

CONTROLLO

Sezione centrale controllo legittimità

2 – Sezione controllo legittimità; deliberazione 31 maggio 2023; Pres. Carlino, Rel. D’Evoli; Ministero dell’Ambiente e della sicurezza energetica.

Corte dei conti – Controllo preventivo di legittimità – Decreti di accertamento residui (Dar) di valore zero – Assoggettabilità a controllo – Non sussiste.

R.d. 23 maggio 1924, n. 827, regolamento per l’amministrazione del patrimonio e per la contabilità di Stato, art. 275; l. 14 gennaio 1994, n. 20, disposizioni in materia di giurisdizione e controllo della Corte dei conti, art. 3, c. 1, lett. h); l. 31 dicembre 2009, n. 196, legge di contabilità e finanza pubblica, art. 34, 34-bis, 34-ter.

Attesa la finalità perseguita dal controllo preventivo di legittimità sui decreti che dispongono l’accertamento dei residui, previsto dall’art. 3, c. 1, lett. h), l. n. 20/1994 e consistente nella verifica della corretta conservazione delle somme accertate come residui per debiti della pubblica amministrazione non ancora estinti, non deve essere sottoposto a controllo il decreto privo di somme da conservare cosiddetto “Dar a zero”. (1)

Diritto – 1. La sezione è chiamata a pronunciarsi sulla assoggettabilità o meno al controllo preventivo di legittimità del decreto del Ministero dell’ambiente e della sicurezza energetica-Gabinetto e Uffici di diretta collaborazione all’opera del Ministro – prot. n. 6592 del 22 marzo 2023, avente ad oggetto l’accertamento del residuo, pari a 0, a carico del capitolo 1061 relativo all’esercizio finanziario 2022, previa risoluzione delle seguenti alternative questioni di massima: (1) *Se il controllo preventivo di legittimità della Corte dei conti sui decreti di accertamento dei residui, ai sensi della lett. h), c. 1 dell’art. 3 della l. 14 gennaio 1994, n. 20, debba ritenersi finalizzato alla regolare procedura di chiusura delle contabilità relativamente a ciascun capitolo di spesa anche in funzione delle operazioni di conciliazione dei risultati di rendiconto, in sede di giudizio di parificazione del Rendiconto generale dello Stato, con le scritture contabili tenute e controllate dalla Corte, sicché debbano conseguentemente ritenersi assoggettabili al controllo preventivo di legittimità anche i decreti di accertamento dei residui privi di somme da conservare in conto residui (cosiddetti “Dar a zero”), a prescindere se si tratti di “Dar a zero” con o senza eccedenze di impegno rispetto alle somme stanziare; o altrimenti (2) *Se il controllo preventivo di legittimità della Corte dei conti sui decreti di accertamento dei residui, ai sensi della lett. h) del c. 1 dell’art. 3 della l. 14 gennaio 1994, n. 20,**

debba ritenersi finalizzato alla sola esigenza di verifica della legittimità della conservazione delle somme accertate come residui, sicché debbano conseguentemente ritenersi non assoggettabili al controllo preventivo di legittimità i decreti di accertamento dei residui privi di somme da conservare in conto residui (cosiddetti “Dar a zero”), a prescindere se si tratti di “Dar a zero” con o senza eccedenze di impegno rispetto alle somme stanziare.

2. Il collegio ritiene di dover ribadire, innanzitutto, i principi enunciati con la deliberazione n. 11/2013, così come integrata dalle successive delib. n. 18/2014 e n. 8/2016.

Viene richiamato al riguardo il principio rinvenibile nella delib. n. 11/2013, secondo cui il controllo preventivo di legittimità della Corte dei conti sui decreti di accertamento dei residui, ai sensi della lett. h), c. 1, art. 3, l. 14 gennaio 1994, n. 20, è finalizzato alla esigenza di verifica della legittimità della conservazione delle somme accertate come residui, la quale deve ritenersi prevalente sulla regolare procedura di chiusura delle contabilità relativamente a ciascun capitolo di spesa.

Ciò perché, come affermato nella citata delib. n. 11/2013, la finalità della previsione di un controllo della Corte dei conti sui decreti di accertamento residui sarebbe legata ad un’esigenza di verifica in ordine alla legittimità della conservazione delle somme accertate.

Se, tuttavia, occorre in questa sede ricordare che la previsione contenuta nella lett. h), c. 1, art. 3, l. n. 20/1994 va intesa riferita ai decreti con i quali si procede alla ricognizione e alla contestuale conservazione di somme a fronte di obbligazioni giuridicamente perfezionate, quale presupposto per il futuro adempimento di debiti della pubblica amministrazione non ancora estinti, occorre comunque ribadire che, secondo quanto affermato nelle successive delib. n. 18/2014 e n. 8/2016, nei casi in cui dalla situazione contabile, soggiacente al decreto con cui pure si accerti l’insussistenza di impegni rimasti da pagare al termine dell’esercizio, emergano “eccedenze di impegno”, ossia spese in misura eccedentaria rispetto allo stanziamento del capitolo, tale decreto, ancorché determini somme da conservare in conto residui “pari a zero”, è da assoggettare al controllo preventivo di legittimità della Corte dei conti.

Ciò in quanto le eccedenze di impegno, qualora non compensate all’interno del capitolo o dell’unità di voto, rappresentano una manifesta violazione del limite legislativo imposto, attraverso la previsione dello stanziamento, dalla legge di bilancio alla spesa della singola amministrazione, sicché, non essendo giuridicamente possibile, in sede di giudizio sul rendiconto generale dello Stato, parificare i relativi capitoli, tale illegittimità si manifesterebbe, secondo le delib. n. 18/2014 e n. 8/2016, già sul piano del controllo preventivo di legittimità, tenendo conto di quanto stabilito dal c. 3 art. 25 r.d. n. 1214/1934 secondo cui il rifiuto di registrazione è “assoluto ed annulla il provve-

(1) Segue la nota di P. Cosa, *La vexata quaestio dell’assoggettabilità a controllo preventivo di legittimità dei c.d. “Dar a zero”*.

dimento” nei casi in cui si rilevi il superamento dell’importo stanziato nel pertinente capitolo di bilancio (così, in particolare, la lett. a) del citato c. 3).

L’esercizio della funzione di controllo preventivo su provvedimenti di accertamento di residui “pari a zero” che presentino eccedenze di impegno si pone, quindi, in tal caso quale doveroso esercizio di una funzione che rappresenta, nel contesto dei controlli sul ciclo di bilancio, “il naturale momento di chiusura del sistema di verifiche e valutazioni, presupposto del giudizio di parificazione della Corte dei conti”.

3. La sezione afferma, quindi, conclusivamente il principio secondo cui «*il controllo preventivo di legittimità della Corte dei conti sui decreti di accertamento dei residui, ai sensi della lett. h) c. 1 art. 3 l. 14 gennaio 1994, n. 20, deve ritenersi finalizzato alla prevalente esigenza di verifica della legittimità della conservazione delle somme accertate come residui, sicché devono conseguentemente ritenersi non assoggettati al controllo preventivo di legittimità i decreti di accertamento dei residui privi di somme da conservare in conto residui (cosiddetti “Dar a zero”), ad eccezione dei “Dar a zero” che presentino eccedenze di impegno rispetto alle somme stanziare, i quali sono invece da ritenersi assoggettati al controllo preventivo di legittimità in funzione soprattutto di quanto stabilito dal c. 3 art. 25 r.d. n. 1214/1934*».

Il collegio ritiene, pertanto, che il provvedimento in epigrafe non sia soggetto al controllo preventivo di legittimità, trattandosi di un “Dar a zero” che non presenta eccedenze di impegno rispetto alle somme stanziare.

La vexata quaestio dell’assoggettabilità a controllo preventivo di legittimità dei c.d. “Dar a zero”

Nell’ambito delle attività di controllo esercitate dalla Corte dei conti ai sensi dell’art. 3, c. 1, l. n. 20/1994 propedeuticamente al giudizio di parifica del Rendiconto generale dello Stato, si colloca, come momento conclusivo, l’annuale verifica della legittimità dei decreti di accertamento residui, più noti come Dar, in forza di quanto previsto dall’art. 275 r.d. n. 827/1924 e dall’art. 34-ter l. n. 196/2009. Tali provvedimenti, ogni anno, vengono predisposti dagli uffici centrali di bilancio presso i ministeri, sulla scorta delle informazioni fornite dalle strutture alle quali risulta assegnata la gestione dei relativi capitoli dello stato di previsione della spesa.

In base alle vigenti disposizioni in materia (artt. 34-bis e 34-ter l. n. 196/2009) e alle indicazioni annualmente fornite dalla Ragioneria generale dello Stato, in apposita circolare, i Dar vengono sottoposti al vaglio di legittimità dei competenti uffici di controllo della Corte dei conti tanto a livello centrale quanto periferico (sezioni regionali di controllo).

Il sindacato di legittimità esercitato dagli anzidetti uffici sui Dar risulta, per prassi consolidata, consistente in un riscontro estrinseco e formale dei dati contabili e dell’esistenza di atti di impegno (ai sensi dell’art.

34 legge di contabilità) assunti a fronte di obbligazioni giuridicamente perfezionale, non essendo possibile una verifica incidentale dei singoli atti prodromici alla determinazione dei residui.

La considerevole mole di atti del genere in parola assoggettati al controllo comprende, o per meglio dire, comprenderebbe anche quei provvedimenti emessi in fase di chiusura delle scritture contabili, ad esercizio finanziario concluso, che, sotto la dicitura Dar, consistono, in effetti, nell’asseverazione dell’assenza di ulteriori risorse sullo specifico capitolo da poter riportare nel successivo esercizio a titolo di residui. Tali decreti a differenza degli altri, vengono inviati al controllo senza essere corredati da alcuna scheda esplicativa degli atti prodromici che, ove ostensibili, dovrebbero ricomprendere l’intera gestione dei capitoli interessati che, come noto, non costituisce oggetto di controllo, ai sensi delle vigenti disposizioni.

La pronuncia in epigrafe ha dato soluzione alla *vexata quaestio*, relativa alla sottoponibilità a controllo preventivo di legittimità dei decreti di accertamento residui a valore zero, peraltro, già affrontata da precedenti pronunce anche della Sezione centrale di controllo di legittimità in anni passati.

In particolare, il riferimento *ex plurimis* è alla delib. n. 11/2023, che ha escluso tali atti dall’ambito di applicazione delle disposizioni recate dall’art. 3, c. 1, lett. h), l. n. 20/1994, che ricomprende nell’elencazione tassativa degli atti da sottoporre a controllo preventivo di legittimità i provvedimenti di ricognizione e conservazione di somme a residui. In quella sede era stato precisato che, in assenza di somme da conservare a titolo di residuo, come accade appunto nei decreti di accertamento a valore zero, viene meno la motivazione stessa della sottoposizione a controllo preventivo di legittimità.

Tali decreti, in effetti, non hanno la finalità per la quale di regola si adottano provvedimenti di tal fatta, che è poi quella di costituire il presupposto giuridico che autorizza il futuro adempimento-pagamento di debiti non ancora estinti.

Nell’enunciare le motivazioni sottese alla scelta adottata in quella sede, la sezione aveva sottolineato come la verifica della correttezza dei futuri pagamenti, a valere su somme impegnate a fronte di obbligazioni giuridicamente perfezionate nell’esercizio scaduto e non ancora utilizzate, dovesse considerarsi esigenza prevalente rispetto a quella che sostanzia la richiesta stessa di sottoposizione al controllo della Corte dei conti da parte delle amministrazioni interessate. Quest’ultima esigenza attiene alla necessità di vaglio della regolarità della procedura di chiusura delle contabilità relative a ciascun capitolo.

Infatti, proprio a questo fine risulta destinata l’adozione di provvedimenti come i Dar a zero, che, alla luce delle chiusure di fine esercizio, asseverano l’assenza sul relativo capitolo di spesa di risorse ancora utilizzabili, a titolo di residui, nell’esercizio successivo.

La soluzione indicata dalla delib. n. 11/2013 avrebbe potuto rappresentare un adeguato presupposto per la restituzione dei provvedimenti *de qua* all'amministrazione che li aveva veicolati, in quanto non assoggettabili a controllo *ex art. 3, c. 1, l. n. 20/1994*. Così non è stato in ragione della *vexata quaestio* sulla specifica materia che ha visto disattesi gli approdi giurisprudenziale citati, apparentemente solidi e incontrovertibili, ma sostanzialmente esposti ad una casistica che mal si attaglia al rispetto del precedente.

Infatti, si sono registrate pronunce successive a quella del 2011 che si sono discostate, almeno parzialmente, dal solco della giurisprudenza precedente, riconoscendo l'assoggettamento a verifica di legittimità di decreti di accertamento residui che, sebbene a valore zero, presentassero eccedenze di impegno.

In particolare, ciò è stato deciso con riferimento a capitoli di spesa, oggetto di decreti di accertamento residui, in presenza di eccedenze di impegno rispetto alle somme stanziare che non trovassero adeguata compensazione nell'ambito dell'unità di voto di pertinenza.

In tali casi, l'esigenza di un vaglio di legittimità dei Dar dovrebbe essere ricollegabile alla necessità di portare in emersione l'ipotesi ricorrente di palese violazione del limite autorizzativo imposto dalla legge di bilancio. Limite che, come noto, può essere esclusivamente sanato in via legislativa, in sede di approvazione del Rendiconto generale dello Stato, ma non certo in virtù della validazione del relativo provvedimento di accertamento residui. In tali circostanze, peraltro, non è possibile certo pervenire alla parificazione del capitolo interessato in sede di giudizio sul rendiconto generale dello Stato, in quanto le eccedenze di impegno, come detto, si pongono in contrasto con il limite di spesa di natura legislativa.

Appare evidente, dunque, come anche nel caso della delibera citata, pur essendo in contrario avviso, la soluzione adottata sostanzialmente non si distacchi totalmente dal solco della giurisprudenza prevalente, rendendo in ogni caso meno granitica l'univocità della soluzione applicabile al caso di specie.

Proprio in quest'ottica deve leggersi la scelta adottata dalla sezione nella deliberazione in commento di segnare, ancora una volta, i limiti e i confini dell'assoggettabilità dei Dar a zero al controllo preventivo di legittimità della Corte, che si esclude, anche alla luce del bilanciamento degli interessi, che risultano complessivamente rivolti verso la costituzione dei legittimi presupposti per l'adozione della parifica del Rendiconto generale dello Stato.

PAOLA COSA

* * *