

<sup>7</sup> Corte cost., 6 marzo 2014, n. 39.

<sup>8</sup> Corte conti, S.R., 4 agosto 2014, n. 30.

<sup>9</sup> Da E. DEMARCO, *op. cit.*, 758 e ss.

pubbliche definito annualmente con provvedimento dell'ISTAT, ai sensi dell'art. 1, della legge n. 196/2009. Si tratta, come noto, di una nozione finanziaria di pubblica Amministrazione, avente carattere generale e rilievo costituzionale (ex art. 97, comma 1, Cost. novellato), che, secondo le regole contabili dell'Unione Europea (SEC 2010), include le unità istituzionali che agiscono da produttori di beni e servizi non destinabili alla vendita<sup>10</sup>. Tali soggetti, che concorrono alla formazione del conto economico consolidato delle Amministrazioni pubbliche, si caratterizzano dall'essere controllati e prevalentemente finanziati da enti pubblici nonché per il fatto che la maggior parte dei propri costi di produzione non è coperta con ricavi dal mercato (in quanto le entrate provenienti dal mercato, o da soggetti diversi da quelli che li controllano, non raggiungono la soglia del 50%).

Sul punto giova ricordare che la giurisdizione sui ricorsi avverso l'atto di ricognizione dell'ISTAT, prima devoluta al giudice amministrativo, è stata attribuita dal legislatore alle Sezioni riunite della Corte dei conti in speciale composizione<sup>11</sup>. Questa nuova attribuzione è di particolare importanza, anche perché - come è stato evidenziato in dottrina<sup>12</sup> - il passaggio della giurisdizione dal giudice amministrativo a quello del giudice contabile sposta in capo a quest'ultimo l'importante missione, da sempre di competenza del giudice amministrativo (e non solo), di definire il perimetro della soggettività pubblica.

Tuttavia - si badi bene - l'inclusione nell'elenco predisposto dall'ISTAT non significa che tutti gli enti ivi richiamati abbiano natura pubblicistica, tutt'altro: nel predetto elenco compaiono anche soggetti che hanno natura privatistica. Ma ciò non rappresenta un problema, posto che è ormai pacifico che per la sottoposizione alla giurisdizione della Corte dei conti - ai fini della giurisdizione di responsabilità amministrativa, ma anche ai fini di quella contabile - a nulla rileva il fatto che il soggetto abbia natura pubblica o privata.

Come è noto, infatti, la Cassazione da tempo afferma che, ai fini del riconoscimento della giurisdizione della Corte dei conti per danno erariale, non deve aversi riguardo alla qualità del soggetto che gestisce il denaro pubblico, che ben può essere un soggetto di diritto privato, bensì alla natura del danno e agli scopi perseguiti con la contribuzione<sup>13</sup>. Si è così modificato il concetto di rapporto di servizio. E anche la Corte costituzionale, pur se con riferimento al controllo, ha

---

<sup>10</sup> In tema si vedano W. GIULIETTI, M. TRIMARCHI, *Nozione di amministrazione pubblica e coordinamento statale nella prospettiva dell'interesse finanziario*, in *A 150 anni dall'unificazione amministrativa italiana*, Studi, a cura di L. Ferrara-D. Sorace, Vol. I, *L'organizzazione delle pubbliche amministrazioni tra Stato nazionale e integrazione europea*, a cura di R. Cavallo Perin, A. Police, F. Saitta, Firenze University Press, 2016, 189 e ss. (anche in *Dir. e processo amm.*, 2016, 925 e ss.).

<sup>11</sup> Si veda l'art. 1, c. 169, della l. 24 dicembre 2012, n. 228.

<sup>12</sup> A. POLICE, *La giurisdizione: le competenze delle Sezioni Riunite in speciale composizione*, Relazione al Convegno in memoria di Massimo Vari dal titolo *La Corte dei conti fra controllo e giurisdizione: quale futuro in Europa?*, Roma, 1 luglio 2015.

<sup>13</sup> Si veda, per tutte, Cass., S.U., 1 marzo 2006, n. 4511.

precisato che l'art. 100, secondo comma, Cost., riferisce il controllo agli "enti cui lo Stato contribuisce in via ordinaria", senza porre alcuna distinzione tra enti pubblici e privati<sup>14</sup>.

La definizione di Amministrazione finanziaria ricavabile dall'elenco ISTAT potrebbe essere dunque quella che più si attaglia ai fini che qui interessano, anche se va precisato che questo elenco, da un lato, non è esaustivo e, dall'altro, non è detto che tutti gli enti ivi ricompresi abbiano agenti contabili tenuti a presentare il conto giudiziale.

Occorre chiarire poi che il ricorso alla nozione di amministrazione finanziaria non deve indurre l'interprete a pensare che per tale via si possa estendere a dismisura l'ambito soggettivo del giudizio di conto. Per rendere effettivo tale giudizio, infatti, si palesa come assolutamente necessario restringere - e non estendere - il numero dei soggetti tenuti a presentare il conto giudiziale<sup>15</sup>.

È quindi per evitare questo rischio che la nozione di Amministrazione finanziaria non sembra che possa essere concretamente utilizzata anche perché, come già accennato, l'individuazione delle Amministrazioni interessate non può essere lasciata all'opera degli interpreti ma va necessariamente rimessa ad una chiara scelta operata dal legislatore (il quale con il Codice ha perso un'importante occasione per farlo).

#### *4. Le altre previsioni del Codice sui profili sostanziali dei conti giudiziali*

Il Codice non definisce quindi quale sia la nozione di Amministrazione pubblica da utilizzare, ma dispone, all'art. 138, che le "Amministrazioni" (usando così un termine generale) "comunicano alla sezione giurisdizionale territorialmente competente i dati identificativi relativi ai soggetti nominati agenti contabili e tenuti alla resa di conto giudiziale".

Introduce poi una novità, già richiamata nelle relazioni precedenti, istituendo presso la Corte dei conti l'anagrafe degli agenti contabili. L'anagrafe consiste in una banca dati tenuta dalla Corte dei conti che viene alimentata a cura delle singole Amministrazioni, le quali devono comunicare (si badi) costantemente, alla competente Sezione giurisdizionale regionale, i dati identificativi relativi ai soggetti nominati agenti contabili e tenuti alla resa di conto giudiziale, nonché le variazioni che intervengono con riferimento a ciascun agente e a ciascuna gestione.

Hanno accesso alla banca dati in parola le Amministrazioni interessate, le Sezioni giurisdizionali e le Procure territorialmente competenti della Corte dei conti.

---

<sup>14</sup> Corte cost., 28 dicembre 1993, n. 466.

<sup>15</sup> Aspetto evidenziato dal prof. Police in questo Convegno. Va ricordato comunque che la Consulta ha da tempo puntualizzato che "Requisito indispensabile del giudizio sul conto è quello della necessità 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" (così Corte cost., 21 maggio 1975, n. 114).



L'anagrafe - che costituisce un ulteriore compito attribuito alla Corte dei conti e all'Amministrazione - ha evidentemente la funzione di fornire un quadro sui soggetti che devono presentare il conto, in modo da verificare se tutti abbiano adempiuto a tale obbligo.

Il Codice ha così gravato l'Amministrazione (e la stessa Corte dei conti) di nuovi impegni.

Il legislatore, comunque, ha cercato di rendere più efficiente la procedura nel suo complesso, attribuendo un particolare rilievo all'utilizzo delle tecnologie informatiche e telematiche in materia di conti giudiziali.

A proposito di strumenti telematici, va ricordato che la Corte dei conti, in attesa dell'entrata a pieno regime della giustizia contabile telematica, fa ricorso a un sistema informativo per la resa elettronica dei conti (SIRECO) per l'acquisizione e la gestione dei conti giudiziali in formato digitale.

Anche le altre novità introdotte dal Codice di giustizia contabile sono tese a rendere effettivo l'obbligo della resa dei conti. In tal senso, il Codice ha previsto un formale obbligo per le segreterie delle Sezioni giurisdizionali di operare la verifica annuale del tempestivo deposito dei conti giudiziali (art. 140, c. 4). Nei casi di mancato deposito le stesse comunicano l'omissione al pubblico ministero, ai fini della formulazione di istanza per resa di conto, e, ai sensi dell'art. 141, c. 6, il giudice monocratico che decide sul giudizio di resa di conto, salvo che non ravvisi gravi e giustificati motivi, applica una sanzione pecuniaria a carico dell'agente contabile<sup>16</sup>.

Innovativa è anche la previsione dell'obbligo, a carico dell'Amministrazione, di individuare il responsabile del procedimento, che - come ci ha detto il Presidente Angelo Buscema - ha il ruolo di garantire la regolarità della procedura di presentazione del conto.

Segnatamente, ai sensi dell'art. 139, c. 1, del Codice, l'agente contabile deve presentare il conto giudiziale all'amministrazione di appartenenza, dopodiché quest'ultima "individua un responsabile del procedimento che, espletata la fase di verifica o controllo amministrativo previsti dalla vigente normativa, entro trenta giorni dalla approvazione, previa parificazione del conto, lo deposita, unitamente alla relazione degli organi di controllo interno, presso la sezione giurisdizionale territorialmente competente" (art. 139, c. 2, Codice).

Il legislatore delegato riferisce quindi genericamente all'amministrazione il compito di individuare il responsabile del procedimento, senza precisare a chi spetti al suo interno tale competenza. In assenza di una espressa previsione normativa non si può che far ricorso alla disciplina generale contenuta negli artt. 4 e ss. della legge n. 241 del 1990. Non è nemmeno

---

<sup>16</sup> La sanzione non può essere superiore alla metà degli stipendi, aggi o indennità dovuti all'agente contabile in relazione al periodo cui il conto si riferisce, ovvero, qualora l'agente contabile non goda di stipendio,aggio o indennità, non può essere superiore a 1.000 euro (art. 141, c. 6, Codice).

precisato se ci debba essere un responsabile per ogni conto o un solo responsabile nell'ipotesi in cui in un ente ci siano più agenti contabili.

Il codice disciplina invece i compiti del responsabile del procedimento, che si discostano da quelli previsti in via generale dall'art. 6 della legge n. 241/1990. Questi consistono anzitutto: a) nell'accertarsi che il conto sia stato approvato (il Codice non precisa tuttavia quale sia l'organo a cui compete l'approvazione del conto creando così delle incertezze in particolare per gli enti locali); b) che sia stata sottoposto a verifica o controllo amministrativo; c) che sia stato parificato.

Solo dopo che l'amministrazione ha svolto tali attività il responsabile del procedimento può - anzi deve - depositare il conto, unitamente alla relazione degli organi di controllo, presso la competente sezione giurisdizionale regionale della Corte dei conti<sup>17</sup>.

In sostanza, il conto, prima di essere sottoposto al vaglio della Corte dei conti, va approvato, controllato e parificato dall'Amministrazione di appartenenza dell'agente contabile.

Il Codice riafferma in particolare l'importanza della parificazione dei conti, che - com'è noto - consiste in una dichiarazione di concordanza dei conti con le scritture dell'Amministrazione che, nella prassi, coincide col visto di regolarità amministrativa e contabile.

Come detto, poi, il conto va trasmesso alla Corte dei conti unitamente alla "relazione degli organi di controllo interno". Il Codice tuttavia non precisa quale debba essere il contenuto di tale relazione.

Dunque, prima di sottoporre al vaglio del giudice contabile il conto giudiziale, sono previsti tutta una serie di controlli tesi a garantire la sua correttezza e la sua conformità alle scritture contabili. Controlli che sono svolti da soggetti diversi (si pensi ai revisori dei conti) rispetto al contabile che ha redatto il conto e che dovrebbero far emergere, laddove esistenti, eventuali irregolarità del conto.

Il corretto funzionamento degli organi di controllo interno è perciò importante anche ai fini della successiva attività che sarà svolta dal giudice contabile.

##### *5. L'impossibilità da parte del giudice contabile di controllare tutti i conti giudiziali*

Non mi dilungo ulteriormente su questi profili già esaminati nelle altre relazioni.

Vorrei evidenziare invece come con il Codice di giustizia contabile il legislatore delegato abbia lasciato sostanzialmente immutata la struttura del giudizio di conto, limitandosi ad introdurre alcune novità, come l'anagrafe degli agenti contabili, il responsabile del procedimento, l'obbligo di

---

<sup>17</sup> Se il responsabile del procedimento non ottempera a questo compito il conto è acquisito d'ufficio dal giudice e il responsabile del procedimento è soggetto ad una sanzione amministrativa pecuniaria. L'art. 141, c. 7, del Codice precisa infatti che se risulta che l'agente contabile ha presentato il conto alla propria Amministrazione e quest'ultima non lo ha trasmesso e depositato presso la Sezione giurisdizionale, il conto è acquisito d'ufficio dal giudice monocratico, che commina la sanzione pecuniaria al responsabile del procedimento.

verifica della presentazione del conto, e così via, che vanno nella direzione di assicurare la presentazione e il deposito del conto.

L'obiettivo del legislatore sembra essere stato principalmente quello di rendere sempre più certa la presentazione del conto giudiziale (parificato e controllato dall'Amministrazione) al giudice contabile.

Ciò naturalmente in ossequio al principio di necessità del giudizio di conto, da cui discende l'obbligatorietà della resa del conto giudiziale da parte di chi ha maneggio di denaro o valori pubblici, ma anche nella convinzione che la presentazione del conto al giudice contabile possa rappresentare un forte deterrente verso gestioni irregolari delle risorse pubbliche.

La Corte dei conti, però, non è nelle condizioni di poter controllare tutti i conti giudiziali sottoposti al suo giudizio.

Ciò è empiricamente dimostrato dai dati pubblicati in occasione dell'ultima inaugurazione dell'anno giudiziario, dove si segnala che, nel corso del 2016, sono stati introitati e definiti quasi 60.000 nuovi conti giudiziali, con una rimanenza complessiva, alla fine di quell'anno, di circa 390.000 conti giudiziali<sup>18</sup>.

Si tratta di un numero molto alto di conti non verificati, destinato probabilmente ad aumentare considerato l'incremento esponenziale dei soggetti qualificati come agenti contabili tenuti alla presentazione dei conti giudiziali<sup>19</sup>.

Il legislatore è ben conscio che il giudice contabile non è in grado di controllare tutti i conti giudiziali che gli vengono presentati, e così con il Codice ha attribuito al Presidente della Sezione giurisdizionale il potere di stabilire con decreto, all'inizio di ciascun anno, sulla base di criteri oggettivi e predeterminati, le priorità cui i Magistrati relatori devono attenersi nella pianificazione dell'esame dei conti (art. 145, c. 2), formalizzando una prassi già esistente da tempo.

In tale direzione va anche la riaffermazione della regola dell'estinzione del giudizio di conto decorso un quinquennio dal suo deposito, fermo restando la possibilità di fare ricorso alla responsabilità amministrativa (art. 150 Codice e art. 2, l. n. 20/1994).

Dunque, da un lato, è stato rafforzato l'obbligo di presentazione del conto giudiziale alla Corte dei conti, dall'altro, sono state introdotte (o reintrodotte) misure tese a superare l'impossibilità da parte del giudice contabile di controllare tutte le decine di migliaia di conti giudiziali che gli vengono annualmente presentati, tenuto anche conto della notevole mole di conti pregressi. È lo stesso legislatore, quindi, come evidenziato dal professor Caldarera, che consente al

---

<sup>18</sup> Si vedano i dati pubblicati nella Relazione del Presidente della Corte dei conti, *Cerimonia di inaugurazione dell'anno giudiziario 2017, Relazione sull'attività*, Roma, 13 febbraio 2017, 198.

<sup>19</sup> Anche se, invero, nel corso del 2016 c'è stato un lieve miglioramento in materia di conti giudiziali, atteso che al primo gennaio i conti pendenti erano 390.403 e al 31 dicembre la rimanenza era di 388.122.

giudice contabile di non controllare tutti i conti.

Ed è proprio questo il punto: atteso che la Corte dei conti non può oggettivamente controllare tutti i conti giudiziali che gli vengono presentati, come l'esperienza pratica ha ampiamente dimostrato, che occorre fare?

Ci chiedeva il Presidente Angelo Buscema nella sua interessante relazione introduttiva: è anacronistico il giudizio di conto? È ancora utile?<sup>20</sup>

Sicuramente il giudizio di conto, che costituisce il nucleo storico e fondante della giurisdizione della Corte dei conti, non può essere eliminato, perché rappresenta un baluardo, una garanzia obiettiva di regolare gestione delle risorse pubbliche<sup>21</sup>. Ce lo hanno ricordato molto bene ieri la Presidente Pinotti e il professor Scoca, il quale nei Suoi scritti ha perspicuamente sottolineato che “la funzione propria, tradizionale, logicamente e storicamente ineliminabile della Corte dei conti, è stata e resta il controllo sui conti pubblici, con il connesso giudizio di conto e di responsabilità contabile. Questo era il ‘compito’ fondamentale disegnato dalla legge istitutiva della Corte dei conti nel Regno d’Italia, sulla scorta della esperienza di quasi tutti gli Stati pre-unitari della Penisola, tale risulta l’attribuzione preminente assegnata alla Corte dall’art. 100 e dall’art. 103 della Costituzione”<sup>22</sup>.

Del giudizio di conto quindi non si può fare a meno, ma esso va riformato. Il legislatore con il Codice ha perso una importante occasione per farlo, lasciando, come detto, sostanzialmente immutato questo giudizio.

Dunque, non è anacronistico il giudizio di conto, è anacronistica la sua struttura, che è rimasta sostanzialmente inalterata dall’istituzione della Corte dei conti<sup>23</sup>.

Che il giudizio di conto debba essere modificato se ne sono accorti in molti, anche all’interno della stessa magistratura contabile: così, già negli anni settanta del secolo scorso, un autorevole magistrato della Corte dei conti, Francesco Garri, dopo aver evidenziato che per la Corte occuparsi dei conti degli agenti contabili di tutte le varie decine di migliaia di enti pubblici esistenti era “al di

---

<sup>20</sup> Riproponendo così antichi interrogativi che da tempo ruotano intorno al giudizio di conto. Già nel 1971, infatti, V. GUCCIONE, *Prospettive ragionate dei giudizi contabili*, in *Foro Amm.*, 1971, 1025, si chiedeva: “È attuale il giudizio di conto? Risponde esso ad una esigenza significante nell’ordinamento?”, dando una risposta negativa a tali domande.

<sup>21</sup> In tema, si segnalano, *ex multis*, A. BUSCEMA, *Il giudizio della Corte dei conti sulla gestione degli agenti contabili*, in *Riv. Corte conti*, 2008, 287; O. SEPE, *La giurisdizione contabile*, Padova, 1997; L. SCHIAVELLO, *Il nucleo storico del processo contabile (prolegomeni alla ricostruzione dogmatica)*, in *Riv. trim. dir. pubbl.*, 1981, 1193 e ss.; ID., *Responsabilità contabile*, voce dell’*Enc. dir.*, vol. XXXIX, Milano, 1988, 1381 e ss.; F. GARRI, *Il giudizio di conto: analisi e prospettive*, in *Foro amm.*, 1984, 1971 e ss.; in generale sull’argomento si veda anche R. FERRARA, *La responsabilità contabile-amministrativa nell’ambito dell’ordinamento statale*, in *Comuni d’Italia*, 1974, 1125 e ss.

<sup>22</sup> F.G. SCOCA, *Fondamento storico ed ordinamento generale della giurisdizione della Corte dei conti in materia di responsabilità amministrativa*, in *Responsabilità amministrativa e giurisdizione contabile (ad un decennio dalle riforme)*, Atti del 51° Convegno di Studi di Scienza dell’amministrazione (Varenna, settembre 2005), Milano, 2006, cit., 37 e s.

<sup>23</sup> Il sistema ha trovato una sua codificazione con gli artt. 27 e ss. del r.d. 13 agosto 1933, n. 1038 e 44 e ss. del r.d. 12 luglio 1934, n. 1214.

fuori di ogni prospettiva concretamente e funzionalmente realizzabile”, lucidamente e condivisibilmente proponeva, in alternativa all’abolizione del giudizio di conto, una sostanziale modifica del contenuto di questo giudizio che sollevasse il giudice “dall’inane e praticamente improduttivo compito di puntuale verifica dei singoli conti, già controllati nelle competenti sedi amministrative”, limitandone il sindacato ai soli casi di irregolarità o controversia, oppure attribuendo maggior rilievo all’accettazione del conto da parte dell’Amministrazione, consentendo così al giudice di arrivare a “più spediti provvedimenti di approvazione dei conti”<sup>24</sup>.

Oggi la situazione è peggiorata a seguito della progressiva estensione, in via legislativa e giurisprudenziale, del regime del giudizio di conto presso tutte le Pubbliche Amministrazioni, alle quali vanno aggiunti i soggetti privati che hanno maneggio di beni e denaro pubblico.

L’autorevole suggerimento di Garri di sollevare il giudice dal gravoso e irrealizzabile compito di controllare tutti i conti giudiziali è sempre più condivisibile e attuale.

Questo suggerimento, però, non è stato preso in seria considerazione dal legislatore delegato che con il Codice, a parte alcune semplificazioni connesse all’uso di procedure informatiche e telematiche<sup>25</sup> e al potere del Presidente di Sezione giurisdizionale di stabilire l’ordine di priorità nell’esame dei conti, poteva fare di più per alleggerire il carico di lavoro del Giudice contabile su questo versante, considerato anche il fatto che, stando ai dati forniti nell’ultima inaugurazione dell’anno giudiziario dalla Corte dei conti già richiamata, attualmente i giudizi di conto rappresentano quantitativamente la porzione più rilevante dell’attività giurisdizionale della Corte dei conti.

Il mancato esame di tutti i conti giudiziali comporta peraltro diverse criticità: così, ad esempio, come evidenziato dalla professoressa Colombini nell’intervento introduttivo a questa sessione, il giudizio di conto, in quanto generale e obbligatorio, richiederebbe che tutti i conti fossero esaminati dal giudice, al fine di non incorrere nella violazione del principio di uguaglianza e di ragionevolezza.

#### *6. Alcuni spunti de iure condendo*

E allora si torna alla domanda di partenza: ferma restando l’indubbia necessità di esaminare tutti i rendiconti degli agenti contabili, è ancora utile e necessario, o comunque ragionevole, far svolgere tale funzione alle Sezioni giurisdizionali della Corte dei conti? Come ci chiedeva la professoressa Colombini, ha ancora un senso, oggi, collocare l’esame del conto dell’agente

---

<sup>24</sup> F. GARRI, *La giurisdizione contabile: prospettive*, in *La giustizia amministrativa*, a cura di M.S. Giannini, Roma, 1972, richiamato anche da G. DE MARCO, *Cenni generali*, in *Il nuovo processo davanti alla Corte dei conti*, cit., 730 e ss.; proponeva un ripensamento del giudizio di conto già V. GUCCIONE, *Prospettive ragionate dei giudizi contabili*, cit., 1025.

<sup>25</sup> Cfr. art. 138, c. 3 e 4, e art. 140, c. 2, del Codice.

contabile nell'ambito della funzione giurisdizionale?

Per rispondere a tale interrogativo bisogna mettere in evidenza due aspetti: il primo è che oggetto del giudizio di conto non è il contabile ma il “conto”, nella sua realtà oggettiva. L'art. 137 del Codice, che apre la Parte III dedicata ai giudizi sui conti, dispone infatti, in linea con la normativa previgente, che “La Corte dei conti giudica sui conti degli agenti contabili”. Il contabile sta in giudizio per *fictio iuris*, per garantire con il suo patrimonio, ove necessario (quando cioè non è possibile il discarico), la reintegrazione dell'ordinamento contabile violato<sup>26</sup>.

Il secondo aspetto è che il giudizio di conto, nella sua prima fase, quella che si conclude con il decreto di discarico, può ritenersi espressione di una funzione di controllo, come ci ha ricordato ieri il professor Ferrara richiamando l'opera di Cantucci<sup>27</sup>. Ciò è dimostrato anche dalla circostanza che vengono (*rectius*, dovrebbero essere) sottoposti a controllo tutti i conti, a prescindere dalla loro regolarità o meno.

Del resto, la più avvertita dottrina da tempo ha messo in luce che, nella prima fase del giudizio di conto è assente, da un punto di vista oggettivo, quel carattere contenzioso che è tipico della giurisdizione intesa come funzione idonea a risolvere una controversia<sup>28</sup>. Tale fase è in realtà un'attività di controllo che può essere considerata giurisdizionale solo perché il contabile che presenta il conto è fittiziamente costituito in giudizio davanti ad un organo giurisdizionale. Ma è evidente che esclusivamente nelle ipotesi in cui non sia possibile emettere il decreto di discarico (oggi a norma degli artt. 146 e 147 del Codice) si apre una fase realmente giudiziale nei confronti dell'agente contabile, e il giudizio di conto si trasforma in un giudizio di responsabilità contabile.

Dunque, poiché la prima parte del giudizio di conto è un'attività sostanzialmente di controllo non sembra che si possa imporre un obbligo di attribuzione di tale attività ad un organo giurisdizionale, ancorché si faccia riferimento a gestioni che hanno avuto il maneggio di risorse pubbliche.

Non si condivide pertanto quanto affermato in una risalente sentenza della Corte costituzionale che, nel giudizio di legittimità su di una legge della Regione Trentino-Alto Adige, ha puntualizzato che “anche la dichiarazione di regolarità di un conto, con il conseguente discarico dell'agente, ha natura giurisdizionale e spetta esclusivamente al giudice contabile”<sup>29</sup>.

---

<sup>26</sup> Corte conti, Sez. I, 15 aprile 1986, n. 415.

<sup>27</sup> M. CANTUCCI, *Il giudizio di conto sugli agenti contabili dello Stato*, Padova, 1958.

<sup>28</sup> E. CASSETTA, *Il giudizio sui conti degli agenti contabili dello Stato*, Padova, 1958, 153; C. BENTIVENGA, *Elementi di contabilità di Stato*, Milano, 1955, 367.

<sup>29</sup> Corte cost., 21 maggio 1975, n. 114. Nello stesso senso, più di recente, anche Corte cost., 25 luglio 2001, n. 292, secondo cui il giudizio di conto “si configura essenzialmente come una procedura giudiziale, a carattere necessario, volta a verificare se chi ha avuto maneggio di denaro pubblico, e dunque ha avuto in carico risorse finanziarie provenienti da bilanci pubblici, è in grado di rendere conto del modo legale in cui lo ha speso, e dunque non risulta gravato da obbligazioni di restituzione (in ciò consiste la pronuncia di discarico)”.

Si ritiene invece che tale attività si configuri come una funzione non necessariamente giurisdizionale che può essere affidata ai giudici oppure ad organi diversi secondo una scelta discrezionale del legislatore (statale, si badi bene, e non regionale)<sup>30</sup>. Anche il principio di necessarietà, oggi requisito indispensabile del giudizio di conto, potrebbe essere interpretato nel senso che esso implica l'obbligo per chi ha avuto maneggio di denaro pubblico di presentare il conto ad un soggetto terzo ed imparziale che lo controlli, non di presentarlo necessariamente ad un giudice.

Seguendo la tesi qui avanzata, quindi, il legislatore potrebbe devolvere ad un organo di controllo la funzione di prima verifica del conto dell'agente contabile. Non sembrerebbe configurarsi in tal caso la violazione dell'art. 103 Cost.<sup>31</sup>, atteso che comunque verrebbe lasciata alla Corte dei conti la giurisdizione sui rendiconti degli agenti contabili, che costituiscono l'oggetto principale delle materie di contabilità pubblica, limitatamente però ai conti per i quali non è possibile il discarico. Del resto, la giurisdizione presuppone che ci sia una controversia, la quale, a rigore, si configura (esclusivamente) nel caso di conti irregolari o contestati.

Se si condivide questa impostazione, si potrebbe immaginare di estendere a tutti gli agenti contabili lo schema previsto per i Presidenti dei Gruppi consiliari regionali, sopra esaminato, affidando il controllo dei rendiconti alle competenti Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti e lasciando alle Sezioni giurisdizionali la decisione sui conti irregolari, contestati, soggetti a giudizio per la resa del conto, o comunque quelli previsti dall'art. 147 del Codice<sup>32</sup>.

Le Sezioni di controllo, infatti, da un lato, sono senz'altro in grado di svolgere un'indagine ugualmente penetrante a quella svolta dalle Sezioni giurisdizionali e, dall'altro, hanno indubitabilmente lo stesso grado di deterrenza. Affidare la funzione di verifica alle Sezioni di controllo della Corte dei conti, lasciando alle Sezioni giurisdizionali l'eventuale azione di responsabilità nei confronti dell'agente contabile, avrebbe inoltre il vantaggio di evitare commistioni tra funzione di controllo e (eventuale) azione di responsabilità.

Le Sezioni di controllo hanno però il limite, al pari delle Sezioni giurisdizionali, di non avere le risorse di personale per assicurare l'esame di tutti i conti presentati dagli agenti contabili, come il principio di necessarietà imporrebbe.

---

<sup>30</sup> Per un quadro delle esperienze straniere e dell'Unione europea si vedano i contributi della prof.ssa Bassi, della prof.ssa Giani e della prof.ssa Lombardi.

<sup>31</sup> Che infatti non è mai richiamato nella sentenza della Corte cost. n. 114 del 1975.

<sup>32</sup> Vale a dire: conti compilati d'ufficio quando al termine della gestione non siano stati depositati; conti relativi all'ultima gestione degli agenti contabili, quando comprendano partite attinenti a precedenti gestioni degli stessi agenti e non occorra procedere alla revocazione delle decisioni sui conti precedenti; deconti compilati nei casi di deficienza accertata dall'amministrazione a carico del contabile e prodotti alla Corte dei conti anteriormente al giudizio sul conto; conti complementari, compilati per responsabilità amministrativa a carico di contabili, i cui conti siano stati già decisi; i conti speciali di quegli agenti e di quelle gestioni, per cui non sussista in via normale l'obbligo della resa periodica del conto.

Si potrebbe allora ipotizzare di devolvere questa prima fase di verifica dei conti a organi di controllo esterni ed imparziali, diversi dalla Corte dei conti, presieduti magari da magistrati contabili. In questa direzione va anche la suggestione avanzata dalla professoressa Colombini che si è interrogata sulla possibilità di mantenere l'obbligo della presentazione del conto all'Amministrazione di appartenenza (la quale ha l'onere non solo di attivare i controlli interni, ma anche di fare la parifica), e prevedere un giudizio, più che di conto, di responsabilità, laddove l'Amministrazione, che ha l'obbligo di denuncia alla Corte dei conti, ravvisasse ammanchi e irregolarità, e quindi dove ci fosse veramente un danno all'erario.

Non è poi da trascurare del tutto la circostanza che gli agenti contabili vengono chiamati a rispondere soltanto delle violazioni più gravi. Com'è noto, infatti, anche alla responsabilità contabile si applica il requisito psicologico del dolo e della colpa grave, che è ormai comune sia ai giudizi di responsabilità amministrativa che a quelli di responsabilità contabile<sup>33</sup>. Potrebbe perciò anche essere considerato eccessivo sottoporre al vaglio del giudice contabile tutti i conti, anche quelli regolari e non contestati dagli organi di controllo, considerato che poi comunque la Corte dei conti potrà di fatto condannare l'agente contabile solo per gravi irregolarità<sup>34</sup>. Non va dimenticato infatti che il giudizio di conto, nel verificare la regolarità del conto, mira sostanzialmente a far emergere eventuali responsabilità dell'agente contabile.

#### *7. Le ragioni che giustificano l'attribuzione al giudice della verifica dei conti degli agenti contabili: rilievi critici*

Per giustificare la devoluzione del controllo dei conti degli agenti contabili ad un giudice, la dottrina invoca diverse ragioni<sup>35</sup>.

Così, ad esempio, si ritiene che il giudizio di conto andrebbe riservato ai giudici per far emergere eventuali ipotesi di responsabilità dei soggetti ordinatori della spesa. Si tratta però di un argomento non convincente.

Dall'esame dei conti possono certamente venire a galla profili di responsabilità amministrativa, ma non può essere questo il fine e la ragione dell'esistenza del giudizio di conto. Anche perché se così fosse si realizzerebbe un controllo generalizzato dell'attività amministrativa non consentito al giudice dopo il c.d. "lodo Bernardo" (e oggi dall'art. 51 del Codice), ai sensi del quale l'azione erariale si deve basare su una specifica e concreta notizia di danno. Non si condivide pertanto quanto affermato da una parte della dottrina, che rinviene una delle ragioni dell'attualità

---

<sup>33</sup> Come puntualizzato da Corte cost., 20 novembre 1998, n. 371.

<sup>34</sup> L'agente contabile potrà anche beneficiare del potere riduttivo, dopo la svolta operata da Corte conti, Sez. II, 18 gennaio 1974, n. 1; Id., S.R., 13 marzo 1974, n. 160; in questa direzione anche Corte cost., 20 novembre 1998, n. 371.

<sup>35</sup> Si veda l'elenco di ragioni individuate da G. DEMARCO, *Cenni generali*, cit., 730 e ss.



del giudizio di conto nel fatto che tale giudizio “può essere l’occasione per rilevare anomalie e per tal via individuare eventuali fattispecie di responsabilità amministrativa che non verrebbero mai alla luce o che, in mancanza di altra notizia di danno specifica e concreta (cfr. art. 51 del Codice), non potrebbero essere perseguite nel vigente assetto normativo”<sup>36</sup>. Oltre che per i motivi sopra detti, questa argomentazione non convince anche perché le anomalie che fanno emergere ipotesi di responsabilità amministrativa ben potrebbero essere rilevate da altri organi di controllo, nell’ipotesi in cui si affidasse a loro la verifica dei conti. Va aggiunto che poiché il giudice contabile non è nelle condizioni di poter esaminare tutti i conti, come l’esperienza pratica insegna, l’azione di controllo dell’attività amministrativa in ogni caso non può essere concretamente realizzata.

Il fatto poi che i conti esaminati rappresentino solo una minima parte di quelli inviati alla Corte, fa venire meno anche l’effetto di deterrenza che si attribuisce al controllo del conto da parte di un giudice.

L’effetto di deterrenza ci sarebbe indubitabilmente, invece, se l’agente contabile sapesse che il conto sarà sicuramente sottoposto al vaglio di un organo indipendente e imparziale, in grado di svolgere una verifica ugualmente penetrante a quella svolta dalle Sezioni giurisdizionali della Corte dei conti, alle quali ultime verrà inviato il referto in caso di irregolarità del conto, di ammanchi o di danni.

Anche le altre ragioni che, secondo la dottrina, giustificerebbero l’attribuzione al giudice della verifica dei conti degli agenti contabili, non persuadono. Si pensi all’autocontrollo operato dal contabile per il fatto che deve presentare il conto ad un giudice, alla deterrenza, all’organizzazione dei controlli interni alla p.A., all’emersione di notizie di danno, e così via<sup>37</sup>.

Non sembra che tali ragioni siano determinanti al fine di attribuire necessariamente ad un giudice l’esame di tutti i conti degli agenti contabili perché fanno riferimento a fini che potrebbero essere raggiunti anche devolvendo la verifica ad un organo di controllo piuttosto che a un Magistrato relatore.

#### *8. Osservazioni conclusive: la necessità di riscrivere il giudizio di conto*

Dunque, secondo la tesi qui seguita, nella prima fase di esame del conto (quella che va fino al discarico) la funzione esercitata è sostanzialmente di controllo, volta alla declaratoria della regolarità del conto.

Non è un caso che, inizialmente, quando fu istituito il giudizio di conto, tale prima fase era di natura amministrativa, tanto che i primi Referendari non erano considerati magistrati, ma

---

<sup>36</sup> G. DEMARCO, *Cenni generali*, cit., 730 e ss.

<sup>37</sup> Sono queste alcune delle ragioni richiamate da G. DE MARCO, *Cenni generali*, cit., 730 e ss.

funzionari, e lo *status* magistratuale nasceva dal grado di Consigliere, che si interessava del giudizio se in sede di controllo fossero state rilevate anomalie<sup>38</sup>.

Se quindi la prima fase di verifica del conto consiste in un controllo, non sembra che si possa arrivare alla conclusione che tale attività debba essere necessariamente assegnata ad un giudice. Trattandosi di una funzione di controllo - quindi non necessariamente giurisdizionale - la stessa può essere affidata ai giudici oppure ad organi diversi secondo una scelta discrezionale del legislatore.

Si è consci che tale soluzione si pone in contrasto con la giurisprudenza anche costituzionale e la dottrina maggioritaria, ma dall'analisi svolta non sono emersi ostacoli di ordine costituzionale che impediscano di devolvere ad organi di controllo indipendenti ed esterni alla p.A. la verifica puntuale di tutte le centinaia di migliaia di conti prodotti dagli agenti contabili, lasciando però - si badi bene - alle Sezioni giurisdizionali della Corte dei conti la decisione sui conti controversi o irregolari in ossequio all'art. 103 Cost.

Se così è, ci si deve chiedere, allora, come ha fatto il Presidente Orefice in queste giornate di studio, se la verifica dei conti posta in essere dal giudice contabile sia l'unica possibile anche in termini di effettività e di tutela delle risorse pubbliche.

Ebbene, dall'analisi dei dati emerge chiaramente che tale giudice non può assolvere un compito così imponente. La crescita esponenziale delle Amministrazioni pubbliche e, quindi, degli agenti contabili e dei conti giudiziali, rende irrealizzabile l'obiettivo di far controllare tutti i conti dal giudice contabile. Un simile obiettivo poteva forse essere perseguito quando fu istituita la Corte dei conti, allorché il numero delle Amministrazioni e di conti pubblici era decisamente più circoscritto (e il controllo del giudice era reso più necessario dalla circostanza che non vi erano altre forme di responsabilità), ma non può di certo essere raggiunto oggi.

E allora - considerato che si tratta di un compito che non può essere ritenuto proprio ed esclusivo del giudice e che quest'ultimo non può in ogni caso assolverlo compiutamente atteso il numero smisurato di conti da controllare - il legislatore ben potrebbe, nella sua discrezionalità, decidere di devolvere tale funzione ad un organo di controllo indipendente ed esterno, che dialoghi e si coordini con gli organi di controllo interno (così come ha fatto con i rendiconti dei gruppi consiliari regionali, affidati alle Sezioni di controllo della stessa Corte dei conti). Non si tratterebbe di una scelta irragionevole e anzi potrebbe forse rivelarsi più vantaggiosa in termini di tutela delle risorse pubbliche.

Ciò, si badi bene, non significa eliminare il giudizio di conto, il quale rimarrebbe per quanto

---

<sup>38</sup> Aspetto ricordato dal Presidente Sciascia in questo Convegno, il quale però rimarca come successivamente tutta la procedura sia diventata giurisdizionale. Sempre il Presidente Sciascia ha segnalato come ancora adesso, nella realtà delle Sezioni giurisdizionali, vengono dati due numeri: uno quando arriva il conto e uno quando eventualmente si manda a giudizio nei casi in cui non sia possibile il discarico.

riguarda la fase che inizia con l'iscrizione a ruolo d'udienza (disciplinata oggi dagli artt. 147 e ss. del Codice), che troverebbe applicazione con riferimento ai conti irregolari, contestati, soggetti a giudizio per la resa del conto, o comunque quelli previsti dall'art. 147 del Codice (conti compilati d'ufficio, conti compilati nei casi di deficienza accertata dalla P.A. a carico del contabile, ecc.). Del resto, tali ultimi conti (quelli disciplinati dall'art. 147 del Codice) già oggi saltano la prima fase di istruzione e relazione e sono direttamente iscritti a ruolo d'udienza.

Dunque, in caso di irregolarità del conto la decisione andrà necessariamente rimessa alle Sezioni giurisdizionali della Corte dei conti, le quali sole, anche alla luce delle coordinate costituzionali, possono liquidare il debito dell'agente e decidere se condannare il contabile alla restituzione delle somme mancanti. Così come pure solo il giudice e la procura contabile possono espletare, non vi può essere alcun dubbio sul punto, il giudizio per la resa del conto.

Seguendo questo schema si farebbe svolgere a ciascuno la propria funzione - alle Sezioni giurisdizionali una funzione realmente giurisdizionale e agli organi di controllo una funzione di verifica, tipicamente amministrativa - rendendo tutto il sistema più efficiente ed efficace. Verrebbero infatti in tal modo effettivamente esaminati tutti i conti degli agenti contabili (in modo puntuale e senza una cognizione sommaria) e sarebbe probabilmente anche più semplice operare un coordinamento tra i vari controlli, posti in essere da organi amministrativi, riducendo il rischio di duplicazione della medesima attività.

Se però non si reputa possibile seguire tale tesi e si considera necessario, visto il maneggio di denaro pubblico, continuare ad affidare al giudice contabile anche la prima fase di verifica dei conti giudiziali (istruzione e relazione fino al decreto di discarico), è allora fondamentale valorizzare e tenere più in considerazione i controlli svolti dalla P.A., in modo da coordinare e far dialogare i due sistemi, alleggerendo così il lavoro del giudice contabile. Del resto, come del tutto condivisibilmente ha affermato il Procuratore Schlitzer in questo convegno, il giudizio di conto ha grandi potenzialità solo se interviene in maniera sinergica e complementare rispetto a quella che è l'attività di controllo.

Se infine si ritiene - come continua a fare il legislatore<sup>39</sup> - che il giudizio di conto, anche nella sua prima fase (fino al discarico), sia espressione di una funzione giurisdizionale, da assegnare giocoforza ad un giudice, allora, oltre a potenziare questo istituto per renderlo più effettivo, si deve coerentemente esigere il rispetto di tutti i diritti di difesa dell'agente contabile, oggi gravemente compromessi, pena l'incostituzionalità del giudizio e la violazione dei basilari principi ad un equo

---

<sup>39</sup> Che continua a disporre, per *factio iuris*, che il solo "deposito del conto", a prescindere dalla sua irregolarità o meno, "costituisce l'agente dell'Amministrazione in giudizio" (art. 140, c. 3, Codice). Rispetto al passato, però, correttamente non si parla più di "presentazione" del conto (art. 45 del t.u. n. 1214 del 1934) ma di "deposito" presso la segreteria della Sezione giurisdizionale competente.

processo presidiati dall'art. 6 CEDU. Si pensi solo al fatto che il giudice relatore che svolge l'attività istruttoria e decide di non proporre il decreto di scarico può poi far parte del collegio giudicante. È indispensabile anche chiarire, come suggerito dal professor Scoca, chi sia il titolare dell'azione, visto l'indefinito ruolo svolto dal pubblico ministero contabile in questo giudizio.

A qualunque tesi si aderisca, dunque, è necessaria una profonda riscrittura del giudizio di conto che finora non c'è stata.

OREFICE Mauro

*Presidente Sezione giurisdizionale Corte dei conti Puglia \**

Siamo a fine di mattinata, ma l'intervento del professor Cimini è una provocazione in termini, che un po' sconvolge il mio intervento; ho sentito argomentazioni che, onestamente, mi piacerebbe approfondire. Ha toccato tematiche in maniera estremamente esaustiva, che costituiscono un po' il *core business*, come dice qualcuno, del tema che stiamo trattando.

Cercherò comunque di riprendere qualche elemento che il professore ha già evidenziato, per vedere se sia il caso o meno di porlo in una luce diversa. Ma, al di là di questo, vorrei svolgere talune considerazioni in ordine - se mi permettete il termine - a quello che c'è al di qua e al di là della siepe, dove "siepe" significa, da una parte, l'attività amministrativa in quanto tale, dall'altra, l'attività della Corte dei conti in sede giurisdizionale e in sede di controllo.

D'altra parte, la questione della contrapposizione o della simbiosi fra giurisdizione e controllo è sintetizzata in una clausola di stile che, generalmente, chiude le decisioni, le sentenze che le Sezioni giurisdizionali adottano, quando dicono di aver "effettuato il riscontro di regolarità formale, fermo restando l'ambito di operatività del giudizio di conto", che viene appunto definita come sede propria deputata all'esame sostanziale della gestione di ciascun Agente contabile e in cui vi è, in sintesi, il doppio elemento: da una parte il giudizio e dall'altra il controllo.

Questa mattina, è stato ampiamente definito come i due momenti, i due elementi, finiscono per qualche verso per confliggere, per altri versi, invece, per creare un sistema attraverso il quale poter assicurare la corretta gestione delle risorse pubbliche.

Quello che, secondo me, va sottolineato è che, visto dalla parte dell'Amministrazione Pubblica, continuiamo ad assistere ad un persistente margine di incertezza del quadro di riferimento normativo, soprattutto per quanto riguarda l'impostazione dei bilanci, dell'allocazione delle risorse finanziarie e, soprattutto, del loro impiego. Quindi, un'incertezza che non si riflette solo e solamente sulla fase di programmazione finanziaria, che poi è rimessa a ciascun ente, ma anche su quella della gestione dei bilanci e questo, in particolare, in conseguenza di un "vizio" - consentitemi il termine - che può essere identificato nell'adozione di disposizioni correttive e modificative della gestione finanziaria in corso di esercizio. Credo che gli addetti ai lavori ricorderanno tutti l'esperienza recentissima del decreto legge 50, nel corso di quest'anno, il 2017, in materia di provvedimenti urgenti e in materia finanziaria, proprio per gli Enti locali.

Questo - ripeto - crea quel retroterra che, effettivamente, dà da pensare sotto il profilo della

---

\* Testo approvato dall'oratore.

corretta interpretazione delle norme relative alla gestione finanziaria e, quindi, a cascata, sulla rendicontazione.

D'altra parte, si tratta di un elemento che troviamo nella nostra giurisprudenza nel costante intervento che la Sezione delle Autonomie della Corte dei conti pone in essere, in particolare, a presidio delle situazioni di rischio che corrono le gestioni finanziarie, in particolare, degli Enti locali.

Seppure non in maniera esaustiva, vorrei accennare ad alcuni aspetti principali che, ripeto, in sede di rendicontazione generale, da parte regionale oppure dei singoli Agenti contabili, producono situazioni che, effettivamente, creano problemi. Ci troviamo di fronte a situazioni di difficoltà nell'approvare efficaci manovre finanziarie finalizzate alla razionalizzazione e alla riduzione della spesa, in esercizio finanziario già inoltrato; difficoltà nell'adozione di azioni di riequilibrio per quegli enti che abbiano presentato nell'esercizio precedente disavanzi di amministrazione o di gestione, nonché nel perfezionamento di eventuali piani di riequilibrio finanziario pluriennale; problematicità nei processi di riconoscimento e finanziamento di debiti fuori bilancio accertati o in corso di formazione, difficoltà ad attivare, in assenza dello strumento autorizzatorio, fonti di finanziamento nazionali e comunitarie da destinare ad interventi di investimento, con il conseguente rischio di dover rinunciare a conferimenti già assegnati, e via dicendo. È un quadro assai complesso, di cui bisogna essere coscienti per poter poi avere la "presunzione" di "giudicare".

Se questo è il quadro, la cosa che non dobbiamo dimenticare a monte - per cercare di capire anche oggi dove ci porta questo dibattito - è che tutta questa materia riconosce una copertura e un principio costituzionale.

Vorrei solo ricordare una sentenza della Corte costituzionale del lontano 1975 che diceva testualmente: "È importante evidenziare, innanzitutto, che il principio generale del nostro ordinamento è che il pubblico denaro proveniente dalla generalità dei contribuenti e destinato al soddisfacimento dei pubblici bisogni, debba essere assoggettato alla garanzia che si attua con lo strumento del rendiconto giudiziale".

D'altra parte, questo è il fondamento su cui si basa il secondo comma dell'articolo 103 della Costituzione, e, dall'altro lato, se vogliamo, è quello che oggi giustifica l'articolo 137 del Codice di Giustizia Contabile.

È altresì vero - anche questo è già stato ribadito - che il giudizio di conto è stato più di una volta in odore di incostituzionalità. In costanza della riforma costituzionale che ha visto la novella dell'articolo 111 della Costituzione sulla parità delle parti nell'ambito dei giudizi anche contabili, una parte della dottrina si era schierata sull'incostituzionalità delle norme di un giudizio in cui il contabile assume una posizione molto particolare come parte processuale. Anche perché, tra l'altro,

si diceva che, tutto sommato, in caso di ammanchi della gestione finanziaria, in un modo o nell'altro si finisce sempre per avere la possibilità di instaurare l'ordinario giudizio di responsabilità amministrativa. Questo, effettivamente, sembrerebbe tagliare i ponti alle spalle del giudizio di conto, rendendolo quasi non necessario.

Però, curiosamente, questo tipo di approccio non ha trovato né il consenso della Corte costituzionale né, tantomeno, dalla Corte di Cassazione.

La Corte costituzionale, con varie sentenze (anche relativamente recenti), ha messo particolarmente in luce il ruolo del Pubblico Ministero contabile, con particolare riguardo al giudizio di conto, come giudice (ovviamente non il Pubblico Ministero, ma il complesso della formula organizzativa intestata alla Corte dei conti), a tutela non solo degli interessi pubblici a beneficio della collettività, ma anche degli interessi concreti e particolari degli Agenti contabili. Da questo, viene fatto salvo, tra l'altro, anche il principio del contraddittorio, che sembrava non trovare rispondenza nel nuovo articolo 111 Cost.

La Corte di Cassazione, a sua volta, anche con sentenze recenti, ha ribadito che il giudizio di conto è essenziale, perché permette di valutare la legittimità dei flussi finanziari, non solo delle gestioni pubbliche, ma anche di quelle affidate a società private.

Sostanzialmente, quello che possiamo definire come chiosa di queste prese di posizione è che la legittimità del giudizio di conto finisce per essere fondata soprattutto sulla natura del procedimento. Infatti, è sicuramente un procedimento di controllo, ancorché strutturato dal legislatore in veste giurisdizionale. La fase istruttoria è esattamente un controllo di regolarità del conto, che poi, naturalmente, trova la sua definizione nell'ambito dell'esercizio della giurisdizione, tenendo conto - vengo ad una delle affermazioni fatte dal professor Cimini - che si tratta di un giudizio non necessario. Quello che risponde ad un principio di obbligatorietà (non certo a far data dal Codice, ma da sempre, potrei dire) è la presentazione, la resa del conto. Lì sta l'obbligo. L'obbligo di resa del conto è una delle tipicità della giurisdizione contabile; ma non c'è un giudizio necessario, perché non necessariamente il conto finisce in giudizio, e cioè nella fase dibattimentale. Una pronuncia di regolarità da parte del magistrato prima ancora che venga instaurata la fase dibattimentale del contraddittorio chiude la questione con la chiusura dell'istruttoria e un decreto di regolarità del Presidente. E la cosa finisce lì. Quindi non siamo di fronte ad una fase dibattimentale necessaria.

Da tutto questo, però, che morale traiamo? La Corte di Cassazione di cosa si è preoccupata? Si è preoccupata, in particolare, di dichiarare che il giudizio di conto serve non solo per l'Amministrazione, ma anche per quanto collegato come esternalità all'Amministrazione pubblica; tant'è vero che ha fatto esplicitamente riferimento, nelle sue sentenze, alle società private - intese

naturalmente come società partecipate.

Preoccupazione che comprendo benissimo, perché - l'ho ribadito in un recentissimo convegno di qualche giorno fa - non ci dobbiamo mai dimenticare che le società in mano pubblica, essenzialmente quelle detenute al 100% dal socio pubblico (quindi Amministrazione pubblica come socio unico), ai sensi di legge sono Amministrazioni Pubbliche a tutti gli effetti - sia la Pubblica Amministrazione sia la società privata, laddove viene detenuta al 100% da parte dell'Amministrazione pubblica. Se questo è vero, è altrettanto vero che la società pubblica (intesa come Pubblica Amministrazione) è tenuta, ai sensi dell'articolo 97 della Costituzione, a mantenere gli equilibri di finanza pubblica generale, insieme all'Amministrazione controllante.

Se questa è la scacchiera, è chiara la preoccupazione della Cassazione affinché vi sia qualcuno che verifichi, controlli e sia di presidio a tutto questo.

Probabilmente, dobbiamo dichiarare un'altra cosa: non è più tanto il problema, come giustamente diceva il professor Senzani, della polverizzazione dell'intervento, a destare le maggiori perplessità, ovvero l'esame di singoli conti, di pochi euro o di scarso rilievo economico-finanziario. Il principio cardine di tutto questo sistema - lo hanno detto implicitamente la Corte di Cassazione e la Corte costituzionale - è il principio di effettività della tutela. Qualcuno la deve assicurare questa benedetta tutela: questo è il discorso; che poi la Cassazione sulle società abbia fatto una cosa completamente diversa pronunciandosi in tema di giurisdizione, è anche vero. Tuttavia, il problema fondamentale resta: se si giustifica la presenza del giudizio di conto, la si giustifica nei termini di un'effettività di intervento che, evidentemente, non viene riconosciuta ad altro ambito. Su questo possiamo discutere, non c'è dubbio: se effettivamente, in realtà, il giudizio di conto sia l'unico in grado di poter assicurare questo tipo di tutela. Personalmente avrei qualche dubbio; come diceva il professor Cimini, andrebbe rivista la struttura del giudizio di conto per poter rispondere a questi precisi scopi.

Ripeto che noi, oggi, abbiamo questa giustificazione che non dobbiamo dimenticare: un presidio, che non è più quello di Cavour quando istituì il giudizio di conto e la Corte dei conti, ma un'attualizzazione di una situazione che, oggi come oggi, ha referenti in termini di tutela non sempre molto chiari e non sempre molto distinti. Questo, secondo me, è uno dei punti fondamentali che dobbiamo tenere presente.

Vengo a questioni più pratiche. Su tutta questa materia è intervenuto il Codice, come voi tutti sapete. Il decreto n. 174 del 2016 ha inteso "disciplinare" - pur se con qualche problema - la materia, pur mancando a quel compito di fondo di cui parlava il professor Senzani a proposito della definizione dall'Agente contabile. D'altra parte, ogni tanto ci dimentichiamo di una cosa: l'Amministrazione non agisce solo per Agenti contabili, esistono anche gli Agenti amministrativi,



con una loro rendicontazione e il cui procedimento, i cui controlli e il cui regime sono completamente diversi: si tratta di un procedimento che si svolge in sede amministrativa, non riguarda la Corte dei conti, se non in una fase eventuale successiva. Inoltre, non dobbiamo dimenticarci che molte delle attività vengono svolte sulla base dei cosiddetti “funzionari delegati”, sulla base di quelle figure amministrative che rispondono al nome di Agente amministrativo (ma siamo fuori dall’ambito dell’agente contabile). Se la mettiamo in questi termini, vorrei ricordare una vecchia sentenza che ho scritto un po’ di anni fa in sede di appello, laddove ho ritenuto passivamente legittimata, davanti alla Corte dei conti, una merchant bank, semplicemente perché era diventata il consulente di un Comune ai fini dell’acquisto di derivati finanziari, con un giudizio prognostico - con beneficio d’inventario (la verità non la possiede nessuno) - di un’operazione sicuramente in perdita per il Comune. In quell’ottica, abbiamo creato il rapporto di servizio tra un soggetto privatissimo, quale poteva essere la merchant bank, e il soggetto pubblico. Se creiamo questo tipo di legame, attraverso un ragionamento che identifichi, nel soggetto privato, quel soggetto capace di incidere sulla volontà deliberativa del soggetto pubblico, dobbiamo allora spiegarci cos’è questo maneggio del denaro.

Che il Codice non abbia dato una definizione di agente contabile potrebbe essere un’occasione persa, ma mi rendo conto anche che è estremamente complicato trovare una definizione esaustiva, che vada a coprire tutte quelle realtà che oggi sono proliferate e che costituiscono quel *mixtum* tra pubblico e privato che crea difficoltà interpretative e di applicazione.

Venendo a cose più vicine alla disciplina del Codice, intendo ripercorrere alcuni elementi che, tra l’altro, sono stati evidenziati dal professor Cimini; elementi per i quali mi permetto qualche maggiore riferimento di approfondimento. Premesso che la fase preliminare della rendicontazione finanziaria è costituita da operazioni di parificazione, che quindi comprendono i riscontri, le verifiche, la corretta rilevazione nella contabilità finanziaria dell’Ente del conto del tesoriere, dei conti degli altri agenti contabili, sappiamo che il regolamento di contabilità di ciascun ente può prevedere tempi e modalità, nonché l’obbligatorietà, di verbali di chiusura con riferimento, in particolare, al tesoriere.

Per quanto riguarda gli altri Agenti contabili, le operazioni di parificazione riguardano, ad esempio, la rilevazione della restituzione delle anticipazioni dovute, il versamento delle somme riscosse dagli incaricati della riscossione, le spese sostenute tramite anticipazione. La fase preliminare di parificazione delle scritture culmina con la resa del conto da parte del tesoriere e degli altri Agenti contabili, entro trenta giorni dalla chiusura dell’esercizio finanziario, ai sensi dell’articolo 233 del TUEL.

Al di là di della disciplina in quanto tale, ricordiamoci - ed è importante, ed è stato appena

sottolineato nell'intervento che mi ha preceduto - che oggi i sistemi di collegamento tra singoli enti e Corte sono assicurati da sistemi telematici e, in particolare, dal sistema di resa dei conti elettronica, il SIRECO, che non ha cambiato niente relativamente al contenuto degli atti, ma ha creato obblighi di trasmissione diversi rispetto al passato. Nel momento in cui si perfeziona - diciamo - il procedimento amministrativo, in realtà ci troviamo di fronte a un obbligo di trasmissione minimale per l'Amministrazione nei confronti della Corte dei conti. Infatti, gli elementi che citavo costituiscono un livello minimale di conoscenza utile a evidenziare, da un lato, gli elementi formali, cioè la legittimazione del contabile all'approvazione del conto, e, dall'altro, le grandezze di inizio e fine della gestione. Qui richiamo, tra l'altro, l'articolo 93, comma 3, evidenziato poc'anzi dal professor Senzani a proposito degli obblighi cui sono sottoposti gli Agenti contabili nell'ambito del sistema di trasmissione.

La presentazione del conto in quanto tale, oggi, è soggetta al regime dell'articolo 139 del Codice. L'articolo 139 del Codice ha due commi, il primo più semplice e il secondo un più complicato. Il primo comma dispone - come dicevamo prima - che entro sessanta giorni, salvo diverso termine di legge, dalla chiusura d'esercizio finanziario o dalla cessazione della gestione, il conto debba essere presentato. Il "diverso termine di legge", in realtà, è proprio quello previsto dall'art. 233 del TUEL, cioè vale a dire trenta giorni e non i sessanta previsti come termine generale dall'art. 139. Sotto questo profilo, non credo possano sussistere problemi.

Le difficoltà operative, secondo me, invece si riscontrano nell'applicazione del secondo comma dell'articolo 139, il quale prevede che l'Amministrazione debba individuare un responsabile del procedimento che, espletata la fase di verifica e controllo amministrativo previsti dalla vigente normativa, entro trenta giorni dall'approvazione, previa parifica del conto, lo depositi, unitamente alla relazione degli organi di controllo interno, presso la Sezione giurisdizionale territorialmente competente.

Un primo quesito postomi dai miei collaboratori nella Sezione che presiedo è il seguente: "Presidente, ma se arriva il conto senza relazione, lo dobbiamo considerare depositato?". In sede di prima applicazione abbiamo considerato "tempestivamente presentato" il conto anche senza relazione, purché la stessa fosse pervenuta in termini ragionevolmente brevi. Problema che rimane aperto e che probabilmente dovrà essere affrontato nell'ambito del "tagliando" che il Codice dovrà fare: come tutti i decreti legislativi, a un anno di distanza dall'entrata in vigore c'è la possibilità di presentare norme correttive per cercare di mettere riparo ai problemi concreti determinatisi nell'applicazione reale delle norme.

Al di là di questo, dalla lettura della norma, tra l'altro, non appare affatto chiaro se il responsabile del procedimento debba coincidere con il soggetto che espleta la fase di verifica e

controllo né in che cosa consista la fase di verifica e controllo, e se la stessa coincide con la parifica prevista dallo stesso comma. È un po' quello che si diceva prima a proposito dei vari passaggi: in realtà, il coordinamento lo stiamo realizzando come un coordinamento in via di fatto, ma ci sono parecchi elementi effettivamente non chiariti.

Aggiungerei che, in genere, nell'ambito dei processi di organizzazione dell'ente, i singoli dirigenti responsabili dei diversi servizi provvedono a individuare tra il personale ad essi assegnati i soggetti che, in funzione dell'attività svolta, debbono essere nominati Agenti contabili in quanto responsabili del settore che esercitano le verifiche di controllo sull'attività del personale medesimo. Dopo la verifica del conto, quindi la parificazione e la sua approvazione, entro trenta giorni - dice ancora la norma - dall'avvenuta approvazione, il conto viene depositato unitamente alla relazione degli organi di controllo interno.

È lecito, a questo punto, domandarsi quale sia il contenuto di questa relazione e quale debba essere l'organo di controllo interno investito dell'adempimento di redigerla. Su quale debba essere l'organo di controllo interno è difficile rispondere, perché occorre avere riguardo in particolare all'intera attività dell'Agente contabile, a partire dalla sua legittimazione, al rispetto delle procedure e alla tenuta vera e propria del conto, dei suoi giustificativi e a tutto quanto previsto dalle norme e dai regolamenti vigenti, non essendo comunque legittimato l'organo di controllo interno, in virtù dell'espressione usata dal legislatore, a un semplice visto di natura formale.

Altro problema: "L'organo di controllo interno, per assicurare la terzietà nella sua composizione, può essere esterno?" Domanda non semplice, in alcuni casi affrontata, ma in regimi e per fattispecie completamente diversi. So di una serie di Enti locali che hanno affidato a soggetti esterni la responsabilità dell'organo di controllo interno.

Tra l'altro, ricordo a tutti e a me stesso che l'organo di controllo interno, per definizione, sia per norma statale sia per norma regionale - il dlgs. 267 del 2000 - è sottoposto al controllo della Corte dei conti, in ogni caso. Dunque, che il controllo esterno controlli il controllo interno è già nelle norme. Il problema è capire cosa viene controllato; certamente, l'organo di controllo esterno non duplica il controllo già fatto dal controllo interno, ma ne assume più che altro la regolarità dell'esercizio della funzione. Si tratta di un elemento importante: mancato collegamento tra l'ambito dei controlli interni e quello del controllo esterno, poi esercitato dalla Corte dei conti.

Seconda questione. La relazione deve avere un contenuto particolare? Non credo che questo possa essere un elemento codificato e codificabile: nel momento in cui viene redatta, la relazione deve essere una sorta di caso di specie; relazione che fa riferimento a gestioni singole che rispondono, naturalmente, a casistiche specifiche e che, conseguentemente, tengono conto - anche in questo caso - di limiti regolamentari, o comunque di norme interne.

In ogni caso, quello che è vero è che la relazione va intesa, con salvezza di quello che dicevo poc'anzi ai fini della presentazione, come un elemento integrante del conto e che, quindi, necessariamente deve poter essere prodotta nel momento in cui la Corte, nell'ambito della prima revisione del conto giudiziale, comincia ad esercitare la sua funzione.

In proposito va inoltre evidenziato il problema della responsabilità degli organi di controllo interno. Io vorrei ricordare che, purtroppo, non c'è una casistica ampia: è molto più che ampia. Nella giurisprudenza della Corte dei conti, laddove gli organi di controllo, a cominciare - per esempio - dal Collegio dei Revisori dei Conti, sono chiamati a responsabilità, insieme e in uno con gli organi "decisionali", cioè con l'organo deliberativo, vi sono stati tantissimi casi in cui l'organo di revisione, l'organo di controllo, è stato chiamato ed è stato condannato, insieme all'organo deliberativo, laddove si è riconosciuto che l'attività svolta nell'ambito del controllo effettuato abbia avuto quelle caratteristiche particolari, non voglio dire di dolo, perché tenderei ad escluderlo, ma certamente di negligenza, tanto da poter configurare, anche nell'ambito dell'organo di controllo, un profilo di colpa sanzionabile, poi, nell'ambito dei giudizi di responsabilità.

Ancora alcune annotazioni, poi mi avvio rapidamente alla conclusione. Sui termini, abbiamo già detto.

Ancora una piccola annotazione, sempre sull'articolo 139, a proposito della parificazione: l'articolo 139 identifica l'attività di parificazione, ma non identifica esplicitamente il soggetto responsabile.

Ora, mi sembra abbastanza pacifico e di regola che la parificazione venga esercitata dal responsabile del servizio finanziario, che riscontra - attraverso tale attività - la corrispondenza del conto reso dall'Agente con le scritture contabili dell'Ente.

Il problema a valle qual è? Cosa accade in caso di mancata parifica, parziale o totale?

Fermo restando che nella delibera che l'Ente locale assume, non solo viene dato atto di questo, ma anche dell'eventuale correttivo che l'Ente locale ha assunto per cercare di ovviare a quelli che sono gli esiti della mancata parifica, curiosamente noi troviamo tutti e due gli elementi: mancata parifica, da una parte, e lo si dice chiaramente, "per questa parte del conto", e contemporaneamente l'assunzione dei provvedimenti, tesi quindi a legittimare la situazione per la quale non è stata, invece, assunta la parifica.

Questo cosa significa? Significa che il conto, in ogni caso, mantiene una sua legittimazione di massima, proprio attraverso l'operazione che l'Ente locale opera, ma - contemporaneamente - l'Ente locale tende a evidenziare quella che è la responsabilità del singolo soggetto in quel determinato ambito, che ha costretto l'Ente locale a operare in soccorso, ai fini della concordanza dei risultati finanziari.

Sotto questo profilo, la parifica sembrerebbe quasi un'operazione contabile, matematica, ma in realtà dobbiamo ricordare quali sono gli effetti che poi comporta, nel momento in cui - appunto - vengono a galla questi scollamenti tra i dati in possesso dell'Amministrazione e i dati forniti dal contabile stesso.

Da ultimo, una questione che credo abbastanza specifica, che però mi fa piacere citare. Si parlava poc'anzi delle cosiddette attività qualificanti, poste in essere dagli agenti contabili. La cosa su cui volevo richiamare la vostra attenzione è proprio questo aspetto, che in realtà riguardava - mi rifaccio alla relazione presentata poc'anzi - l'attività dei consegnatari, in particolare dei consegnatari di beni pubblici. C'è un'interessante interpretazione giurisprudenziale laddove si distingue in particolare il debito di custodia e il debito di vigilanza da parte dell'Agente contabile. In altre parole, in giurisprudenza - anche recentissimamente, vi posso citare sentenze della Toscana e del Veneto del 2016 o della Sezione Abruzzo del 2015 - vi è distinzione tra i consegnatari per debito di custodia e consegnatari per debito di vigilanza. Quindi, sulla scia di orientamenti giurisprudenziali anche precedenti, i conti prodotti sono stati restituiti alle Amministrazioni locali relativamente alle gestioni di immobili o di beni in uso o pronti all'uso presso gli Enti; in molti casi, la restituzione è legata alla circostanza per cui non è stato ravvisato un debito di custodia, ma solamente un debito di vigilanza.

La giurisprudenza ha chiarito anche la differenza: il debito di vigilanza si sostanzia allorquando i beni sono stati immessi in uso presso l'Ente per fini strettamente necessari al regolare funzionamento degli Uffici e sono assegnati o giacenti presso gli stessi. In questo caso - dice la giurisprudenza - non esiste di fatto un'effettiva gestione del consegnatario per debito di custodia e non è dunque necessario redigere e depositare un conto, essendo sufficiente segnalare alla Sezione giurisdizionale l'insussistenza di una gestione del consegnatario dei beni mobili nell'esercizio interessato.

Invece, nel caso in cui sia configurabile il debito di custodia, il consegnatario dei beni mobili di Enti locali deve redigere di regola un unico conto giudiziale comprendente tutte le tipologie di beni assunti in consegna, distinti per categoria, tranne che per le azioni societarie per le quali è previsto un modello separato.

Interessante interpretazione, poiché ci dà un'ulteriore chiave di lettura di che cosa si intenda, nel caso del consegnatario che ha a che fare con la gestione di beni, per nozione di Agente contabile. È una giurisprudenza che, sostanzialmente, distinguendo la custodia dalla vigilanza ed escludendo per la vigilanza la necessità di dover redigere il conto, ci dice che il conto deriva (e quindi la qualifica di agente contabile) da questa gestione diretta del bene, non semplicemente da un obbligo di vigilanza del bene.

COLOMBINI Giovanna

*Professoressa ordinaria di diritto pubblico Dipartimento di Scienze Politiche Università di Pisa \**

Cosa si può trarre dalle varie relazioni? Intanto, è apprezzabile la ricostruzione del Presidente Buscema delle origini storiche del giudizio di conto, dell'utilità dei giudizi di conto.

Interessanti anche le suggestioni che ha portato il professor Senzani sulla qualificazione di agente contabile; suggestioni riprese dalla relazione del professor Cimini e dalla relazione del Presidente Orefice.

Il professor Senzani ha toccato un punto dolente, che forse meritava più attenzione anche da parte del legislatore: mentre ci si sofferma sulle micro-gestioni (pensiamo ad un albergo e quindi alla gestione della tassa di soggiorno), passa inosservata - e non è dotata, a questo punto, anche di un controllo - la materia dell'esecuzione dei contratti.

Devo dire che parte dei Magistrati dell'Associazione dei Magistrati aveva tentato di portare un emendamento, affinché il controllo non si concentrasse nella prima parte, e quindi sul preventivo di legittimità, ma che si concentrasse sull'esecuzione dei contratti, laddove le considerazioni che ha fatto il professor Senzani hanno fatto emergere delle problematiche in materia di tutela degli equilibri di finanza pubblica molto più gravi che non quelle del gestore della tassa di soggiorno.

Il professor Cimini ha ricostruito anche tutte le vicende costituzionale dei Gruppi consiliari. Non è casuale, perché si mette in evidenza tutto l'aspetto di verifica della gestione dei Gruppi consiliari, assorbita poi nel rendiconto; forse, questo ragionamento potrebbe essere utilizzato anche per altri aspetti, riguardanti non i Gruppi consiliari, ma gli Agenti contabili. Il professor Cimini ha rilevato nuove problematiche che stanno venendo alla luce; ora vedremo come la Corte di Giustizia risponderà sul perimetro delle Amministrazioni pubbliche in quella nozione oggettiva e finanziaria che emerge dal SEC 2010 e che il nostro legislatore non ha utilizzato solo a fini statistici, ma per operazioni di *spending review*.

In tal senso, c'è una famosa sentenza sulle casse previdenziali dell'Ordine dei commercialisti in cui la Corte costituzionale ha puntualizzato che una cosa è la *spending review* in funzione di una nozione di amministrazione pubblica in senso oggettivo; altra cosa è, invece, l'incidere attraverso un prelievo forzoso su un altro principio costituzionale, quello dell'articolo 97, cioè l'equilibrio di bilancio e la sostenibilità del debito di tutte le Amministrazioni Pubbliche intese in quella dimensione.

È interessante anche l'appello del professor Cimini al potenziamento dei controlli interni e del

---

\* Resoconto dell'intervento.

controllo esterno e del rapporto tra controlli interni ed esterni, nonché della valorizzazione che potrebbe avere il controllo esterno, proprio in materia di conti.

Il Presidente Orefice, da magistrato e da Presidente, con un'esperienza che noi del mondo accademico non potremmo avere ed una visione molto pertinente delle problematiche che il giudice si trova ad affrontare, ha impostato la sua relazione sull'effettività della tutela. Anch'egli ha riconosciuto che la struttura del giudizio di conto, così come è stata versata nel Codice di giustizia contabile, in parte - non l'ha detto lui, lo dico io - è vecchia, arcaica, e ripropone un modello che forse oggi, in un contesto quale quello che abbiamo, con una *governance* economica europea, con una riforma dell'articolo 81, richiederebbe anche una rivalutazione dell'articolo 100, non tanto per quanto vi è scritto, ma sulla base anche della legge rinforzata - la 243 - che riempie di contenuti tale articolo, che si limitava alle Amministrazioni dello Stato, agli Enti cui lo Stato contribuisce in via ordinaria, ma non copriva - dal punto di vista costituzionale - i controlli sugli Enti territoriali. Quindi, la 243, come legge rinforzata, in realtà fa un *assist* e costituzionalizza un controllo che prima veniva sostenuto come interpretazione estensiva dell'articolo 100.

Sono interessanti anche le problematiche legate alla qualificazione di Agente contabile.

Io, francamente, spesse volte sono in difficoltà nella distinzione fra Agente contabile, conti amministrativi e conti giudiziali. Se un'Amministrazione dichiara una regolarità, una conformità, deve svolgere una funzione di verifica e di controllo interno, che la responsabilizza, e quindi non può dichiarare il falso. Diversamente, si configurano non solo responsabilità erariali, ma anche responsabilità penali.

Sulla questione dei beni, invece, - e con questo chiudo, ovviamente, perché potrebbe essere, invece, argomento di un (suggerisco) nuovo convegno - bisogna fare una distinzione tra beni mobili, consegnatari di beni mobili, e tutte le vicende sui beni immobili, sul patrimonio immobiliare, che non possono essere viste in prospettiva di Agente contabile: sul patrimonio immobiliare, abbiamo una disciplina carentissima dell'inventariazione, abbiamo il fallimento del federalismo demaniale, abbiamo la mancata verifica dell'effettività dei beni immobili demaniali o indisponibili, destinati ad uso governativo. Basta pensare al fallimento delle procedure di cartolarizzazione: SCIP 1 e SCIP 2; la SCIP 3 riguarda i beni della difesa. Forse, anziché vedere la gestione dei beni immobili in un'ottica di Agente contabile, di rendicontazione, vedrei opportuna un'ottica diversa, però in questa sede non ci sono i tempi né, ovviamente, è oggetto della nostra sessione di questa mattina.

DE ROSE Claudio

*Procuratore generale emerito Corte dei conti \**

Sono grato a chi ha resuscitato questa mia funzione, essendo ormai in pensione. Meno male che non sono relatore né Presidente della sessione finale - il professor Scoca - altrimenti avrei avuto compiti e responsabilità enormi, dopo le provocazioni mosse questa mattina e nella giornata di ieri. Per fortuna, non dovrò riassumere niente; mi limiterò, quindi, a presentare i relatori.

Peccato che il tempo riservato al Presidente sia ridotto; diversamente, lo avrei utilizzato con aneddotiche varie maturate nella mia lunga esperienza sui conti giudiziali che confermano in toto sia i dubbi sia le alternative proposte nei vari interventi e nelle parole del professor Scoca e della professoressa Colombini.

In pratica, potrei esporre i “pro” e i “contro” di tutte le considerazioni fatte, con situazioni che danno torto o ragione alle vostre supposizioni.

Tengo a raccontarne una (nel prosieguo, magari, me ne verranno in mente altre), ben impressa nella mia memoria.

Il presidente Buscema ricordava l'origine sabauda dei conti. In tal senso, vi racconto un aneddoto. Ero un giovane funzionario di Prefettura; ricordo che il Consiglio di Prefettura era l'organo di primo grado dei giudizi di conto - non voglio sentire le risatine di commento, ma era così! - anche se poi fu abolito. Io ero il Segretario, anzi ero uno dei Magistrati referendari e sollevai una questione su un'esattoria di un Comune. Un giorno si aprì la porta ed entrò un signore che parlava pochissimo l'italiano. Si presentò come il proprietario di questa struttura esattoriale, praticamente una filiale della centrale che lui gestiva a Bolzano. Lui mi disse: “Io sono titolare anche di questa sede e questa è la patente esattoriale che l'Imperatore d'Austria, Francesco Giuseppe, ha dato alla mia famiglia. È la prima volta, in circa due secoli, che mi viene mosso un rilievo. Come mai avete formulato un rilievo alla mia attività?”. Io risposi: “Con tutto il rispetto per Francesco Giuseppe, i conti non mi tornano. Voi avete la forma giudiziale?”; “Noi non ce l'abbiamo”, disse lui. Io risposi: “Cosa c'entra? Giudiziale o non giudiziale, i conti devono tornare”.

Perché questo episodio? Perché mi avevano colpito molte questioni, in particolare tre: i confini tra i profili sostanziali e quelli processuali del giudizio di conto, su cui ci soffermeremo maggiormente; i confini tra controllo e giurisdizione; i confini tra chi è Agente contabile e chi potrebbe esserlo e non lo è.

Partendo proprio da quest'ultimo aspetto, vi dico subito che come relatore chiesi i conti in

---

\* Testo approvato dall'oratore.



Tesoreria - confesso di essere io l'autore del misfatto - della Camera dei Deputati, del Senato e della Corte costituzionale. Arrivò la rispostaccia che ha ricordato la professoressa Colombini stamattina da parte della Corte costituzionale, che sosteneva trattarsi di organi supremi, di organi sovrani, eccetera, e che quindi la Corte dei conti sbagliava ad esigere il conto da Amministrazioni di alto livello costituzionale. Noi il conto lo esigiamo dagli Agenti, non dalle Amministrazioni!

L'avvocato difensore del Consiglio Superiore della Magistratura nella causa sui conflitti di attribuzione - che adesso pare si estingua - ha scritto testualmente che i magistrati della Corte perseguono da anni il paradosso (quindi non sono l'unico, anche i miei successori lo hanno fatto, anche gli attuali) di chiedere il conto agli Agenti. È scritto nella memoria, quindi è depositato sulla Gazzetta Ufficiale! Si sostiene sia un paradosso puro e semplice il fatto che i magistrati della Corte dei conti esigano i conti dagli Agenti: no, i conti li rendono le Amministrazioni, perché gli Agenti sono organi dell'Amministrazione. Questo è il punto cui si arriva quando si perde la bussola. Questo per quanto riguarda il primo confine.

Un breve cenno a due figure di cui si sono scordati tutti: mi riferisco al contabile di fatto e al contabile secondario.

Vi racconto un aneddoto a proposito del contabile di fatto.

Castro prende il potere a Cuba e tutti gli stranieri presenti in possesso di gioielli, ricchezze, titoli bancari, depositano presso le ambasciate, fra cui la nostra, i loro conti. Mi chiama il Ministero degli Esteri, di cui ero consulente, e mi chiede: "Questi che fine fanno? Che doveri hanno, Ambasciatore"? Io: "Sono Agenti contabili". È così! Sono contabili di fatto: che abbiano reso il conto o no. Che fine abbiano fatto soldi e gioielli non lo so; si tratta di un episodio che volevo raccontare, per dare rilievo alla figura del contabile. Il contabile di fatto è anche - il prof. Senzani l'ha sfiorato, ma l'ha negato, e secondo me ha fatto bene - il famoso possessore della carta di credito. Teoria perfetta, però qualcuno l'ha messa a posto e dice: "No", perché lui sarebbe una specie di sospeso di cassa. Sarebbe un sospeso di cassa: ti do un'apertura di cento/mille euro, duecento mila euro, e tu devi "rendere conto a chi deve rendere conto", quindi, sei contabile secondario.

Questo il famoso secondo confine.

Altra questione: i profili sostanziali e i profili processuali. Limiti che hanno portato allo sconfinamento molti relatori nei vari interventi di questa mattina: chi parlava del sostanziale si scatenava sul processuale senza neanche accorgersene, come hanno fatto un po' tutti. Ma questo è un altro confine, me ne ero dimenticato: lo risolvo subito.

Controllo e giurisdizione devono sopravvivere insieme, così come il giudizio di conto con il controllo. Come? Il legislatore non l'ha detto, ma potrebbe dire, per esempio, che il controllo

provoca, informa i giudicanti del giudizio di conto; poi il PM, il Magistrato relatore, o viceversa, devono informare il controllo. Inoltre, c'è il momento unificante - attenzione - che è la Magistratura: il Magistrato contabile è magistrato a tutti gli effetti, assicura di per sé l'indipendenza dalla funzione, sia che faccia il controllo sia che faccia la giurisdizione. Quindi è *super partes* e neutrale. È anche Maestro: la parola Magistrato viene da *Magister*: Carlo Magno ha istituito la figura del *Magister Palatii* - i palatini - maestri ed esperti. Noi siamo - ero - Magistrati con la Corte, e quindi, oltre ad essere neutrali, dovremmo anche essere maestri.

Questo confine lo risolvo così: si faccia pace fra controllo e giurisdizione, si attuino collaborazione e cooperazione, in nome della funzione magistratuale. Così rispondo a chi ha detto: "Perché questa Corte dei conti...?" Perché è Magistratura.

I confini tra sostanziale e processuale.

Intanto, il processuale risente dei problemi del sostanziale. Si parla - come hanno giustamente detto il professor Scoca e la professoressa Colombini - di garanzie: garanzie costituzionali e garanzie europee, dell'ordinamento europeo (richiamate anche all'articolo 2 del Codice: i principi di diritto europeo); ma per rendere queste garanzie occorre stabilire bene i compiti dei personaggi e delle funzioni coinvolte nel giudizio di conto; anzi, nel conto giudiziale, che può diventare giudizio o no. Quindi, c'è una fase amministrativa, una fase di controllo, una fase della Pubblica Amministrazione e successivamente il riversamento al giudice.

Non sarei molto d'accordo con il collega ed amico molto apprezzato, Presidente Orefice, sul fatto che la fase in cui il Magistrato, individualmente, decide se scaricare o non scaricare, non sia processuale. A mio parere è processuale. È giustissimo sostenere che tale fase non sia garantistica: perché il magistrato, pur essendo a favore della gente, decide senza convocarla. Questo non si coniuga assolutamente con il giusto processo.

In quella fase, quindi, il Magistrato - è una mia idea, per carità, posso anche essere in errore - ha una funzione giudicante.

Altra questione. In più interventi è stato giustamente detto: "Attenzione al popolo". Giustamente; ma c'è anche il popolo europeo. Non dimentichiamo che i nostri soldi sono tutti soldi europei: se noi ci battiamo su questo tasto salviamo l'Europa; facciamo capire che stiamo producendo questo convegno anche per il benessere della Germania, dell'Olanda, ecc.

Dobbiamo convincere noi stessi di questo: il respiro deve essere ampio, deve andare al di fuori dei confini, che tra l'altro sono a due passi, dell'Italia, e allora sì che abbiamo un contesto in cui la garanzia assume una "G" maiuscola, ancora più grande del solito.

Perché dico questo? Dico questo perché questo popolo si affida, effettivamente, a questo giudice.

Ricordo di aver letto una volta da qualche parte, che c'era un cittadino che poteva eseguire l'azione popolare; ad un certo punto poteva chiedere: "Ditemi che sta facendo questo tesoriere, che cosa sta facendo l'esattore". "Si piglia i soldi da me, questo San Matteo e non rende il conto". Mi ricordo di questo, quando ero in Prefettura. Non credo sia stata rinnovata. Che sia da rinnovare? Forse sì. Il concetto di Europa, il concetto del popolo allargato, di cui la Catalogna sta facendo la proprio bandiera, ha la specificità di una cittadinanza attiva, non passiva. Non dobbiamo meravigliarci, quindi, che qualcuno bussi alla porta del Parlamento e chieda la reintroduzione dell'azione popolare sul conto o su un qualcosa che assomigli al giudizio di conto.

Sempre in tema di garanzie, si fa riferimento alla funzione giurisdizionale garantistica: ce l'ha o meno il Pubblico Ministero? Si capisce, è il Pubblico Ministero! Sì, ma in questo giudizio di conto sopravvissuto e poi ridisciplinato, che ruolo riveste? Concludente. Vi pare poco, rispetto a interessi così ampi? È anche vero che, a sua volta, non gli si può dar carico di centinaia di migliaia di casi, così come non si può dar carico al Collegio. Ma attenzione ad introdurre meccanismi di filtro e di certezze o lo stesso principio *de minimis*, che l'Europa ha applicato in alcuni settori, come gli aiuti di Stato. Oggi è stato detto, giustamente, che i *de minimis* rappresentano il pulviscolo. Ad esempio, per le frodi a danno dell'Unione Europea, l'ultimo Regolamento prevede che fino a 10 milioni di euro non si consideri il livello europeo: occorre essere realistici, nelle frodi dell'IVA, tra l'altro. Bisogna stare attenti, perché il *de minimis*, effettivamente, disturba la funzione. Quindi se una norma dicesse "Fregatevene fino a tot euro", a mio avviso sarebbe sacrosanta.

Detto questo - sgombrato, quindi, il campo dalla massa - andrebbe meglio qualificato, a mio avviso, il ruolo del Pubblico Ministero nel giudizio di conto. E, forse, anche il ruolo dell'Amministrazione: è parte attiva? È parte neutra, che propone, appunto, il deposito del conto? Ma poi, va in giudizio? Con quale veste non si capisce, con quali garanzie neanche. Ma che garanzie dà? Non so se i relatori vorranno raccogliere queste provocazioni: le autopropongo a me stesso.

Un altro aspetto importante riguarda la garanzia di difesa del "famoso" giusto processo. Abbiamo detto che si deve difendere il popolo (lo hanno detto meglio di me i relatori che mi hanno preceduto questa mattina), ma si deve difendere, giustamente, anche l'Agente. Come? Quando? Non è molto chiaro. Sono intervenuti già il professor Buscema e il Presidente Orefice, segnalando questo difetto di presenza attiva nel processo, con il rischio di essere incostituzionale o antieuropea (la posizione dell'Agente richiedente il conto).

Del giudizio di resa del conto non ho parlato: lo faranno i relatori che seguiranno. È bellissimo, è ottimo, però molto strumentale, per cui servono più garanzie possibili.

Altra cosa importante, a mio avviso, è l'appellabilità: la resa dei conti non è appellabile (non so perché, a me pare incostituzionale questa norma). Quella normale è appellabile: ma da chi? In caso di condanna, si capisce, dall'Agente. Ma in caso di non condanna può appellare il Pubblico Ministero? Può appellare l'Amministrazione? Queste domande le pongo a me stesso e ai relatori, se vorranno raccogliere le mie considerazioni.

SCIASCIA Michael

*Presidente Sezione giurisdizionale Corte dei conti Campania \**

Per me è un onore, ma anche un'emozione, prendere la parola nella sede del Consiglio regionale, massima espressione politica dell'autonomia e del popolo piemontese, che ha avuto il grande merito di porsi quale promotore dell'Unità d'Italia, fondando il nostro Stato nazionale, continuazione dello Stato sabauda, che aveva istituito la Corte dei conti, dove lo stesso Cavour ha potuto pensare a nuove funzioni e a nuove competenze.

Il fatto che lo stesso Presidente Laus sia stato presente per tutto il periodo dimostra l'interesse del Consiglio regionale, oltreché la sensibilità di puntare ad un argomento centrale proprio della nostra giurisdizione e della nostra Corte in generale: il conto giudiziale.

Il conto giudiziale viene bistrattato non certo da adesso. Anche nella Corte stessa l'esercizio di questo tipo di competenza è stato messo tendenzialmente da parte.

Insieme al collega Angelo Buscema, cui si è aggiunta la collega Cinthia Pinotti, abbiamo cercato di mantenere accesa questa fiamma di interesse particolare per quello che è il centro della nostra competenza, nostra stessa ragione di esistenza, da cui abbiamo assunto il nome.

Rifiutare il proprio passato penso sia estremamente lesivo. Le esigenze sottostanti alla presentazione del conto, come vedremo, sono sempre state attuali nello sviluppo delle civiltà umane, perché proviene dalla natura umana, da quell'istinto appropriativo, che va in un certo modo guidato, fermato, sconsigliato. E il giudizio di conto è stata un'invenzione di parecchi secoli fa - come ho detto, si trova già nel primo Stato Sabauda - per cercare di arginare questo fenomeno appropriativo.

Il disinteresse non è stato solo interno alla Corte, in quanto l'istituto è stato poco approfondito anche a livello dottrinario. Un po' perché la contabilità pubblica è la Cenerentola dell'insegnamento universitario e un po' perché è una realtà fastidiosa. Come giustamente diceva il professor Franco Gaetano Scoca, in un certo qual modo, all'interno della Corte, si è cercato di surrogare in maniera autarchica alla mancanza di dottrina al riguardo - va detto che il professor Scoca è uno dei pochi interessati a questa materia, quindi la critica certamente non va a lui; ed il nuovo Codice nel calarsi in questa situazione, in questa morta gora, non prende invero una posizione decisa in alcun aspetto dell'istituto, com'è stato osservato negli interventi precedenti: si è mantenuto abbastanza neutrale; non ha preso posizione su nessuno degli aspetti ritenuti critici. E cercheremo di esaminare, molto brevemente, quali aspetti sono stati toccati.

---

\* Testo approvato dall'oratore.

Certamente, la difficoltà di approccio alla tematica del conto giudiziale e la sua caratteristica anfibia è stata la ragione fondamentale di questa tendenza al disinteresse generale. Si è stati così portati con gli anni a dimenticare la storia di questo istituto pur così importante; in realtà, il conto giudiziale nasce con una duplice natura, sostanziale e processuale, anzi, posso dire che la natura processuale è stata predominante nello sviluppo del sistema “conto”. Infatti, non è solo una modalità per giustificare, per dimostrare la correttezza della gestione, da parte dell’Agente contabile - e poi approfondiremo chi è l’Agente contabile - ma è anche essenzialmente una domanda giudiziale, una *vocatio iudicis*, proposta da un soggetto su cui grava una responsabilità grandissima, cioè quella di gestire denaro e altri valori, considerando che l’istinto appropriativo, insito purtroppo nella parte animale della nostra sfera emotiva, è difficilmente dominabile, specie quando si tratta di beni di immediato uso e di facile apprensione.

Dunque, è stato costruito dai nostri padri come una *vocatio iudicis*, cioè un modo con cui l’Agente contabile chiede espressamente a un giudice specializzato, in ragione della materia così particolare da risultare di difficile comprensione, di intervenire affinché faccia giustizia su una controversia potenziale fra esso, Agente contabile, e l’Amministrazione dei cui beni viene operata la gestione contabile, ad evitare che l’Amministrazione si possa successivamente rivelare, contestando irregolarità, e chiedere qualcosa indietro e per consentire la liberazione della cauzione prestata a garanzia della gestione de qua.

Il giudizio di conto nasce, in primo luogo, come mezzo di garanzia dell’Agente contabile, che vuole liberarsi dal peso della propria gestione, affinché vengano determinati e definiti una volta per tutte, e prima che sorga una controversia, i rapporti “dare ed avere” rappresentati nel conto.

Questa sua natura processuale è rilevante ed evidente; è vero che la Corte in un certo modo tutela anche l’Amministrazione, ma come giudice e comunque al di là di ogni interesse particolare; l’interesse tutelato è la legalità, e quindi la regolazione dei rapporti tra un soggetto (Agente contabile) e un altro soggetto, l’Amministrazione, i cui beni vengono gestiti.

Se partiamo da questa considerazione di base, ecco che cadono tutti quei dubbi, senz’altro legittimi, che pure sono stati sollevati nella presente sede, sull’opportunità di mantenere questo sistema.

Personalmente, direi di rafforzare il giudizio di conto, con il supporto degli strumenti informatici: se la tecnologia avanza, è chiaro che l’istinto appropriativo si serve di queste nuove tecnologie. Sappiamo delle truffe telematiche - e via dicendo - che si sono sostituite in parte alle tradizionali truffe, che pure ci sono ancora. Quindi, si doti questo giudizio di tutte gli appoggi telematici utili a renderlo ancor più pregnante. Non si tratta di eliminarlo, si tratta di potenziarlo, come ho detto; non si tratta di affidarlo ad altro organo per quanto qualificato, per esempio, alla

Sezione regionale di controllo: non si può affidare a un Organo di controllo un compito proprio del giudice, ovvero quello di definire i rapporti di “dare e avere” fra due soggetti, con tutte le garanzie soggettive processuali, che devono essere assicurate all’Agente contabile e anche all’Amministrazione.

L’aspetto processuale del conto è accentuato ancor più in altri tipi di conti, che non sono mai trattati - in quanto argomenti abbastanza ostici, che mi limito ad accennare per evitare di risultare particolarmente noioso - ovvero i deconti e i conti complementari. Al solo nominarli vedo abbuiarsi lo sguardo di tutti: ma di che si parla?

Si tratta, in realtà, di strumenti fondamentali che non sono utilizzati per mancata conoscenza della loro esistenza: il deconto è un atto accertativo, che segue al giudizio di conto già definito. I conti complementari, almeno i più importanti, sono un’anticipazione del giudizio di conto, quando l’Amministrazione si rende conto di alcuni aspetti appropriativi e altre anomalie della gestione contabile, che sfociano finanche in ipotesi di responsabilità amministrativa dello stesso agente. Quindi, nonostante l’ordinamento ci fornisca strumenti introduttivi di giudizi di responsabilità amministrativa tramite i conti complementari, molti non sanno nemmeno di questa possibilità e le Amministrazioni finiscono per non servirsene.

Attenti a demolire o demonizzare un istituto di tanta importanza! È facile distruggere il giudizio di conto, ma così operando si andrà a indebolire la stessa Corte dei conti, sottraendo ad essa l’aspetto più caratteristico e tradizionale della sua azione a tutela del pubblico erario.

C’è la tendenza, da parte della classe politica - e qui la meritevolezza del Consiglio regionale del Piemonte, che va controcorrente, forte del suo glorioso passato - di cercare di tenere a bada la Corte dei conti.

Il nuovo Codice mi ha lasciato perplesso, perché nulla di nuovo ha detto rispetto alla disciplina tradizionale di questa realtà, ponendosi come espressione di una cultura che rigetta nel suo intimo il giudizio di conto, al di là di quanto testualmente espresso.

Si erge infatti come stereotipo processuale il giudizio di responsabilità, che storicamente è nato da una costola del giudizio di conto, così come nella più antica tradizione cristiana la donna sarebbe nata da una costola dell’uomo. Si potrà dire al proposito che la donna ha finito pur essa per soverchiare l’uomo, così come il giudizio di responsabilità quello di conto: anche questo è vero! Lo stesso discorso vale per il giudizio a istanza di parte.

Il giudizio di responsabilità e il giudizio a istanza di parte sono nati invero come anticipazioni del giudizio di conto; hanno vissuto una stagione veramente favorevole, perché facili e accessibili a chi non ha una cultura specifica della contabilità pubblica. Quindi, quelle che erano delle “eccezionali” anticipazioni del fondamentale giudizio di conto - competenza quest’ultima che nei

Paesi dell'Europa continentale rappresenta l'unica missione giurisdizionale affidata alla Corte dei conti - hanno soverchiato il loro stereotipo processuale che ora viene relegato in secondo piano.

Nel nuovo codice, infatti, si disciplina prima i giudizi di responsabilità, e così, invertendo il tutto, si crea uno stereotipo di giudizio "ordinario" di responsabilità. In tale quadro normativo, quindi, il giudizio di conto dovrebbe essere, così come i giudizi a istanza di parte, regolamentato da questo modello del giudizio ordinario di responsabilità, con difficoltà interpretative e applicative enormi, che ho dovuto affrontare con un lavoro enorme, elaborando la VI edizione del Manuale di Diritto Processuale Contabile, in pubblicazione dalla casa editrice Giuffrè.

Ma, a ben vedere, anche il controllo affidato alla Corte dal 1859 - nato da un'intuizione di Cavour proprio qui a Torino, il quale, creando la Corte dei conti, erede della Camera dei Conti, la costituisce anche come organo di controllo - non è altro che un'evoluzione "collaterale" del giudizio di conto.

In realtà, quest'ultimo, unica vera competenza della Corte Sabauda, non è altro che una forma di controllo, tanto che la prima fase del giudizio di conto era di natura amministrativa. I primi Referendari non erano considerati Magistrati, ma funzionari; lo status magistratuale, con tutte le garanzie di indipendenza e inamovibilità, nasceva dal grado di Consigliere, che si interessava del giudizio instaurato solo se in sede di controllo fossero state rilevate anomalie.

Ancora adesso, a ben vedere, nella realtà delle nostre Sezioni giurisdizionali, attribuiamo due numeri (pensate i secoli e la storia come pesano!): quando arriva il conto, gli si assegna un numero progressivo; quando si manda a giudizio (così come ancora si usa affermare impropriamente), *rectius* si va a dibattimento, si dà un altro numero al fascicolo. A volte, quando si svolgono preliminari attività istruttorie a seguito di pronunce interlocutorie, sorgono grossi problemi di numerazione.

Quindi, possiamo ben affermare che, in realtà, il controllo contabile è la base concettuale del giudizio di conto, che così nasce; che poi si sia giurisdizionalizzato anche nella prima fase del controllo preliminare, con un'assimilazione parziale "regressiva" (regressiva in senso diacronico e non in senso logico) e sia diventato, per motivi garantistici, tutto giurisdizionale, è una realtà storica, così come i referendari e primi referendari sono inquadrati come magistrati.

Adesso è tutto giurisdizionale. Come si è detto, il peso di un glorioso passato si ritrova ancora in alcuni termini ancora utilizzati, come quando si dice: "Si va a giudizio". Il giudizio di conto inizia con la presentazione del documento, ma, in realtà, nel nostro subconscio culturale c'è ancora questo riferimento storico, ultracentenario.

Ma questi conti hanno duplice natura, da un lato sostanziale, come dimostrazione di una gestione fondamentale per la contabilità pubblica, e dall'altro parimenti, e non minore, anzi



maggiore, come *vocatio iudicis*, per consentire al contabile di liberarsi in via preventiva di ogni responsabilità, nel suo precipuo interesse oltreché di quello dell'Amministrazione, affidandosi ad un organo *super partes*, quale la Corte dei conti; questa opera il suddetto accertamento in contraddittorio tra le parti istituzionali (agente contabile da un lato e amministrazione, rappresentata processualmente dal pubblico ministero contabile), che non può essere affidato alla Sezione di controllo, strutturalmente e funzionalmente impossibilitata a svolgere un'attività di questo genere, perché non può fornire le garanzie soggettive per le persone che partecipano ad un vero e proprio giudizio.

Ma chi sono i soggetti che devono presentare il conto giudiziale? Gli Agenti contabili: una categoria in grande evoluzione, che segue lo sviluppo della società, da una visione meramente ragionieristica ad un discorso più complesso ed articolato.

La questione è individuare coloro che detengono e custodiscono il denaro dei cittadini, che lo gestiscono nella sua materialità, proprio lì dove il fenomeno appropriativo è più forte.

C'è stata, dunque, una grande evoluzione di questa figura, che sfugge ad una precisa definizione e non ha contorni definiti, non perché manchino i caratteri specifici, ma perché in continua espansione, in linea con lo sviluppo sociale: il titolare di una carta di credito su fondi di un'Amministrazione; i contabili di fatto, evocati dal Procuratore generale Claudio De Rose; financo i consulenti finanziari, evocati stamattina dal collega Mauro Orefice; detentori utilizzatori di titoli azionari come ben sa il collega Angelo Buscema). Su questo ultimo punto occorrerà un approfondimento per attribuire alla nozione di agente contabile un tono giuridico. Ma ci affideremo alla sapienza di chi mi segue, il chiarissimo professor Aristide Police, che si è assunto, tra le altre cose, questo ruolo di darci qualche dritta buona, poiché noi è facile avere le idee chiare.

Anche per i titolari di parcheggi, per i gestori degli alberghi, per quanto riguarda l'esazione dell'imposta di soggiorno, e così via, effettivamente ci sono delle difficoltà ricostruttive ed anche operative.

È chiaro che qui soccorrono gli istituti tradizionali, che dobbiamo rivisitare e rilanciare come quello della gerarchia tra gli Agenti contabili, già previsto dalla legge di contabilità generale dello Stato. Abbiamo i contabili secondari, se vogliamo anche terziari e quartiari, oltre ai fiduciari, che rappresentano una realtà minore.

Utilizzare questo sistema di gerarchizzazione degli Agenti contabili potrebbe essere strumento utile per riunire tutte le problematiche afferenti a realtà frammentate, come quelle degli alberghi o dei parcheggi.

Chiaramente, il contabile secondario è tenuto alla presentazione del conto insieme all'Agente contabile principale, venendosi così a crearsi un unico conto principale con tanti subconti di sub-

consegnatari, sub-esattori e così via.

Ma cos'è il giudizio di conto? Quale il suo oggetto? Cosa mira a realizzare?

Abbiamo già accennato a qualche elemento: in primo luogo, la verifica della regolarità formale del conto, che già è un bel valore in quanto tale. Ma non si ci ferma qui. Nel nuovo sistema del giudizio di conto si va a guardare la legittimità sostanziale, oltre che formale, della gestione sottostante.

In sede di giudizio di conto, quindi, si esamina anche la regolarità della gestione, cioè il rispetto delle regole della gestione sottostante. E questo ci consente di scavare, in un certo modo, specie quando andiamo a trattare di dei detentori delle quote delle Società Partecipate, su operazioni economiche che alterino la consistenza del patrimonio netto. Non dobbiamo nemmeno sforzarci per annichilire queste forme di verifica, perché sono gli unici strumenti che la comunità ha a disposizione per porre un argine. Di ciò si è resa conto la Cassazione, che ha iniziato a riconoscere nel settore la giurisdizione di conto e di responsabilità della Corte dei conti; si tratta ora “solo” di definirne l'ambito.

Il giudizio di conto ha sempre mirato, proprio nel delineare i rapporti “dare-avere”, ad accertare ogni eventuale responsabilità contabile.

Ma cos'è la responsabilità contabile? È la responsabilità tipica degli Agenti contabili; ha una natura più che altro restitutoria. In realtà, se vogliamo ricordare le categorie del Diritto civile, è una responsabilità chiaramente contrattuale, di tipo restitutorio che, confinando con la responsabilità extracontrattuale di tipo risarcitorio caratteristica della responsabilità amministrativa vera e propria, ha finito per essere sussunta nella stessa categoria, almeno nella disciplina processuale che ne dà il Codice, anche se tale orientamento unitario era già insito nella legislazione e nella giurisprudenza della Corte stessa.

Si ha un'immediata condanna, se non si sia in condizione di dimostrare che il disallineamento sia dovuto a causa non imputabile all'agente stesso; è un sistema abbastanza automatico, molto semplice: ti ho dato cinque carri armati, ne restituisci quattro, me ne paghi uno. Naturalmente, come in tutte le forme di responsabilità, ha un suo rilievo l'aspetto soggettivo della colpa grave o del dolo. È un sistema di recupero dell'Amministrazione molto facile; sotto questo profilo, per l'Amministrazione, è un grosso vantaggio.

Tuttavia, non sempre l'Amministrazione se ne rende conto, proprio perché la cultura dei conti giudiziali è stata ormai coperta da un velo formato dalla polvere del tempo. Le Amministrazioni giungono finanche a ribellarsi quando si chiede che i loro Agenti contabili presentino il loro conto della loro gestione.

A me personalmente è capitata un'esperienza interessante in Campania, quando ero

Consigliere, con le Autorità indipendenti di garanzia, che dovrebbero garantire gli altri, ma non permettono a noi di garantire la gestione dei loro agenti.

L'unica che ha sede in Campania, l'Agicom, si rifiutava assolutamente di presentare i conti, nonostante le fossero stati richiesti espressamente. Al che si poneva il problema di superare la difficoltà oggettiva, cioè il rifiuto. Scrive l'Agicom: "Noi abbiamo i conti giudiziali, sono stati depositati dagli Agenti contabili, ma noi non li mandiamo, perché non riteniamo di essere sottoposti al giudizio di conto". Quasi che il giudizio di conto fosse nei confronti dell'Autorità e non fosse a sua specifica garanzia.

Il problema fondamentale era come recuperare i conti di fronte al rifiuto posto dall'Amministrazione di consegnarli. Si è instaurato il giudizio di conto? Certamente. Si è instaurato, perché sono stati depositati in amministrazione; sappiamo che il giudizio di conto si è instaurato, per non c'è bisogno del procedimento di resa del conto. La questione è solo di recuperarlo materialmente.

Ci sono state varie ordinanze, di un certo interesse, con cui, come Magistrato relatore del conto, ebbi a nominare commissario *ad acta* un dirigente della Ragioneria Generale dello Stato, cui però fu rifiutato l'accesso ai conti stessi. Si dovette arrivare ad un decreto per consentire l'intervento della Guardia di Finanza. La questione fu poi giustamente riportata nell'ambito processuale e trovò la sua soluzione, alla fine, con la sentenza di appello, che riconobbe l'obbligo de quo. Adesso, la presentazione dei conti giudiziali è accettata da tutte le Autorità del genere.

Il problema di individuare gli Agenti contabili si concreta nell'evidenziare quali Amministrazioni, quali organismi, siano tenuti ad essere garantiti dalla Corte. Non lo sono gli organi costituzionali: al riguardo ci sono state pronunce della Corte costituzionale che hanno detto: "I miei contabili - così come quelli del Parlamento - li controllo io". Ben sia!

Ci sono dubbi sul CSM, come abbiamo sentito in precedente intervento. Certamente, non li devono presentare gli agenti contabili degli enti pubblici economici, perché solamente dove vi siano contabilità rigide con regole precise, dominate dalla contabilità pubblica, è ipotizzabile un giudizio del genere.

Ma quando si instaura il giudizio? Con la spontanea presentazione del conto alla scadenza. Prima della presentazione al giudice è chiaro che deve essere sottoposto a delle verifiche interne all'Amministrazione: quando viene a giudizio, dobbiamo sapere se l'Amministrazione ha operato correttamente le sue verifiche e ci sia concordanza di dati. La legge, il codice, lo prevede: deve essere sottoposto prima a verifiche interne ed alla parifica - di cui si è già parlato ampiamente - e poi deve essere trasmesso alla Corte con la relazione del controllo interno (e anche di questo si è parlato).

Ma chi sono i controllori interni? I controllori interni degli Enti locali, degli enti istituzionali, sono i Revisori dei Conti, i quali sono tenuti a fare una relazione, ma sul cui contenuto il Codice nulla dice.

Dovremmo approfondire l'argomento per capire quali debba essere il contenuto della relazione, che non rappresenta né un visto né un atto di controllo: ma un organico complesso di osservazioni di carattere generale, o anche di carattere specifico, che l'organo di revisione formula, assumendosi una sua responsabilità, in questo caso come in altri.

Per lo Stato sorgono problemi sull'individuazione degli organi di controllo interno dello Stato? Non essendoci Revisori dei conti nelle Amministrazioni statali, la relazione non va presentata, perché surrogata da un altro istituto previsto da altra legislazione, diverso dalla relazione interna: dall'esame con visto della competente articolazione della Ragioneria generale dello Stato: dagli Uffici centrali di bilancio per le Amministrazioni centrali e dalle Ragionerie territoriali per le altre.

Questo è già un chiarimento che la riforma del Codice dovrebbe apportare. È chiaro che ci si può arrivare a livello interpretativo: ci sono leggi che lo prevedono, si tratta solo di integrarle, di prenderne atto e di operare.

Da qui la fatica di costruire un sistema completo ed organico, che integri il Codice, attraverso una verifica di tutta la normativa vigente nella materia. E quindi, al di là della semplificazione auspicata dal Codice, si è creata una bella complicazione, che penso e spero venga risolta quanto prima. So che la collega Pinotti è interessata alla riforma del Codice, quindi certamente opererà in tal senso.

In realtà, anche un documento riassuntivo può essere definito un conto, specialmente quando ci troviamo in un sistema gerarchico, ma anche al di fuori di esso, per l'interesse a instaurare un meccanismo di garanzia quale il giudizio di conto; quindi, una visione molto aperta nel qualificare come conto anche documenti dal contenuto e dalla forma discutibili. In seguito, si può chiedere l'integrazione documentale, ma intanto si instaura il giudizio di conto, evitando - comunque - il procedimento di resa, che ha i suoi tempi con la partecipazione attiva del Procuratore regionale.

Glisso su questo, perché c'è chi tratterà l'argomento in seguito, specialmente sulla resa del conto: giudizio rimodulato completamente dal Codice, stabilendo in prima battuta una competenza monocratica ed un intervento solo eventuale del Collegio in via successiva. Adesso glisso, per non annoiare ulteriormente.

Certamente, è molto importante nel Codice l'aver previsto una pianificazione, da parte del Presidente della Sezione, delle priorità da seguire nell'impostazione, da parte dei magistrati relatori dei conti, del controllo *de quo*. Forse, si dovrebbe anche prevedere una possibilità di coordinamento

generale a livello nazionale, ancorché non vincolante: quando parliamo di giurisdizione nessun impegno può essere imposto (il giudice solo alla legge è servo), però può essere utile uno strumento che possa guidare un'uniformazione di questa forma di controllo su tutto il territorio nazionale.

Altro strumento importante è il procedimento monitorio, che anche nell'ambito del giudizio di conto può trovare, come delineato dal nuovo Codice, una funzione deflattiva; il procedimento monitorio è costruito nel giudizio di conto allo stesso modo di quanto previsto dal giudizio di responsabilità, laddove esistono anche ulteriori istituti deflattivi come il rito abbreviato, introdotto attualmente. Indubbiamente occorre un adeguamento procedurale rispetto al modello monitorio specifico del giudizio di responsabilità, ipotizzando un autonomo intervento cautelare del pubblico ministero in corso di dibattimento ovvero l'instaurazione contestuale ad iniziativa sempre del procuratore regionale di un giudizio di responsabilità sugli stessi fatti con connesso giudizio cautelare.

Altro aspetto importante da valutare è il ruolo del Magistrato relatore sul conto, figura magistratuale indipendente e autonoma. Quindi, rispetto alla figura del giudice istruttore civile, si mantiene in un'autonomia che gli consente financo di sollevare questioni di legittimità costituzionale e di svolgere tutte le attività necessarie. Il problema è se il Magistrato relatore del conto debba far parte del Collegio o, financo come relatore, della successiva fase dibattimentale. Dipende da come si costruisce questa figura magistratuale, considerando che nel giudizio civile il giudice istruttore partecipa alla fase dibattimentale.

POLICE Aristide

*Professore ordinario di diritto amministrativo Facoltà di Giurisprudenza Università di Roma Tor Vergata \**

## I CONTI GIUDIZIALI NELLA NUOVA DISCIPLINA PROCESSUALE: RIFLESSIONI CRITICHE

SOMMARIO: 1. La storia e le storie sul giudizio di conto: una necessaria premessa. 2. La diversa fortuna dell'Osteria del sole e dell'Osteria della luna: ovvero degli effetti sul giudizio di conto della dichiarazione di incostituzionalità dei Consigli di Prefettura. 3. Quale prospettiva per il giudizio di conto? La occasione mancata del Codice della Giustizia Contabile. 4. Il giudizio di conto: una bella addormentata alla ricerca del suo principe. 5. Dalla funzione giurisdizionale al modello processuale: considerazioni sparse. 6. Quali conti meritano un giudizio? Sulla eccessiva estensione dell'oggetto del sindacato giurisdizionale. 7. Conclusioni provvisorie. 8. Riferimenti bibliografici essenziali.

### *1. La storia e le storie sul giudizio di conto: una necessaria premessa*

Pur con la oggettiva difficoltà di affrontare il tema dei conti giudiziali confrontandosi - nella sede congressuale che ha occasionato questo scritto<sup>40</sup> - con le profonde riflessioni ed i molti spunti che sono venuti dai colti e critici contributi di tanti studiosi della giurisdizione contabile, la ragione di questa indagine ha il non modesto obiettivo di verificare (o più correttamente di concorrere a verificare) le ragioni di attualità e l'orizzonte prospettico di questo antico ufficio affidato alla giurisdizione contabile. Ed il compito è ancor meno agevole nel contesto della nostra legislazione e del novello Codice della Giustizia Contabile che al Giudizio sui conti dedica l'intera (pur non estesa) sua Parte terza.

Per assolvere a questo compito sarà necessario porsi in una prospettiva storica e non soltanto per la antica origine dell'istituto<sup>41</sup> e quindi per la necessità di coglierne con consapevolezza l'intera parabola evolutiva, ma anche perché come ricordava il Presidente Sciascia nello scritto raccolto in questo volume, a proposito dei conti giudiziali, “ognuno si inventa la sua storia”. Ed effettivamente, anche ascoltando le relazioni del Convegno che hanno occasionato questo scritto, si è avuta una

---

\* Testo approvato dall'oratore.

<sup>40</sup> La trattazione riprende e sviluppa la relazione al Convegno i cui atti sono raccolti nel presente volume, essa non è stata appesantita da note con riferimenti dottrinari, si rinvia per essi all'appendice bibliografica del presente lavoro.

Mi sia consentito un vivo ringraziamento agli organizzatori del convegno, in primo luogo ai nostri ospiti e al Consiglio regionale del Piemonte, per aver sollecitato una riflessione su un tema come quello dei conti giudiziali che, per alcuni di noi - studiosi del diritto amministrativo - era assai poco noto. Devo dire che forse anche tra alcuni più specializzati cultori della giurisdizione contabile questo giudizio risulta poco noto, dimenticato o, ancor meglio da dimenticare, in quanto ritenuto il residuo di una stagione della giurisdizione contabile oramai superata e giunta ad approdi più significativi e più maturi.

<sup>41</sup> Epoca storica ben ricordata dal dipinto dell'Aula del Senato del Regno del torinese Palazzo Madama. Il riferimento è alla bella copia del dipinto esposta nell'Aula che ha ospitato i lavori del Convegno: la Sala del Consiglio Regionale del Piemonte in Palazzo Lascaris, immagine che ricorda e solennizza le funzioni parlamentari del luogo.

qualche percezione di storie diverse.

Occorre allora tentare una ricostruzione della storia che possa essere condivisa e che abbia un fondamento verificabile e sempre attento al contesto più ampio della evoluzione dell'ordinamento generale.

Qual è allora la storia del giudizio di conto?

Si tratta di una storia che è stata già ampiamente raccontata dagli studiosi della giustizia contabile e del suo processo, a partire dalla sua genesi sabauda così legata al luogo che ha ospitato i lavori del Convegno che ha occasionato questa riflessione<sup>42</sup>.

Il giudizio di conto, però, così come lo abbiamo inteso e ci è stato narrato, era collegato alle funzioni di organi di amministrazione. Anche il Presidente De Rosa, nella sua brillante relazione<sup>43</sup>, ci ricordava il collegamento tra le funzioni dei Consigli di Prefettura e le funzioni della Corte, nell'ambito dei giudizi di conto.

## *2. La diversa fortuna dell'Osteria del sole e dell'Osteria della luna: ovvero degli effetti sul giudizio di conto della dichiarazione di incostituzionalità dei Consigli di Prefettura*

Ripercorrendo la storia, si crede che un momento storico molto significativo per comprendere, e in qualche modo anche superare, la fase di declino che ha portato all'attuale condizione dei giudizi di conto vada individuato proprio in quell'anno - siamo a cinquant'anni fa - nel quale la Corte costituzionale, molto faustamente per alcune ragioni (ma meno per il giudizio di conto), si fece carico di pronunciare l'illegittimità costituzionale dei Consigli di Prefettura<sup>44</sup>.

Quella sentenza della Corte costituzionale - e mi piace ricordarla anche per la importante nota di Franco Gaetano Scoca, sulle pagine di "*Giurisprudenza costituzionale*"<sup>45</sup> - tracciò, in quegli anni così vicini a noi, il senso e la portata di una nuova giurisdizione contabile, al contempo però (e forse involontariamente) la stessa sentenza ha portato, con sé un effetto di svuotamento dell'ambito (e della funzione) della giurisdizione sui conti, a vantaggio di quello della responsabilità.

Si è verificata una sorta di progressiva migrazione, dell'interesse e dello stesso quotidiano esercizio della funzione giurisdizionale da una competenza ad un'altra, l'immagine è proprio quella diversa fortuna delle due osterie, mirabilmente rappresentate nei magnifici arazzi che la tessitura di

---

<sup>42</sup> In verità, il Palazzo Lascaris di Ventimiglia, ha ospitato il Consiglio di Stato del neonato Regno d'Italia per un decennio, fino al "trasloco" fiorentino. Dopo il trasferimento della Capitale a Firenze, ha ospitato la Corte di Cassazione torinese, dal 1872, per un altro decennio. Quindi il luogo è un palazzo che di Corti se ne intende e tuttavia non ha mai albergato la Corte dei conti.

<sup>43</sup> Il riferimento è alla Relazione introduttiva della terza Sessione congressuale presieduta dal Pres. De Rosè.

<sup>44</sup> Il riferimento è Corte cost., 3 giugno 1966, n. 55.

<sup>45</sup> Il riferimento è a F.G. SCOCA, *Il contenzioso contabile dopo la dichiarazione di incostituzionalità dei Consigli di Prefettura*, in *Giur. Cost.*, 1966, 1485 ss.

Bruges ci ha consegnato<sup>46</sup> da un lato l'Osteria della Luna e dall'altro l'Osteria del Sole.

L'Osteria del Sole, come il giudizio sui conti giudiziari di oggi, è un'osteria poco frequentata: due o tre avventori e una muta di cani; l'Osteria della Luna, invece, è molto frequentata: ci sono tanti avventori e diversi tavoli di cui uno, addirittura, sotto un bellissimo pergolato: quello è il giudizio di responsabilità, diventato, una funzione giurisdizionale di sempre più ampio esercizio e ricca di mezzi e di strumenti processuali (anche a seguito della razionalizzazione operata dal Codice della Giustizia Contabile: un giudizio che ha una capacità di incisione sia nella fase delle indagini, sia nello svolgimento della fase processuale, nella vita sociale e nelle vicende istituzionali e politico-amministrative. Il giudizio di conto è restato un po' sullo sfondo.

Ebbene, si ha ragione di ritenere che l'effetto di svuotamento delle funzioni giurisdizionali sui giudizi di conto si è prodotto per una ragione connessa alla pronuncia di incostituzionalità sui Consigli di Prefettura perché, con la soppressione di quegli organi e con la mancata sostituzione di un organo radicato sul territorio - pur anche amministrativo, ma radicato in ambito territoriale- la funzione, rimessa alla Corte dei conti nella sua centralità e distanza, ha perduto via via mordente e utilità.

Sono passati cinquantun anni da quella sentenza e, in realtà, anche quando, agli inizi degli anni Novanta dello stesso secolo, la Corte dei conti ha ritrovato un importante radicamento territoriale con l'istituzione delle Sezioni regionali, quella riforma ha dato grande alimento alla giurisdizione di responsabilità (e, anzi, ha rafforzato ulteriormente la giurisdizione di responsabilità grazie al ruolo importante delle Procure regionali) e ha viceversa del tutto ignorato e dimenticato il senso, la funzione e l'importanza del giudizio di conto.

### *3. Quale prospettiva per il giudizio di conto? La occasione mancata del Codice della Giustizia Contabile*

Interrogarsi oggi sul senso, l'attualità, la portata o le prospettive del giudizio di conto è senza dubbio un fatto dovuto. A fronte di una ben precisa attribuzione giurisdizionale, che corrisponde ad un altrettanto cogente obbligo di presentazione del conto da parte degli agenti contabili, la limitata capacità della Corte di adempiere se non in modo occasionale e rapsodico alla propria (e ad oggi doverosa) funzione giurisdizionale giustifica senza alcun dubbio la riflessione su questo antico giudizio e sul suo futuro.

È giusto infatti domandarsi "Questo giudizio ha un senso?", si poneva il problema anche

---

<sup>46</sup> Il riferimento è ai due grandi arazzi che sono conservati nell'aula del Consiglio regionale del Piemonte: il primo, *Sosta di caccia presso un'osteria con insegna della stella*, terzo quarto del XVIII sec., Arazzo della manifattura di Bruxelles, arazziere Van der Borgh, disegno di David Teniers; il secondo, opera dei medesimi, *Festa campestre presso un'osteria con insegna della luna*. Si vedano in *La collezione di Palazzo Lascaris. Opere scelte*, Consiglio Regionale del Piemonte, Torino, 2017.



Angelo Buscema nella sua vivida relazione<sup>47</sup>. Sembra quasi di ricordare i versi di una canzone che cerca il senso alle cose e che conclude amaramente che un senso le cose non ce l'hanno<sup>48</sup>. Ma per il giudizio di conto si ritiene che la conclusione debba essere diversa. In realtà il giudizio di conto non soltanto può avere un senso e può assolvere ad una funzione molto significativa, ma che proprio per questa ultima ragione, tale antica attribuzione della giurisdizione contabile un senso lo debba avere e debba oggi recuperare significato e missione.

Il giudizio di conto può avere una valenza importante, sia nel suo collegamento con l'attività di controllo - è questo un tema che da tempo è stato evidenziato in Dottrina ed anche nei Corsi di formazione che organizza il Seminario Permanente - sia con riguardo ed in relazione all'attività giurisdizionale sia, più in generale, con l'esigenza di valorizzazione del patrimonio pubblico e delle pubbliche risorse, che le non fortunate recenti riforme in tema di beni pubblici e le rinnovate norme costituzionali in materia di finanza pubblica ci hanno consegnato.

Ora, rispetto a questa ineludibile esigenza, il recente Codice della Giustizia Contabile segna un momento di debolezza o, se volete, un momento di mancata crescita. Si crede che il Codice, a distanza di oltre un ventennio dall'istituzione delle Sezioni regionali e in una stagione di nuova considerazione per l'intera giurisdizione contabile che la delega consentiva, non abbia colto - o, meglio, non abbia potuto cogliere - un'occasione di riforma e rilancio per i conti giudiziali e per il suo processo.

Lo segnalava molto bene anche Michael Sciascia<sup>49</sup>, anche "fisicamente", guardando il Codice, ci si rende conto del carattere secondario della giurisdizione dei conti; e non soltanto per la posposizione, nella struttura del Codice, del giudizio sui conti rispetto al giudizio di responsabilità, ma perché il modello processuale si è appiattito sul modello del giudizio di responsabilità e ciò senza considerare adeguatamente: la profonda disomogeneità delle due funzioni giurisdizionali, della differente tipologia di cognizione, delle diverse modalità di svolgimento dell'accertamento giurisdizionale, della diversa articolazione del rapporto processuale in relazione alle parti del giudizio.

Nel Codice della Giustizia Contabile il giudizio di conto si limita a pochi articoli - poco più di dieci - cioè dall'articolo 137 all'articolo 150, ma la "gallina (purtroppo non) canta", rispetto a queste disposizioni dei conti giudiziali.

La Commissione, che ha così faticosamente e seriamente affrontato l'opera di codificazione, è stata molto aiutata da tante voci e da tanti sostegni: dal soccorso delle associazioni rappresentative

---

<sup>47</sup> Il riferimento è alla Relazione introduttiva della terza Sessione congressuale presieduta dal Pres. De Rose.

<sup>48</sup> Sia consentito in questa sede la citazione di Vasco Rossi, *Un Senso*, dall'Album *Buoni e cattivi* (2004).

<sup>49</sup> Il riferimento è alla Relazione agli Atti di questo convegno.

dei Magistrati o da singoli Magistrati ricchi di esperienza e di studi; da parte della dottrina contabilistica italiana<sup>50</sup>. Nonostante questo contributo significativo di passione, di intelligenza e di dedizione, l'attenzione sui conti, nel Codice, è mancata.

È mancata per due ragioni una di ordine giuridico (o se si vuole formale) ed una, ad avviso di chi scrive, ben più significativa di ordine sostanziale.

La prima ragione della disattenzione è dovuta al fatto che la legge di delega nulla diceva in merito al giudizio di conto e poco margine lasciava al legislatore delegato per poter operare in modo serio ed incisivo ad una riforma di quest'ambito quasi ignorato della giurisdizione contabile, anche con significative innovazioni quanto all'ambito del giudizio oltre che al solo modello di svolgimento del processo.

La seconda più significativa ragione della disattenzione del legislatore delegato e della Commissione di studio ancor prima è un'altra. Del resto a fronte del silenzio della legge di delega, pur con qualche forzatura dei limiti di cui all'art. 77 Cost., si sarebbe potuta sfruttare l'opportunità di una delega sostanzialmente in bianco sul punto, e si sarebbe anzi potuto approfittare dell'occasione, come in altre e numerose occasioni il legislatore delegato ha fatto, per esercitare la delega e “riempirla” a vantaggio anche del giudizio di conto. Ed invece questa opportunità non è stata colta.

È ben possibile che ciò sia accaduto in ragione dell'assenza di una condivisione di obiettivi sul nuovo ruolo da assegnare al giudizio sui conti. In effetti, anche negli scritti più recenti, coloro che si sono occupati di questo particolare ed antico giudizio, anche i più giovani studiosi che si trovano nella magistratura contabile, si sono posti il tema della sopravvivenza di questa attribuzione giurisdizionale della Corte o, in modo più elegante, del risveglio del giudizio di conto, quasi che questo giudizio di conto fosse una sorta di “Bella Addormentata”<sup>51</sup>.

#### *4. Il giudizio di conto: una bella addormentata alla ricerca del suo principe*

Ci si deve domandare allora chi sia il principe che deve risvegliare questa principessa (ammesso che il giudizio di conto possa essere una bella principessa), sempre che non si tratti invece di tutt'altra favola, quella in cui sia una principessa a dover baciare un rospo, nella speranza che si trasformi in un principe<sup>52</sup>.

Lasciando il mondo dorato delle favole (e ben consapevoli che l'assimilazione è assai ardua e

---

<sup>50</sup> Anche se tale dottrina è sempre meno significativa nel numero e che rischia (o che ha rischiato) di esaurirsi anch'essa, in virtù di un accorpamento della scienza giuscontabilistica con il diritto amministrativo, che ha prodotto un effetto non felice, almeno dal punto di vista dell'approfondimento degli studi.

<sup>51</sup> La fiaba viene ricordata soprattutto nella versione di Charles Perrault (ne *I racconti di mamma l'oca*, 1697), in quella dei fratelli Grimm (ne *Fiabe del fiocolano* 1812)

<sup>52</sup> Si fa riferimento a *Il principe ranocchio* o *Il re ranocchio* (*Der Froschkönig*), una fiaba tradizionale europea, nota soprattutto nella versione pubblicata dai fratelli Grimm.

che le emozioni e gli entusiasmi siano difficili da suscitare per il giudizio di conto), è ineludibile tuttavia ed è assolutamente necessario interrogarsi sul chi possa risvegliare questa giurisdizione, almeno sin quando la presentazione dei conti ed il conseguente giudizio siano ritenuti obbligatori (e quindi doverosi) tanto per gli agenti contabili che per il loro giudice naturale.

È compito forse del legislatore? Ci si può aspettare dal legislatore l'assolvimento di questo compito, l'esercizio della funzione di risveglio del giudizio di conto? Si nutrono molte perplessità e profondo scetticismo quanto alla possibilità che l'odierno legislatore sia in grado di risvegliare alcunché, e tantomeno il giudizio sui conti<sup>53</sup>.

Ad avviso di chi scrive, con riguardo alla giurisdizione contabile, questo compito il legislatore non lo può assolvere (né è in grado di assolverlo), quantomeno con una legge ordinaria. Il legislatore potrà al massimo soddisfare tale esigenza a mezzo di un decreto legislativo delegato, come ad esempio in sede di "correttivo" al Codice appena varato ed anzi ci si augura davvero che quella sede possa essere il luogo per una adeguata riflessione ed una matura e consapevole decisione sulla prospettiva del giudizio sui conti.

Da più parti si è ricordato, anche nella occasione congressuale che ha dato alimento alla presente riflessione, che un compito così significativo può essere assolto dal gruppo di studiosi e di magistrati che si occupano delle possibili correzioni o, per meglio dire, dei possibili miglioramenti al Codice della Giustizia Contabile.

Certo, non può nascondersi, che mentre per altre parti del Codice l'intervento migliorativo, le integrazioni, le correzioni sono più agevoli (anche perché di minor portata), il compito di ripensare l'intera Parte terza dedicata al Giudizio sui conti è compito assai arduo. Più che un'opera di correzione o di miglioramento, infatti, occorrerebbe un complessivo ripensamento; rivitalizzare un testo così asfittico (e non si parla soltanto del limitato numero di disposizioni dedicate al giudizio di conto), richiede una riforma dell'intera architettura del giudizio, una rinnovata riflessione circa: la sua funzione, la sua relazione con le altre attribuzioni giurisdizionali e di controllo della Corte, il conseguente adattamento del suo modello processuale.

##### *5. Dalla funzione giurisdizionale al modello processuale: considerazioni sparse*

Come giustamente è stato notato, l'architettura processuale del giudizio di conto non può essere analoga e neppure utilizzare, per analogia, il modello processuale del giudizio di

---

<sup>53</sup> Si fa riferimento al legislatore nazionale, sia chiaro, non a quello regionale, che così efficacemente e con grande visione prospettica ha sollecitato la riflessione congressuale i cui atti sono raccolti nel presente volume. Quella relativa all'assetto ed alle forme di esercizio della giurisdizione è materia di legislazione esclusiva dello Stato. Il tema, sia pure in via marginale, è stato toccato anche in alcuni degli interventi presentati in occasione della richiamata occasione congressuale, ma si ha ragione di ritenere che non vi sia alcun margine di dubbio quanto alla esclusiva competenza legislativa dello Stato, in materia di "giurisdizione e norme processuali; ordinamento civile e penale; giustizia amministrativa" (art. 117, co. 2, lett. 1, Cost.).

responsabilità. Sono giudizi totalmente diversi; e sono giudizi diversi per tre ordini di ragioni, tra cui il fatto che il giudizio di responsabilità è un giudizio che, inevitabilmente, si costruisce su un preciso contraddittorio: l'imputazione di una responsabilità in relazione ad un preteso danno erariale che si è determinato per una condotta collegata causalmente all'evento dannoso, in virtù di una violazione di una disposizione di legge, in presenza di una condizione psicologica di colpa grave o dolo.

È evidente che nel giudizio di conto non c'è nulla di tutto ciò.

C'è un obbligo di presentare il conto; c'è un conto, ci può essere una difformità. Tutto il resto, ma soprattutto la stessa esistenza di un contrasto o di un conflitto, è molto spesso assente, tanto è vero che, giustamente, Mauro Orefice ha qualificato in termini "non processuali" una prima parte, una prima porzione significativa del giudizio di conto, non perché si pensa che questa funzione abbia natura non giurisdizionale, ma per segnalare l'assenza tipica del dibattito, anzi, della "lotta" propria di una giurisdizione, come quella di responsabilità, che vede il conflitto tra il Pubblico Ministero e la difesa delle parti, in relazione ad una condotta illecita ad un danno e ad un obbligo di riparazione, di sanzione o di funzione mista come meglio si crede<sup>54</sup>.

Senza dover affrontare il tema *ab imis*, dai profili di statica processuale a cominciare dalle parti del giudizio di conto<sup>55</sup>, si crede sia importante, sul fronte della dinamica del processo dedicarsi alla ricostruzione di un modello processuale credibile per questo giudizio, riconoscere la disomogeneità di questo giudizio rispetto a quello di responsabilità. Dunque, costruire un modello processuale per il giudizio sui conti (o per il giudizio di conto) in modo autonomo, ed eventualmente prevedere forme e modalità di raccordo laddove dal giudizio di conto si passi ad un'azione di responsabilità.

Negli studi che si sono occupati del processo contabile si è detto che il processo è caratterizzato, innanzitutto, dalla necessità, dalla continuità, e da un ulteriore aspetto che non è stato ripreso nelle relazioni presentate nella occasione Congressuale i cui atti sono qui raccolti, e che invece si trovava nelle vecchie trattazioni (soprattutto in quelle più risalenti) di questo giudizio: ci si riferisce al carattere sommario della cognizione, si è parlato di *semiplena cognitio*.

Questo carattere non necessariamente accolto in modo univoco da tutti i commentatori, si crede sia un tratto importante - molto importante - del giudizio di conto, se si auspica un risveglio di questo giudizio se non la trasformazione in principio di un gradiente ranocchio.

Ipotizzare che il giudizio di conto sia un giudizio a cognizione piena - un sindacato intenso,

---

<sup>54</sup> Non ci si sofferma su un punto molto indagato in dottrina e sul quale si invia ai finali richiami bibliografici. Per tutti si veda in ogni caso L. SCHIAVELLO, *Processo contabile*, in *Enc. dir.*, vol. XXXVI, Milano, 1988, 712 ss.

<sup>55</sup> Cominciare dalla diversa posizione del Pubblico Ministero, per chiedersi se quest'ultimo abbia un ruolo diverso nel giudizio di conto. Si vedano sul punto, nel presente volume, le considerazioni del Procuratore Pilato.

un sindacato sul “merito” del conto - è da un lato un fuor d’opera rispetto alla genesi storica ed alla sostanza di questo giudizio, mentre dall’altro lato è anche una ricostruzione di difficile invero anche in termini prospettici. Ipotizzare che su ogni conto depositato si possa (o anzi, si debba svolgere) un giudizio caratterizzato da una cognizione piena è un’aspirazione impossibile a realizzarsi se si tiene conto dell’elevatissimo numero di conti depositati e dell’esiguo numero di magistrati chiamati ad esaminarli.

L’ipotesi di un giudizio di conto così penetrante e puntuale richiederebbe risorse organizzative e personale magistratuale di tali dimensioni che credo non si potrebbe raggiungere neanche raddoppiando l’organico a regime della Corte (e sappiamo, viceversa, che anche il solo avvicinarsi alla mera copertura dell’organico a regime è un’aspirazione difficile concretizzazione in questi tempi).

Se quindi le risorse umane e professionali della Corte sono limitate; se, come giustamente veniva sottolineato, si moltiplica il numero degli Agenti contabili e quindi di coloro che sono tenuti a presentare il conto, se si polverizzano i conti (e la loro sostanziale rilevanza) con il polverizzarsi degli Agenti contabili, è chiaro che il carattere di cognizione sommaria (e non piena) sia profilo da valorizzare (e non da criticare) e debba accompagnarsi, d’altro canto, alla necessità di dare concretezza ad una regola di adeguatezza, proporzionalità e quindi di ragionevolezza nell’esercizio del sindacato sui conti.

Nel Codice, in particolare, riprendendo le vecchie norme che in poco tempo sono state mutate, si potrebbe valorizzare profondamente la distinzione delle fasi processuali, tra la fase che si conclude con il decreto di discarico e la fase del giudizio che prosegue nell’ipotesi in cui il decreto di discarico non sia possibile.

Si crede che uno spazio per rivitalizzare questo controllo si potrebbe verificare, dando una diversa rilevanza e una diversa ampiezza e modalità di svolgimento giurisdizionale a tutto il giudizio, fino al decreto di discarico, e ad un giudizio - questo sì - con un carattere più fortemente contenzioso che si sviluppa nell’ipotesi in cui non si possa giungere utilmente e rapidamente al decreto di discarico.

Ovviamente, perché questo sistema funzioni e perché un giudizio di conto operativo e risvegliato ci sia per davvero, sono necessarie almeno altre due importanti condizioni: la prima è che tutta la fase processuale meno faticosa, quella che viene rimessa al giudice designato, venga gestita con un supporto organizzativo anche informatico (anzi, si dovrebbe dire soprattutto informatico) molto solido ed efficace<sup>56</sup>.

---

<sup>56</sup> Si ricorda che il Codice di Giustizia Contabile è stato varato con una clausola di invarianza finanziaria. E' chiaro che ipotizzare un giudizio di conto con l’invarianza finanziaria è una dichiarazione di impotenza rispetto alla

In aggiunta andrebbe garantita - sempre con copertura legislativa - quell'opera di potatura del numero degli Agenti contabili, dei soggetti cioè tenuti a rendere il conto sottoposto al giudizio<sup>57</sup>

#### *6. Quali conti meritano un giudizio? Sulla eccessiva estensione dell'oggetto del sindacato giurisdizionale*

L'opera del legislatore dovrebbe concentrarsi non soltanto sull'articolazione dettagliata, chiara ed univoca degli elementi soggettivi per consentire la univoca qualificazione di un soggetto quale Agente contabile, quanto soprattutto sulla razionalizzazione e riduzione del numero dei soggetti tenuti al deposito del conto. Se si osserva l'attuale quadro ricostruttivo della figura dell'agente contabile<sup>58</sup>, si ha chiara la percezione che gli Agenti contabili, quelli tenuti a presentare il conto (conto da sottoporre al giudizio) sono troppi.

Questa scelta non può essere rimessa al giudice, per due ovvie ragioni. La prima: la scelta del giudice, per quanto attenta, seria e ponderata, è una scelta opinabile. Questa scelta deve essere sottoposta ad una stretta riserva di legge.

In secondo luogo, la scelta operata dal giudice è inevitabilmente diseguale, perché il giudice è “servo solo della legge”. Ma se la legge non c'è, il giudice del Piemonte opererà una scelta - in tutta la sua buona fede e la sua saggezza - e il giudice della Puglia ne farà un'altra e in qualsiasi altra Regione ogni giudice radicato sul territorio potrà compiere una scelta ragionevole: ma le varie scelte ragionevoli per necessità di cose non saranno omogenee.

Questo determina ed anzi rende ineludibile un'esigenza di copertura legislativa per definire i confini. Diversamente, i confini sono mobili, come cantava il Duca di Mantova, e purtroppo “qual piuma al vento” si muovono avanti e indietro e l'effetto per il giudizio di conto è assai problematico, così come lo è per l'onore femminile nella nota opera lirica.

Questa esigenza di intervento del legislatore potrebbe anche consentire una previsione che attribuisca alla Corte, non necessariamente nella sede regionale, un criterio per la programmazione di un giudizio sui conti meno cartolare, anche nell'ipotesi in cui in astratto ci sarebbero i margini per il decreto di discarico, per verificare la correttezza dei conti che, anche ad un primo esame cartolare, siano corretti. Ciò, ovviamente, richiede anche una precisazione del parametro del giudizio; come è stato correttamente notato, il rapporto processuale e il giudizio di conto, come del resto ogni giudizio, deve essere configurato tenendo conto, da un lato le parti, dall'altro l'oggetto,

---

volontà di rivitalizzare l'istituto.

<sup>57</sup> Si vedano sul punto, nel presente volume, le considerazioni del Pres. De Rose, tema su cui egli da lunghi anni riflette, con profondità di pensiero e lucidità di visione, cfr. C. DE ROSE, *Nozione di contabile secondo le norme di contabilità e sua connessione con l'obbligo di resa del conto giudiziale*, in *Atti del corso di perfezionamento per la verifica dei conti giudiziali*, Corte dei conti, Roma, 1982.

<sup>58</sup> E sul punto non ci si sofferma rinviando al saggio di Daniele Senzani nel presente volume.

dall'altro ancora i poteri del decisore e quindi la sua funzione.

Molto importante è anche il parametro di questa verifica; il parametro della regolarità formale non credo possa essere il parametro solo del giudizio di conto, soprattutto laddove il giudizio di conto vada al di là della prima fase o della fase, che si conclude con il decreto di discarico.

### *7. Conclusioni provvisorie*

In conclusione occorre soffermarsi sul collegamento della giurisdizione sui conti (o di conto) e la funzione di controllo da un lato e la funzione giurisdizionale di responsabilità, dall'altro.

Si ritiene che, per operare qualsiasi collegamento, si ponga preliminarmente il tema della natura di questa giurisdizione e della sua funzione. Che giurisdizione è quella di conto? È sicuramente una giurisdizione di diritto oggettivo; è una giurisdizione cioè posta nell'interesse della legge e dell'amministrazione; è una giurisdizione esclusiva, come lo sono le attribuzioni tipiche della Corte dei conti. Ma questo non basta per giungere a conclusioni sulla natura e sulla funzione di tale attribuzione giurisdizionale.

Si è detto che è anche una giurisdizione di legittimità; e qui si ritorna al tema del parametro: ma è davvero soltanto una giurisdizione di legittimità? E ove così fosse parliamo di mera legittimità formale o invece, come pure si è detto, di legittimità sostanziale? E si trattasse di legittimità sostanziale, al di là delle formali regole di predisposizione del conto e di corrispondenza dei conti, quale parametro potrà assicurare a tale sindacato giurisdizionale uniformità di esercizio ed omogeneità di esiti?

È evidente che gli scarni quattordici articoli del nostro Codice dedicati al giudizio di conto non sono sufficienti per rispondere soddisfacentemente a questa serie di domande e che occorra un intervento legislativo che possa in qualche modo arricchire la disciplina vigente.

È evidente che, in assenza di un'opera di questo genere, ogni altro sforzo lascerebbe l'Osteria del Sole comunque più frequentata da cani randagi in cerca di briciole che da facoltosi avventori che assicurino fortuna e prosperità all'Oste<sup>59</sup>.

Nel chiudere (almeno in via provvisoria) queste considerazioni, pare meno significativo ed anzi meno meritevole di uno sforzo della Magistratura contabile (sia in primo che in secondo grado) il tentativo di ampliamento della sfera degli Agenti contabili.

Nella relazione di Giovanna Colombini agli atti di questo convegno si affronta il tema della soggettività pubblica, delle dimensioni della soggettività pubblica, del suo ampliamento; anche

---

<sup>59</sup> Per riprendere l'immagine sollecitata dagli arazzi di Palazzo Lascaris, vedi *supra* nota 46.

In realtà, a guardare indietro questi appelli al legislatore in materia di giudizio di conto pochi effetti hanno sortito. Si pensi ad esempio a F. GARRI, *Ancora del giudizio sui conti, necessità o abolizione nelle iniziative governative e parlamentari*, in *Riv. C. conti*, 1980, III, 349 ss., e più diffusamente Id., *Notazioni generali in tema di giudizi contabili*, in *Giur. It.*, 1974, IV, 72 ss.

nella relazione del Presidente Sciascia si ricorda il tema delle società a partecipazione pubblica e della loro riconducibilità nel novero degli Agenti contabili.

Su questo la Corte di Cassazione ha ribadito - in modo ondivago, sia chiaro, in modo sempre altalenante - i confini o un certo confine in questo ambito, anche rispetto alla giurisdizione di conto<sup>60</sup>.

Si ritiene infatti però che lo sforzo di ampliare il novero degli Agenti contabili (e di estenderlo anche alle Società a partecipazione pubblica) sia particolarmente negativo - si badi - non per quanto attiene il giudizio di responsabilità - non è questo il tema - ma per quanto riguarda il giudizio di conto. E quindi, mentre la propensione all'ampliamento nel giudizio di responsabilità, positivamente o negativamente che venga riguardata, ha un senso e ha o può avere un'utilità. Dal punto di vista del giudizio di conto, viceversa, dell'ampliamento con riguardo alla figura degli Agenti contabili ha sicuramente un effetto negativo per la stessa Corte, perché determina o, anzi, accresce, quel senso di tendenziale impotenza della Corte nell'assicurare quel principio di necessità del giudizio di conto.

È in questa prospettiva che va riguardata la possibilità di risveglio, dando grande spazio e grande importanza a un dato, se si vuole, molto poco significativo in termini culturali o in raffinati termini di pensiero giuridico: risorse, mezzi e strumenti informatici adeguati, onde consentire innanzitutto che tutti gli Agenti contabili sappiano di esserlo e, in secondo luogo, che gli Agenti contabili, sapendo di esserlo, rispettino l'obbligo di redigere il conto, le Amministrazioni di depositarlo e i Giudici contabili di svolgere il loro necessario obbligatorio compito - perché necessità, significa anche obbligatorietà - fino al decreto di discarico, lasciando viceversa alla discrezionalità del giudice ogni più precipuo e profondo approfondimento della legalità sostanziale, caso per caso, in proporzione alle adeguate risorse che ogni sede regionale, ancor prima della fase successiva, ha a disposizione.

#### *8. Riferimenti bibliografici essenziali*

A. BUSCEMA, *Il Giudizio della Corte dei conti sulla gestione degli agenti contabili*, in *Riv. Corte conti*, 2008, 287 ss.

S. BUSCEMA, *Sulla resa dei conti giudiziali da parte degli agenti contabili regionali*, in *Il Corriere amministrativo*, 1958.

M. CANTUCCI, *Il Giudizio sui conti degli agenti contabili dello Stato*, Milano, 1968.

C. CHIAPPINELLI, *Il regime dei conti giudiziali e l'attuale disciplina dei controlli sui risultati delle gestioni finanziarie delle amministrazioni pubbliche*, Relazione al Corso di formazione *Gli agenti*

---

<sup>60</sup> La Presidente Pinotti, ha segnalato un'importante sentenza Cass., Sezioni unite civili, 7390/07 del 27 marzo 2007, Presidente Vincenzo Carbone, relatore Enrico Altieri, che si fa carico del tema del confine della giurisdizione, del giudizio di conto in relazione alle società pubbliche. Si crede che ancor oggi essa possa offrire un'utile posizione di equilibrio.



*contabili ed il giudizio di conto. Ambito ed attualità della funzione in rapporto al vigente sistema dei controlli sui risultati delle gestioni pubbliche*, Corte dei conti, Roma, marzo 2007.

P. DELLA VENTURA, *L'oggetto del giudizio di conto e le questioni in esso proponibili. L'istruttoria, la fase decisoria, l'udienza. La decisione ed il suo contenuto*, Relazione al Corso di formazione *Gli agenti contabili ed il giudizio di conto. Ambito ed attualità della funzione in rapporto al vigente sistema dei controlli sui risultati delle gestioni pubbliche*, Corte dei conti, Roma, marzo 2007.

G. DEMARCO, Commento agli artt. 137 e ss. del Codice della Giustizia contabile.

G. DE MARCO, *I Giudizi di conto*, in *Il nuovo processo davanti alla Corte dei conti. Commento sistematico al Codice della giustizia contabile* (a cura di M. Smioldo, A. Canale, F. Freni), Milano, 2017, 721 ss.

I. DE MUSSO, *Il Giudizio di conto quale strumento di tutela del danaro pubblico*, in *La Corte dei conti tra tradizione e novità* (a cura di D. Crocco), Napoli, 2014.

C. DE ROSE, *Nozione di contabile secondo le norme di contabilità e sua connessione con l'obbligo di resa del conto giudiziale*, in *Atti del corso di perfezionamento per la verifica dei conti giudiziali*, Corte dei conti, Roma, 1982.

F. GARRI, *Funzione e attualità del giudizio di conto*, in *Studi in onore di Ferdinando Carbone*, Milano, 1970.

F. GARRI, *Notazioni generali in tema di giudizi contabili*, in *Giur. It.*, 1974, IV, 72 ss.

F. GARRI, *Ancora del giudizio sui conti, necessarietà o abolizione nelle iniziative governative e parlamentari*, in *Riv. C. conti*, 1980, III, 349 ss.

F. GARRI, *I Giudizi innanzi alla Corte dei conti*, Milano, 2000.

F. GARRI, *La Corte dei conti. Controllo e giurisdizione. Contabilità pubblica*, Milano, 2012.

M.S. GIANNINI, *Svolgimento della dottrina delle responsabilità contabili*, in *Studi in onore di E. Betti*, vol. V, Milano, 1962.

V. GUCCIONE, *Introduzione a uno studio sull'obbligazione di rendiconto e sul giudizio per l'adempimento*, in *Studi in onore di Ferdinando Carbone*, Milano, 1970.

V. GUCCIONE, *Prospettive ragionate dei giudizi contabili*, in *Foro amm.*, 1971, 1025 ss.

L. SCHIAVELLO, *Il nucleo storico del processo contabile*, in *Riv. trim. dir. pubbl.*, 1981, 1192 ss.

L. SCHIAVELLO, *Il processo contabile nei confronti degli amministratori, agenti e dipendenti degli enti territoriali e degli altri enti pubblici*, in *Riv. trim. dir. pubbl.*, 1985, 932 ss.

L. SCHIAVELLO, *Responsabilità contabile, formale e amministrativa*, Napoli, 1987.

L. SCHIAVELLO, *Processo contabile*, in *Enc. dir.*, vol. XXXVI, Milano, 1988, 712 ss.

M. SCIASCIA, *Manuale di diritto processuale contabile*, Milano, 2009.

F.G. SCOCA, *Il contenzioso contabile dopo la dichiarazione di incostituzionalità dei Consigli di Prefettura*, in *Giur. Cost.*, 1966, 1485 ss.

O. SEPE, *La giurisdizione contabile*, Padova, 1997.

S. SFRECOLA, *Il Giudice dei conti e delle responsabilità dalla storia all'attualità*, Relazione in occasione della celebrazione del cento-cinquantenario della Corte dei conti, Torino 12 novembre 2012.

M.C. SPERANZA, *Il nuovo giudizio di responsabilità amministrativa ed il crepuscolo del giudizio di conto*, Roma, 1997.

PILATO Salvatore

*Procuratore regionale Corte dei conti Lombardia \**

### *1. Saluti e ringraziamenti*

Grazie Presidente per avermi chiamato ad intervenire. Innanzitutto ringrazio dell'invito in una sede prestigiosa per un convegno di studi molto importante, il quale costituisce un'occasione irripetibile per l'approfondimento delle riflessioni da dedicare alla giurisdizione sui conti pubblici. Quindi, mi congratulo per l'iniziativa e l'eccellente organizzazione, e ringrazio anche i colleghi della Corte dei conti per il Piemonte, che rivedo con grande piacere personale, e la Presidente Cinthia Pinotti, la quale mi sembra abbia avviato una splendida esperienza umana e professionale nella sede di Torino.

Il mio intervento è mirato ad individuare alcuni profili critici, con particolare riferimento al ruolo del pubblico ministero, in una prospettiva di revisione e di emendamento del nuovo codice di giustizia contabile, la quale non deve necessariamente esaurirsi nella proiezione biennale espressamente prevista nella stessa legge di delega.

Infatti, nell'ambito complessivo dei percorsi di riforma amministrativa, tutti rivolti all'incremento dell'efficienza e del buon andamento delle gestioni pubbliche, sussistono molteplici spunti normativi per riflessioni di critica costruttiva, ed è - pertanto - auspicabile l'apertura di un dibattito orientato verso una prospettiva più generale di riflessione sull'adeguatezza e sulla congruità degli strumenti processuali riservati alla giurisdizione della Corte dei conti.

### *2. Premesse*

Procedo nella esposizione dei temi e delle questioni giuridiche, dividendo le osservazioni in tre comparti. Nel primo comparto sono collocate alcune considerazioni generali, tratte dai modi e dalle forme di esercizio della giurisdizione sull'economia pubblica, e dai nuovi significati della trasparenza finanziaria; entrambe formano le coordinate di sistema, all'interno delle quali poi inserire il giudizio di conto. Nel secondo comparto di riflessioni sono inserite le questioni correlate alle scelte del legislatore sul ruolo conferito al Pubblico Ministero nell'ambito del giudizio di conto. Infine, prima di trarre le conclusioni, descriverò nel terzo comparto una serie di problemi e di tematiche mai sopite, né tanto meno risolte dal nuovo codice di giustizia contabile, sulle quali è importante il richiamo dei profili di logica processuale che mettono in dubbio, ed in condizioni di rischio elevato, l'effettività del giudizio di conto nella nuova disciplina di rito.

---

\* Testo approvato dall'oratore.

### 3. La giurisdizione sull'economia pubblica e la trasparenza finanziaria

Nell'ambito del primo comparto di considerazioni, è opportuno incentrare l'attenzione sulle dinamiche di svolgimento della giurisdizione sull'economia pubblica, ed in tale contesto è altrettanto opportuno verificare il grado ed il livello di effettività della giurisdizione sulle fattispecie lesive del buon andamento amministrativo nella gestione delle risorse finanziarie di provenienza e di destinazione pubblica. Sui temi in questione soccorrono gli studi dell'Accademia dei Lincei, di recente dedicati al sistema delle tutele giurisdizionali, e l'analisi dei processi di trasformazione della Giustizia in Italia (v. in particolare la relazione del Presidente A. Pajno).

Gli studi e le *lectiones* appena menzionate costituiscono un terreno particolarmente fertile per evidenziare la necessità strategica di un sistema di garanzie poste a protezione della legalità amministrativa e finanziaria, con una qualità normativa che assicuri la effettività e l'efficienza degli strumenti processuali redistribuiti tra le diverse giurisdizioni.

Infatti, la giurisdizione sull'economia pubblica non costituisce una materia unitaria, concentrata su un plesso giurisdizionale che esercita una giurisdizione unica; invero la giurisdizione sull'economia pubblica evoca la sussistenza di categorie e settori di controversie dai lineamenti complessi ed eterogenei, e tale eterogeneità impedisce la configurazione di una materia riservata, ed accresce le dinamiche di frazionamento della giurisdizione, alle quali devono corrispondere immediate sinergie, da attivare a garanzia oggettiva dell'integrità della finanza pubblica.

In difetto di adeguate ed efficienti sinergie processuali, il sistema di tutela giurisdizionale incorre nel rischio di lasciare in forma adespota gli interessi pubblici, come già evidenziato negli studi - risalenti nel tempo - del professor Nigro, i quali richiamano dinamiche di protezione e di tutela con direzioni dirette e contrarie, dall'interesse collettivo verso l'interesse legittimo giustiziabile, e - viceversa - dall'interesse individuale all'interesse di categoria che si disperde nell'interesse divenuto nuovamente adespota.

Nell'ambito e al centro di tali sinergie giurisdizionali, emerge il nuovo valore della trasparenza amministrativa e finanziaria, che risalta nei nuovi significati derivanti dal ciclo della legislazione anticorruzione e dalla nuova legislazione di contabilità pubblica dedicata all'armonizzazione dei bilanci delle pubbliche amministrazioni. La transizione dalla certezza legale alla trasparenza finanziaria dei conti pubblici, esprime il *quid novi* introdotto dalle più recenti discipline di riforma dell'amministrazione.

Il nuovo valore della trasparenza finanziaria può esprimersi in un fenomeno che indica il suo significato in una sintesi giuridica più moderna ed attuale.

Infatti, la trasparenza finanziaria recepisce il bisogno della certezza legale sui conti pubblici,

ma procede oltre tale bisogno, operando un salto di qualità che travalica il significato tradizionale della certezza legale da conseguire con la redazione, il deposito e l'approvazione dei conti.

La certezza legale del conto giudiziale è il significato tradizionale che possiamo ricondurre agli orientamenti fondamentali della giurisprudenza della Corte dei conti, almeno fino agli anni 2007-2008; nella giurisprudenza successiva si coglie invece la necessità di conseguire una qualità di accertamento e di significatività probatoria più elevata, da verificare nell'analisi e nella approvazione del conto giudiziale.

Il salto di qualità nell'accertamento giurisdizionale consiste ed assume i tratti più pieni e completi della trasparenza finanziaria, intesa come integrale leggibilità ed intelligibilità del conto, come rappresentazione completa ed esaustiva dei movimenti contabili attraverso i quali ricostruire ed individuare i risultati intermedi e finali, conseguiti attraverso la gestione contabile.

Pertanto, le dinamiche del sistema di garanzie - soggettive e oggettive - che ruota intorno alla giurisdizione sull'economia pubblica, ed i nuovi significati della trasparenza finanziaria, costituiscono il contesto generale, nel quale inserire le scelte con le quali il legislatore si è adoperato, nel tentativo - a mio modo di vedere - di riconferire e di restituire al giudizio di conto un'apprezzabile e significativo livello di effettività.

#### *4. Le opinioni oscillanti*

Bisogna prendere atto ed acquisire piena consapevolezza dei movimenti ondulanti sui quali collocare le valutazioni d'utilità espresse, in tempi remoti ma anche in tempi più recenti, sul giudizio di conto. Da qualsiasi ricerca bibliografica, impostata con criteri mirati alla ricostruzione dello stato delle opinioni in dottrina, e degli indirizzi e degli orientamenti in giurisprudenza, si desumono oscillazioni nei punti di partenza e nelle prospettive di evoluzione del giudizio di conto. I movimenti ondulanti hanno una direzione positiva e contraria: alcuni configurano il giudizio di conto come un istituto in declino, altre opinioni parlano di risveglio della funzione, altre opinioni ancora evocano la presenza di un relitto storico, o di un fossile vivente.

Tuttavia, ragionando in termini di effettività degli istituti processuali, in conformità al corrispondente principio espressamente recepito ed evocato dal nuovo Codice (art.2), la giurisdizione nei giudizi di conto, nell'articolo 1 dedicato agli "Ambiti", è la prima giurisdizione menzionata nella enumerazione delle materie conferite e riservate alla giurisdizione esclusiva della Corte dei conti. Un'espressione ed una cifra sistematica deve essere - per necessità giuridica - riconosciuta al nuovo Codice di giustizia contabile, e l'interpretazione degli operatori del diritto deve - quindi - muoversi e svilupparsi verso linee di coerenza sistematica, senza alcuna prevenzione concettuale fondata su convinzioni aprioristiche.

## *5. Dalla responsabilità contabile alla responsabilità amministrativa*

Esaminando il modello processuale, è alquanto significativa la constatazione operata con molta ocularità dal professor Police, laddove - nella parafrasi delle due osterie - indica la maggiore frequentazione del luogo processuale costituito dal giudizio di responsabilità amministrativa, e la scarsa o modesta frequentazione del diverso luogo processuale rappresentato dal giudizio di conto.

Tale fenomeno segnato dalla diversa frequentazione (maggiore-minore) degli istituti processuali, che di certo esiste ed anche da lungo tempo, ha le sue giustificazioni di logica giuridica e sottende alcune dinamiche processuali da esaminare con particolare attenzione, proprio con riferimento al ruolo ed alla funzione del pubblico ministero.

È necessario però intendere e condividere la esatta finalità del giudizio di conto, perché se la medesima - come ritengono in molti - è fisiologicamente orientata al provvedimento di discarico, appare ovvio come la soluzione normativa del giudizio sommario sia la risposta più convincente, tanto più che - peraltro - la trasparenza finanziaria è conseguibile - pure - in difetto di contraddittorio pieno ed effettivo, attraverso mezzi idonei alla specificazione della qualità dei documenti con i quali conseguire la leggibilità e la intelligibilità dei movimenti contabili e delle operazioni finanziarie.

Ma l'orientamento fisiologico del giudizio di conto verso il decreto di discarico, non esaurisce le funzioni dell'istituto, perché le questioni di pratica giudiziaria pongono in evidenza diversi fenomeni - taluni anche particolarmente gravi - di cattiva gestione contabile, sui quali si scaricano una molteplicità di fibrillazioni processuali, che il Pubblico Ministero non riesce a risolvere nell'ambito dello svolgimento formale del processo sul conto giudiziale (scomposto nelle sue progressive scansioni), ed è pertanto indotto o costretto a traslare, od ancora a devolvere immediatamente e direttamente, la materia istruttoria nel giudizio di responsabilità amministrativa.

Perché avviene questo, quali sono le cause di questo fenomeno processuale? Gli studi di M.S. Giannini, risalenti al 1962 chiariscono le questioni e le dinamiche sottostanti. Con la transizione dalla responsabilità contabile alla responsabilità "gestoria" avviene un mutamento genetico. Le categorie giuridiche della responsabilità patrimoniale di diritto pubblico rimangono invariate, però ontologicamente qualcosa muta nel sistema di cognizione processuale affidato alla giurisdizione della Corte dei conti.

La cattiva amministrazione non si può contrastare limitando gli accertamenti alla sola gestione contabile, perché i profili di devianza dalla correttezza e dal buon andamento amministrativo assumono natura e dimensione gestionale, e richiedono una categoria più ampia di

responsabilità amministrativa, che non sia astretta nel perimetro dell'illegittimità e dell'irregolarità contabile.

Per tali ragioni, che possiamo oramai consegnare alla storia del diritto amministrativo e processuale, il giudizio di responsabilità amministrativa nasce con una sorte diversa, ed assume subito una proiezione ed una direzione diversa, utilizzando anche forme e strumenti processuali completamente diversi da quelli propri e tipici del giudizio di conto.

Pertanto, può affermarsi che la morfologia del giudizio di conto, nella struttura processuale prescelta ed originariamente adottata dal legislatore, esprime una evidente diversità dai lineamenti del giudizio di responsabilità amministrativa, nel quale l'ufficio del Pubblico Ministero esercita poteri più ampi e geneticamente diversi.

De iure condendo, in una prospettiva di revisione e di emendamento dei percorsi di riforma processuale, a fenomeno cognitivo invariato e su bisogni di effettività identici, si potrebbe ragionare in termini di una maggiore omogeneità tra le due discipline processuali.

Infatti, nei casi concreti e nelle diffuse esperienze giudiziarie, è possibile individuare i fenomeni processuali i quali manifestano un evidente bisogno di omogeneità della normativa dedicata agli strumenti di garanzia della trasparenza finanziaria.

#### *6. Lacune ed incoerenze nella nuova disciplina sul giudizio di conto*

Procedendo ad un'analisi molto rapida e panoramica della normativa processuale, diviene possibile evidenziare con immediatezza numerosi punti critici, per l'incoerenza, l'illogicità e l'ambiguità delle disposizioni normative, sui quali - tuttavia - è bene prevenire il consolidamento di convincimenti fondati su una sfiducia aprioristica ed assoluta nei confronti del legislatore.

I procedimenti legislativi sono sempre proficuamente ed utilmente emendabili, se inseriti in un quadro di ricognizione delle questioni strategiche, e se affrontati con un metodo di ascolto delle esigenze attualmente poste a carico degli operatori del diritto. Non possiamo affidare all'interpretazione giuridica il ruolo permanente di risistemare le incoerenze del legislatore, perché tale metodo sarebbe sempre inadeguato ed incapiente rispetto al fine ultimo di edificazione di un sistema autenticamente organico da fondare su principi generali, compatti ed integrati tra loro, che dovrebbero ispirare qualsiasi genere di riforma processuale.

Il percorso legislativo traslato nella codificazione dedicata al giudizio di conto, è stato definito in poche disposizioni (artt. 137-150 CGC), sulle quali insistono molteplici punti normativi, sintomatici del difetto di una concezione sistematica del giudizio di conto. Procedo con modalità di sintesi alla individuazione delle più importanti questioni critiche.

Innanzitutto, sulla falsariga utilizzabile per la ricostruzione dei profili sanzionatori del

giudizio di resa del conto, l'articolo 141 specifica per il pubblico ministero che "la richiesta di applicazione della sanzione pecuniaria" deve correlarsi ai casi di "grave e ingiustificato omesso deposito del conto" (comma 3), e statuisce che per la determinazione dell'importo della sanzione, il giudice deve valutare l'eventuale sussistenza di situazioni impeditive dalle quali derivano "gravi e giustificati motivi" nell'interesse dell'agente contabile inottemperante all'obbligo di deposito (comma 6).

Dunque, al fine della individuazione dei presupposti tipici per l'esercizio del potere sanzionatorio, il pubblico ministero nella formulazione della richiesta per l'applicazione della sanzione, dovrà valutare solo i casi di "grave e ingiustificato omesso deposito del conto", mentre il giudice, per l'accoglimento della richiesta e l'applicazione effettiva della sanzione, potrà valutare solo le situazioni nelle quali non sussistono "gravi e giustificati motivi" a vantaggio dell'agente contabile.

Traspare nell'apertura verso il potere sanzionatorio la necessità di adeguare la sanzione alla tipologia ed alle caratteristiche specifiche e concrete della gestione contabile, tra le quali sono comprese anche le difficoltà oggettive e soggettive della gestione contabile. I tratti generici ed indeterminati, peculiari delle disposizioni processuali, devono essere abbinati ad una attenta riflessione sulla natura giuridica e sui limiti di compatibilità del potere sanzionatorio con la giurisprudenza Cedu. Il professor Goisis, più volte, nei seminari milanesi organizzati per i primi confronti teorico-pratici dedicati al nuovo Codice di giustizia contabile, ha messo in evidenza il rischio che attraverso la cd. "truffa delle etichette" la giurisdizione della Corte dei conti tralasci od abbandoni il solco prettamente risarcitorio, e prenda una direzione autonoma, più schiettamente sanzionatoria, sulla quale si restringono i margini di compatibilità con la vocazione originariamente e complessivamente restitutoria-risarcitoria della giurisdizione di responsabilità contabile e di responsabilità amministrativa.

Espongo altri spunti di critica normativa. Nell'udienza di discussione, con espressione sibillina "il Pubblico Ministero adotta ogni provvedimento di sua competenza, anche d'urgenza, a tutela delle ragioni erariali" (art. 148 comma 3), ed ancora con espressione ambigua "il pubblico ministero non può disporre ulteriori accertamenti istruttori finalizzati a riscontrare la generalità del conto, salvo che sussistano gravi ed urgenti motivi" (art. 148 comma 4).

L'incoerenza e l'ambiguità di tali espressioni normative sono alquanto evidenti. Infatti, nella vera realtà processuale, incentrata sulla struttura del giudizio di conto, il pubblico ministero, non ha poteri istruttori, non ha mai avuto poteri istruttori, perché esercita - in prevalenza - poteri requirenti, concludendo con memoria sulla regolarità od irregolarità del conto. Quindi, nell'attesa che sia lo stesso legislatore a sviluppare tali disposizioni, l'unica interpretazione possibile sull'esercizio dei

poteri inquirenti è data dal combinato disposto con l'art. 1 Allegato A, nella parte in cui attribuisce all'ufficio del pubblico ministero il potere di richiesta e di acquisizione degli atti depositati nei giudizi in corso, per le proprie ulteriori ed autonome valutazioni istruttorie.

Pertanto, *rebus sic stantibus* l'unico provvedimento di competenza del pubblico ministero, adottabile anche in via d'urgenza, è orientato alla trasposizione delle risultanze probatorie dal giudizio di conto all'istruttoria preliminare del giudizio di responsabilità amministrativa, con valutazione contestuale dei presupposti per la tutela cautelare. Non sussiste altra possibilità interpretativa; non è ammissibile il sequestro conservativo nel giudizio di conto, essendo d'impedimento la tipicità dei mezzi istruttori configurati dal legislatore per il solo giudizio di responsabilità amministrativa.

Rimangono aperte *de iure condendo* le altre soluzioni possibili incentrate sul doppio binario, parallelo ed incrociato, tra giudizio di conto e giudizio di responsabilità (v. es. art. 148 comma 5). Invero, se da un lato il legislatore tende a divaricare la struttura dei due giudizi, dall'altro lato le disposizioni esaminate sono emblematiche dell'intuizione importante sulla necessità di stabilire un nesso di comunicazione tra i due giudizi, altrimenti il giudizio di conto conserverà la condizione di istituto processuale "fisiologicamente orientato" al discarico dell'agente contabile. E viceversa, nel momento in cui insorgeranno problemi e questioni sostanziali di irregolarità contabile, il Pubblico Ministero continuerà ad essere costretto alla traslazione dell'iniziativa istruttoria e cautelare nell'ambito del giudizio di responsabilità amministrativa.

Infatti, se il pubblico ministero non ha poteri istruttori direttamente e tipicamente attribuiti nel giudizio di conto, tenderà ad utilizzare lo stesso materiale probatorio nell'ambito dell'istruttoria propedeutica all'imputazione della responsabilità amministrativa.

Le scelte normative sono troppo asfittiche - per utilizzare un termine diffuso - e non è conveniente affrontare i rischi dell'interpretazione estensiva, quando sussistono nel medesimo sistema processuale gli strumenti istruttori tipici per l'accertamento e l'imputazione della responsabilità amministrativa.

Infine, la profonda incoerenza dell'impianto normativo è resa ancora più evidente anche dalla formulazione dell'art. 131 CGC, dedicato al rito monitorio. In questa disposizione, entrambi i giudizi, di responsabilità e di conto sono richiamati e dunque assimilati, per applicare ai "fatti dannosi di lieve entità patrimonialmente lesiva" il decreto di recupero della somma, con l'addebito di un importo non superiore a dieci mila euro.

Pertanto, il legislatore ha percepito e realizzato la possibilità di assimilazione dei due giudizi - conto e responsabilità - ma solo ed esclusivamente per i fatti di lieve entità.

Viceversa, quando il fatto assume connotati completamente diversi, insorgono le ambiguità



normative che sembrano conferire al Pubblico Ministero poteri d'urgenza, laddove al contrario i poteri istruttori sono tipizzati ed effettivamente attribuiti nel giudizio di responsabilità amministrativa.

### *7. Alcune fattispecie emblematiche della cattiva gestione contabile*

Esaminando con rapidità le questioni non risolte, e racchiudendo il ragionamento su una fattispecie emblematica dell'emergenza di gravi fatti di devianza finanziaria, risalta il fenomeno dell'agente concessionario della riscossione di imposte e di tributi, in genere operante nell'ambito della finanza locale. Nel contesto seriale delle fattispecie affini, i dati finanziari esaminati nel loro complesso assumono una capacità altamente lesiva, e talvolta devastante, per l'integrità della finanza pubblica.

Specificando il fenomeno nella sua massima ed estrema manifestazione patologica, soprattutto in considerazione dello stato di permanente sofferenza della finanza locale, l'agente della riscossione non rende il conto della gestione e contestualmente non riversa all'ente territoriale le somme provenienti dal contribuente. Nella maggior parte dei casi l'agente della riscossione prospetta uno stato di crisi aziendale, per il quale può essere talvolta ammesso - secondo la legislazione speciale di settore - a piani di ristrutturazione dell'impresa, assoggettati al controllo preventivo di legittimità della Corte dei conti, con l'autorizzazione alla prosecuzione delle attività di riscossione.

Qual è il risultato patologico della disciplina speciale di agevolazione controllata alla prosecuzione dell'attività di riscossione? Innanzitutto le imposte ed i tributi comunali, continuano ad essere riscossi senza alcun riversamento nel bilancio dell'ente locale. Il conto giudiziale non viene reso dall'agente contabile, e sull'applicazione della sanzione per l'inadempimento dell'obbligo, la giurisprudenza ha talvolta conferito rilevanza scriminante allo stato di crisi aziendale, che funge da causa di giustificazione dell'omissione contabile e da condizione determinante per l'inapplicabilità della relativa sanzione.

Osservando la parte finanziaria di tale fenomeno l'ente locale subisce una perdita secca, perché nella procedura concorsuale gestita dall'amministrazione straordinaria, o nella procedura fallimentare, il credito della pubblica amministrazione è ammesso quale mero credito chirografario, in conformità alla giurisprudenza della Corte di Cassazione la quale ritiene che con il pagamento dal contribuente all'agente della riscossione, l'obbligazione tributaria si estingue ed è sostituita da una obbligazione di diritto civile del contabile verso la p.a. Quindi il credito dell'ente locale nella procedura concorsuale è un mero credito chirografario, privo di alcun ordine di privilegio.

Per tentare di recuperare le somme non riversate nel bilancio pubblico, il pubblico ministero

non ha trovato né strumenti, né soluzioni nel giudizio di conto, il quale ha manifestato evidenti limiti ed insufficienze sulla risposta di effettività della tutela finanziaria, ad esclusione delle sole ipotesi d'incertezza interpretativa sulle clausole convenzionali inerenti i criteri di stima dell'aggio della riscossione.

La soluzione è stata trovata nel giudizio di responsabilità amministrativo-contabile, e nella misura cautelare del sequestro conservativo con la quale il pubblico ministero ha tentato di recuperare la perdita secca dell'ente locale e di contrastare "l'abuso del diritto" imputabile all'agente della riscossione.

È ammissibile il sequestro conservativo-contabile nell'ambito di procedure fallimentari, rette dal principio della *par condicio creditorum*? Anche questo è un punto di conflitto molto acuto negli indirizzi della giurisprudenza, la quale ha fatto - non sempre - prevalere la specialità, l'autonomia e l'esclusività della giurisdizione della Corte dei conti, consentendo il recupero del privilegio nella procedura concorsuale dove il credito erariale era stato ammesso *ab initio* in mero chirografo.

In conclusione, nella fattispecie descritta, la tutela contabile è stata ricercata ed attivata con il giudizio di responsabilità amministrativa e non con il giudizio di conto.

#### *8. Sull'attualità del giudizio di conto e della responsabilità contabile*

Il percorso di analisi giuridica finora seguito, dimostra che nella realtà giuridica, l'effettività della tutela nel giudizio di conto, a superamento della fase di declino, e di "sonno" dell'istituto, considerato talvolta come un relitto storico, ed un fossile dotato di vita apparente, diviene possibile a condizione di individuare soluzioni normative, e non di mera matrice interpretativa.

Il punto di osservazione e di partenza potrebbe risiedere nella omogeneità della responsabilità contabile con la responsabilità amministrativa: la responsabilità contabile è un tipo particolare di responsabilità amministrativa.

Quindi, entrambe le responsabilità evidenziano tratti di omogeneità, ma gli istituti e strumenti processuali sono completamente e geneticamente diversi tra loro. Pertanto, bisogna ragionare in termini di ricerca di sinergie.

L'ufficio del pubblico ministero svolge un ruolo strategico per assicurare l'omogeneità processuale, perché la figura del giudice relatore sul conto, che assume contemporaneamente il ruolo di giudice istruttore con poteri di accertamento inquirente autorizzati dal Collegio (art. 145 comma 3), propone dei lineamenti meritevoli di riflessione sulla compatibilità con i parametri Cedu e con i principi del giusto processo.

Non sussiste alcun dubbio sulla compatibilità della posizione del giudice con l'esercizio di poteri d'ufficio integrativi della prova, ma diversa è la situazione processuale del giudice istruttore

che procede ad accertamenti d'ufficio in difetto di domanda e d'iniziativa delle parti.

È sufficiente risalire ai dibattiti che hanno ispirato nel 1999 la riforma del giusto processo, per individuare i tratti antagonisti della terzietà e dell'imparzialità nel giudice nelle situazioni processuali sulle quali esercita contestualmente - nella medesima dimensione di rito - i poteri inquirenti ed i poteri decisorii della controversia sanzionatoria.

Quindi, *nulla quaestio* se il giudizio di conto si presenta come “fisiologicamente orientato” al discarico. La questione insorge laddove gli indizi di devianza finanziaria assumano i tratti della gravità lesiva dell'integrità della finanza pubblica, sui quali non si può tenere estranea la figura del Pubblico Ministero.

Né possono ignorarsi i lineamenti emergenti nelle nuove forme di criminalità economica, con fenomeni di devianza finanziaria sottili e raffinate, ma con effetti particolarmente aggressivi per l'integrità della finanza pubblica.

Bisogna, dunque, ripensare il ruolo e le funzioni del pubblico ministero, allontanando le concezioni palesemente errate e fuorvianti che vorrebbero ritornare ad evocare i meccanismi di sostituzione processuale tipici del pubblico ministero civile. Per consolidata giurisprudenza e per precise scelte ordinamentali, il pubblico ministero istituito dinnanzi alla Corte dei conti non è assimilabile al pubblico ministero istituito presso l'autorità giudiziaria ordinaria, nella parte in cui svolge funzioni di giurisdizione civile. Tale ricostruzione paradigmatica è assolutamente anacronistica, poiché l'ufficio del pubblico ministero presso la Corte dei conti, ha oramai assunto da lungo tempo una collocazione strategica nel sistema della tutela finanziaria degli interessi pubblici, il quale non è più compendiato dal binomio tra gli artt. 100 e 103 della Costituzione, essendo esteso al combinato disposto tra gli articoli 24, 28, 97, 111, 112 e 113, che esprimono una visione molto più ampia ed allargata delle funzioni inquirenti.

#### *9. Alcuni spunti conclusivi*

Ed allora, scusandomi per la eccessiva prosecuzione dell'intervento, vorrei proporre alcune brevi conclusioni.

Nella *lectio magistralis* del professor Sabino Cassese, agli atti del 60° anniversario della SPISA di Bologna (Scuola di specializzazione in studi sull'amministrazione pubblica), è indicata la necessità della costruzione di un diritto amministrativo integrato dalla contabilità pubblica, e concepito a *latere civis*, e non più a *latere principis*. È necessario, dunque, tutelare gli interessi reali ed effettivi del cittadino, ed il giudizio di conto può partecipare utilmente al sistema di garanzie della legalità e della trasparenza finanziaria.

Il salto di qualità dalla certezza legale dei conti alla trasparenza finanziaria non si può

realizzare con clausole di invarianza finanziaria. Tuttavia a regime di risorse invariate, la giurisdizione della Corte dei conti può agire con principi e con criteri di selettività, individuando i fenomeni reali di amministrazione (espressione a me molto cara, risalente ai dibattiti sulla figura del pubblico ministero, avviati da Francesco Rapisarda, Procuratore regionale in Sicilia nel 2001), meritevoli di immediata trattazione processuale al di là ed oltre le logiche meramente burocratiche e statistiche di organizzazione del lavoro, le quali impediscono - appunto - la ricerca dei fenomeni reali di devianza dell'amministrazione che il pubblico ministero ha l'obbligo di accertare e di contrastare con immediatezza. La giurisdizione di conto può essere utilizzata con questa vocazione, ma è necessario, ovviamente, utilizzare le risorse disponibili con principi di selettività. Per la proporzionalità e l'adeguatezza degli strumenti processuali, è possibile attivare meccanismi interpretativi cosiddetti di ortopedia giuridica, analoghi a quelli utilizzati nei tempi anteriori all'entrata in vigore del nuovo Codice. Ma l'ortopedia giuridica ha sempre dimostrato i propri limiti quando si tratta d'intervenire sull'architettura complessiva del sistema processuale, sulla quale la "via maestra" è sempre riservata al legislatore, ausiliato da una Corte dei conti che - per auspicio - abbia lungimiranza sulla prospettiva di sviluppo delle proprie funzioni nell'attuale sistema di tutela della integrità della finanza pubblica.

DE ROSE Claudio

*Procuratore Generale emerito della Corte dei conti \**

Grande ammirazione e un bel “grazie” a tutti i relatori. Effettivamente non era facile cercare di comporre i problemi, senza porne altri. E, in qualche modo, invece, le soluzioni proposte sono molto interessanti.

Cercherò di ricordare le principali.

Per quando riguarda il collega Sciascia, indubbiamente ha ricostruito molto, molto bene, la faticosa nascita, vita e sopravvivenza del giudizio, individuando un punto molto importante - anzi due.

La prima questione è che il giudizio è fastidioso (e questa, effettivamente, è già una grossa spiegazione); le mosche non sono ancora sparite, ma fanno parte della natura... Il nostro conto giudiziale (o giudizio di conto), quindi, per lo meno è congeniale alla natura dell'ordinamento.

L'altra cosa molto importante è la *vocatio iudicis*. Lo stesso professor Police e, in qualche modo, anche il collega Pilato hanno cercato anche di ampliare questo concetto. “Ma che cosa si chiede al giudice? Un accertamento della regolarità della sua gestione o delle sue carte?” Devo ammettere che io stesso ho preferito scegliere la seconda soluzione: la regolarità delle carte. Il problema, invece, è la regolarità della gestione, che suscita tutte le argomentazioni su cui si sono diffusi i tre relatori. Fin dove può arrivare, cioè? Fin dove il giudizio rimane giudizio di conto ovvero diventa giudizio di responsabilità? Si tratta di concetti già rilevati stamattina: l'attività del contabile è sempre un momento che si iscrive nei procedimenti amministrativi e nell'attività finanziaria della Pubblica amministrazione; di conseguenza, non può stare per conto suo, ma dev'essere per forza coordinato.

Proposte di coordinamento. Il collega Sciascia tenta di individuare tutti i punti utili della nuova normativa e la necessità di valorizzare non tanto le relazioni dei revisori dei conti (che non sempre ci sono) quanto i contenuti messi in evidenza da chiunque lo faccia - l'Amministrazione, il contabile, il PM. Inoltre, è emersa anche l'esigenza di favorire forme di soluzione come, per esempio il procedimento monitorio.

Il professor Police ci richiama - e fa molto bene - alla necessità di interventi legislativi; il legislatore - ci auguriamo nella sede del correttivo - si deve far carico dei limiti che il giudizio ha evidenziato in passato, proprio perché trascurati. Condivido il fatto che l'abolizione del Consiglio di Prefettura - anzi, la sua dichiarazione di incostituzionalità - può aver influito negativamente sulla

---

\* Testo approvato dall'oratore.

crescita del giudizio di conto, in quanto centralizzato. Ormai è così, e la Corte ne è pienamente titolare.

Invocare un modello ad hoc e non la ripetizione del modello del giudizio di responsabilità, mi sembra una buona indicazione. Occorre lavorarci, individuare i punti e poi capire a cosa si deve rispondere: la *vocatio iudicis*.

Il collega ha indicato la cognizione sommaria come una possibile soluzione, per tagliar corto, nei casi del pulviscolo. Però ha anche indicato la necessità di potenziare, non tanto andando a caccia di Agenti contabili, quanto, al contrario, gestire quelli esistenti, attraverso una seria forma di documentazione, scegliendo quindi gli aspetti oggettivi della gestione per individuare il contabile, e non quelli soggettivi. In questo modo si avvia un discorso di responsabilità e non più di resa di conto formale.

A questo proposito, giustamente, il collega Pilato ha sottolineato che se dobbiamo parlare di responsabilità dobbiamo anche parlare di danno. Se in qualche modo, dal giudizio di conto, nelle sue varie fasi, si evidenzia il danno - qui indubbiamente sarà la giurisprudenza a spiegare in quale fase si innesta la padronanza da parte del PM - effettivamente questa non è più questione di discarico o di dichiarazione di regolarità o irregolarità: si tratta di vero e proprio giudizio di responsabilità. Il solito vecchio problema è se sia risarcitorio o sanzionatorio; lasciamo all'interpretazione e anche al legislatore stabilirne l'efficacia.

Ai fini dell'equilibrio mi pare giusto invocare la trasparenza finanziaria come un grosso risultato: riuscire cioè a dire "tu - o chi insieme a te (o prima di te) ha gestito così - hai agito in modo tale non solo da sbagliare, ma anche da creare danno" effettivamente sarebbe una bella risposta.

La trasparenza finanziaria determina delle conseguenze; e questo lo dite anche nei corridoi, parlando con gli amici. Io propongo un aneddoto, che corrisponde a un fatto vero. Nella contabilità di un ospedale abbiamo trovato - nei magazzini - degli acquisti di materiale di altissimo livello scientifico e tecnico (e costosissimo), i cui scatoloni non erano stati aperti ed erano stati depositati in attesa che i chirurghi li utilizzassero. Sennonché i chirurghi hanno evidenziato una nuova tecnica e hanno comprato altri materiali. La domanda è: è responsabile il custode?

Come diceva il professor Senzani - e io ho paura di quanto ha detto - il contabile si deve fare carico di valutare il bene. Per carità, è degno di ogni rispetto però ho paura che il contabile non si prenderà l'incarico di valutare il bene, immobile o mobile che sia.

È colpa del chirurgo, tanto per essere chiari, o del Direttore sanitario che ha autorizzato?

Questo per fare un quadro generale.

Per riassumere: l'indicazione del collega Sciascia di ripensare com'è nato, come ha vissuto e

come può ancora sopravvivere questo giudizio; le indicazioni del professor Police di dare al legislatore indicazioni precise su dove mettere le mani; le indicazioni del collega Canale che, giustamente, rivendica il ruolo della riparazione del danno, in un quadro di trasparenza finanziaria.

SCHLITZER Eugenio Francesco

*Procuratore generale aggiunto Corte dei conti \**

Volevo ringraziare - è l'unica occasione che ho e quindi tengo a sfruttarla - il Consiglio regionale per aver sponsorizzato quest'iniziativa. Il fatto positivo si unisce ad un'eccellente gestione organizzativa di quest'iniziativa che, spero, possa avere un seguito eventualmente nella presentazione degli atti.

Ho ascoltato con interesse gli interventi dei giorni scorsi; in particolare mi hanno colpito quelli dell'ultima sessione di venerdì pomeriggio, e credo meritino tutti, non solo di essere inseriti nella pubblicazione, ma anche di stimolare una riflessione eventualmente per acquisire, su questa materia, anche i contributi di coloro che hanno partecipato al convegno e che non sono riusciti o non hanno avuto ancora la possibilità di maturare riflessioni da versare nel convegno stesso: questi contributi sicuramente potrebbero trovare spazio in una pubblicazione più organica di atti comprensiva di tali contributi.

Inizierò, brevemente, dall'antico Egitto, dall'antica Roma e dall'antica Grecia, perché il nostro problema nasce lì. Il conto non è un problema di giurisdizione, è un problema di controllo. Negli antichi sistemi si voleva che il conto, che era il conto della gestione delle risorse finanziarie del potere, in particolare del potere regio, quindi del potere assoluto, fosse controllato in maniera garantita, da un giudice anche a tutela di coloro che tali gestioni effettuavano.

Il giudice, quindi, alla fine della sua valutazione, non faceva altro che siglare o firmare il conto presentato. Di qui le espressioni, romana prima e francese e poi, della sigla, o della firma "*contra rotulum*", o della firma "*contre-rôle*", che chiudeva il giudizio, ma che, nello stesso tempo, sintetizzava un'attività di controllo svolta da un soggetto relativamente (dati i tempi) indipendente come il rango "certificava".

Facendo un salto molto lungo, arriviamo al giudizio di conto dell'Ottocento, che non è più un giudizio di conto solo della gestione di risorse finanziarie attribuite al potere regio prima e al potere politico poi, ma diviene la gestione di risorse finanziarie pubbliche. La loro corretta gestione diviene anzi un punto centrale e sempre più rilevante: al semplice interesse alla resa del conto afferente risorse sia pur prelevate a vario titolo (tasse, censi, canoni ecc...) comunque di spettanza di un potere assoluto, si sostituisce quello che diviene un vero e proprio diritto alla resa dei conti che il popolo reclamava di esercitare attraverso i propri rappresentanti.

Tale verifica è sempre stata intesa, però, specie in Italia, anche per gran parte del Novecento,

---

\* Testo approvato dall'oratore.



una verifica della correttezza formale delle poste attive e passive, delle entrate e delle spese.

Solo agli inizi degli anni '80, si aprì un profondo e vivace dibattito all'interno della stessa giurisdizione contabile.

Allora, la Corte aveva sostanzialmente due Sezioni di giurisdizione: la prima e la seconda.

Nella prima Sezione, dove c'era un maestro come Franco Garri, vennero mandati alcuni giovani, tra cui io stesso e il collega Buscema, come “fanteria” di supporto, solo per fare i conti. Questo discorso, poi, si allargò anche all'altra Sezione e anche lì giovani magistrati vennero mandati a fare i conti poiché l'Istituto aveva deciso di dare nuova linfa al giudizio di conto. E si aprì una profonda frattura, perché noi della prima Sezione intendevamo che quel giudizio fosse non solo su quello che il conto esponeva, ma anche sui fatti di gestione che esso rappresentava. E quindi, su questo, noi ci ritenevamo autorizzati a svolgere un'attività istruttoria, cosa che l'altra Sezione invece profondamente negava, ritenendo che bisognasse fermarsi alle evidenze contabili, punto e basta. Su questo io stesso mi permisi di scrivere qualcosa in una rivista che mi è caro ricordare (si chiamava “Nomos” ed era diretta da una persona che ricordo con grande affetto, Salvatore Buscema): nel numero “zero” toccammo (cominciammo a toccare) anche questi punti.

La questione sembrava assumere un valore enorme, perché attraverso l'esame dei fatti di gestione dei conti, soprattutto dei conti di agenti non statali, arrivavamo all'esame della gestione degli Enti locali, anche ai fini della giurisdizione in tema di responsabilità amministrativa e contabile. A quell'epoca, la Corte non aveva la giurisdizione sugli Enti locali e quindi sulla responsabilità amministrativa e contabile per fatti di gestione di questi Enti; dunque, aveva un senso allargare questa analisi. Proprio quest'attività in un certo senso “pretoria” portò, nel '93-'94, all'ampliamento della giurisdizione contabile anche agli amministratori dipendenti degli Enti locali, sia pure introducendo contemporaneamente il limite della colpa grave; o, per meglio dire, non introducendolo ma trasportandolo dal sistema ordinario, nel quale questi soggetti rispondevano solo in questi termini, al sistema contabile, allargandolo parimenti a tutti gli amministratori e dipendenti pubblici, anche non locali.

Con questo cambiamento, l'importanza del giudizio di conto rapidamente cadde, perché si era avuto l'affaccio su quella che era la gestione degli Enti locali, ai fini anche della giurisdizione e quindi anche delle analisi della Procura generale e con il decentramento Procure regionali anche di queste, e quindi, si poteva dare ascolto alle segnalazioni sui danni erariali che pervenivano nei confronti delle gestioni degli Amministratori e dei dipendenti, anche degli Enti regionali e locali.

Questa dequotazione del giudizio di conto, fu aggravata ulteriormente dall'implementarsi delle funzioni di controllo, che in vario modo finivano per sottoporre ad un'analisi - se vogliamo diversa, ma in ogni modo approfondita e forse, per certi versi, più efficace - la stessa materia che,

per altro lato, doveva essere oggetto dei giudizi di conto o, per meglio dire, della resa del conto, con un elemento in più: attraverso le analisi fatte nella sede del controllo, si andava a vedere anche oltre la gestione meramente formale delle risorse, mentre la resa del conto è una resa dei movimenti di entrata e di uscita, di dare e di avere. Di gestione c'era, e c'è, poco o niente.

A questo punto è intervenuta una normativa di dettaglio, che ha cominciato a occuparsi dei conti giudiziali sotto altra veste. Mi permetto di ricordarvi che accanto ai conti giudiziali ci sono i conti amministrativi; ma i conti amministrativi - parlo, in questo caso, dei funzionari delegati, soprattutto delle Amministrazioni statali - hanno una disciplina molto più snella: viene semplicemente comunicato che il conto è presso la Ragioneria di competenza e l'Amministrazione che intende procedere per campione all'esame fa la sua campionatura, chiama a sé i conti e le relative pezze d'appoggio, riesamina e poi emette le conseguenti deliberazioni.

Per il giudizio di conto la questione è molto più complessa; talmente che io mi sono occupato di noleggiare dei tir - come forse dovrebbe sapere anche il collega Orefice, che ha presieduto la stessa Sezione - per mandare al macero le pezze d'appoggio che accompagnavano i rendiconti delle Amministrazioni statali. I conti erano ormai andati in perenzione, ma nessuno prendeva le pezze d'appoggio che rimanevano.

Perché questo riferimento? Perché per gli Enti locali il sistema non è lo stesso: i contabili presentano il conto, ma non le pezze d'appoggio. Se il Magistrato della Sezione competente decide di farlo, chiede anche le pezze d'appoggio; quindi, il sistema è più snello. Rimane, tuttavia, il fatto che, essendo il giudizio di conto necessario anche per gli Enti locali, tutto questo sistema dovrebbe, in qualche modo, entrare in funzione. Spesso non succede, ma la possibilità di equiparare le due normative - consentire anche per i rendiconti dello Stato che le pezze d'appoggio arrivino successivamente - non c'è stata, ed oggi, e vengo al Codice contabile, questa questione sembrerebbe superata attraverso l'informatizzazione di tutta la procedura. Però fra il dire e il fare, fra informatizzare la presentazione del Conto e digitalizzare tutti i documenti giustificativi, e quindi trasmettere tutto in via telematica - non solo il Conto, ma anche i documenti giustificativi - occorrerà molto tempo ed intanto il sistema è al collasso.

Una normativa transitoria che, nel codice, avesse introdotto l'equiparazione cui ho fatto cenno, sarebbe stata molto utile ma probabilmente i "legislatori" cui si deve il nuovo testo normativo non si potevano occupare di simili quisquillie.

Ma c'è qualche altro problema.

Trattare a fondo l'argomento meriterebbe molto più del tempo che vorrei utilizzare e non vorrei che da questa mia impostazione nascesse l'idea che va eliminato il giudizio di conto. Vorrei nascesse piuttosto l'idea che il giudizio di conto va profondamente rivisto e reso coerente con tutti i

sistemi di controllo su atti e suggestioni che il legislatore ha introdotto e, per di più, in maniera diversificata tra Stato ed Enti locali.

Se non facciamo dialogare i due sistemi, finiremo spesso per fare due volte la stessa cosa, e per farla male. Nemmeno di tutto questo, però, e non certo una quisquilia, nel sistema del Codice contabile non c'è traccia; il nuovo Codice ha solo complicato la questione.

Non mi sento di approfondire, ma mi sfugge il ruolo del responsabile del procedimento nell'ambito della presentazione del conto. Si crea un problema delicato: il contabile è tenuto alla resa del conto e la resa del conto costituisce il contabile in giudizio. Se si inserisce il responsabile del procedimento, chi è tenuto alla resa del conto? Il contabile o il responsabile del procedimento? E se il responsabile del procedimento non inoltra il conto, come lo mettiamo? E se si deve fare un giudizio per resa di conto, nei confronti di chi lo si fa? Nei confronti del contabile che non l'ha ancora reso? Si può fare anche nei confronti del responsabile del procedimento, che se lo trattiene? Mi sembra un inserimento inutile, forse motivato solo dal desiderio di far vedere che anche l'istituto del responsabile del procedimento era noto.

La stessa cosa può valere per il procedimento monitorio.

Il procedimento monitorio ha un senso nel giudizio di responsabilità amministrativa, dove l'attore pubblico propone o anche, *sua sponte*, il Presidente, decide di applicare una formula che porti, attraverso il veto monitorio, ad una soluzione abbreviata e concordata.

Tant'è vero che non si è mai configurata nel giudizio di conto, la possibilità di procedere ad un procedimento monitorio, anche perché in questo caso il giudizio di conto viene istruito non dal Procuratore, ma da un Magistrato istruttore della Sezione.

A questo punto, chi propone il procedimento monitorio? È un punto di domanda che andrebbe risolto, di fronte a un procedimento che è disallineato: uno è nelle mani del Pubblico Ministero, l'altro è nelle mani di un componente nella Sezione. Non mi pare sia la stessa cosa.

Un ripensamento che servirebbe a valorizzare il giudizio di conto e non a marginalizzarlo, starebbe proprio nel ricondurre l'analisi e la valutazione del conto non al Magistrato della Sezione, ma al componente della Procura. Ora il Magistrato che fa parte della Sezione, dopo aver fatto l'istruttoria sul conto e aver concluso, se del caso, negativamente ed aver trasmesso gli atti al Procuratore, entra in quello stesso Collegio al quale, attraverso la relazione mandata al Procuratore, ha già espresso implicitamente o esplicitamente i suoi punti di criticità, se non di dissenso. Credo che se si vuole veramente valorizzare il giudizio di conto, bisognerebbe riflettere anche su questo.

È stato introdotto il rito sommario fino a 10.000 euro sui conti: beh, per i conti è abbastanza alto; altro discorso, naturalmente, è sulla responsabilità amministrativa.

Ci sarebbero molti altri aspetti che potrebbero essere sviluppati, ma non voglio rubare il

vostro tempo né sottrarre spazio ai relatori.

Vorrei concludere il mio intervento con una considerazione finale: è vero che il giudizio di conto ha grandi potenzialità, ma deve intervenire solo in maniera sinergica rispetto a quella che è l'attività della funzione di controllo.

La Corte ha due funzioni, giustamente complementari. Anche la materia oggetto del conto deve avere una valutazione coordinata, né sovrapposta né contrapposta; né deve pregiudicare l'una o l'altra.

BASSI Maria Luisa

*Professoressa ordinaria di diritto amministrativo Università Internazionale degli Studi di Roma* \*

Desidero, innanzitutto, ringraziare i nostri ospiti, la Presidente della Sezione giurisdizionale delle Corti regionali dei Conti del Piemonte, dottoressa Cinthia Pinotti, e il Presidente del Consiglio regionale del Piemonte, dottor Mauro Laus, per la loro squisita accoglienza e per aver organizzato questo interessantissimo convegno sul tema dei conti giudiziali così come innovati dal dlgs n. 174 del 2016.

Pensando, oggi, ai due giorni passati così ricchi di relazioni intense e sapienti mi sembra difficile aggiungere qualcosa di nuovo e di interessante sul tema dei conti giudiziali e sulle innovazioni in materia di agenti contabili, poche in verità, introdotte dal decreto 174/2016 e che non siano già state oggetto di approfondite indagini; così, insieme alle colleghe professoressa Roberta Lombardi e professoressa Loredana Gianì abbiamo pensato di offrirvi una breve panoramica di quanto avviene in tema di organizzazione contabile, di agenti contabili e relativi controlli in altri paesi europei e oltre. Da parte mia, mi soffermerò sui tratti essenziali della riforma del sistema finanziario-contabile francese in vigore dal decennio passato, certamente non nuova, ma che non ha ancora esaurito tutte le sue potenzialità. La mio interesse per questo argomento è motivato da due circostanze: la prima deriva dal fatto che il nostro sistema finanziario è costruito in massima parte sul modello francese - e non da ora - da cui recentemente abbiamo ripreso, ad esempio, gran parte della nuova disciplina di bilancio, ripetendo anche, qualche errore. Il fatto che i nostri interventi riformatori seguano di qualche anno le innovazioni francesi avrebbe potuto permettere, invece, di far tesoro delle loro esperienze, visto che in questo paese vi è la buona abitudine di sperimentare per alcuni anni le modifiche importanti dell'assetto organizzativo delle amministrazioni pubbliche prima di estenderle all'intero paese. La seconda ragione deriva dall'esperienza fatta nel corso della lunga collaborazione con il Centro di studi di finanza pubblica presso la Sorbonne (Fondafip) diretto dal professor Michel Bouvier, il che mi ha consentito di seguire da vicino quegli anni le grandi trasformazioni del sistema contabile e budgetario francese a seguito della messa in esecuzione della LOLF (loi organique des lois des finances) del 2001 e del connesso Regolamento generale di contabilità del 2012.

Prima di svolgere il mio breve intervento, però, vorrei anch'io condividere alcune osservazioni che sono emerse in questi giorni in merito a due punti del decreto 174/16 che suscitano in me qualche perplessità applicativa; in particolare mi riferisco alla istituzione della

---

\* Testo approvato dall'oratrice.

anagrafe dei contabili pubblici presso la Corte dei conti e alla identificazione del responsabile del procedimento della resa del conto, previsti rispettivamente negli articoli 138 e 139 di detto decreto.

Per quello che riguarda l'anagrafe dei contabili pubblici il cui elenco - per forza di cose aperto e che, prevedibilmente, finirà col contenere decine di migliaia di iscritti - dovrà essere costruito e continuamente alimentato da informazioni predisposte da tutti gli enti e le amministrazioni pubbliche che prevedono al loro interno la funzione di agente contabile, cioè praticamente tutti. Questi ultimi dovranno essere prima individuati, identificati e, se non lo sono già, nominati da ciascun ente o amministrazione di appartenenza, in base a caratteristiche che però dovranno essere rilevate secondo criteri omogenei e in qualche modo delimitati per evitare di inviare alla Corte dei conti liste interminabili di agenti e rese dei conti di scarsissima rilevanza con conseguente aggravio della già imponente mole di lavoro dei magistrati contabili. Ovviamente appare auspicabile che tali criteri e limiti siano innanzi tutto stabiliti dal legislatore per assicurarne la giusta uniformità ed è pertanto immaginabile che questo lavoro preparatorio richieda molto tempo e molto lavoro. In Francia, dove non esiste un albo specifico, sia la legge organica che il regolamento identificano con precisione le caratteristiche e le competenze degli agenti contabili. Una volta completata l'anagrafe prevista, mi chiedo, a cosa potrà servire? Solo a favorire l'auspicata informatizzazione dei dati e delle procedure, a snellire il lavoro dei magistrati, ovvero a poter evidenziare con un "clic" quanti non hanno ancora proceduto alla resa del conto? Tutto questo sarà presto assicurato dalla messa a regime del sistema Sireco, già attivato dalla Corte dei conti al fine di dematerializzare e semplificare l'invio dei flussi documentali tra le amministrazioni centrali e locali e la magistratura contabile. Eppure, e qui di nuovo il riferimento al sistema francese è d'obbligo, questi dati potrebbero finalmente permettere l'avvio di un più completo approccio della Corte ai conti pubblici rilevati in questa fase e, magari attraverso una più stretta collaborazione con le sezioni di controllo della Corte, per offrire, oltre alla indispensabile verifica della legittimità, informazioni utili sull'affidabilità dei conti e sulla validità delle procedure e permettere ulteriori analisi - mi riferisco ad esempio ad una analisi generale delle percentuali di rischio (corruzione e non solo) insite nelle procedure di spesa rilevate singolarmente dagli agenti contabili presso ciascuna amministrazione - permettendo il riscontro di una gestione contabile sincera ed efficace. La pronuncia della Corte sui conti resi, giurisdizionale o amministrativa che sia, costituirebbe così non solo una chiusura del lungo e indispensabile percorso della gestione delle pubbliche risorse, ma anche e soprattutto lo strumento iniziale per una buona amministrazione delle risorse pubbliche, costantemente seguita nel ciclo virtuoso della decisione-gestione-risultati-effetti-controllo, dove la fine di ogni fase è inizio della seguente. Concludo auspicando, per i contabili pubblici italiani, una volta che si siano riconosciuti e contati, la prossima realizzazione di uno dei vantaggi indiretti di

questa istituenda anagrafe, e cioè la creazione di una associazione dei contabili pubblici che possa curare gli aspetti professionali e assicurativi e mutualistici degli iscritti, assistendoli sul territorio, ad esempio con polizze professionali collettive e con anticipo delle cauzioni dietro pagamento di rate a costo contenuto, ma che sia anche di stimolo per le attività di studio e ricerca e formazione, come del resto avviene già da molti anni in Francia.

Il secondo dubbio deriva dalla (nuova?) figura del responsabile del procedimento prevista dal decreto all'art 139 di cui non mi è chiara né l'identificazione né la funzione specifica. Si tratterebbe di un solo responsabile per ente ovvero uno per ogni resa di conto? Il legislatore indica "un responsabile" per "un conto" Si tratterebbe di una ulteriore revisione successiva alla certificazione da parte degli uffici ? che tipo di responsabilità dovrebbe comportare per il "responsabile"? Successiva e superiore a quella del contabile o soltanto diversa? Oppure non si tratta a nulla di più rispetto a quanto già avviene negli uffici finanziari e amministrativi, dove il responsabile dell'ufficio, che verrebbe chiamato ora responsabile del procedimento (?), provvede già controllare, certificare, controfirmare e inoltrare per via informatica i conti dei suoi agenti, come la normativa contabile già prevede.

Tornando rapidamente all'ordinamento finanziario-contabile francese, argomento principale del mio intervento, mi piace iniziare ricordando l'articolo 15 della Dichiarazione dei diritti dell'uomo e del cittadino del 1789 richiamato in apertura dei lavori dalla Presidente Cinthia Pinotti: "*La société a le droit de demander compte à tout agent public de son administration*" riflettendo con voi su alcune parole: la *société*, il termine ha qui un significato ben più alto, quale aggregazione sociale diversa e superiore alla somma dei suoi "citoyens" e, pertanto, titolare di intangibili diritti propri; *a le droit de demander compte*, ha il diritto di chiedere conto, inteso nel senso assai più ampio della sola richiesta "del" conto. Si tratta di rispondere non solo del "quanto", ma anche del "come" sono stati spesi i pubblici denari (ci sono voluti più di duecento anni per affermare che i diritti finanziari della collettività sono diritti fondamentali, sia pur di seconda generazione); *à tout agent public* che nella traduzione suona "ad ogni agente pubblico", sia eletto che nominato o di fatto, i quali, per converso, hanno l'obbligo di rendere conto alla "*société*" della gestione *de son administration*. Sono convinta che la forza di queste parole, rimasta intatta attraverso i tempi, costituisca ancora presidio di democrazia e principio irrinunciabile a tutela degli interessi generali della collettività

Pochi anni dopo, nel 1807, in attuazione di questi principi, ripresi successivamente da tutte le Costituzioni della rivoluzione, Napoleone volle dotarsi di controllori indipendenti per garantire la regolarità dei conti pubblici e il maneggio del pubblico denaro. Istituì, quindi, un corpo unico nazionale di controllori, dotato di poteri giurisdizionali, indipendente e posto al riparo dalle

pressioni del poter esecutivo. L'inserimento di questo corpo tra le istituzioni del potere giudiziario era allora l'unico modo per garantirne l'autonomia assicurata dal principio della separazione dei poteri dello stato, pilastro della teoria democratica. Nasceva così, come è noto, la Corte dei conti, istituita dalla legge del 16 settembre 1807, con il compito iniziale ed esclusivo di controllare e garantire la correttezza dei contabili pubblici nel maneggio del pubblico denaro, nonché l'esattezza dei conti da questi presentati. In realtà i poteri esercitati dalla Corte erano prevalentemente di natura amministrativa, tuttavia la loro appartenenza al potere giurisdizionale rivestiva le decisioni dei giudici dei conti di una sacralità che ne amplificava il rispetto. Così è ancora oggi e, anche se è vero, come è stato detto in questi giorni, che se si dovesse istituire oggi la Corte dei conti molte funzioni, compresa quella relativa alla verifica dei conti resi dagli agenti contabili, potrebbero probabilmente trovare spazio in una Agenzia indipendente di garanzia, resta il fatto che essa rimane nel comune sentire quale istituto di rilevanza costituzionale, indipendente e neutrale, posto a solenne presidio dell'osservanza delle regole e a garanzia del corretto uso delle risorse pubbliche nazionali.

### *1. La LOLF*

Passando a tempi più recenti, l'architettura del sistema finanziario e contabile della Francia poggia oggi sulla Lolf (*loi organique relative aux lois des finances*), approvata dopo anni di dibattiti e riforme parziali, il 1 agosto del 2001, ma andata a regime nel 2006 al termine di una lunga sperimentazione. Sostituiva totalmente la precedente legge organica del 1959 da tempo oggetto di numerose critiche per la sua incapacità di dare risposte attendibili sullo stato delle pubbliche finanze, in particolare di fornire informazioni sulla reale portata degli impegni di bilancio e della prevedibile esposizione finanziaria, nonché presentare nel rendiconto dati affidabili delle risultanze della gestione sia finanziaria che economica; inoltre, il paese mancava di una politica di gestione del patrimonio pubblico e di strumenti contabili e informativi di supporto alla decisione parlamentare di bilancio. I numerosi tentativi di riforma che si erano susseguiti negli anni degli anni si erano puntualmente scontrati con la costante debolezza dei parlamenti e con la scarsa propensione al cambiamento dei numerosi governi in rapida successione.

Dopo oltre quaranta anni e dopo molti tentativi e riforme parziali, è stata finalmente approvata la nuova legge organica, la Lolf, la cui riforma ha trasformato radicalmente, nel metodo e nelle funzioni, sia il processo di bilancio sia la strumentazione contabile, affidando inoltre ad ambedue un nuovo e fondamentale ruolo di comunicazione politica, economica e sociale. Pensata con ambiziosi obiettivi, tra i quali quelli di rafforzare i poteri del parlamento in materia di finanze pubbliche, di far emergere la effettiva situazione economica e finanziaria, di sviluppare una



effettiva cultura del controllo e migliorare la gestione dei pubblici servizi modernizzando le procedure amministrative e contabili, la Lolf innova per prima cosa la struttura del bilancio sostituendo alla precedente distinzione tra i *services votés* e *mesures nouvelles* (servizi a legislazione vigente e nuove disposizioni) una nuova classificazione per missioni, cui corrisponde l'unità di voto per l'autorizzazione parlamentare e, all'interno di ciascuna missione, disaggregate per programmi e per azioni (art.7 Lolf) ai fini della gestione. Questo diverso modo di costruire il bilancio costituisce il primo gradino per un diverso approccio al più importante strumento di finanza pubblica, sia da parte dei rappresentanti politici, sia da parte degli operatori pubblici che debbono e proporre all'approvazione parlamentare le missioni, accompagnate dal progetto annuale delle performances, e nell'ambito di queste, predisporre i programmi della cui realizzazione saranno chiamati a rispondere in termini di risultati secondo i canoni della legalità, della trasparenza e affidabilità nell'uso delle risorse pubbliche. Tali risultati, a dimostrazione dell'efficacia e dell'economicità della gestione, debbono poggiare sulla certezza che i conti di tutte le amministrazioni pubbliche nel loro complesso siano in grado di dare un'immagine fedele e sincera delle loro gestioni in termini economici e finanziari.

Per consentire l'avvio degli strumenti contabili necessari ai nuovi processi gestionali e informativi, la Lolf prende a modello le "buone pratiche" adottate dalle grandi imprese private e dai paesi più avanzati. Trasforma, quindi, ed è questo l'aspetto più dirimpante della riforma, l'intero sistema contabile pubblico affiancando alla contabilità finanziaria, riservata prevalentemente alle scritture contabili pubbliche, anche la contabilità generale, economica, patrimoniale e analitica in uso presso le imprese private e, conseguentemente, stabilisce la tenuta dei conti con il metodo della partita doppia. Il bilancio statale, che per la previsione rimane espresso in termini finanziari, nel rendiconto dovrà essere espresso anche in termini di competenza economica, conformemente alle risultanze derivanti dall'applicazione dei nuovi metodi contabili. La Lolf, che dedica a questo argomento il titolo V, dall'articolo dal 27 al 31, intitolato ai conti dello stato, prevede accanto alla contabilità economica e patrimoniale la tenuta di una contabilità analitica dei costi sostenuti nell'ambito dei vari programmi. Affermando, infine, che "le regole contabili applicabili alla contabilità dello stato non si distinguono da quelle applicabili nelle imprese private, se non in ragione della loro specificità" l'art.30, consapevole dello sconvolgimento che comporterà il nuovo regime contabile, riconosce l'innegabile peculiarità del sistema finanziario pubblico, ma al tempo stesso si cautela da eventuali tentativi di adattamento di comodo che ne possano compromettere l'efficacia. Il titolo si chiude con l'affidamento ai contabili pubblici, che diventano i nuovi protagonisti della riforma, della messa in opera del nuovo sistema di scritture della e tenuta dei conti, conferendo loro ampi poteri di analisi valutative in modo da assicurarne,

oltre al rispetto dei principi, delle regole e delle procedure, anche l'affidabilità e la applicabilità (art.31).

L'applicazione di questi nuovi sistemi ha comportato inevitabilmente la revisione del regolamento generale della contabilità pubblica del 1963 che è stato sostituito dal nuovo regolamento (Rgcp) 2012-1246 del 2012. Il nuovo regolamento precisa e adatta al nuovo sistema sia le regole contabili che quelle di bilancio raccogliendo e sistemando per quest'ultimo le modifiche parziali sparse nei vari provvedimenti normativi approvati nel corso degli anni chiarendo le reticenze della Lolf che non si era pronunciata in merito all'estensione delle sue innovazioni al di fuori dell'ambito statale. Il campo di applicazione di questo decreto è assai più ampio del precedente: definisce, infatti, non solo le regole contabili applicabili alla gestione pubblica, disciplinando organizzazione, strumenti e processi, ma estende il nuovo sistema a tutte le amministrazioni e gli enti, anche privati, finanziati in tutto o in parte fondi statali o da prelievi obbligatori.

## *2. Gli ordinatori, i gestori, i controllori del bilancio*

Il pubblico impiego in Francia rappresenta circa il 20% della popolazione attiva, con 5,6 milioni di addetti. A suo onore va detto che si tratta di corpo di operatori di alto livello, preparati e consapevoli dell'importanza del loro ruolo in favore della nazione. L'orgoglio del lavoro ben fatto e l'attaccamento alle procedure li rende forse un po' conservatori - l'applicazione della Lolf ha richiesto sforzi e tempi notevoli - tuttavia possono ancora contare su un alto grado di fiducia da parte dei cittadini che ritengono ancora l'amministrazione pubblica nel suo complesso sostegno affidabile per la stabilità del paese. Nell'ambito di questa storica categoria, la gestione finanziaria pubblica gode di una particolare attenzione ed è garantita due ordini indipendenti di operatori: gli ordinatori dell'entrata e della spesa e i contabili pubblici. Questa antica divisione, risalente al secolo XIX e puntualmente confermata dai precedenti regolamenti generali di contabilità, viene ripresa anche dal decreto del 2012 che dedica agli ordinatori numerosi articoli.

Per quanto riguarda gli ordinatori veri e propri il Rgcp 2012 (art 11 e seguenti) conferma pedissequamente la precedente normativa che indica gli ordinatori, eletti o nominati, come agenti decisori, incaricati della gestione delle entrate nelle fasi decisionali, dell'accertamento e dell'ordine di incassare e, per le spese, nelle fasi decisionali della scelta dei tempi e delle precedenzae, dell'impegno, dell'ordinazione e della liquidazione, precisando - ed è una novità - che essi si possano anche occupare della programmazione, della ripartizione e della messa a disposizione degli stanziamenti assegnati ai vari servizi e ai vari programmi, secondo quanto previsto dal piano generale dei programmi e delle spese.

Come per il passato, gli ordinatori sono distinti in tre categorie: gli ordinatori principali, gli ordinatori secondari e gli ordinatori supplenti o delegati. Gli ordinatori principali si collocano nelle posizioni apicali delle loro amministrazioni. Ad esempio, gli ordinatori principali dei ministeri sono i ministri che si avvalgono dei funzionari di qualifica elevata appartenenti ai loro dicasteri. I prefetti sono ordinatori secondari rispetto al ministro, ma ordinatori principali nel territorio di competenza. Eseguite le operazioni di entrata e di spesa di loro competenza, gli ordinatori trasmettono i loro ordini, accompagnati dalla relativa documentazione, agli agenti contabili per i controlli e per l'esecuzione dell'ultima fase dell'incasso e del pagamento.

Accanto agli ordinatori, e con mansioni parallele, sono state istituite - e questa è un'altra novità della Lolf - altre figure particolari come quella del gestore generale del bilancio e dei gestori responsabili dei programmi per mezzo dei quali vengono realizzate concretamente le azioni secondo le missioni affidate all'ente. Il primo, dotato di notevole libertà nella gestione dei mezzi, ripartisce le risorse tra i progetti annuali dei singoli gestori di programma che si obbligano al raggiungimento dei risultati assegnati secondo un proprio progetto annuale delle performances che a fine esercizio diventerà sulla base dei risultati ottenuti, il rapporto annuale delle performances dell'ente. I progetti e i risultati ottenuti dalle singole amministrazioni confluiranno poi nel piano nazionale delle performances (Pap) e nel rapporto annuale delle performances (Rap) presentati al parlamento.

A livello delle amministrazioni centrali, inoltre, è prevista anche la figura del responsabile della funzione finanziaria cui spetta il compito di predisporre e presentar il progetto di bilancio e curarne l'esecuzione. Convalida, inoltre, il finanziamento dei progetti presentati dal gestore, proponendo eventualmente ai livelli decisionali misure correttive necessarie al rispetto dei saldi di bilancio. Coordina i progetti e i rapporti annuali delle performance; assicura il funzionamento degli organi di controllo interno e dei dispositivi necessari al controllo di gestione.

Certamente l'aspetto del controllo e del monitoraggio della spesa pubblica costituisce il primo obiettivo della grande riforma di questi anni, tuttavia le mansioni affidate alle nuove specialità professionali, gestori, generali, gestori di secondo livello e controllori del bilancio, sono a volte tanto vaste e generali da creare sovrapposizioni e conflitti di attribuzione tra loro e con gli altri dirigenti del vecchio sistema pre-Lolf, a cominciare dagli ordinatori, peraltro ancora ben incardinati nelle loro precedenti funzioni.

Il quadro predisposto dalla legge organica del 2001 è imponente. Le professionalità coinvolte nel progetto di modernizzazione della finanza pubblica sono numerose (si calcolano oltre 7.000 addetti solo per la messa in opera della contabilità economico-patrimoniale, oltre ad un numero incalcolabile di ore di formazione del personale dedicato). La messa a punto e il coordinamento dei

tre sistemi contabili ha richiesto molti anni e l'impegno di tutti gli operatori pubblici, politici o funzionari. Anche se la riforma non ha ancora finito di esprimere tutte le sue potenzialità, si può affermare che risultati raggiunti sono stati ottimi per i primi anni, anche se attualmente stanno attraversando una fase di rallentamento, specie sul piano dei controlli. Le tecniche contabili adottate dalle imprese private, oltre a costare moltissimo in termini di risorse umane e finanziarie, si adattano con fatica, in particolare nelle amministrazioni territoriali, spesso prive di mezzi e di personale specifico. Spesso i nuovi sistemi di controllo di gestione o delle *performances*, non vengono del tutto capiti e vengono guardati con sospetto come strumenti finalizzati alla *spending review*, cioè tagliare i finanziamenti. In molti altri casi gli stessi controlli di gestione hanno finito per essere considerati come adempimenti burocratici di fine anno e conseguentemente non utilizzati come strumento collaborativo nella costanza della gestione.

### 3. I contabili pubblici

In Francia, anche i contabili pubblici costituiscono una storica categoria di funzionari specializzati, numerosa, potente e coesa, assistita da una associazione professionale nazionale altrettanto forte e organizzata; il loro ruolo è fissato dalla legge ed è esclusivo e incompatibile con altre funzioni ed è gravato da una pesante responsabilità. In quanto cassieri dello stato hanno la custodia e il maneggio del denaro pubblico; intervengono nella fase finale del processo esecutivo delle entrate e delle spese controllando i titoli di credito e i mandati inviati dagli ordinatori - che possono sospendere in caso di non conformità - di cui curano la regolarità e la legittimità e procedono all'incasso e il pagamento degli stessi assumendone la totale responsabilità personale. Prima di assumere l'incarico prestano giuramento presso la Corte dei conti. Sono solitamente incardinati presso gli ordinatori principali dell'ente in cui prestano servizio, da cui però non dipendono gerarchicamente; devono inoltre, dotarsi di un'assicurazione professionale, nonché prestare cauzione, fissata con decreto dal ministro delle finanze, il cui ammontare dipende dall'importanza dell'incarico. L'onere della cauzione può essere assunto depositando valori patrimoniali personali, ovvero servendosi del cauzionamento collettivo. In questi due adempimenti sono assistiti dall'associazione professionale dei contabili pubblici che cura anche la formazione e l'aggiornamento degli iscritti. I contabili pubblici sono ripartiti sul territorio secondo un sistema di reti e sono ulteriormente classificati a seconda delle specialità.

La prima di queste reti, di gran lunga la più numerosa, è costituita dai contabili del Tesoro dipendenti dalla Direzione generale della contabilità pubblica (oggi Direzione generale delle finanze pubbliche a seguito della fusione con la Direzione generale delle imposte) presso il Ministero dell'economia e finanze); da questa dipendono i contabili dello stato, i tesorieri contabili

delle collettività locali e delle aziende da essi dipendenti, i contabili degli enti pubblici autonomi. Sono distinti in contabili diretti e contabili specializzati. I primi con competenza generale sull'esecuzione del bilancio, operanti presso le amministrazioni centrali, e sul territorio presso le strutture locali, comuni, dipartimenti, regioni,, presso gli ospedali e gli altri enti pubblici non economici nazionali e territoriali; i contabili specializzati sono incaricati delle gestioni speciali (debito pubblico, sedi diplomatiche all'estero, spese militari, ecc). Per la loro importanza quasi tutti i contabili pubblici sono nominati direttamente dal ministro delle finanze o su suo gradimento.

Dal punto di vista gerarchico I contabili diretti, dipendenti dal Tesoro, si dividono contabili principali e contabili subordinati, determinati in genere secondo l'ampiezza del territorio di competenza e a seconda delle funzioni. Da un punto di vista funzionale e secondo i ruoli svolti nell'esecuzione delle operazioni, si distinguono ulteriormente i contabili superiori dai contabili subordinati. I primi sono direttamente tenuti a presentare i loro conti alla Corte dei conti, i secondi presentano i loro conti per tramite dei contabili principali a cui rendono il conto.

Un'altra suddivisione riguarda i contabili assegnatari e i contabili delegati che agiscono sotto la responsabilità dei primi ed, infine, rimane la classica distinzione tra contabili per denaro e per materia.

La seconda rete di agenti contabili, separata dalla prima e sempre dipendente dal Tesoro, è costituita da dai ricevitori delle entrate, imposte dirette e dei diritti doganali.

Sia la Lolf del 2001 che il RGCP del 2012 riservano ai contabili pubblici un ruolo rinnovato e di grande rilievo fondato sulla alta qualità della loro formazione. Dopo averne accuratamente specificato le caratteristiche e le funzioni, la riforma attribuisce ai contabili pubblici ulteriori e importanti poteri di controllo, in particolare per quanto riguarda la gestione delle spese, per effetto dei quali si potrebbe oggi dire che, con il passaggio dalla contabilità finanziaria alla contabilità generale d'esercizio, voluta dalla Lolf, il contabile pubblico si trova al centro del processo di gestione finanziaria e contabile e, forte dell'indipendenza garantitagli dalla legge, si trasforma da semplice esecutore dei conti a esperto dei conti.

Accanto alle tradizionali operazioni di verifica e controllo sugli ordini e i documenti trasmessi dagli ordinatori, e ai conseguenti pagamenti, la Lolf infatti affida ai contabili la prima fase del "controllo gerarchizzato della spesa" con facoltà di modulare i controlli, stabilirne l'estensione, totale o a campione, l'intensità e la frequenza, ovvero di richiedere il controllo preventivo della singola spesa in funzione del livello di rischio ad essa connesso. Sulla base della nota formula "controllare meno per controllare meglio" più le procedure si dimostrano sicure ed affidabili, più il contabile ha facoltà di attenuare la pressione dei controlli, attenuandola o addirittura abolendoli, così come ne può aumentare il rigore, accelerando in tal modo i tempi della sua azione.

Ancora più innovativo è il controllo “partecipato” esercitato congiuntamente dal contabile e dall’ordinatore sulla base di una convenzione firmata da entrambi. In tal caso la valutazione dei rischi e la misura dei controlli da applicare vengono effettuati dal contabile non più sulle carte trasmesse, ma “sur place” direttamente presso gli uffici dei gestori e degli ordinatori mediante procedure di audit.

Queste nuove forme di collaborazione tra controllori e controllati stanno dando buoni risultati, in particolare perché hanno permesso di velocizzare i tempi di esecuzione, di eliminare i controlli sovrabbondanti e di rinforzare quelli delle operazioni a rischio, di migliorare gli strumenti informativi e valutativi della filiera della spesa di mettere l’amministrazione in grado di dimostrare la qualità e l’affidabilità dei suoi conti quale punto di partenza per una grande e ambiziosa opera di valutazione di tutti gli attori coinvolti nelle molteplici attività di finanza pubblica, dal piccolo contabile comunale al parlamentare.

CALDARERA Mario

*Professore ordinario di diritto amministrativo Università degli Studi di Messina \**

Mi corre il piacere e l'obbligo di ringraziare sia la Regione Piemonte sia la Corte dei conti e tutti coloro che hanno contribuito ad organizzare questo convegno.

Di solito, ritengo che per noi universitari partecipare ai convegni sia l'occasione per ritornare su temi che magari avevamo lasciato da parte o non riuscivamo più a frequentare. E questo è il caso, almeno per quanto mi riguarda, del giudizio di conto.

Debbo dire con molta franchezza che ero venuto qui con un'idea diversa da quella che oggi vi esporrò, e quindi vi chiedo già da ora venia, perché è un abbozzo di idea e non l'idea che mi ero fatto.

Cosa ha contribuito a tutto questo? La giornata di ieri. Ascoltando le relazioni degli altri illustri relatori ho cominciato a riflettere con più attenzione su quello che era il Codice del processo contabile, almeno per la parte relativa al conto.

La prima impressione, “a pelle”, sul Codice è stata la limitatezza delle norme: appena 12 articoli per una riforma del giudizio di conto, per la quale si era aspettato qualcosa come oltre 150 anni. E, invece, il legislatore del Codice del processo contabile si è velocemente distinto nell'indicare alcuni paletti, salvo poi lasciare inalterata la situazione, in particolare - probabilmente un'occasione mancata - quella di regolare alcuni aspetti che, seppur non direttamente processuali, quantomeno ai fini del giudizio di conto, sono di carattere essenziale.

Definire in maniera diversa l'Agente contabile poteva esser fatto anche in un Codice processuale. E questo grazie a una dimenticanza del legislatore delegante, il quale ha dettato tutti i criteri direttivi per tutte le altre forme di giudizio, lasciando libero il legislatore delegato di occuparsi del giudizio di conto.

Prevedere l'Anagrafe degli Agenti contabili - della quale credo sia opinione comune l'utilità - e dall'altro lato non specificare quali sono gli Agenti contabili da iscrivere nell'Anagrafe, dà l'idea che qualcosa non funzioni. Ma non dal punto di vista formale: il problema è un altro, e cioè che la figura dell'Agente contabile è in fase di continua evoluzione; è fondata su una giurisprudenza pretoria della Corte dei conti, ancora oggi.

Nel discorso di apertura dell'Anno Giudiziario, una parte notevole, finale, è dedicata alla giurisprudenza recentissima - del 2017 - con la quale si sono visti nuovi Agenti contabili.

---

\* Resoconto dell'intervento.

Ora, non è possibile definire l'Agente contabile se non andando a ritroso, a quell'espressione che, francamente, di tecnico non ha nulla, se non al di là del "maneggio di pubblico denaro"?

Il problema serio è che un elemento importante per il funzionamento del giudizio di conto viene svuotato. Nell'Anagrafe, ad esempio, il Contabile di fatto entra o non entra? E, se sì, come si fa a capire chi è il Contabile di fatto? Lo dobbiamo chiedere a lui!

Molto semplicemente, si poteva approfittare della delega per tentare di colmare queste lacune.

Un'altra riflessione, che ho sentito dalla professoressa Bassi, rivolgendosi al sistema francese, le sentiremo poi dalla professoressa Lombardi, che credo si occupi del sistema dell'Unione Europea. La domanda di fondo è se è necessario un giudizio di conto, intendendosi per giudizio non un procedimento contenzioso, ma almeno in via di prima definizione, un procedimento giudiziario, chiamiamolo così, o - se volete - un giudizio, il che non cambia. È necessario? I conti vanno sottoposti al giudizio di conto, o no?

Ricordo che Guccione, valentissimo Magistrato dalla Corte dei conti, intorno agli anni Settanta, sul - come lo chiamavamo scherzando - *de profundis* del giudizio di conto dava questa spiegazione: il giudizio di conto è arrivato alla fine, poiché ha esaurito la sua funzione, ovvero sottoporre a giudizio non gli impiegati pubblici, per i quali c'era il giudizio di responsabilità, eccetera, ma i soggetti privati legati da contratto con la Pubblica Amministrazione.

E allora, fino a quando li si controllava, verificando il rapporto diritto soggettivo-diritto oggettivo - perché di questo si trattava - il giudizio di conto aveva una sua spiegazione; ma nel momento in cui tutto questo è venuto meno, perché le Tesorerie (per carità, allora forse, oggi un po' meno) non sono più legate da rapporti privatistici, il giudizio di conto può essere abbandonato a favore del giudizio di responsabilità.

Io non sarei così d'accordo, per una ragione molto semplice: il giudizio di conto, anche se ci poniamo sul piano privatistico, lo troviamo comunque; e il fatto che il giudizio di conto previsto dal Codice di Procedura Civile non sia così differente dal giudizio di conto previsto dal Codice del Processo Contabile, a me non sembra così strano.

Dobbiamo metterci d'accordo su quale tipo di giudizio di conto del Codice Civile noi prendiamo come raffronto.

Ovviamente, se partiamo dal giudizio del Codice di Procedura Civile, questo è, necessariamente, meno articolato, perché l'attività del giudice è chiedere, controllare ed eventualmente approvare il conto tra soggetti privati; ma se intervengono interessi pubblici, e quindi, se andiamo a considerare sul Codice Civile, ad esempio, il conto del tutore (ma anche tutti gli altri), l'interesse pubblico si segnala e l'attività del giudice civile diviene non dissimile dall'attività del giudice contabile all'interno del giudizio di conto.



Pertanto, se l'interesse pubblico condiziona anche il modo di rendere conto e di giudicare il conto, probabilmente quello che dobbiamo chiederci è se il giudizio di conto, così come noi lo conosciamo, è interamente un giudizio contenzioso, o se in parte sì e in parte no. Che ci sia una parte amministrativa all'interno di un'attività giudiziale è un fatto assolutamente normale, e che possa avvenire in materia di conti, anche qui - ripeto - non vedo niente di strano.

Mi sembra strano, però, applicare regole del giusto processo alla parte amministrativa del giudizio di conto, che peraltro in questo modo complichiamo. Andando ad esaminare gli istituti regolamentati dal Codice del Processo, direi che la prima fase, quella di presentazione del conto, è chiaramente una fase interna all'Amministrazione, è una fase amministrativa: la prova è data dal fatto che, ad esempio, negli Enti locali si conclude con una delibera dell'Amministrazione. A cosa serve, si chiedeva il nostro Presidente? Perché occorre il responsabile del procedimento, che indica la natura amministrativa? Perché il responsabile del procedimento è richiamato, senza neanche indicarne particolari caratteristiche, prendendolo dalla legge sul procedimento amministrativo. Serve a quel qualcosa? Direi di sì, e in due aspetti, sempre amministrativi: la presentazione del conto all'Amministrazione non esaurisce il procedimento per il deposito del conto davanti alla Corte dei conti, che è la parte che ci interessa.

A parte la parifica, che compete all'Amministrazione, c'è anche un'attività di verifica e poi, per quanto riguarda il procedimento, il deposito dal conto.

La domanda che mi farei è: ma il conto depositato dal responsabile del procedimento, qualora manchi - se manca dalla verifica, direi che non c'è dubbio, ma anche dalla relazione o, comunque, da qualche parte - equivale a deposito davanti alla Corte dei conti? A questo punto il deposito costituisce un giudizio contabile; e se il deposito è irregolare e il conto torna indietro, il contabile non è ancora costituito in giudizio. Al contrario, se il deposito è regolare, fatto dal responsabile del procedimento, c'è la costituzione del contabile.

Personalmente, ritengo sia venuto meno il problema originale della costituzione del contabile, sul quale ero perfettamente d'accordo: c'era una lesione del diritto di difesa, perché si considerava costituito davanti all'Amministrazione, non davanti alla Corte dei conti.

A questo punto, credo che il problema non si ponga più; ritengo che la fase veramente giudiziaria non sia la prima, ma sia una fase nella quale serve il giudice contabile, perché l'interesse pubblico va salvaguardato.

Nell'ultimo testo del volume edito da Giuffrè ho trovato un'indicazione con tutte le ragioni per le quali dovevamo conservare questo impianto. Credo che una sia sufficiente, però ve le elenco: autocontrollo, organizzazione, deterrenza, legittimità, controlli interni e, ultima, garanzia obiettiva. Beh, per me è questa la ragione. Le altre sì, probabilmente ci sono: sono d'accordo sulla legittimità

e sul resto, ma la garanzia obiettiva è quella che mi fa propendere per la necessità che il giudizio di conto - se lo si vuole mantenere, perché se si è dell'idea di Guccione il problema non si pone più - debba restare davanti al giudice contabile: è chiaro.

Discutendo e passeggiando con il nostro Presidente ieri, - non dico alcun segreto e credo di essere autorizzato a riportarlo - egli mi ha detto che aveva riempito camion di conti. Camion! In quel momento pensai: come può fare la Corte a esaminare tutti i conti? E allora ho rivisto l'idea che mi ero fatto di quella disposizione nella quale si dice che il Presidente della Sezione definisce i criteri per l'esame dei conti: detto in parole povere, dice quali conti devono essere esaminati e quali no. E ieri il professor Cimini ci ha riportato i numeri dei conti non esaminati.

Dunque, la domanda che mi ponevo era questa: ma questo giudizio di conto è sempre necessario? Infatti, se noi colleghiamo questa possibilità - cioè quella di scegliere quali sono i conti che verranno esaminati - con il termine dei cinque anni per la decadenza, mi pare che dovremmo abbandonare l'idea che la Corte dei conti debba necessariamente esaminarli tutti. Il legislatore dice che non si devono esaminare tutti: bene! A questo punto, credo non occorra più dire che c'è un giudizio necessario: c'è un giudizio sui conti, che va fatto nei limiti e con le regole esistenti.

Credo di stare andando troppo oltre e quindi accelero velocemente, tentando di finire.

Quand'è la fase giudiziale vera e propria? Certamente, sia nella fase del giudizio per resa del conto sia nella fase della decisione a seguito, se non c'è decreto di discarico. Mi chiedo quale sia la funzione del Pubblico Ministero, o del Procuratore (non cambia molto). Infatti, una volta è consulente del giudice, un'altra sembra avere potere di azione (certamente, nel giudizio per resa del conto), poi torna indietro e sembra sia interveniente.

Personalmente credo, e concordo, che la figura del Procuratore debba mostrarsi nel giudizio di conto, ma sempre come interveniente, in qualità di tutore del pubblico erario: una figura tipica. Io lo vedo come interveniente, così come interveniente è nel giudizio civile. Non immagino queste forme di consulenza al magistrato. È possibile che la pubblica accusa - volendo usare questo termine - sia consulente al magistrato, cioè dia il parere al magistrato nello stabilire se il conto deve essere validato o no; oppure, che la Procura abbia il potere - anzi, fortunatamente su questo l'intervento c'è stato - di continuare l'attività istruttoria, mentre già è in corso il conto. Qui ci si è fermati e credo sia stato fatto correttamente.

La presenza della Procura, infatti, serve per il collegamento con il giudizio di responsabilità. In realtà, infatti, una volta ammesso che c'è dentro l'Amministrazione e che parte del giudizio è l'Amministrazione, la tutela dell'Erario dell'Amministrazione è già garantita dal processo. Quindi che sia interveniente va bene, ma dov'è che la Procura diviene importante? Nel collegamento tra giudizio di conto e giudizio di responsabilità.

Ci sarebbero tante altre cose da dire perché - lo ripeto - il convegno ha sollevato molte questioni.

L'ultima cosa sulla quale vorrei porre l'attenzione è la necessità che questo scarno articolato venga completato. Articolato che vedo come una cornice che andrà riempita con alcune specificazioni, probabilmente molte. Il fatto di avere pochi articoli potrebbe, in sede di revisione, aiutare ai fini del controllo e del confronto con le altre parti del Codice.

In ogni caso, ritengo che le cose più eclatanti siano state eliminate. È vero che è stato fatto dopo 160 anni, ma credo che “chi ben comincia sia a metà dell'opera”. Ne mancano 75: vedremo come andrà a finire.

GIANI Loredana

*Professoressa ordinaria di diritto amministrativo Università Europea di Roma \**

1. I conti giudiziali, nati con il precipuo fine di garantire un controllo da parte di un soggetto terzo sulle funzioni dell'amministrazione in un contesto in cui il sistema delle responsabilità assumeva connotazioni ben diverse da quelle odierne, a prima vista, possono apparire come un "argomento di nicchia" nel complesso quadro delle molteplici competenze della Corte dei conti. Non a caso essi vengono da alcuni marginalizzati e considerati un vero e proprio "relictto storico", non rispondendo alla diversa impostazione dei rapporti con la pubblica amministrazione che, come noto, ha subito sensibili e radicali evoluzioni nel corso degli ultimi anni, vista anche la crescente attenzione a profili diversi, quali quello delle performances, che sono incentrati su aspetti sostanziali dell'azione amministrativa.

Una caratterizzazione ontologica del sistema dei controlli orientati al "risultato" che emerge immediatamente anche nella prospettiva di una possibile comparazione tra sistemi. Ma nella valutazione del contesto complessivo certamente non può essere sottaciuta la circostanza per cui la tipologia di controllo tipica dei conti giudiziali, si rinvenga, sia pure con caratterizzazioni diverse, nel quadro delle esperienze dell'Europa continentale che più hanno risentito di una impostazione verticistica e formale del sistema dei controlli, e in quei paesi oltre oceano, mi riferisco all'Argentina e al Brasile, che dai primi sono stati fortemente condizionati, mentre siano del tutto assenti, invece, in quei sistemi in cui i rapporti con la pubblica amministrazione sono da sempre configurati secondo una logica del sistema delle responsabilità diversa che non fa confluire il sistema dei controlli sulla spesa su un organo giurisdizionale. Senza alcuna pretesa di completezza, la presente analisi vuole trarre degli spunti di riflessione soprattutto dai sistemi che dal nostro si differenziano radicalmente, mi riferisco in particolare alla Gran Bretagna, e alle sue diverse articolazioni, e agli Stati Uniti, al fine di poter individuare una lente attraverso cui poter effettuare, in positivo o in negativo, una rilettura della nostra sistematica dei controlli.

2. Il primo dato che emerge, con riferimento all'esperienza britannica, e in questo caso va specificato che analoga struttura si ritrova anche con riferimento alle "amministrazioni della *devolution*", quindi al Parlamento scozzese, a quello gallese e all'Assemblea irlandese, è dato dalla assenza di un organo giurisdizionale assimilabile alla nostra Corte dei conti.

Con specifico riferimento all'uso del denaro pubblico riferito ai *cashflows*, viene "suggerito"

---

\* Testo approvato dall'oratrice.

l'uso del "Government Banking Service" limitando l'uso delle banche commerciali (comunque con il consenso del Tesoro) e fornendo al Tesoro precise previsioni sui flussi finanziari. L'utilizzo del *Government Banking service*, che rappresenta un sistema centralizzato di gestione della spesa, consente all'Ufficio di gestione del debito (*Debit Management Office - DMO*) di effettuare quotidianamente una valutazione complessiva dei movimenti di cassa. Si tratta di un sistema piramidale che vede al suo vertice the *Crown Commercial Reresentative*, il capo del GBS, il quale ha la responsabilità per un management strategico dei servizi bancari.

Muovendo sul sistema dei controlli, sotto il profilo del governo della spesa pubblica, assumono un ruolo di centrale importanza i c.d. *accounting officers*, che, per espressa previsione, devono garantire al Parlamento e al pubblico "high standards of probity" nell'uso del denaro pubblico. Posti a capo di una struttura disciplinata dal *Corporate Governance Code*, sono responsabili del bilancio, del *report* annuale, del *governance statement*, nonché dell'approvazione di *voted budget limits* e del c.d. *associated Estimates Memorandum*.

Nell'*Handbook "Managing public money"* (pubblicato dal Tesoro nel 2013, con revisioni nel 2015, nel quale vengono in maniera semplificativa esplicitate quelle che lo stesso "secretary" definisce regole di senso comune nell'uso dei fondi pubblici) sono specificati con estrema chiarezza i risultati attesi dagli *accounting officers* sotto i tre profili, *governance*, *decision-making* e *financial management*:

"The organization should:

*governance:*

- *Have a governance structure which transmits, delegates, implements and enforces decisions*
- *Have trustworthy internal controls to safeguard, channel and record resources as intended*
- *Work cooperatively with partners in the public interest*
- *Operate with propriety and regularity in all its transactions*
- *Treat its customer and business counterparties fairly, honestly and with integrity*
- *Offer appropriate redress for failure to meet agreed customer standards*
- *Give timely, transparent and realistic account of its business and decisions, underpinning public confidence*

*decision-making:*

- *Support its ministers with clear, well reasoned, timely and impartial advice*
- *Make all its decisions in line with the strategy, aims and objectives of the organisation set by ministers and/or in legislation*
- *Take a balanced view of the organisation's approach to managing opportunity and risk*

- *Impose no more than proportionate and defensible burdens on business;*
- financial management:*
- *Use its resources efficiently, economically and effectively, avoiding waste and extravagance*
  - *Plan to use its resources on an affordable and sustainable path, within agreed limits*
  - *Carry out procurement and project appraisal objectively and fairly, using cost benefit analysis and generally seeking good value for the Exchequer as a whole*
  - *Use management information system to gain assurance about value for money and the quality of delivery and so make timely adjustments*
  - *Avoid over defining detail and imposing undue compliance costs, either internally or on its customers and stakeholders*
  - *Have practical documented arrangements for controlling or working in partnership with other organisations, as appropriate*
  - *Use internal and external audit to improve its internal controls and performance”.*

Interessante notare che nello stesso *Handbook* si precisa che sarebbe scarsamente realistico “fissare delle regole stringenti” per ogni aspetto dell’attività dell’*Accounting Officer*, limitandosi a richiamare il *Corporate Governance Code*, stabilendo poi delle *best practices* per le verifiche e a monte per la stessa rendicontazione, il tutto in una prospettiva complessiva in cui l’azione dei soggetti pubblici emerge nella sua prospettiva orientata alla soddisfazione dell’interesse pubblico attraverso una sana gestione della cosa pubblica. In questo contesto, completano il quadro le competenze riconosciute all’*accounting officer* in materia di prevenzione/previsione dei rischi di frode rispetto ai quali è chiamato ad effettuare una valutazione complessiva della stessa vulnerabilità dell’organizzazione a possibili frodi; identificare le aree più vulnerabili; valutare su scala il rischio di frode; mettere in atto delle strategie di prevenzione; valutarne la loro efficacia; e a chiusura, denunciare i casi di frode.

La matrice del sistema dei controlli trova il proprio fulcro in tre soggetti: il *National Audit Office*; il *Comptroller and Audit General* e il *Public Account Committee*.

Il *National Audit Office*, evoluzione dell’*Exchequer Audit Department*, creato nel 1866, è un organismo parlamentare indipendente, ed è questa la sua principale caratteristica, responsabile dei controlli per i dipartimenti del governo centrale, per le agenzie governative, e per i soggetti pubblici (non dipartimentali, cioè per gli altri soggetti pubblici). Un organismo che riferisce gli esiti dei propri controlli al *Comptroller and Auditor General*, ufficiale della Camera dei comuni, nonché al *Public Account Committee* (PAC) istituito sempre presso la Camera dei Comuni al quale sono riconosciuti ulteriori poteri di indagine. Interessante evidenziare la peculiare indipendenza che viene

garantita al *Comptroller and Auditor General (C&AG)* il quale viene nominato per 10 anni su indicazione di entrambi i rami del Parlamento, e si trova in una posizione di sostanziale inamovibilità, essendo posto in diretta dipendenza con la Regina alla quale, in via esclusiva, spetta il potere di rimozione dall'incarico, sempre su indicazione di entrambi i rami del Parlamento.

Al C&AG sono riconosciuti ampi poteri di accesso alle informazioni, le stesse che devono essere fornite per la compilazione del *Whole General Accounts* che è la pubblicazione annuale del Conto consolidato, redatto sulla base degli *International Financial Reporting Standards*. I bilanci sono oggetto di autonome verifiche da parte del C&AG e del PAC ogni anno.

Già da questo rapidi cenni risulta evidente come una struttura così concepita evidentemente risponda a una idea di controlli che rispecchia una visione complessiva dell'amministrazione più ampia orientata al risultato. Gli ambiti di competenza del NAO sono il *financial audit* e il *value for money audit*, dove nel primo si considerano essenzialmente 3 profili della spesa: la veridicità e correttezza del "*financial statement*"; la regolarità (anche dal punto di vista statutario) delle spese; il comportamento del soggetto controllato. I primi due profili sono comuni, se vogliamo, al controllo del conto giudiziale e presuppongono frazioni di controllo analoghe.

Una importante funzione di controllo sui conti, ma che si snoda secondo percorsi in parte diversi rispetto a quelli propri del nostro sistema, è esercitata alla sezione dell'*Exchequer* inserita all'interno del NAO il cui lavoro consiste nel registrare tutte le transazioni e formare il *Consolidated and National Loans Funds*.

In un sistema così strutturato, una importante funzione di "garanzia" viene individuata nella approvazione preventiva che il C&AG è chiamato a dare onde consentire i pagamenti. Approvazione garantita nei c.d. *banking days* attraverso un meccanismo conosciuto come "*the credit*".

Per evidenti ragioni non è possibile, in questa sede, ripercorrere nel dettaglio il sistema delle autorizzazioni alla spesa che, in un certo senso fa da contraltare al sistema della rendicontazione successiva (limitato alla verifica effettuata nell'ambito del *financial audit*). Sistema di autorizzazioni che fa capo al Tesoro che, di norma, per evidenti ragioni, pronuncia per categorie, con delle evidenti eccezioni:

- *extra statutory payments similar to but outside statutory schemes*
- *ephemeral ex gratia payment schemes, eg payments to compensate for official errors* (pagamenti per quelli che noi chiameremmo debiti fuori bilancio riconducibili a compensazioni erogate in ragione di una presenza di situazioni debitorie dovute ad azioni illegittime)

- *special severance payments, eg compromise agreements in excess of contractual commitments* (speciali indennità di fine rapporto non contemplate nel contesto dei singoli contratti)
- *non-standard payments in kind* (pagamenti non standardizzati)
- *unusual financial transactions, eg imposing lasting commitments or using tax avoidance* (operazioni finanziarie non previste, ad esempio utilizzando proventi derivanti da recuperi dell'evasione fiscale)
- *unusual schemes or policies using novel techniques.*

La norma contempla poi una sorta di ratifica ma solo riferita alle ipotesi in cui la richiesta sia stata tempestivamente presentata e per ragioni, non imputabili all'amministrazione, l'autorizzazione non sia stata conferita in tempo. Completano, infine, il quadro quelle spese che ricadono nel “*Supply and Appropriation Act*” per le quali l'autorizzazione è presunta: si tratta dei costi di routine quali costi stipendiali, affitti, spese per le pulizie, manutenzione, acquisto di beni e servizi, spese effettuate utilizzando i c.d. *prerogative powers* (poteri in via esclusiva) quali *defence of the realm* e *international Treaty obligations*. A questa schematizzazione iniziale, come si è visto, non corrisponde una specificità nella rendicontazione riconducibile al modello del “conto giudiziale” che in astratto diventa difficile da configurare proprio in ragione della stessa configurazione del sistema che rifugge dalla costruzione dei percorsi (giurisdizionali) differenziati per i soggetti pubblici.

3. Dall'esame della documentazione emerge come i controlli non siano limitati ai profili strettamente corrispondenti a quella che potremmo indicare come “mera rendicontazione”, essendo, già in prima battuta, l'analisi volta a verificare la “*regularity and propriety*” dell'uso del denaro pubblico.

Due concetti, quelli di *regularity* e *propriety* i cui contenuti sono meglio specificati alla luce dei cosiddetti “*Nolan principles*” (*Seven Principles of Public Life*) nei quali espressamente si legge che per *regularity* deve intendersi un'azione “*compliant with the relevant legislation (including EU legislation), delegated authorities and following the guidance in the Handbook*”; mentre per *propriety* deve intendersi la garanzia di “*high standards of public conduct, including robust governance and the relevant parliamentary expectations, especially transparency*”. Dunque due parametriche che muovono dalla rendicontazione letteralmente intesa, per muoversi subito verso una valutazione del comportamento che trova il nucleo centrale nella trasparenza.

Superata la fase che potremmo dire di certificazione, anche nella successiva fase di controlli posta in capo al PAC (*Public Account Committee*) le verifiche non sono circoscritte alla “resa del conto” ma vengono effettuate applicando i criteri NAO per il *Value for Money*. Verifiche effettuate



in contraddittorio con l'*Accounting officer*, nella sua qualità di responsabile, svolte anche alla presenza di eventuali testimoni (superando, dunque, il profilo di una verifica meramente documentale) i quali possono anche produrre della documentazione a sostegno della correttezza delle spese effettuate (con una caratteristica di uno stringente limite temporale per la produzione documentale fissato in una settimana).

Dunque un ambito riservato al controllo decisamente più ampio di quello rintracciabile, almeno nella lettera della legge, con riferimento ai conti giudiziali, e che supera le criticità di questi ultimi riferite alla mancanza di un contraddittorio nella fase procedimentale del giudizio di conto.

Uno schema simile si ritrova a livello locale, dove operano il Wales Audit Office, l'Audit Scotland e il Northern Ireland Audit Office responsabili per i parlamenti locali.

Con specifico riferimento alla realtà scozzese, in relazione alla quale il par. 101 del *Local Government (Scotland) Act* del 1972 prevede la c.d. "*completion of audit*" (il diritto di qualsiasi soggetto interessato a verificare i conti), è prevista un "*audit*" da parte di un "*professional accountant*" di tutti i bilanci delle autorità locali in relazione a ciascun anno finanziario. *Professional accountant* che può essere un membro dello staff dell'*Audit Scotland*, oppure un "*approved auditor appointed by the commission in accordance with the provisions of this subsection*" (par. 96).

Dunque una fase di controllo formale, svolta da un organismo amministrativo dell'audit o da un soggetto accreditato.

4. Analoga situazione si riscontra oltreoceano dove il sistema dei controlli è affidato al GAO (*Government Accountability Office*) istituito nel 1921 allo scopo di "*investigate, at the seat of Government or elsewhere, all matters relating the receipt, disbursment, and application of public funds, and shall make to the President... and to the Congress ... reports [and] recommendations looking to greater economy or efficiency in public expenditures*".

Attualmente la *mission* dichiarata del GAO è la seguente: "sostenere il Congresso nell'adempimento delle le proprie responsabilità costituzionali, contribuire a migliorare le prestazioni e garantire la responsabilità del governo federale a beneficio del popolo Americano".

Nel 2004 lo *Human Capital Reform Act* ne ha modificato il nome per meglio riflettere la *mission* dell'Ufficio. Ai fini che qui interesse credo sia estremamente significativo l'accento che in quella sede viene posto su una *mission* più ampia del semplice *financial audit*, in favore di "*a wide assortment of performance audit*".

Indicato come *watchdog* del Congresso, o "*the taxpayer best friend*", il GAO è presieduto dal *General Comptroller* degli US, nominato dal Presidente, su indicazione e assenso del senato, per un

mandato di 15 anni non rinnovabile. Scelto tra una rosa di 3 membri indicati da una commissione bipartisan bicamerale di otto membri del Congresso. Una nomina che, a differenza di quelle dei vertici delle Agenzie e delle altre amministrazioni, non può essere revocata dal Presidente ma solo dal Congresso attraverso un *impeachment* o una risoluzione congiunta ma per specifiche ragioni.

Anche in questo caso, dunque, come per il sistema britannico, la verifica dei conti, nello stretto senso della “resa del conto” è solo una prima, parziale, fase di un più ampio controllo mirante alla verifica dei profili sostanziali dell’uso del denaro pubblico e, tranne che in casi specifici, non viene effettuata per singole operazioni.

5. A metà strada tra il nostro sistema e quelli appena considerati si pone l’esperienza Argentina, dove, con la riforma costituzionale del 1994 il *Tribunal de Cuentas* è stato sostituito dalla *Auditoria General de la Nacion*, segnando un abbandono del modello integralmente giurisdizionale.

Secondo quanto previsto all’art. 85 della Carta, “il controllo esterno del settore pubblico nazionale, nei suoi aspetti patrimoniali, economici, finanziari e operativi compete al Potere legislativo.

L’esame delle decisioni del potere legislativo sull’esercizio delle funzioni, e la situazione generale della pubblica amministrazione sarà effettuato alla luce dei dettami dell’Ente per la revisione generale della nazione”.

Si tratta di un organismo di consulenza tecnica del Congresso, con autonomia funzionale, il cui presidente, secondo quanto prescritto espressamente nel menzionato articolo, viene nominato su proposta del partito politico dell’opposizione, con il maggior numero di parlamentari nel congresso. A tale organismo spetta “il controllo della legalità, della gestione e la verifica di tutta l’attività della pubblica amministrazione centralizzata e decentrata, indipendentemente dalle modalità organizzative, oltre alle altre funzioni eventualmente previste dalla legge per tale figura”. È previsto poi un suo intervento obbligatorio nel procedimento di approvazione o rigetto dei conti delle entrate e di investimento dei fondi pubblici. Dunque, un controllo dei conti affidato a un organismo amministrativo indipendente, sebbene sul punto il dato di realtà spingerebbe a diverse riflessioni.

A livello locale, invece, rimane il *Tribunal de Cuentas* disciplinato dalle singole Carte. Si pensi alla Costituzione della Provincia di La Plata il cui art. 159 espressamente dedicato al *Tribunal de Cuentas*, ne prevede una costituzione mista (un presidente, un avvocato e quattro revisori pubblici), con garanzia di inamovibilità. A differenza delle esperienze prima considerate, però, la garanzia di indipendenza, anche nel processo di nomina non è così marcata, essendo nominati dal potere esecutivo, con il consenso del senato. È previsto, poi, che i membri di questo tribunale possano essere giudicati e rimossi nello stesso modo e negli stessi casi previsti per i giudici delle

Camere di appello.

Le competenze sono specificate sempre dal richiamato art. 159 il quale prevede che il Tribunale debba “esaminare i conti pubblici, sia municipali che provinciali, approvarli o meno, e in questo caso indicare un funzionario responsabile, l’ammontare e la causa dei vizi, compiere ispezioni negli uffici provinciali e o municipali che amministrano i conti pubblici e le misure necessarie per prevenire qualsiasi irregolarità nei modi stabiliti dalla legge. Le azioni per l’esecuzione delle risoluzioni del tribunale spetteranno al *fiscal de estado*”.

6. Molto più simile alla nostra, mi pare, sia la situazione brasiliana rispetto alla quale l’art. 70 della Carta costituzionale espressamente prevede che “Il controllo contabile, finanziario, di bilancio, operativo e patrimoniale dell’Unione e degli enti dell’amministrazione diretta e indiretta, sulla legalità, legittimità economicità, destinazione delle sovvenzioni e rinuncia a entrate, sarà effettuato dal Congresso Nazionale, con un controllo esterno, e dal sistema di controllo interno di ogni Potere”. Un controllo esterno per il Congresso Nazionale che dovrà essere “esercitato con l’aiuto della Corte dei conti dell’Unione, alla quale compete:

- valutare i rendiconti presentati annualmente dal Presidente della repubblica, tramite parere preventivo, che dovrà essere elaborato entro sessanta giorni a decorrere dal ricevimento;
- giudicare i rendiconti degli amministratori e altri responsabili di denaro, beni e valori pubblici dell’amministrazione diretta e indiretta, incluse le fondazioni e società istituite e mantenute dal governo federale, e i rendiconti dei responsabili di perdite, dislocazioni o altre irregolarità da cui derivi danno all’erario pubblico;
- controllare i rendiconti nazionali delle imprese internazionali, al cui capitale sociale partecipi l’Unione, in forma diretta o indiretta, nei termini del trattato costitutivo;
- controllare la destinazione di qualsiasi risorsa trasmessa dall’Unione a uno Stato, al Distretto Federale o a un Comune, a seguito di convenzione, accordo, intesa o altri strumenti similari; ...”.

Va comunque precisato che, nonostante il nome, la composizione è più di un organismo misto, di giustizia nell’amministrazione, come emerge dallo stesso art. 73 che ne disciplina la composizione (mista) e dal successivo art. 74 che ne delinea gli ambiti di attività specificando che si tratta di un controllo esterno teso a “valutare il raggiungimento degli obiettivi previsti nel piano pluriennale, l’esecuzione dei programmi di governo e dei bilanci dell’Unione;

- confermare la legalità e avallare i risultati, quanto a efficacia e efficienza, della gestione di bilancio, finanziaria e patrimoniale negli organi ed enti dell’amministrazione federale, così come dell’utilizzazione di risorse pubbliche da parte di enti di diritto privato;

- effettuare il controllo delle operazioni di credito, avalli e garanzie, così come dei diritti e beni dell'Unione”.

Un sistema la cui “efficacia” per certi versi viene garantita dalla previsione di una responsabilità solidale in capo ai controllanti, in caso di mancata comunicazione alla Corte delle eventuali regolarità e irregolarità riscontrate.

Analogia disciplina è prevista per le Corte dei conti degli Stati e del Distretto Federale, così come dei Tribunali e Consigli dei Conti dei Comuni.

7. Sebbene radicalmente diversi i sistemi considerati presentano un tratto comune certamente rappresentato da una intrinseca rilevanza della “resa del conto” in quanto tale nella complessiva sistematica dei controlli. Una fase che, come è stato rilevato dalla dottrina, rientra nell'ordine normale delle cose, come espressione connaturata a qualsiasi rapporto gestorio anche nell'ambito dei rapporti privatistici.

Ciò che muta sensibilmente è la sua collocazione all'interno del sistema, riflettendo questo elemento la diversa visione che si ha della cosa pubblica seguendo un approccio che non ignora, ma supera i profili di stretta legalità in favore di una impostazione più attenta alla soddisfazione degli interessi.

In questa prospettiva, e in parte cogliendo le sollecitazioni di questi giorni, si pone imperante la necessità di riflettere sulle finalità, dirette e indirette, o forse più correttamente mediate e immediate del giudizio di conto.

Da un punto di vista sostanziale la comparazione spinge ad una valutazione più ampia delle coordinate di contesto all'interno delle quali inserire tale tipologia di controllo e che, se vogliamo, si pongono in linea con le spinte da più parti provenienti in senso sostanzialista dello stesso finalizzandolo, sin dall'origine, ad un accertamento del “risultato” atteso e ottenuto dall'amministrazione.

In questa prospettiva, pur essendo personalmente convinta che il processo di armonizzazione non comporti, anzi non debba comportare un abbandono delle caratteristiche dei sistemi nazionali, sul sistema dei conti giudiziali però non possono non richiamarsi alcune perplessità, non tanto sulla sua attualità quanto piuttosto, in termini di valutazione della efficacia dello stesso, sulla sua configurazione dal punto di vista organizzativo, autorevolmente presentate in queste giornate. Se da un lato la considerazione del contesto pone in dubbio la sua attualità, l'attenta analisi del dato reale può consentire, come è emerso in queste giornate, il superamento di molte perplessità.

È fuor di dubbio, infatti, che l'evoluzione di quello che parte della dottrina (C. Harlow, R. Rawlings, 2006) ha definito in termini di un “*new accountability network*”, cioè una struttura

multilivello dei controlli, in cui rientra anche la Corte dei conti, ove presente, ha portato con sé forme standardizzate di controlli volte ad indagare profili ulteriori rispetto ai quali il rendiconto ha una valenza prevalentemente (se non esclusivamente) interna come incipit di una valutazione più complessa, di una verifica, anche sostanziale, delle operazioni di gestione, ivi inclusa anche l'inerenza e l'ammissibilità delle spese (quindi la regolarità non solo in senso formale ma la legittimità della spesa anche sotto un profilo sostanziale) e della stessa gestione dei beni. Ma se si vuole dare spazio alla volontà di una diversa configurazione sistematica del giudizio di conto, letto come una declinazione del principio dello stato di diritto, non solo come controllo finalizzato al perseguimento di un interesse oggettivo alla regolarità delle gestioni finanziarie, è necessaria una reinterpretazione dinamica con visione sistematica (sul punto De Marco) delle diverse forme di controllo, penso già solo ai diversi ruoli delle sezioni della Corte.

In questa prospettiva si intercetta quello che in concreto si pone come il profilo problematico principe. Prendendo spunto dalla esperienza del sistema brasiliano esso va individuato non sul "se" operare il controllo, ma sulla sua collocazione, sì da consentirne una collocazione coerente nel complesso circuito dell'efficienza. E in questo viene in rilievo il profilo organizzativo di una funzione di controllo che, secondo gli schemi trasmessici dalla dottrina classica, è funzione sostanzialmente amministrativa, affidata originariamente alla Corte per garantire quella "estraneità" del controllante rispetto al controllato, e dunque la sua indipendenza, e che quindi dovrebbe essere assistita da tutte le garanzie procedurali tipiche della funzione. Quella stessa Corte che, nella fase successiva a carattere giurisdizionale, è soggetto deputato all'accertamento della responsabilità.

In questo contesto spunti possono essere tratti dalla comparazione. Leggendo alcune analisi critiche del sistema spagnolo, strutturato in maniera molto simile al nostro, il primo dato che emerge di grande criticità, riguarda proprio il profilo organizzativo (strutturale). Penso allo studio di Carolina Pontones Rosa e di Rosario Perez Morote (2016) i quali evidenziano come il controllo così strutturato, per quanto automatizzato, riversa sul sistema degli OCEX un carico di lavoro tale che si scontra inesorabilmente con una scarsità di risorse umane e materiali che, soprattutto alla luce di una naturale evoluzione del sistema dei controlli verso parametri sostanziali, incide inevitabilmente sulla sua (del controllo) qualità e, dunque, effettività, di fatto aumentando quell'*audit expectations gap* che, portato alle estreme conseguenze, al di fuori delle sedi tecnico-giuridiche, conduce a ritenere più efficaci forme di controllo diffuse, mi riferisco, ad esempio, alla sopravvalutazione di strumenti quali il - per richiamare la nostra esperienza - FOIA.

E di nuovo la comparazione potrebbe offrire qualche spunto di riflessione.

Penso di nuovo al sistema britannico nel quale gli ALBs, cioè i c.d. *Arms-length bodies* dei singoli dipartimenti, amministrazioni indirette o anche organismi variamente qualificabili, nonché

gli stessi *delegated bodies*, sono tenuti ad inviare, secondo un sistema dei controlli interni, con cadenza mensile, informazioni (manca la previsione di formule rigide) che consentono agli stessi dipartimenti di verificare la correttezza del loro *cash management*. Dunque una confluenza dei dati verso il centro amministrativo, ed una prima verifica di eventuali responsabilità che fa sì che al “controllo esterno” venga sottoposta una situazione complessiva, non parcellizzata, che indubbiamente rende più agevole anche un controllo di tipo sostanziale. E sempre la comparazione può presentare spunti interessanti, come si è visto in precedenza, in relazione a profili inerenti la garanzia del contraddittorio.

Ed è forse in questo contesto che la indicata evoluzione del conto giudiziale può trovare migliore humus per coltivare la propria efficienza, assurgendo, come si vorrebbe, a strumento, tra l'altro, di verifica dell'efficacia degli stessi controlli interni e di eventuali anomalie nella regolamentazione, nonché strumento di individuazione di “eventuali” responsabilità amministrative. Uno strumento di autodiagnosi dell'organizzazione che al contempo può funzionare da deterrente, ad esempio, di forme più gravi di peculato. Esigenze che, del resto, non sono sconosciute negli altri sistemi, penso alla pianificazione del rischio di frode cui è tenuto l'*accountant officer* e le attività ad esso connesse, o allo stesso sistema dell'Unione dove, nel corso degli anni si è assistito ad una evoluzione delle funzioni e dello stesso numero dei soggetti deputati al controllo. Penso alla Corte dei conti, all'Ombudsman o allo stesso OLAF, istituito nel 1999 e il cui fine è proprio quello di combattere casi di frode, corruzione e altre irregolarità riscontrate nell'uso delle risorse pubbliche.

Lungi dal voler con la comparazione proporre metodiche acritiche di importazione di sistemi altrui, che spesso comportano un annientamento delle peculiarità nazionali che rischiano di rivelarsi, e spesso si rivelano non funzionali rispetto alle coordinate sistemiche interne, credo che uno sguardo criticamente curioso oltre confine possa consentire una possibile rilettura del nostro sistema, questa sì funzionale al suo funzionamento, anche per non replicare gli errori altrui. Ed è in questo contesto che si conferma, a mio avviso, come il tema della valutazione della *accountability*, e al suo interno quello dei conti giudiziali, anche per gli indubbi risvolti culturali e sociali che presenta, sia tutt'ora una formidabile sfida per gli studiosi.

#### *Riferimenti bibliografici essenziali*

AA.VV., *Il codice della giustizia contabile*, Maggioli, 2017.

G. BOTTINO, *Responsabilità amministrativa per danno all'erario*, in *EdD*, 2017, X, 756 ss.

BRANDSMA G.J., HEIDBREDEER E., MASTENBROEK E., *Accountability in the post-Lisbon European Union*, in *International Review of Administrative Science*, v. 82 (4), 2016, 621 ss.

- BRUSCA I., MARTINEZ J. C., *Adopting International Public Sector Accounting Standards: a challenge for modernizing and harmonizing public sector accounting*, in *International Review of Administrative Science*, v. 82 (4), 2016, 724 ss.
- DE MARCO G., *I giudizi di conto*, in AA.VV., *Il nuovo processo contabile*, Giuffrè, 2017721 ss.
- HARLOW C., RAWLINGS R., *Promoting Accountability in Multi-Level Governance: a Network Approach*, European Governance Paper, No. C-06-02, 2006.
- MANES ROSSI F., COHEN S., CAPERCHIONE E., BRUSCA I., *Harmonizing public sector accounting in Europe: thinking out of the box*, in *Public Money & Management*, Aprile, 2016, 189 ss.
- MANES ROSSI F., COHEN S., CAPERCHIONE E., BRUSCA I., *Introduction: The Gordian knot of public sector accounting and the role of the International Public Sector Accounting Standards*, in *International Review of Administrative Science*, v. 82 (4), 2016, 718 ss.
- NAERT F., *The new European Union economic governance: what about accountability?*, in *International Review of Administrative Science*, v. 82 (4), 2016, 638 ss.
- PONTONES ROSA C., PEREZ MOROTE R., *The audit as an instrument for accountability in local governments: a proposal for Spanish municipalities*, in *International Review of Administrative Science*, v. 82 (3), 2016, 536 ss.
- WILLE A., *The evolving EU accountability landscape: moving to an even denser union*, *International Review of Administrative Science*, v. 82 (4), 2016, 694 ss.
- ZWAAN P., VAN VOORST S., MASTENBROEK E., *Ex post legislative evaluation in the European Union: questioning the usage of evaluation as instruments for accountability*, in *International Review of Administrative Science*, v. 82 (4), 2016, 674 ss.

SCHLITZER Eugenio Francesco

*Procuratore generale aggiunto Corte dei conti \**

Il giudizio di conto che noi abbiamo è perfetto, si applica e non ha censure. Quindi, il controllo è una cosa da bandire nell'esame del conto. Il conto si guarda solo in giudizio.

Credo sia chiaro che il mio è un tentativo forse infelice di battuta scherzosa.

Quello che emerge dalla relazione della dottoressa è proprio il contrario, ed è quello che noi dovremmo prendere in considerazione: come valorizzare la funzione del controllo insieme, forse più, di quella del giudizio sul conto.

Il conto deve essere oggetto di una visione più ampia, sostanziale e formale, all'interno di quella che è una complessiva gestione dell'amministrazione. Parcellizzare il conto in tanti piccoli giudizi, se noi non procediamo a organizzare e implementare il complessivo sistema di controllo e giurisdizione, non ci porta da nessuna parte.

Giustamente, l'ultimo intervento ed altri hanno dimostrato come nei sistemi dei Paesi europei ed anche - è stato ricordato - in quello argentino, il ruolo del controllo sia altrettanto importante, e forse prevalente, rispetto a quello del mero giudizio sul conto.

---

\* Testo approvato dall'oratore.



LOMBARDI Roberta

*Professore ordinario di diritto amministrativo Università degli studi del Piemonte Orientale \**

Anch'io non posso ovviamente iniziare il mio intervento se non con i ringraziamenti alla Presidente Pinotti, al Presidente Laus, per l'invito a queste importanti giornate di studi.

Com'è già stato anticipato dal Presidente e dalle colleghe che mi hanno preceduto, mi occupo di controlli sulla finanza dell'Unione Europea.

Nel momento in cui mi sono ricavata questo tema, per poter intervenire a questo, che è comunque un convegno dedicato al controllo giudiziale, mi sono posta alcune domande, più che altro alcune perplessità, che partono essenzialmente da una considerazione di fondo. L'Unione Europea non può essere considerata uno Stato, quantomeno inteso nella concezione elaborata dai maestri del diritto pubblico, tra Ottocento e Novecento - mi riferisco a Jellinek e Santi Romano - ma, come - ci dice anche Giacinto della Cananea, dal titolo di un suo libro recente - è un "organismo composito".

L'Unione Europea non può considerarsi uno Stato nel senso tradizionale del termine. Innanzitutto, non ha un territorio - il suo territorio si definisce per remissione, cioè è la risultante del territorio sottoposto al potere degli Stati che vi aderiscono - e non ha un popolo, non ha un popolo quantomeno inteso come gruppo omogeneo sul piano etnico, linguistico e culturale.

Ha, però un diritto amministrativo; e devo dire che il diritto amministrativo europeo è compenetrato nel nostro e il nostro diritto trae continuamente linfa innovativa da esso.

C'è un'altra caratteristica da considerare: l'Unione Europea manca di una vera e propria autonomia finanziaria, non ha un bilancio imperniato su proventi che gli derivano da risorse proprie. E questo è un altro attributo essenziale, una caratteristica fondamentale di un'entità sovrana.

Le sue finanze sono di natura derivata: le entrate sono basate su contributi nazionali versati dagli Stati membri e, quindi, sono acquisite dalle Amministrazioni pubbliche degli Stati, l'azione delle quali viene retta dalle norme dell'Unione Europea: questi Stati agiscono, in fondo, come suoi agenti.

È anche vero, però, che l'Unione Europea ha risorse proprie; ci sono entrate che derivano dalla riscossione dell'imposta sull'IVA; ci sono imposte e contributi a carico dei funzionari dell'Unione Europea; ci sono interessi generati dalla garanzia sui prestiti e sui finanziamenti concessi agli Stati, soprattutto attraverso il meccanismo del MES, il Meccanismo Europeo di Stabilità.

---

\* Resoconto dell'intervento.

L'autonomia finanziaria dell'Unione Europea poi è stata riconosciuta e accresciuta dal Trattato di Maastricht, che afferma che l'Unione si deve dotare di mezzi necessari per conseguire i suoi obiettivi e per portare a compimento le sue politiche.

Quindi, un diritto amministrativo, una finanza in parte propria, ma si può anche dire che l'Amministrazione europea sia un'Amministrazione responsabile. Responsabile, nel momento in cui introita le finanze e le spende. E questo perché l'articolo 310 del Trattato di Lisbona ci dice che nel bilancio le entrate e le spese devono risultare in pareggio. Questo ha comportato la modifica dell'articolo 81 della Costituzione, in base al quale si è inserito il principio del pareggio del bilancio.

I principi che concernono la gestione delle finanze dell'Unione Europea sono essenzialmente tre: principio di legittimità, principio di trasparenza e, ovviamente, principio di sana gestione finanziaria. L'articolo 310 del Trattato recita: “L'esecuzione di spese scritte nel bilancio richiede l'adozione preliminare di un atto vincolante dell'Unione che dia fondamento giuridico alla sua azione e all'esecuzione delle spese”.

Molto importante è il principio di trasparenza; principio che rappresenta il presupposto dell'assoggettamento di tutte le attività di rilievo finanziario ad appositi controlli esterni (come vedremo, proprio da parte della Corte dei conti), generali o specifici e che spettano, in particolare, ad organismi quale la Corte dei conti e l'OLAF.

Una precisazione: per quanto riguarda la gestione delle spese dell'Unione Europea, occorre dividere tra quelle strumentali al funzionamento dei suoi organismi, per i quali c'è competenza esclusiva, ma c'è anche una competenza concorrente degli organismi dell'Unione europea, ripartita con i poteri pubblici nazionali, i quali sono sottoposti, nella gestione di queste spese, non solo alle norme dell'Unione Europea, ma anche alle istruzioni della Commissione europea, perché gli Stati devono soggiacere ai controlli della Commissione per poter poi ottenere i rimborsi delle spese che effettuano.

Questo che cosa ha comportato? Che c'è comunque un decentramento nella gestione finanziaria, in linea con quella che è la prospettiva dell'Amministrazione europea, come un'Amministrazione di dimissione. Un'Amministrazione che fa fare piuttosto che disimpegnare direttamente compiti di gestione. Questo ha portato un inconveniente: si sono generati, in questa gestione derivata, delle frequenti irregolarità e delle vere e proprie anomalie nell'erogazione della spesa.

Questo ha avuto rilevanti conseguenze rilevanti, come quella di attribuire alla Commissione europea il compito di verificare la conformità delle regole e delle prassi nazionali nella gestione della spesa. In questo senso, la Commissione ha redatto delle regole uniformi sulla redazione e sulla tenuta dei conti ma, soprattutto, ed è quello che più ci interessa, ha generato i controlli

dell'affermazione di una duplice responsabilità. C'è una responsabilità in prima istanza delle Amministrazioni nazionali, ma in seconda istanza della Commissione europea, la quale, ovviamente, non può essere controllore di se stesso: uno dei principi su cui si incardina il controllo è che i soggetti - controllore e controllato - siano diversificati.

Per questo vi è stata la necessità e la rivalutazione di istituire e di prevedere un controllo finanziario esterno da parte della Corte dei conti europea che, in realtà, è stata istituita col Trattato di Bruxelles del 1975 ed ha iniziato ad operare nel 1977, ma oggi, formalmente, gli viene riconosciuta dal Trattato di Maastricht in avanti, ossia dal 1992, lo status di istituzione.

Preme rilevare come la Corte dei conti europea non abbia natura giurisdizionale, e questo ci può dire molto circa la natura dei procedimenti di controllo che va ad instaurare, ma, nonostante questo, le viene garantita la massima indipendenza. Ai suoi membri, 28 (uno per ciascuno Stato) viene garantita un'indipendenza soprattutto dalla alta specializzazione e qualificazione tecnica che questi soggetti devono avere per occupare un posto in quest'organo.

Tra l'altro, l'indipendenza deve essere garantita anche in riferimento a quelli che sono gli interessi degli Stati cui appartengono i membri; la Corte dei conti è tenuta ad esercitare le proprie funzioni di controllo in piena indipendenza e nell'interesse generale dell'Unione.

Il suo funzionamento è molto simile a quello della Corte dei conti francese, come ha già delineato la professoressa Bassi, ma mi preme ricordare una funzione importante di controllo individuata dall'articolo 287 del Trattato di Lisbona. La Corte dei conti effettua, oltre all'esame di bilancio, un vero e proprio controllo contabile, che si riassume - io credo - in quella funzione di fondo rappresentato dal giudizio di conto, come nucleo fondante e storico della giurisdizione della Corte dei conti italiana: una funzione volta a garantire l'obiettività della regolarizzazione della gestione delle risorse pubbliche; un accertamento, compiuto d'Ufficio dal giudice contabile, della regolarità dei conti resa dagli Agenti contabili.

Qual è, in questo senso, la funzione pregnante della Corte dei conti europea? Esaminare i conti di tutte le entrate e di tutte le spese delle istituzioni attraverso un controllo diverso a quello del giudizio di conto; in realtà, è un vero e proprio controllo di gestione, ma prima di tutto deve promuovere il rispetto dell'obbligo di rendiconto. Deve verificare ed effettuare un riscontro oggettivo e formale di tutto ciò che riguarda la legittimità e la regolarità delle entrate e delle spese.

Il risultato di questo controllo qual è? È una dichiarazione di affidabilità dei conti, una *declaration d'assurance* che comprende l'attestazione della legittimità e della regolarità delle operazioni.

Il controllo delle entrate - specifica l'articolo 287 - si effettua in base agli accertamenti e ai resoconti delle entrate dell'Unione; il controllo delle spese si effettua in base agli impegni di

pagamento.

La *declaration d'assurance* è oggetto di esame del Parlamento europeo, accanto a quella che è la relazione annuale, ai fini di una delibera di discarico da parte della Commissione, che dovrebbe rappresentare l'esito fisiologico del giudizio di conto come un'operazione del conto che va ad attestare il duplice requisito del pareggio e della regolarità.

Una caratteristica che mi preme rilevare, dalla quale forse si possono trarre degli spunti di riflessione per il nostro ordinamento, è che la Corte dei conti è tenuta ad agire secondo il principio della *partnership*, ossia in stretta cooperazione con le istituzioni che controlla, anche a livello nazionale. Il controllo si può esercitare, ovviamente, sui documenti ma, in caso di necessità, viene effettuato anche *sur place*: nei locali di qualsiasi organismo che gestisca entrate e spese per conto dell'Unione. Questo anche in collaborazione con le istituzioni nazionali di controllo.

Per coloro che gestiscono le entrate e le spese per conto dell'Unione, c'è l'obbligo di trasmettere alla Corte dei conti i documenti e le informazioni necessarie all'espletamento delle sue funzioni. È anche vero che in quella sede - che potremmo definire istruttoria, come accade anche per il giudice relatore nell'esame del conto - è possibile acquisire ulteriori informazioni e documenti, attraverso richieste rivolte direttamente all'Amministrazione all'Agente contabile, nonché la facoltà di procedere all'effettuazione di ispezione e accertamenti diretti sul posto.

Quanto al procedimento, ho già detto che non ha carattere giurisdizionale, neppure nel senso delle forme proprie della giurisdizione dalle quali è contraddistinto il giudizio della Corte dei conti, soprattutto nella parte giudiziale. Tuttavia, devo rilevare che i risultati del controllo della Corte dei conti europea sono sempre esternati in contraddittorio, soprattutto nei confronti di quelli esercitati verso la Commissione, con la quale s'instaura una dialettica serrata che, normalmente, costringe l'organo controllato a rendere conto delle proprie scelte e può arrivare anche al punto di permettere al Parlamento europeo di adottare misure necessarie. Ciò è accaduto, per esempio, in occasione delle dimissioni della Commissione Santer, originata proprio dai riscontri effettuati dalla Corte dei conti.

Alcune considerazioni di fondo, che vogliono partire da una constatazione di fatto, ma che raccolgono anche l'invito del professor Scoca all'inizio di questo convegno, nella sua relazione iniziale: appurare se la riforma del giudizio di conto e del Codice di giustizia contabile abbia portato dei miglioramenti e quali potrebbero essere i profili di lacuna.

La constatazione di fondo dalla quale vorrei partire è la seguente.

Il giudizio di conto rappresenta, oggi, la porzione forse più rilevante dell'attività giurisdizionale della Corte dei conti. Se sono reali i dati riferiti al 2015, pare siano stati introitati 70.000 nuovi conti giudiziali e che ci sia una rimanenza complessiva di 400 mila giudizi di conto

pendenti. Se un'attività così rilevante impegna così tanto le forze degli organi della Corte dei conti, occorre che questo giudizio abbia un reale rilievo nel momento in cui c'è l'esigenza di creare un circuito virtuoso di controllo, rispetto a ciò che accade prima e ciò che accade dopo rispetto al il giudizio di conto. A monte e a valle, il giudizio di conto deve essere correlato all'attività della parificazione a cura dell'Amministrazione, perché l'attuale Codice riafferma, comunque, la centrale importanza di questa operazione; a valle, come ci insegna l'*audit* finanziario di conformità che attua la Corte dei conti sulle sue risorse, questa verifica di affidabilità e di regolarità oggettiva dei conti non può mai essere disgiunta da un controllo successivo più pregnante, in qualche modo di gestione, volto ad accertare la sana gestione finanziaria.

Inoltre, credo - e con questo concludo - che forse si dovrebbe prendere ispirazione dal principio di *partnership* dell'attività della Corte dei conti europea, che dovrebbe portare a valorizzare il ruolo della Corte dei conti come “alleata” delle Amministrazioni pubbliche. E questo lo si può fare soprattutto quando c'è corretta e chiara delineazione dei suoi poteri.

Dobbiamo domandarci se il Codice di giustizia amministrativa è andato in questo senso, apportando quest'esigenza di garanzie; è solo attraverso questa precisazione dei poteri che il giudizio di conto potrebbe essere percepito dalle Pubbliche Amministrazioni come strumento per conseguire un risultato utile e non come un procedimento subito ed imposto dall'alto.

SCHLITZER Eugenio Francesco

*Procuratore generale aggiunto Corte dei conti* \*

Vorrei ringraziare la professoressa Lombardi per questo intervento, che a me è piaciuto molto. Ha ribadito, con molta più eleganza e proprietà, alcune considerazioni che io ho cercato di fare all'inizio, contestualizzandole, però, in un sistema organico a livello di Unione Europea.

Va anche sottolineato come la professoressa ha tenuto a rimarcare che un'oggettivizzazione ed una procedimentalizzazione del giudizio di conto va comunque mantenuta, a garanzia di colui che rende il conto e il cui conto viene valutato.

Rinnovo il mio ringraziamento alla professoressa Lombardi, alla professoressa Bassi e al professor Caldarera per le loro relazioni, ugualmente interessanti, e che hanno avuto un punto di convergenza nel mettere in risalto come, ad esempio, l'individuazione di un'Anagrafe dei contabili, che non dico ponga dei problemi, ma certamente ci induce a riflettere su come debba poi essere concretamente attuata.

---

\* Testo approvato dall'oratore.

Credo di dover rammentare, in apertura di intervento, che ciascuno dei Presidenti delle varie sessioni del Convegno, compresa quella odierna appena terminata, ha diligentemente e convincentemente tirato i fili conclusivi dei contributi esposti nella propria sessione; dunque, non ho alcuna necessità, né alcuno spazio, per nuove conclusioni. Posso dedicarmi ad esporre alcune brevissime considerazioni di carattere personale.

Siamo alla chiusura di un dibattito che, a mio parere, è stato veramente interessante; fra l'altro, è stato organizzato in modo encomiabile, perché ha messo a confronto teorici e pratici, coloro che studiano i conti e il relativo giudizio e coloro che il giudizio lo vivono.

Inoltre, è stato ampiamente fornito anche uno sguardo fuori dai nostri confini, ai sistemi paralleli del controllo sui conti pubblici vigenti in numerosi ordinamenti stranieri, non solo europei. Sono stati offerti i dati necessari per un utilissimo confronto comparativo tra il nostro sistema e i sistemi di Stati che, come livello di civiltà, sono paragonabili al nostro.

Il giudizio di conto, secondo me, costituisce il compito essenziale della Corte dei conti. Non è un caso che si chiami così: si deve occupare principalmente di conti. Si tratta di una funzione delicata e di vitale importanza per la stabilità finanziaria dei pubblici poteri, e, in definitiva, per la tenuta del sistema democratico di governo. Non per niente essa è prevista in Costituzione: originariamente dall'art. 100; di recente, sotto diverso profilo, dal primo comma dell'art. 97, introdotto con l. cost. 20 aprile 2012, n. 1.

Direi che il controllo giudiziale sui conti pubblici sia la missione centrale ed ineliminabile della Corte dei conti; ben più della giurisdizione sulla responsabilità amministrativa, che costituisce la cosiddetta "anomalia italiana": a mia conoscenza, in nessun altro Paese al mondo esiste una Corte dei conti che abbia questa seconda funzione. La Corte dei conti italiana si dovrebbe chiamare "Corte dei conti e della responsabilità amministrativa", se volessimo rappresentare nella denominazione quanto effettivamente essa fa.

In cosa consiste il giudizio di conto? Si tratta di una attività diretta alla verifica obiettiva della regolarità dei conti, che si estende alla verifica della regolarità dei procedimenti di acquisizione e di disposizione delle risorse pubbliche. Non credo che debba estendersi anche alla legittimità sostanziale delle operazioni amministrative che comportano entrate o uscite, se non altro perché ci verificherebbe una sovrapposizione di giurisdizioni. Il compito di stabilire se un'attività amministrativa, anche finanziariamente non neutra, sia legittima o meno è compito di altra giurisdizione, quella del

---

\* Testo approvato dall'oratore.

giudice amministrativo.

Dal giudizio di conto nacque storicamente la responsabilità contabile, alla quale tradizionalmente venivano attribuiti caratteri diversi da quelli della responsabilità amministrativa. Ma oggi possiamo chiederci se continui ad esistere una responsabilità contabile o se è stata ricondotta all'archetipo della responsabilità amministrativa; e, nel caso che continui a sussistere dovremmo chiederci se la contemporanea esistenza di due diverse forme di responsabilità, l'una per gli agenti contabili, l'altra per i rimanenti agenti pubblici, abbia ragion d'essere. Soprattutto a seguito della modifica e della precisazione, risalente agli anni novanta del secolo scorso, della disciplina della responsabilità amministrativa

Data la revisione dei caratteri della responsabilità degli agenti pubblici in generale, è ammissibile una responsabilità speciale per gli agenti contabili? Può sussistere una responsabilità che non abbia le stesse caratteristiche della responsabilità amministrativa, una responsabilità senza danno, senza colpa, anzi senza colpa grave? Francamente, non credo: una cosa è il giudizio di conto, altra cosa è la responsabilità del contabile.

Questa non può che essere parificata, per le sue caratteristiche giuridiche, alla responsabilità di qualsiasi altro dipendente dell'Amministrazione. D'altronde, se così non fosse, se ci trovassimo di fronte ad una responsabilità con presupposti diversi, sarebbe necessario giustificarla anche da un punto di vista costituzionale: si dovrebbero convincentemente spiegare le ragioni di un trattamento sperequato per alcuni dipendenti pubblici (o anche non dipendenti pubblici, ma legati dal rapporto di servizio con l'Amministrazione) rispetto a tutti gli altri.

Qualche rapido accenno al giudizio di conto.

Per quanto concerne il modello processuale, mi sembra sia risultato chiaro dalle relazioni precedenti che il giudizio di conto è un giudizio complesso e non lineare; anzi, è più corretto dire che si tratta di un'attività complessa, dato che si divide in due fasi assolutamente diverse: la prima, preparatoria, si può chiudere con la parifica, senza una fase tipicamente contenziosa; la seconda, invece, si apre quando alla parifica non si arriva in questa prima fase.

L'attività che si svolge nella prima fase può essere considerata giurisdizionale? Io sarei del parere che non lo sia, perché manca una (effettiva) controversia: non si rinvergono due posizioni di segno diverso, anzi opposto, sulle quali il giudice debba decidere quale sia quella conforme a diritto. Il giudice relatore non risolve nessuna controversia, non stabilisce chi ha torto e chi ha ragione.

Se la relazione del giudice designato conclude per la parificazione, il problema è concluso. Mi chiedo, quindi, perché l'articolo 140 del nuovo Codice, al terzo comma, stabilisce che, con il deposito del ricorso, il contabile è parte del giudizio. Ma parte di quale giudizio? Non vedo quale sia il giudizio. La disposizione non fa che ripetere una regola risalente, che, anche al suo nascere, non



aveva solide basi. Si tratta di impostazioni che richiamano antiche costruzioni del giudizio di conto, che, francamente, il legislatore del Codice avrebbe potuto e dovuto chiarire.

Esaminando altre disposizioni del Codice, capita di imbattersi in altre disposizioni di difficile comprensione. Una: se il contabile è parte del giudizio, egli sta in (dentro il) giudizio. Tuttavia il Codice stabilisce che le comunicazioni inerenti al giudizio di conto debbano essere fatte all'Amministrazione, la quale, poi, deve trasmetterle al contabile. E allora sembra contraddittorio che il contabile, che sta in giudizio, debba ricevere le comunicazioni che lo riguardano non direttamente ma da parte dell'Amministrazione, che oltre tutto non è parte (necessaria) del giudizio.

Altro problema. La verifica del conto dev'essere affidata ad un giudice? A mio avviso, non ha senso. Il giudice relatore diviene sostenitore di una tesi che dovrà essere verificata dal Collegio. Ma un soggetto giudicante, che ha già acquisito una sua posizione in ordine ad una questione relativa alla non-regularità del conto, non dovrebbe poter far parte, poi, del Collegio che deve esaminare quella medesima questione. Vi si oppone il principio del *ne bis in idem*.

Bisogna aggiungere una considerazione di fondo: qual è la caratteristica fondamentale di un giudice? Quella di essere al di sopra delle parti: è la regola fondamentale della terzietà.

Il giudice non deve difendere nessun interesse, né pubblico né privato. Deve solo risolvere controversie. E per farlo, i principi fondamentali del giusto processo sostengono che le due tesi, che nel giudizio sono in contrasto, devono essere valutate esattamente per quello che sono, senza alcuna preferenza per una delle parti, nemmeno per quella portatrice di interessi pubblici.

Agli interessi pubblici deve badare il Procuratore, ossia il Pubblico Ministero, ma di certo non il giudice.

Se un giudice dovesse difendere interessi, non sarebbe più un giudice obiettivo, un giudice imparziale, un giudice coerente con i principi del giusto processo.

La seconda fase, quella del contenzioso. Anche qui mi pongo un problema: quali sono le parti di questo giudizio? È chiaro che il convenuto è l'agente contabile, l'agente contabile il cui conto non è stato parificato. Ma qual è l'attore? Il giudice relatore? L'Amministrazione? Il Pubblico Ministero? Dalla lettura del Codice non si capisce. Certamente, qualcuno deve pur essere l'attore.

Secondo la disciplina attuale sembra che l'attore, colui che presenta e difende la pretesa dalla irregolarità del conto sia il giudice relatore; il quale si trova in tal modo ad essere contemporaneamente giudice e parte: il che è certamente incostituzionale, e per di più del tutto irragionevole. A mio avviso, non ci sarebbe niente di male, anzi si risolverebbe nella soluzione semplice e azionale del problema se anche nel giudizio di conto l'azione fosse affidata alla Procura: è il suo mestiere. Invece, e lo sentivamo anche ieri, la figura del Pubblico Ministero è una figura veramente marginale, e forse ambigua, nel

giudizio di conto. Molto più ambigua è tuttavia la figura del giudice relatore.

Invece nel giudizio di resa del conto la posizione del Pubblico Ministero è chiarissima, non così nel giudizio di conto, ove egli deve semplicemente dare un parere. Fra l'altro, c'è ancora una incertezza: il Pubblico Ministero deve dare il suo parere nell'interesse della legge, o, viceversa, nell'interesse dell'Erario? Sono due modi di fornire il parere completamente diversi: il parere nell'interesse della legge è un parere obiettivo, il parere nell'interesse dell'Erario è soggettivo: deve difendere, per quanto possibile e legittimo, le ragioni dell'Erario. Anche sotto questo profilo, c'è qualche cosa che non è soddisfacente nella disciplina testé rinnovata.

Il Codice. Il Codice non è stato all'altezza del compito, almeno per quanto riguarda il giudizio di conto: non ricordo cosa prevedeva sul punto la legge di delega, ma leggendo il decreto delegato mi sembra non ci sia molto da essere soddisfatti.

Prima di tutto, incertezze terminologiche. È entrato nel linguaggio comune parlare di conti giudiziali, ma che significa conto giudiziale? Il conto non è giudiziale, è l'oggetto del giudizio; il conto è un atto amministrativo. Oltretutto, la legge chiama conto giudiziale anche il conto che l'agente presenta all'Amministrazione, laddove il giudice e il giudizio non c'entrano per niente.

Altro elemento di perplessità. Si dice: l'Amministrazione individua un responsabile del procedimento. Ma quando? Solo nel momento in cui il responsabile del procedimento deve controllare il conto o precedentemente, come una posizione organizzativa già chiara nell'ambito del sistema organizzativo dell'Amministrazione? E poi, perché un responsabile del procedimento? Il procedimento di controllo potrebbe essere attuato anche da altre persone e poi il responsabile ne assumerà la responsabilità del risultato. Ciò che serve è che ci sia un controllore, un funzionario che esegua la verifica, non un responsabile del procedimento.

Alcune ulteriori osservazioni.

Si rinvengono ripetizioni che appaiono inutili ed eccessive: del deposito del conto si parla in tre posti diversi; del deposito della relazione del giudice relatore si parla in due posti diversi.

In conclusione, credo che il giudizio di conto sia e rimanga estremamente utile, anzi assolutamente necessario; quindi è certo che esso non solo debba rimanere, ma debba essere semplificato e rafforzato: per questo il modello processuale deve essere profondamente rivisto. Oltretutto, la disciplina processuale è lacunosa e dovrebbe essere completata.

Ieri sono emerse alcune indicazioni sulle Amministrazioni tenute a rendere il conto.

Ebbene, molto ha fatto la giurisprudenza. Il Presidente Sciascia ricordava una controversia in cui io difendevo un'Amministrazione e, giustamente (lo posso dire a giudizio concluso), la Corte ha ritenuto che essa, nonostante la sua spiccata autonomia, dovesse rendere il conto.

Ma i problemi non sono soltanto delle Amministrazioni più o meno autonome, più o meno

indipendenti; va ricordato il CSM, vorrei aggiungere il CNEL, vorrei aggiungere ancora le società pubbliche in senso stretto, ritenute veraci enti pubblici, e le società che sono, invece, a partecipazione pubblica, maggioritaria, minoritaria.

La giurisprudenza è senz'altro molto saggia, però, a mio avviso, è presente il pericolo che si ampli l'ambito giurisdizionale, e, quindi, il contenzioso, in modo eccessivo, e forse inutilmente, data l'esistenza di altre forme di controllo finanziario coerenti con la natura privatistica di tali società.

Una norma chiara del legislatore che stabilisse quali siano le Amministrazioni e quali gli agenti contabili, nelle tante figure che si stanno affacciando nel nostro ordinamento, non sarebbe un fuor d'opera.

LAUS Mauro

*Presidente del Consiglio regionale del Piemonte* \*

Sono molto soddisfatto e contento che in quest'aula si sia svolto un approfondimento, con tesi anche contrapposte. Tutti quanti noi, ognuno nell'esercizio delle proprie funzioni e nel rispetto dei ruoli, è legato da un collante, dato dall'oggetto principale della discussione di oggi: come facciamo, tutti quanti assieme, a soddisfare il bene comune e il corretto utilizzo delle risorse?

Il messaggio, che trasferirò alla politica e ai politici regionali, mi è arrivato, ed è chiaro, univoco e non equivoco: noi stiamo vivendo una sorta di involuzione culturale che sta crescendo in modo esponenziale. Non è un caso che, nel mio saluto introduttivo ed istituzionale, ho detto: “Sembra quasi - addirittura - che ci sia un disprezzo verso il bene comune”.

Ho ascoltato con particolare interesse e mi sono arricchito, da un punto di vista valoriale; tutti quanti possono, sempre nell'esercizio delle proprie funzioni, commettere degli errori, ma è importante avere, in modo chiaro, una scala di valori.

Ringrazio tutti i relatori e i gentili ospiti, che hanno soggiornato nella nostra splendida città di Torino.

---

\* Testo approvato dall'oratore.

A cura della  
*Direzione Processo legislativo e Comunicazione istituzionale*

ISBN 978-88-99882-15-0

Publicato su rivista online “Il Piemonte delle Autonomie”  
([piemonteaonomie.cr.piemonte.it](http://piemonteaautonomie.cr.piemonte.it))