

LE RISORSE DEL PNRR E L'ATTIVITÀ CONSULTIVA DELLA CORTE DEI CONTI

Carlo Chiappinelli (*)

Sommario: 1. *Premessa*. – 2. *Il quadro di riferimento sovranazionale e l'ancoraggio costituzionale*. – 3. *Per un inquadramento storico sistematico: attività consultiva tra normazione ed amministrazione*. – 4. *Funzione consultiva e titolo V della Costituzione*. – 5. *Il perimetro della contabilità pubblica*. – 6. *Il periodo più recente e l'impatto del Pnrr*. – 7. *Funzione consultiva e giurisdizione*. – 8. *Funzione consultiva e controllo*. – 9. *L'esercizio della funzione nomofilattica in sede consultiva*. – 10. *Brevi conclusioni o meglio... spunti di riflessione anche operativa*.

1 Premessa

Il tema relativo all'attività consultiva della Corte dei conti, con specifico riguardo alle risorse del Pnrr, concerne un aspetto di non poca delicatezza istituzionale, sistematica ed anche operativa, richiedendo una riflessione consapevole, per un verso, anche delle più risalenti funzioni della Corte dei conti, per altro verso delle prospettive che oggi si aprono con riguardo al nuovo contesto di chiara matrice europea.

Nel ringraziare gli organizzatori di questo interessante convegno di studi, la chiave di lettura più corretta per affrontare la tematica può dunque rintracciarsi in un approccio che, sia pure in sintesi, tenga conto dell'evoluzione della funzione consultiva anche nei raccordi col mutare nel tempo delle altre funzioni assegnate alla Corte dei conti.

Il perimetro di riferimento ed il conseguente approfondimento non possono non incentrarsi sulla recente “legge europea” (l. n. 238/2021 – *Disposizioni per l'adempimento degli obblighi derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea* – Legge europea 2019-2020) e più precisamente sull'art. 46, che recita: “*Limitatamente alle risorse stanziare dal Pnrr e ai fondi complementari al Pnrr, le Sezioni riunite della Corte dei conti in sede consultiva, a richiesta delle amministrazioni centrali e degli altri organismi di diritto pubblico nazionali, rendono pareri nelle materie di contabilità pubblica, su fattispecie di valore complessivo non inferiore a un milione di euro, e assicurano la funzione nomofilattica sull'esercizio della funzione consultiva da parte delle sezioni regionali di controllo. I medesimi pareri sono resi dalle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, a richiesta dei comuni, delle province, delle città metropolitane e delle regioni, sulle condizioni di applicabilità della normativa di contabilità pubblica all'esercizio delle funzioni e alle attività finanziate con le risorse stanziare dal Pnrr e con i fondi complementari al Pnrr*”.

Rileva quindi un'importante punto di riferimento: la correlazione esplicita della nuova funzione all'esercizio delle attività finanziate con le risorse stanziare dal Pnrr e con i fondi ad esso complementari, nel perimetro della normativa di contabilità pubblica.

Se la corretta spendita delle risorse del Pnrr e del Fondo complementare (cui come sappiamo si riserva lo stesso trattamento) costituisce la *ratio* della nuova disposizione, non pare una precisazione inutile l'espresso richiamo alla materia della contabilità pubblica. Si tratta dunque di indagarne la fisionomia e l'evoluzione, dai connotati concepiti nella più risalente disciplina normativa sino agli sviluppi conseguenti alle riforme costituzionali del titolo V e del pareggio di bilancio. Riforme che hanno fatto acquisire alla contabilità pubblica una connotazione diversa ed ulteriore, che non è solo di tipo teorico e sistematico, ma si riverbera sull'impianto generale della funzione consultiva attribuita alla Corte dei conti.

2. Il quadro di riferimento sovranazionale e l'ancoraggio costituzionale

In questa prospettiva sembra essenziale sottolineare lo stesso *incipit* della norma della legge europea, che, tra l'altro, precisa che le disposizioni in merito allo sviluppo della funzione consultiva sono emanate in attuazione del regolamento (Ue) 2021/241 del Parlamento europeo e del Consiglio, al fine di un efficace monitoraggio e controllo degli interventi dell'Unione europea per il periodo di programmazione 2021-2027. Tale *incipit* sollecita, dunque, una prima serie di considerazioni che non possono trascurare il collegamento funzionale rinvenibile espressamente nell'efficace monitoraggio e controllo degli interventi dell'Unione europea per il periodo di programmazione considerato.

Peraltro, tale esplicita correlazione con le esigenze di monitoraggio e controllo pone necessariamente qualche riflessione ulteriore su cui si tornerà in conclusione. Se per un verso appare infatti positivo ricondurre i profili della peculiare funzione consultiva affidata alla Corte dei conti in coerenza con la funzione di controllo esplicitamente riconosciuta in Costituzione; dall'altro ciò impone – come anche può intuirsi dalla non chiara formulazione del disegno di legge sulla concorrenza (1), in sede di esame da parte del Parlamento – una attenta riflessione, laddove le opzioni terminologiche acquisiscono anche valenza sostanziale e concreta portata giuridica (e non solo quella di formale riconduzione sistematica alle categorie del controllo o della funzione consultiva).

(*) Presidente delle Sezioni riunite in sede di controllo della Corte dei conti.

(1) Cfr. Corte conti, Sez. riun. contr., 25 febbraio 2022, n. 1, di approvazione della memoria sul disegno di legge n. 2469, legge annuale per il mercato e la concorrenza 2021, richiesta dalla decima Commissione Senato (Industria, commercio e turismo), più avanti ripresa.

L'ancoraggio sovranazionale è dunque esplicito laddove la norma si richiama al regolamento (Ue) 2021/241, il quale nel *Considerando* menziona il concetto di "sana gestione finanziaria": "L'attuazione del dispositivo dovrebbe essere effettuata in linea con il principio della sana gestione finanziaria, che comprende la prevenzione e il perseguimento efficaci della frode, ivi compresi la frode fiscale, l'evasione fiscale, la corruzione e il conflitto di interessi".

Le disposizioni in esame vanno considerate anche alla luce del quadro disegnato dall'art. 22 del regolamento (Ue) 2021/241, rubricato "Tutela degli interessi finanziari dell'Unione", il quale stabilisce che "nell'attuare il dispositivo gli Stati membri, in qualità di beneficiari o mutuatari di fondi a titolo dello stesso, adottano tutte le opportune misure per tutelare gli interessi finanziari dell'Unione e per garantire che l'utilizzo dei fondi in relazione alle misure sostenute dal dispositivo sia conforme al diritto dell'Unione e nazionale applicabile, in particolare per quanto riguarda la prevenzione, l'individuazione e la rettifica delle frodi, dei casi di corruzione e dei conflitti di interessi. A tal fine, gli Stati membri prevedono un sistema di controllo interno efficace ed efficiente nonché provvedono al recupero degli importi erroneamente versati o utilizzati in modo non corretto. Gli Stati membri possono fare affidamento sui loro normali sistemi nazionali di gestione del bilancio".

Dalla disciplina europea emergono due aspetti correlati: quello della *compliance* normativa e quello di un sistema di controllo interno efficace ed efficiente, non disgiunto dai normali sistemi nazionali di gestione del bilancio che assicurino un'effettiva conformità al diritto dell'Unione e nazionale applicabile, nonché strumenti che consentano la prevenzione, l'individuazione e la rettifica delle frodi, dei casi di corruzione e dei conflitti di interessi.

Più complesso risulta l'ancoraggio costituzionale della funzione consultiva: la Costituzione, come è noto, prevede come Organo consultivo di rilevanza costituzionale il Consiglio di Stato, assegnando alla Corte dei conti funzioni di controllo (art. 100) e di giurisdizione nelle materie di contabilità pubblica (art. 103).

Da ciò, peraltro, non pare corretto dedurre una qualche limitazione a livello di norma costituzionale in ordine alla funzione consultiva della Corte dei conti, anche per l'inquadramento della stessa Corte nella rubrica dell'art. 100 tra gli Organi ausiliari del Governo. Il rapporto di ausiliarità che la Costituzione ha riconosciuto alla Corte dei conti nei confronti del Parlamento e del Governo, è stato espressamente richiamato di recente dalle Sezioni riunite in sede consultiva nell'inquadrare i confini della funzione a esse intestata. Nella delibera 1 ottobre 2018, n. 7, si legge: "pur non sussistendo i presupposti che ritualmente legittimano questo Collegio all'esercizio della funzione consultiva, come prevista dall'ordinamento vigente, vengono svolte alcune considerazioni, in ragione del rapporto di ausiliarità che la Costituzione ha riconosciuto alla Corte dei conti nei confronti del Parlamento e del Governo, rispetto della terzietà di questa Magistratura contabile, le cui funzioni sono svolte sempre nell'interesse dello Stato collettività". Va, peraltro, rimarcato che seppur essendo estendendo il perimetro di competenza (2), le Sezioni riunite in sede consultiva hanno reso il proprio avviso su quesiti, posti dalla Presidenza del consiglio, inerenti alla potenziale lesione del principio di copertura finanziaria, aventi a oggetto uno schema di emendamento a un decreto legge, si conferma quindi quello che è il filo conduttore della presente relazione che correla strettamente la funzione consultiva al perimetro della contabilità pubblica sia vista nelle più risalenti tradizioni della Corte dei conti che nelle prospettive che oggi si aprono alla luce dell'evoluzione del sistema ed in particolare del Pnrr.

Va infatti tenuto conto che la funzione consultiva era prevista da diverse disposizioni pre-costituzionali, tuttora rimaste in vigore. Da questo punto di vista appare opportuno un breve riferimento sia alla normativa pre-costituzionale, sia al quadro delineato dal Costituente anche alla luce del nuovo titolo V e della riforma sugli equilibri di bilancio del 2012.

3. Per un inquadramento storico sistematico: attività consultiva tra normazione ed amministrazione

È opportuno distinguere l'apporto consultivo della Corte dei conti tra *normazione ed amministrazione*, onde comprendere meglio la portata di norme anche risalenti insieme a quelle di più recente approvazione o in corso di esame parlamentare.

L'attività consultiva – per come sia pure in sintesi viene ricostruita nella presente relazione – va a qualificarsi tratto saliente nella stessa collocazione istituzionale e funzionale della Corte dei conti tra ausiliarità agli Organi della rappresentanza per un verso; alla amministrazione per l'altro verso.

Ad una sommaria prima ricognizione pare invero che la funzione consultiva non sia univoca sia nella configurazione normativa che nella stessa realtà operativa, potendosi ravvisare una linea di *discrimen* che merita di essere approfondita: quella, appunto, di una funzione che si traduce nell'interpretazione di norme o addirittura risulta prodromica alla loro stessa creazione (vedasi i riferimenti alla modifica della disciplina relativa alla contabilità pubblica o la normativa attinente alle stesse funzioni intestate alla Corte dei conti); quella, invece, che potrebbe più propriamente essere inquadrata come attività consulenziale, riferita a fattispecie concrete della gestione amministrativa.

3.1. Il quadro pre-costituzionale

Per il primo aspetto va ricordato il r.d. 18 novembre 1923, n. 2440 ("*Nuove disposizioni sull'amministrazione del patrimonio e sulla contabilità generale dello Stato*"), che all'art. 88, ha previsto il parere della Corte dei conti sugli

(2) Cfr. G. Mezzapesa, *La funzione consultiva della Corte dei conti*, in A. Canale et al. (a cura di), *La Corte dei conti. Responsabilità, contabilità e controllo*, Milano, Giuffrè, 2019.

schemi di atti normativi del Governo aventi a oggetto l'amministrazione del patrimonio e la contabilità generale dello Stato (3).

Si tratta di una norma risalente di grande attualità notevole portata per almeno due ragioni.

La prima perché si riferisce ad atti normativi del governo con una dizione ampia dato anche il momento storico in cui si colloca la previsione stessa che può abbracciare una pluralità di atti aventi natura regolatoria, indipendentemente dalla loro qualificazione nel "grado di durezza delle fonti".

Seconda parallela notazione è che tale riferimento, meno differenziato quanto al livello di fonte regolazione viene invece incentrato sul profilo della materia, che è quello, appunto, della contabilità pubblica successivamente richiamata anche nella norma ben nota della Costituzione (l'art. 103, che declina al plurale "le materie di contabilità pubblica").

In questo senso non va trascurato che il regolamento di contabilità generale, "*Regolamento per l'amministrazione del patrimonio e per la contabilità generale dello Stato*", approvato con r.d. 23 maggio 1924, n. 827, contiene specifiche previsioni di minor rilievo, attributive della funzione consultiva alla Corte dei conti (cfr., in particolare, artt. 17, 162, 198 e 644).

Questi aspetti – che apparentemente potrebbero essere considerati di mera ricognizione di studio – rivestono in realtà una grande valenza ed attualità proprio in un momento in cui le procedure contabili sono oggetto di revisione (auspicata per vero anche dalla stessa Corte di conti, come evidenziato nella recente parifica sul rendiconto generale dello Stato 2021). E questo sia sul tradizionale versante delle ordinarie procedure di entrata e di spesa, sia – ed ancor più – per quelle procedure che regolano la disciplina dei fondi extra bilancio delle gestioni di tesoreria che stanno acquisendo particolare importanza: si pensi per tutte alla gestione del *Next Generation*.

Sotto un aspetto diverso, più vicino a quello amministrativo, si pone invece la previsione di cui all'art. 13 del r.d. 12 luglio 1934, n. 1214, "*Approvazione del testo unico delle leggi sulla Corte dei conti*", in base a cui "*La Corte, in conformità delle leggi e dei regolamenti: [...] fa le sue proposte e da parere nella formazione degli atti e provvedimenti amministrativi indicati dalla legge*". Tale norma costituisce la base per l'attribuzione, ad opera di singole disposizioni, primarie o secondarie, della funzione consultiva alla magistratura contabile in casi determinati. Da notare che il testo unico Corte dei conti non si riferisce espressamente alla materia della contabilità pubblica, come invece la precedente norma or ora ricordata della legge di contabilità generale del 1923, riferendosi più genericamente ad atti e provvedimenti amministrativi.

3.2. Funzione consultiva sui provvedimenti legislativi che incidono sull'ordinamento e sulle funzioni intestate alla Corte dei conti

Va segnalato l'art. 1 della l. 2 giugno 1939, n. 739, in base al quale alla Corte dei conti (come al Consiglio di Stato) è intestata una competenza consultiva, connessa all'autonomia ad essa riconosciuta, in relazione ai provvedimenti legislativi che importino il conferimento di nuove attribuzioni, la soppressione o la modificazione di quelle esistenti, o che comunque riguardino l'ordinamento e le funzioni della stessa.

Le Sezioni riunite sono poi chiamate a rendere il proprio avviso in ordine gli schemi di decreti legislativi contenente le norme di attuazione degli statuti delle regioni a statuto speciali naturalmente per i profili di interesse specifico della Corte dei conti (4).

Si segnala di recente l'espressione di un parere in adesione alla richiesta parlamentare in merito alla iniziativa legislativa di cui all'A.C. 2185, recante "*Modifiche alla disciplina relativa alla Corte dei conti a tutela del corretto riavvio del Paese*".

Nella delibera della Corte dei conti a Sezioni riunite, sono state svolte considerazioni di merito in parte sovrapponibili alla norma qui in esame (art. 46) (5). Nella pronuncia si osserva che "*la funzione consultiva intestata alla Corte*

(3) L'art. 13, l. 29 luglio 2003, n. 229 ("*Interventi in materia di qualità della regolazione, riassetto normativo e codificazione – Legge di semplificazione 2001*") ha successivamente stabilito che debba essere reso nel termine di 45 giorni dal ricevimento della richiesta, decorso il quale si può procedere indipendentemente dall'acquisizione del parere.

(4) Cfr., da ultimo, Corte conti, Sez. riun. cons., n. 1/2022, parere in merito allo schema del d.lgs. 3 ottobre 2022, n. 161, recante: "*Norme di attuazione dello Statuto speciale della Regione Sardegna per l'istituzione del Collegio dei revisori dei conti del Consiglio regionale della Sardegna*".

(5) Corte conti, Sez. riun. cons., n. 5/2021, parere in merito al disegno di legge S. 2185 recante "*Modifiche alla disciplina relativa alla Corte dei conti a tutela del corretto riavvio del Paese*", in questa *Rivista*, 2021, 6, 115. Nel parere si svolgono osservazioni esplicitando «che il Senato della Repubblica nella seduta 3 novembre 2021 ha approvato, con modificazioni il disegno di legge, contenente le "Disposizioni per l'adempimento degli obblighi derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea – legge europea 2019-2020" (AS n. 2169, già A.C. 2670) che all'art. 46 – inserito in sede referente – reca disposizioni sullo "Sviluppo della funzione consultiva" della Corte dei conti, sovrapponibili all'articolato in esame. La disposizione, infatti, reca uguali contenuti in relazione all'ampliamento della funzione consultiva in sede centrale ed alla funzione nomofilattica, ai soggetti legittimati alla richiesta, all'esimente dalla colpa grave ed all'oggetto dei pareri. Diversamente dall'art. 1 in esame, tuttavia, il menzionato art. 48 limita espressamente l'ampliamento della funzione consultiva della Corte alla possibilità di rendere pareri in relazione alle sole "risorse stanziati dal Pnrr e ai fondi complementari al Pnrr" e per la funzione da esercitarsi in sede territoriale ne circoscrive l'oggetto alle "condizioni di applicabilità della normativa di contabilità pubblica all'esercizio delle funzioni e alle attività finanziate con le risorse stanziati dal Pnrr e con i fondi complementari al Pnrr"». Lo sviluppo

dei conti può essere esercitata solo nella concomitante sussistenza di talune condizioni predefinite e nel rispetto del principio di non interferenza sia con le altre funzioni (giurisdizionali e di controllo) attribuite alla Corte stessa che con quelle esercitate da altre Magistrature e da altre Istituzioni. Ne consegue che l'ausilio consultivo reso dalla Corte dei conti, per la natura sua propria, non può mai essere complementare alla funzione di controllo. Diversamente opinando, detto ausilio verrebbe a condizionare quell'attività amministrativa su cui la Corte è chiamata ad esercitare il controllo che, per definizione, deve essere esterno e neutrale, nonché ad invadere le competenze che la Costituzione all'art. 97, in virtù del principio della separazione dei poteri, riserva espressamente all'amministrazione".

Si tratterebbe, in sostanza, di una nuova configurazione dell'attività consultiva della Corte dei conti, *prima facie* non riconducibile alle previsioni costituzionali, che troverebbe, all'attualità, difficile collocazione all'interno del quadro ordinamentale che, in sede centrale, ha sempre visto l'ausilio consultivo della Corte nei confronti del Governo e del Parlamento.

Quanto all'ambito oggettivo dell'ausilio consultivo, l'articolato lo individua nelle "materie di contabilità pubblica, su fattispecie di valore complessivo non inferiore ad un milione di euro". Va qui sottolineato che, sebbene le richieste di parere siano solitamente originate da una esigenza gestionale dell'amministrazione, l'ausilio consultivo della magistratura contabile può essere dato solo ed esclusivamente sulla corretta interpretazione di principi, norme ed istituti riguardanti la contabilità pubblica poiché, come già sopra evidenziato, è preclusa qualsiasi forma di coamministrazione o di cogestione in quanto incompatibile con la posizione di neutralità, indipendenza ed imparzialità che contraddistingue l'attività magistratuale.

Quanto all'estensione della legittimazione alla richiesta di parere alle amministrazioni centrali, anch'essa avente carattere di novità, va precisato che l'ausilio consultivo può essere reso su pareri relativi all'applicazione dei principi contabili generali, pena la violazione della riserva di amministrazione, costituzionalmente garantita, e la violazione di sfere di competenza di altre istituzioni e, *in primis*, del Consiglio di Stato, competente ad esprimersi, nell'espletamento della sua funzione consultiva, sulla regolarità e la legittimità, il merito e la convenienza degli atti amministrativi. Perplexità sono rappresentate infine in ordine alla attivazione della funzione consultiva intestata alle Sezioni riunite in sede consultiva anche su impulso di "organismi di diritto pubblico", la cui definizione, nell'ambito del nostro ordinamento, appare assai vaga, necessitando certamente di maggiore precisazione.

4. Funzione consultiva e titolo V della Costituzione

Lo scenario istituzionale nel quale inquadrare la funzione consultiva assegnata alla Corte di conti è profondamente cambiato a seguito della riforma del titolo V della Costituzione, laddove emerge il rilievo primario dei controlli *finanziari*, che coinvolgono anche la responsabilità dello Stato nei confronti della Unione europea. Nel rinnovato assetto i controlli sulle autonomie hanno assunto una diversa fisionomia, sostituendo alle originarie norme costituzionali (artt. 125, c. 1, 130 Cost.), già considerate nate "vecchie" (6), una nuova fisionomia, a garanzia di autonomia, di efficienza, ed insieme di legalità.

L'evoluzione del sistema ha portato la Corte dei conti a privilegiare, in coerenza con i principi affermati nella giurisprudenza costituzionale, i moduli del controllo finanziario, anche in relazione alle esigenze poste dall'Ue valorizzando un elemento già presente nelle sue origini e nel suo stesso "Dna" in una dimensione della contabilità pubblica che si viene a colorare di nuove funzionalità.

Il tema del perimetro e dei parametri di riferimento della materia della contabilità pubblica – tema già in via generale di non poco momento – appare ancora più *sensibile* per i controlli relativi alle autonomie territoriali anche per l'esigenza di assicurare un efficace coordinamento della finanza pubblica, in linea con gli obiettivi di stabilizzazione fissati dall'Unione europea. Rileva la nuova posizione costituzionale delle autonomie, come più volte ribadito dalla giurisprudenza della Corte costituzionale, che richiama il rispetto degli obblighi comunitari a fondamento e giustificazione delle norme di contenimento della spesa e dei correlati controlli finanziari.

Nel rinnovato assetto costituzionale, che sancisce la pari dignità degli enti territoriali, viene infatti ad esplicitarsi una funzione di garanzia – anche nei confronti dell'Unione europea – degli equilibri finanziari e della efficienza gestionale, ribadendo per la Corte dei conti quel ruolo, già affermato dalla Consulta, di garante degli equilibri economico-finanziari della Repubblica in posizione di equidistanza e di terzietà.

L'art. 7 della l. n. 131/2003, recante "Disposizioni per l'adeguamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3" (c.d. "legge La Loggia"), affida alla Corte dei conti, ai fini del coordinamento della finanza pubblica, la verifica del rispetto degli equilibri di bilancio da parte di comuni, province, città metropolitane e regioni, anche in relazione al Patto di stabilità ed ai vincoli derivanti dall'appartenenza all'Ue. L'espresso richiamo al patto di stabilità

della funzione consultiva viene riferito all'attuazione del regolamento (Ue) 2021/2014 del Parlamento europeo e del Consiglio del 12 febbraio 2021 e viene finalizzato a un efficace monitoraggio e controllo degli interventi dell'Unione europea per 9 il periodo di programmazione 2021/2027.

(6) Per M. Nigro, *I Costituenti sul punto del controllo pensarono vecchio*, in *Controlli sugli enti locali: prospettive di riforma* (Atti del convegno, Parma 25-26 ottobre 1984), Roma, Edizioni delle autonomie, 1984. La tematica è stata oggetto del 52° convegno di studi amministrativi, Varenna, 21-23 settembre 2006, sul tema *I controlli sulle autonomie nel nuovo quadro costituzionale*, Milano, Giuffrè, 2007.

nelle disposizioni di adeguamento alla Costituzione è di peculiare rilievo, proprio per le sempre più strette interazioni tra finanza comunitaria e finanza nazionale, che richiedono il concorso e la corresponsabilizzazione dei diversi livelli di governo. Le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti – che sono formalmente previste ed istituite per la generalità delle Rso – verificano, nel rispetto della natura collaborativa del controllo sulla gestione (7), il perseguimento degli obiettivi posti dalle leggi statali o regionali di principio e di programma, secondo la rispettiva competenza, nonché la sana gestione finanziaria (8) degli enti locali ed il funzionamento dei controlli interni, riferendo sugli esiti delle verifiche ai consigli degli enti controllati.

A ben vedere si rinviene anche nella l. n. 131/2003 una pluralità di parametri – che si può semplificare nel rapporto tra legalità ed efficienza – e soprattutto una “dimensione di servizio”, che si coglie, in particolar modo nella funzione consultiva in materia di contabilità pubblica, funzione che merita specifica attenzione nel quadro delle interrelazioni tra Corte dei conti ed autonomie territoriali.

Nella presente relazione rileva naturalmente *in primis* l’attribuzione della funzione consultiva alla Corte dei conti in materia di contabilità pubblica, in favore degli enti territoriali, prevista dal c. 8 dell’art. 7 (rubricato “Attuazione dell’art. 118 della Costituzione in materia di esercizio delle funzioni amministrative”), in base a cui “Le regioni possono richiedere [...] alle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti [...] pareri in materia di contabilità pubblica. Analoghe richieste possono essere formulate, di norma tramite il Consiglio delle autonomie locali, se istituito, anche da comuni, province e città metropolitane”.

L’attribuzione della funzione consultiva alla Corte dei conti in materia di contabilità pubblica da un punto di vista sistematico va considerata anche in correlazione all’ampliamento delle competenze legislative in favore delle regioni, in base all’art. 117. Induce a questa riflessione la stessa collocazione della disposizione nell’ambito di una normativa espressamente intestata all’adeguamento dell’ordinamento alla l. cost. 18 ottobre 2001, n. 3.

La complessità delle fonti del diritto – europeo, nazionale e territoriale – ha reso centrale un’esigenza di chiarezza nell’attuazione ed esecuzione delle norme di diritto proprio da parte delle autonomie, di quelle delle regioni a statuto ordinario e di quelle a statuto speciale. Tale funzione è ben rimarcata anche dalla stessa Corte laddove (Sez. autonomie, 4 febbraio 2019, n. 3) si rileva: “un importante ausilio alla corretta gestione degli enti territoriali è assicurato con l’esercizio della funzione nomofilattica, attraverso cui si persegue l’obiettivo dell’uniforme attuazione della legge, funzione che ha assunto un ruolo di primo piano negli ultimi anni per effetto della proliferazione normativa in atto. Tale attività è esercitata su impulso delle sezioni regionali, al fine di dirimere gli eventuali contrasti interpretativi insorti o risolvere questioni di massima di particolare rilevanza, oppure in via preventiva, per orientare l’attività degli enti territoriali e degli organi di controllo interno attraverso l’enunciazione di principi di diritto in ordine all’applicazione di istituti qualificanti della contabilità armonizzata o a situazioni o profili di particolare rilevanza nell’attività dei medesimi”. Le pronunce rese nell’esercizio di tale funzione producono un effetto conformativo nei confronti delle sezioni regionali e, di conseguenza, costituiscono un orientamento anche per gli enti territoriali. La funzione consultiva in materia di contabilità pubblica in favore degli enti territoriali può dunque costituire un’importante opportunità soprattutto se concepita in riferimento all’interpretazione di disposizioni regionali, o di discipline “miste”, talora connotate da modalità operative attinenti a livelli di governo diversi.

Va peraltro considerato che questo aspetto emerge in particolare nell’esperienza e nella giurisprudenza delle sezioni regionali delle regioni e province autonome atteso che nelle autonomie differenziate si sviluppa una particolare competenza statutaria.

Molto spesso, invece, soprattutto nelle regioni a statuto ordinario, l’attività consultiva si è svolta direttamente sulla applicazione di norme statali, ponendo esigenze di coordinamento.

Va segnalato l’ampliamento della funzione consultiva operato dall’art. 10-*bis* del d.l. 24 giugno 2016, n. 113, convertito dalla l. 7 agosto 2016, n. 160, in base a cui le richieste di parere in materia di contabilità pubblica possono essere rivolte direttamente alla Sezione delle autonomie della Corte dei conti: per le regioni, dalla conferenza delle regioni e delle province autonome e dalla conferenza dei presidenti delle assemblee legislative delle regioni e delle province autonome; per i comuni, le province e le città metropolitane, dalle rispettive componenti rappresentative nell’ambito della conferenza unificata. La stessa Sezione delle autonomie con del. n. 32/2016 ne ha offerto una lettura logico-sistematica.

Appare comunque indubbio che la competenza svolta in maniera diffusa sul territorio ha avuto un notevole incremento quantitativo e qualitativo delle pronunce rese, ponendo aspetti di perimetrazione e conseguente uniformazione

(7) Senza qui soffermarsi sul significato e sulla portata della locuzione “collaborativa”, che meriterebbe specifica trattazione, basti comunque osservare che la stessa non può che ricondursi ai generali profili della leale collaborazione tra istituzioni, nei termini della giurisprudenza costituzionale.

(8) Il concetto è di derivazione comunitaria: in base all’art. 287 Tfu (ex art. 248 del Trattato Ce) la Corte dei conti controlla la legittimità e la regolarità delle entrate e delle spese ed accerta, appunto, la “sana gestione finanziaria” dell’Unione e degli organismi da essa creati, riferendo “su ogni caso di irregolarità” al Parlamento europeo e al Consiglio. A tali organi la Corte presenta una dichiarazione in cui attesta la affidabilità dei conti e la legittimità e la regolarità delle relative operazioni. Si ricorda che, negli Stati membri, il controllo comunitario si effettua in collaborazione con le Istituzioni nazionali di controllo.

tendenziale che vanno sotto il nome della cosiddetta “nomofilachia contabile”, tema a cui sono riservate solo talune considerazioni di fondo, attesa la trattazione nella relazione del professor Gabriele Fava.

In parallelo si è sviluppata l’attenzione sulle problematiche di raccordo con le altre funzioni della Corte dei conti: ed invero la tematica offre diversi spunti ed angolazioni di intervento, più avanti ripresi, nelle relazioni tra funzione consultiva e funzione giurisdizionale e la stessa funzione del controllo specificamente intesa, tutte affidate alla Corte dei conti.

A tali aspetti si fa riferimento sia pure in sintesi nei successivi paragrafi, dovendosi porre in luce primaria il rispetto delle procedure, preordinate alla resa del parere: cosiddette legittimazioni attiva e passiva ovvero i requisiti soggettivi e oggettivi; particolarmente rilevante è la problematica connessa all’area evolventesi dell’ambito della “*materia della contabilità pubblica*”.

5. Il perimetro della contabilità pubblica

Nel contesto istituzionale sinteticamente riassunto un problema di rilievo che si è posto già a ridosso dell’approvazione della l. n. 131/2003 concerne la perimetrazione della materia della contabilità pubblica, attesa la complessità e la diversità della nozione e la sua possibile estensione quali risulta dalla dottrina e dalla giurisprudenza; complessità che scaturisce dagli stessi riferimenti normativi, a partire dalla espressione (al plurale) di materie della contabilità pubblica contenuta in Costituzione (art. 103).

Senza qui alcuna pretesa di affrontare *funditus* tale importante tematica, basti ricordare i pronunciamenti resi dalla giurisprudenza della Sezione delle autonomie e delle Sezioni riunite (9) maturata a ridosso della l. n. 131/2003, in base a cui nella materia della contabilità pubblica si intendono attratti quegli aspetti strettamente attinenti alla disciplina dei bilanci e alle modalità di tenuta ed organizzazione delle scritture contabili, *ma non anche qualsiasi attività che abbia, comunque, direttamente o indirettamente, riflessi di natura finanziaria o patrimoniale, a meno che non si tratti di aspetti o questioni che, pur investendo l’attività finanziaria e patrimoniale degli enti pubblici, si inseriscano nel quadro unitario di specifici obiettivi di contenimento della spesa pubblica, imposti dai principi di coordinamento della finanza pubblica contenuti in leggi finanziarie, in grado di ripercuotersi direttamente ed in maniera significativa sulla gestione finanziaria e sugli equilibri di bilancio dell’ente*. La giurisprudenza contabile ha anche chiarito che le richieste di parere devono riguardare questioni di ordine generale; non possono essere formulate con riguardo a specifici fatti di gestione o specifici comportamenti degli amministratori, perché altrimenti questa peculiare funzione consultiva finirebbe per degenerare in surrettizie forme di inopportuno condizionamento o interferenza sulle decisioni delle sezioni giurisdizionali, chiamate a giudicare sulla responsabilità erariale di amministratori e dipendenti.

È importante anche sulla base della giurisprudenza individuare il perimetro specifico riconducibile alla materia della contabilità pubblica nel cui contesto enucleare in particolare l’ulteriore ambito concernente la disciplina applicabile alle risorse stanziare dal Pnrr e ai fondi complementari al Pnrr, oggetto della previsione in esame (art. 46 legge europea). Alla luce di tale disposizione che si innesta in quadro di derivazione europea ci si può peraltro, interrogare in ordine al perimetro già individuato dalla giurisprudenza contabile, nel senso di nucleare profili specifici ed eventualmente rilevarne anche una limitazione.

Al di là del dato formale c’è invero da porsi la domanda, come emerso negli interventi della giornata del convegno, se l’ambito di riferimento non debba tener conto delle novità sostanziali che regolano l’utilizzo delle risorse di derivazione europea, atteso che non si tratta soltanto di spendere, ma di raggiungere i risultati previsti dal quadro programmatico anche in termini di *outcome*. In sostanza c’è da chiedersi se tali novità non vadano a incidere sulla stessa logica della funzione consultiva, che verrebbe così a porsi in una più attuale dimensione che qualifica ulteriormente la materia della contabilità pubblica. Non può invero non tenersi conto dell’evoluzione nel periodo più recente e dello stesso impatto delle regole che presiedono al dispositivo di ripresa e resilienza.

6. Il periodo più recente e l’impatto del Pnrr

La materia della contabilità pubblica assume particolare e stringente rilievo anche in relazione alle pronunce della Corte costituzionale relative alla attuazione della riforma sul pareggio di bilancio (l. cost. n. 1/2012) e per quello che qui riguarda le funzioni della Corte dei conti in particolare le ricadute sul versante dei controlli. Indubbiamente i più incisivi strumenti introdotti dal d.l. n. 174/2012 nel contesto dei nuovi principi europei se riguardano più direttamente la funzione di controllo, non possono non riverberarsi sull’ambito materiale della contabilità pubblica, la sua ulteriore crescita, la sua rilevanza sia dal punto di vista sistematico che operativo. Ulteriori decisivi spunti di riflessione derivano dal complessivo percorso innovativo finanziario e gestionale, per cui non può oggi non tener conto di una nuova realtà

(9) Cfr. Corte conti, Sez. riun. contr., 17 novembre 2010, n. 54, che, pur evidenziando puntuali “paletti”, ha sottolineato “*il carattere dinamico del concetto in esame*” ed ha affermato che “*la funzione consultiva della sezione regionale di controllo nei confronti degli enti territoriali sarebbe, tuttavia, senz’altro incompleta se non avesse la possibilità di svolgersi nei confronti di quei quesiti che risultino connessi alle modalità di utilizzo delle risorse pubbliche, nel quadro di specifici obiettivi di contenimento della spesa sanciti dai principi di coordinamento della finanza pubblica – espressione della potestà legislativa concorrente di cui all’art. 117, c. 3, Cost. – contenuti nelle leggi finanziarie, in grado di ripercuotersi direttamente sulla sana gestione finanziaria dell’ente e sui pertinenti equilibri di bilancio*”. Per un riferimento alla consolidata giurisprudenza, v. anche Corte conti, Sez. autonomie, 1 marzo 2006, n. 5, nonché Sez. contr. reg. Lazio, 10 gennaio 2013, n. 3; Sez. contr. reg. Lombardia, 8 novembre 2013, n. 97.

che, come emerge da diversi interventi susseguitesi nella giornata odierna, pare richiedere nella allocazione e gestione delle pubbliche risorse un approccio contabile maggiormente consapevole.

La diversità di contesto emerge solo per fare un esempio dall'attenzione riservata alla contabilità dal Piano nazionale di ripresa e resilienza (Pnrr), *Next Generation Italia*, con la previsione di dotare le pubbliche amministrazioni di un sistema unico di contabilità economico-patrimoniale *accrual* (MIC1-Riforma 1.15 "Riforma del Sistema di contabilità pubblica") (10).

Il sistema descritto dal Pnrr assegna rilevanza e centralità alla natura economico-patrimoniale dei valori la cui rilevazione non dovrebbe più valere semplicemente "a fini conoscitivi" rispetto alla natura finanziario-autorizzatoria dei valori medesimi.

Tale innovazione (allo stato in corso di definizione) degli aspetti concettuali sottesi si inserisce, a ben vedere, in un percorso complessivo di riforma della contabilità pubblica ed in particolare di quella economica patrimoniale (art. 38 l. n. 196/2009): ed invero si fa specifico riferimento alla sperimentazione degli eventi contabili relativi alle uscite finanziarie e alle componenti economiche alle entrate del bilancio dello Stato e conti patrimoniali (11).

La connessione con il percorso di riforma della contabilità pubblica appare altresì evidente dalle richieste di parere recentemente poste alla Corte dei conti con riguardo ad aspetti essenziali della riforma del bilancio a partire dall'introduzione nel nostro sistema delle azioni (destinate a sostituire a regime i capitoli). Nella del. n. 2/2022 si osserva, in premessa, «*la peculiarità del parere reso in merito alla Relazione annuale in merito all'efficacia dell'introduzione delle azioni nel bilancio dello Stato [...], ai sensi dell'art. 25-bis della l. n. 196/2009 [...] avente per oggetto non già – tipicamente – uno schema di atto, bensì l'esito di un facere, peraltro ancora in itinere, e cioè l'andamento della c.d. "sperimentazione", posta in essere dal Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato [...] circa l'introduzione nell'ordinamento contabile di una nuova unità elementare di bilancio, e cioè l'azione. Tale tema, d'altro canto, si iscrive all'interno di un processo di riforma dell'assetto dell'ordinamento contabile in relazione al quale queste Sezioni riunite hanno più volte avuto occasione di pronunciarsi (Corte conti, Sez. riun., par. 14 marzo 2016, n. 1; par. 7 dicembre 2017, n. 3; par. 22 dicembre 2017, n. 4; par. 4 giugno 2018, n. 3, e 25 giugno, n. 5, nonché 27 giugno 2019, n. 2) Si tratta dunque dell'esercizio di un'attività consultiva, intestata alla Corte, del tutto particolare, pienamente riconducibile all'alveo delle attribuzioni costituzionali assegnate alla Corte dei conti quale organo ausiliare (art. 100, c. 2, Cost.), tenuto conto della rilevante innovazione di contabilità pubblica che il legislatore intende introdurre, ma alla sola condizione di un convincente esito della sperimentazione. Ciò tenuto anche conto del parere reso dalla Corte, stanti le complesse e considerevoli ricadute sia in termini di chiarezza nella rendicontazione, sia in termini di una maggiore flessibilità gestionale, ferma restando una trasparente individuazione delle responsabilità amministrative, per modo che gli assetti organizzati vi non siano d'ostacolo al principio costituzionale del redde rationem, strettamente correlato al dovere di dare conto delle modalità di impiego del denaro pubblico in conformità alle regole di corretta gestione delle pubbliche risorse (artt. 81, quarta virgola, 97, c. 2, 100, c. 2, 103, c. 2, Cost.; Corte cost., ex plurimis, n. 39/2014)».*

Il cenno qui sinteticamente operato tende solo ad evidenziare un processo evolutivo della contabilità pubblica in relazione, peraltro, agli stessi cambiamenti dell'ordinamento per esigenze che affiorano anche a livello sovranazionale, come emerge dallo stesso Pnrr.

In questa logica di così forte cambiamento rilevano nella presente relazione per un verso le possibili ricadute sulla funzione consultiva; per altro verso i punti di riferimento essenziali a connotare la funzione di garanzia nel suo complesso. Appare necessario, di conseguenza, svolgere pur sintetiche considerazioni di ordine sistematico riferiti alla funzione consultiva nei raccordi con le funzioni di controllo di giurisdizione costituzionalmente intestate alla Corte dei conti.

7. Funzione consultiva e giurisdizione

Non possono non destare qualche perplessità talune previsioni a partire da quella relativa alla quantificazione del limite minimo (fattispecie di valore superiore a un milione) come condizioni di accesso alla funzione consultiva di cui

(10) In particolare, la riforma, inserita nella missione 1, componente 1, del Pnrr, ha l'obiettivo di implementare un sistema di contabilità basato sul principio *accrual* unico per il settore pubblico, in linea con il percorso delineato a livello internazionale ed europeo per la definizione di principi e standard contabili nelle pubbliche amministrazioni (Ipsas/Epsas) e in attuazione della direttiva 2011/85/UE del Consiglio. Il Pnrr prevede che, entro il 2024, dovranno essere definiti e approvati: il *framework* concettuale di riferimento per il nuovo sistema di contabilità *accrual*; gli standard contabili, modellati sugli Ipsas e sugli emanandi Epsas; il piano dei conti multidimensionale e il manuale operativo. Mentre entro marzo 2026 dovrà essere completato il primo ciclo di formazione per i rappresentanti di 18.000 enti pubblici, ed entro giugno dello stesso anno è prevista l'entrata in vigore della riforma della contabilità per competenza per almeno il 90% dell'intero settore pubblico, per poi essere applicata all'intero comparto negli anni immediatamente successivi.

(11) Le evidenze risultanti dalla sperimentazione della contabilità integrata e del nuovo piano dei conti prevista dall'art. 38-*sexies* l. n. 196/2009, allo scopo di valutarne gli effetti prima della definitiva adozione hanno portato alla necessità di procedere ad un aggiornamento dei moduli economico e patrimoniale del piano dei conti integrato, così come previsto dall'art. 38-*ter* l. n. 196/2009. Tale aggiornamento si è realizzato con l'adozione del d.m. economia e finanze 13 novembre 2020, pubblicato nella G.U. 7 gennaio 2021, n. 4. Tuttavia, permangono varie criticità che sono state già evidenziate dalla Corte dei conti (cfr. Relazione al rendiconto generale dello Stato per l'anno 2020, vol. I, I conti dello Stato e le politiche di bilancio 2020, t. II, L'ordinamento contabile).

all'art. 46 in esame. Tale limite quantitativo – seppure ispirato da una logica presumibilmente intesa ad evitare un eccesso di richieste di pareri (invero non risultano allo stato questioni poste) – sembrerebbe poco coerente con la *ratio* di interpretazione normativa individuata, nel senso che può riscontrarsi complessità nello stesso incrocio di contabilità di matrice diversa nazionale e sovranazionale a loro volta maturate in contesti sensibilmente differenti e dunque privilegiando sull'aspetto quantitativo quello, ben più rilevante, di ordine qualitativo della normativa applicabile.

Non può quindi non sollevare qualche perplessità alla luce della precedente giurisprudenza una possibile enfaticizzazione della dimensione fattuale a meno di non volere, più correttamente, intendere la formulazione impiegata dal legislatore (la norma parla di fattispecie) come riferita appunto fattispecie di ordine contabile e di raccordo fra normative diverse.

Sulla base della giurisprudenza che verrà a maturare sarà possibile un approfondimento anche sulla portata soggettiva, atteso, poi, quanto già espresso dalla Corte dei conti a Sezioni riunite nel citato parere sull'A.C. 2185.

Va invero qui segnalato un delicato profilo attinente ai rapporti tra funzione consultiva e giurisdizionale, peraltro già disciplinato dal vigente codice di giustizia contabile.

Maggiori perplessità suscita invero la esplicita previsione in base a cui “È esclusa, in ogni caso, la gravità della colpa qualora l'azione amministrativa si sia conformata ai pareri resi dalla Corte dei conti in via consultiva ai sensi del presente comma nel rispetto dei presupposti generali per il rilascio dei medesimi”.

Senza qui poter svolgere un approfondimento della delicata questione riguardante le previsioni del codice di giustizia contabile sia con riguardo all'attività istruttoria del pubblico ministero che a quella giudicante (12), va in particolare tenuto conto che la stessa *quaestio* relativa alla colpa grave trova una (sia pur discutibile) regolazione formalmente ad efficacia temporanea all'art. 21 del d.l. n. 76/2021. Da questo punto di vista c'è dunque da chiedersi se non vi sia una qualche “ridondanza” seppur specificamente ancorata alle funzioni e alle attività finanziate con le risorse stanziare dal Pnrr e con i fondi complementari al Pnrr, nei raccordi con la giurisdizione, così come già previsti dal codice di giustizia contabile.

Nell'ottica della relazione suscita ancor maggiori perplessità quella sorta di *attrazione* – con il pericolo di una sostanziale commistione – della funzione consultiva con quella amministrativa tenendo conto anche del principio fondamentale della riserva di amministrazione rispetto agli altri poteri e funzioni. Ciò comporta una ricaduta anche sul piano costituzionale oltre che applicativo, dovendosi interrogare sul ruolo della funzione consultiva nell'alveo della ausiliarità nei confronti degli organi costituzionali (Parlamento e Governo) in linea con la rubrica dell'art. 100 della Costituzione rispetto ad una funzione di tipo consulenziale nei confronti delle singole amministrazioni. Non ci si nasconde l'esigenza che affiora nel sistema di un effettivo diffuso bisogno degli amministratori di concrete forme di ausilio legato a specifiche contingenze e fattispecie: anche in questa consapevolezza pare sia possibile enucleare una linea coerente di risposta ai bisogni del mondo amministrativo e nel contempo di continuità con la tradizione istituzionale della Corte dei conti. Si può ritenere invero anche sul piano dell'effettività che la ricostruzione del quadro normativo operata in molte pronunce concretamente adottate da parte della Corte possa costituire faro e riferimento anche operativo senza entrare nel concreto delle scelte conseguenti all'esercizio della discrezionalità amministrativa.

A ben vedere, i problematici raccordi tra dette funzioni vanno ad innestarsi nella stessa distinzione tra attività normativa ed amministrativa, nella quale si è nel tempo inserita, in un non facile sentiero, la giurisprudenza contabile consultiva. In questo senso si ritiene debba preservarsi quella attinenza alla sfera normativa – da creare o da interpretare ed applicare, come si è visto anche nel cenno di ricostruzione storica – piuttosto che in un parere sull'opportunità di determinate scelte amministrative: militano in tal senso le considerazioni svolte anche in ordine alla prevalente configurazione storicamente consolidata della funzione consultiva in senso garantista affidata alla Corte dei conti.

8. Funzione consultiva e controllo

Tema di particolare rilievo è quello dei raccordi tra funzione consultiva e funzione di controllo anche attesa l'esplicita correlazione individuata dallo stesso legislatore nel già citato *incipit* dell'art. 46 in esame.

Non può non rilevarsi un tratto comune in questi rapporti con quelli su accennati con la giurisdizione si riscontra invero una analoga “sensibilità” legislativa in ordine agli effetti sulla responsabilità amministrativo-contabile: ed invero un precedente di esimente può rinvenirsi con riguardo agli atti sottoposti al controllo preventivo di legittimità, nell'art. 17, c. 30-*quater*, lett. a), d.l. n. 78/2009 (convertito dalla l. n. 102/2009 e s.m.i.): la disposizione ha integrato il primo periodo del c. 1 dell'art. 1 della l. n. 20/1994, nel senso di prevedere l'esclusione della gravità della colpa “quando il fatto dannoso tragga origine dall'emanazione di un atto vistato e registrato in sede di controllo preventivo di legittimità, limitatamente ai profili presi in considerazione nell'esercizio del controllo”.

(12) Cfr. quanto al valore esimente della funzione consultiva ai fini della responsabilità erariale:

Art. 69, c. 2, d.lgs. n. 174/2016, *Il pubblico ministero dispone altresì l'archiviazione per assenza di colpa grave ove valuti che l'azione amministrativa si sia conformata al parere reso dalla Corte dei conti in via consultiva, in sede di controllo e in favore degli enti locali nel rispetto dei presupposti generali per il rilascio dei medesimi.*

Art. 95, c. 4, d.lgs. n. 174/2016, *Il giudice, ai fini della valutazione dell'effettiva sussistenza dell'elemento soggettivo della responsabilità e del nesso di causalità, considera, ove prodotti in causa, anche i pareri resi dalla Corte dei conti in via consultiva, in sede di controllo e in favore degli enti locali, nel rispetto dei presupposti generali per il rilascio dei medesimi.*

Con riguardo alle risorse del Pnrr va segnalata la recente pronuncia (delib. n. 1/2022) della Sezione centrale di controllo di legittimità sugli atti del Governo e delle amministrazioni dello Stato, laddove si è ritenuto che i decreti di approvazione di contratti stipulati in attuazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza-Pnrr siano da assoggettare al controllo preventivo di legittimità, essendo lo stesso esperibile anche su atti già efficaci. Tale caratteristica, infatti, refluisce non sulla possibilità di esercizio, ma sugli esiti di un'eventuale ricasazione del visto. Un'eventuale declaratoria d'illegittimità dell'atto sottoposto a controllo impone all'amministrazione l'adozione, a seguito di una nuova attenta ponderazione, delle necessarie misure consequenziali, nel cui novero sono necessariamente ricomprese, in assenza di apposita deroga legislativa (a differenza di quel che accade per il processo amministrativo), anche le misure caducatorie del negozio già efficace per legge, oggetto di approvazione da parte di un atto dichiarato illegittimo con efficacia *ex tunc*.

Proprio con riguardo al controllo – premettendo naturalmente di non entrare in questa ricostruzione nell'ambito delle scelte che competono all'organo della sovranità – non può non osservarsi che nella formulazione dello stesso testo del d.d.l. sulla concorrenza all'esame parlamentare (13) si riscontra una difformità nell'uso delle categorie giuridiche in esame. Nella relazione al disegno di legge si parla appunto di controllo mentre il testo normativo menziona all'art. 10 le espressioni di *deliberazione e parere* quale esito dell'esame degli atti di costituzione o di acquisto di partecipazione da parte del socio pubblico in organismi societari. Le Sezioni riunite hanno reso una memoria su richiesta parlamentare prospettando maggior *favor* e ragioni di ordine sistematico complessivo per la formulazione ed esplicita riconduzione alla categoria del controllo.

La problematica si sposta dunque sulla conformazione o – meglio ancora – sulle possibili modalità di adeguamento in un delicato riequilibrio in cui le tradizionali funzioni del controllore vanno a rinnovarsi (senza tramutare in un cambiamento nella funzione consulenziale, più propriamente ascrivibile ad altri organi del sistema istituzionale ed amministrativo).

Al di là del problema pur non trascurabile di una puntuale identificazione della categoria di riferimento pare peraltro necessario svolgere un'altra considerazione apparentemente di tipo fattuale ma che aiuta a considerare un diverso approccio anche sistematico. Ed invero le disposizioni in corso di esame parlamentare del d.d.l. sulla concorrenza consentono espressamente la facoltà per le amministrazioni di potersi discostare dalla pronuncia adottata (comunque essa sia qualificata dal giudice contabile), ma con l'obbligo di una puntuale analitica dimostrazione delle ragioni sottese all'assunzione di qualità di socio. Questo aspetto impone al di là del *nomen iuris* impiegato una riflessione di fondo che può aiutare a capire meglio il ruolo delle nuove funzioni, in un'ottica anche operativa e di presidio nel sistema delle partecipate pubbliche su cui si incentrano le condivisibili osservazioni della memoria.

Nel prendere atto della pur non chiara formulazione legislativa, c'è invero da chiedersi se – piuttosto che approfondire il *nomen iuris* nella fattispecie normativa – e soffermarsi esclusivamente su distinzioni teoriche e sistematiche tra la funzione consultiva e la funzione di controllo – non sia il caso di spostare l'attenzione sul grado di vincolatività *ex ante* e di conformazione *ex post* in esito alle pronunce della magistratura contabile. In altri termini non si tratta tanto di affrontare un – comunque rilevante – profilo di possibile incoerenza categoriale, ma di meglio riflettere su possibili “graduazioni di obbligatorietà” sia nell'*an* (di necessaria sottoposizione dell'atto all'organo esterno di garanzia) che di parallele (e proporzionate) modalità di conformazione.

Coerenti a tale approccio appaiono gli stessi parametri indicati dal legislatore sia in termini di efficienza gestionale e di economia delle scelte amministrative e soprattutto nel richiamo alla sostenibilità finanziaria ed alla convenienza economica, alla cui migliore definizione possono sicuramente concorrere anche approfondimenti tratti da altre scienze ma che assumono oggi valenza giuridica nell'ordinamento.

Il tema sembra riproporre la problematica che negli anni '90 del secolo scorso ha posto il problema del passaggio dal parametro della legittimità a quelli dell'efficienza e dell'economicità, creando per un verso il dibattito sull'"amministrazione di risultato", per altro verso portando autorevoli arresti giurisprudenziali anche della Cassazione a una susunzione di questi parametri a livello giuridico.

Tali aspetti si confrontano con l'elaborazione ulteriore di parametri squisitamente finanziari riconducibili a quella cultura della contabilità pubblica di cui la Corte dei conti è da sempre attenta custode: Si tratta, in conclusione, di riscontrare anche nell'attività consultiva – così come in quella di controllo – parametri adeguati che consentano di poter assicurare pronunce coerenti ad assicurarne congruità e conseguente valenza ed effettività. Effetti che possono essere anche diversi, ma ragionevolmente commisurati alla stessa puntuale configurazione e conseguente vincolatività dei parametri di riferimento. In questa logica si ritiene di poter affiancare, ma in posizione di terzietà e di indipendenza costituzionale, la vita attiva dell'amministrazione con l'adozione di pronunce che pur necessariamente ancorate al parametro giuridico – nella nuova accezione che oggi le disposizioni consentono – non appaiano così svincolate dalle esigenze operative degli amministratori: può così scongiurarsi il rischio che esse rimangano sostanzialmente inutilizzate o senza seguito effettivo.

Questo pericolo si deve evitare approfondendo le indicazioni normative e procedendo ad un affinamento ulteriore, sulla base dell'esperienza maturata già dalla giurisprudenza contabile, ma con una sensibilità ed apertura al nuovo

(13) Cfr. Corte conti, Sez. riun. contr., n. 1/2022, di approvazione della memoria sul d.d.l. n. 2469, legge annuale per il mercato e la concorrenza 2021.

anche a livello culturale, come sembra emergere nel complesso delle relazioni di questo importante convegno e occasione di confronto tra i protagonisti del sistema.

9. L'esercizio della funzione nomofilattica anche in sede consultiva

La disposizione in esame innova sensibilmente sull'impianto già maturato, prevedendo che *“le Sezioni riunite della Corte dei conti in sede consultiva, [...] assicurano la funzione nomofilattica sull'esercizio della funzione consultiva da parte delle sezioni regionali di controllo”*.

Si aggiunge dunque un nuovo organo interno per l'esercizio della funzione di nomofilachia individuandolo nelle Sezioni riunite consultive: sul punto non possono nascondersi invero delle perplessità attese la già non sempre netta linea di demarcazione nomofilattica tra le Sezioni riunite e la Sezione delle autonomie.

Pur non essendo l'oggetto specifico di questa relazione (14), non può nascondersi come effetti analoghi alla nomofilachia (sia pure impropriamente) vengono ascritti alle pronunce delle Sezioni riunite in sede giurisdizionale in speciale composizione (come previsto in alcuni casi dal legislatore).

Ci si limita in questa sede a ricordare che le Sezioni riunite in sede di controllo e la Sezione delle autonomie hanno svolto del corso degli anni un importante ruolo di orientamento, fornendo alle sezioni regionali di controllo un'interpretazione della nuova attribuzione, mediante indicazioni vincolanti (15).

Un primo chiarimento è stato fornito dalla Sezione delle autonomie con un atto di indirizzo, che non si è tradotto in una deliberazione, adottato nell'adunanza del 27 aprile 2004, mediante il quale si è proceduto a un esame in merito ai soggetti legittimati a richiedere i pareri, all'ambito oggettivo della funzione e al procedimento. Successivamente, è stata adottata una pronuncia (del. n. 9/2009), contenente *“Modifiche ed integrazioni degli indirizzi e criteri generali per l'esercizio dell'attività consultiva da parte delle sezioni regionali di controllo”*. Ulteriori indicazioni sono rinvenibili nelle delib. n. 5/2006 e n. 3/2014.

Alla Sezione delle autonomie – presieduta dal Presidente della Corte e di cui sono chiamati a farne parte tutti i presidenti delle sezioni regionali di controllo – l'art. 6, c. 4, d.l. 10 ottobre 2012, n. 174 (*“Disposizioni urgenti in materia di finanza e funzionamento degli enti territoriali, nonché ulteriori disposizioni in favore delle zone terremotate nel maggio 2012”*), convertito con modificazioni dalla l. 7 dicembre 2012, n. 213, ha assegnato la funzione nomofilattica, prevedendo che *“Al fine di prevenire (16) o risolvere contrasti interpretativi rilevanti per l'attività di co richiando controllo o consultiva o per la risoluzione di questioni di massima di particolare rilevanza, la Sezione delle autonomie emana delibera di orientamento alla quale le sezioni regionali di controllo si conformano”*.

Tale disposizione ha fatto espressamente salve le pronunce delle Sezioni riunite in sede di controllo rese ai sensi dell'art. 17, c. 31, d.l. 1 luglio 2009, n. 78 (recante *“Provvedimenti anticrisi, nonché proroga di termini e della partecipazione italiana a missioni internazionali”*), convertito con modificazioni dalla l. 3 agosto 2009, n. 102 (17) *nei casi riconosciuti dal Presidente della Corte dei conti di eccezionale rilevanza ai fini del coordinamento della finanza pubblica ovvero qualora si tratti di applicazione di norme che coinvolgono l'attività delle Sezioni centrali di controllo*. Quest'ultimo aspetto emerge nell'utilizzo delle risorse del Pnrr trattandosi spesso di applicazione di norme che coinvolgono l'attività delle Sezioni centrali di controllo.

In questo senso mi sembra coerente su entrambi i profili: quello organizzativo interno; quello, a rilevanza esterna, della afferenza al Pnrr e della riconduzione al perimetro della contabilità pubblica della specifica funzione nomofilattica.

Rileva in particolare nella presente ricostruzione l'intento di assicurare la nomofilachia, ossia la garanzia dell'uniforme interpretazione della legge, sia nell'ambito dell'attività di controllo che consultiva. Tale significativo aspetto trova, peraltro, fondamento esplicito nella giurisprudenza (Sez. riun. contr. n. 27/2011), laddove si afferma che: *“In*

(14) Nel già citato parere sull'A.C. 2185 in ordine ad analoga disposizione, si osserva che essa demanda l'esercizio della funzione consultiva in sede centrale non alle Sezioni riunite in sede di controllo, già attributarie della funzione, anche in sede nomofilattica, bensì alle Sezioni riunite in sede consultiva che, storicamente, si esprimono sulle questioni di cui al combinato disposto dell'art. 1 del r.d.l. 9 febbraio 1939, n. 273, dell'art. 88 del r.d. n. 2440/1923 e dell'art. 16, c. 2, l. n. 400/1988, con inevitabile confusione e/o sovrapposizione di competenza tra le stesse.

(15) Cfr. R. Patumi, *La funzione consultiva della Corte dei conti nei confronti degli enti territoriali*, in *Nuova rass.*, 2011, 2012. Più di recente, dello stesso A., una ampia ed articolata ricognizione delle pronunce della Corte dei conti e del loro inquadramento si rinviene in *Id.*, *L'attività consultive in materia di contabilità pubblica*, in A. Gribaudo R. Patumi, D. Centrone (a cura di), *I controlli della Corte dei conti*, Santarcangelo di Romagna, Maggioli, 2022, 957 ss. In dottrina, v. anche A. Luberti, *La funzione consultiva della Corte dei conti*, in V. Tenore, A. Napoli, *Studio sui controlli affidati dalla Costituzione alla Corte dei conti*, Napoli, Esi, 2020, 733 ss.

(16) Successivamente, è stata estesa l'ambito di operatività della funzione nomofilattica anche al fine di prevenire i contrasti interpretativi; l'art. 6, c. 4, infatti, è stato modificato dall'art. 33, c. 2, lett. b), d.l. 24 giugno 2014, n. 91, che ha sostituito le parole *“In presenza di interpretazioni discordanti delle norme”*, con *“Al fine di prevenire o risolvere contrasti interpretativi”*.

(17) Cfr. art. 17, c. 31, d.l. 1 luglio 2009, n. 78, convertito dalla l. 3 agosto 2009, n. 102: *“Al fine di garantire la coerenza nell'unitaria attività svolta dalla Corte dei conti per le funzioni che ad essa spettano in materia di coordinamento della finanza pubblica, anche in relazione al federalismo fiscale, il Presidente della Corte medesima può disporre che le sezioni riunite adottino pronunce di orientamento generale sulle questioni risolte in maniera difforme dalle sezioni regionali di controllo, nonché sui casi che presentano una questione di massima di particolare rilevanza. Tutte le sezioni regionali di controllo si conformano alle pronunce di orientamento generale adottate dalle Sezioni riunite”*.

considerazione del concorso alla funzione di complessiva garanzia contabile, nell'interesse dell'ordinamento, della funzione di controllo e di quella consultiva, gli indirizzi rilevanti per la formazione e la gestione del bilancio degli enti locali, definiti nelle linee guida ex art. 1, c. 167, l. n. 266/2005, quali parametri di esercizio della funzione di controllo, rappresentano un necessario riferimento anche per la funzione consultiva”.

10. Brevi conclusioni o meglio... spunti di riflessione anche operativa

Piuttosto che arrivare a vere e proprie conclusioni si tratta di enucleare spunti di riflessione, anche atteso che le questioni appaiono ancora in corso di ulteriore definizione a livello normativo (vedasi le possibili connessioni sistematiche richiamate nella memoria citata sul d.d.l. n. 2469 (18), e soprattutto in attesa di concrete esperienze attuative e giurisprudenziali.

In questa prospettiva è possibile, tuttavia, svolgere qualche sia pure sintetica considerazione conclusiva, partendo da alcuni riferimenti espressi anche dalle Sezioni riunite (richiamato parere sull'A.C. 2185 (19)).

In questi limiti appare possibile distinguere tra attività *consultiva* sulle norme in fase di creazione (vedasi anche schemi di attuazione statuti Rss) e di interpretazione del quadro normativo da una funzione più propriamente *consulenziale* sulla concreta esplicazione di atti e procedure amministrative, che sembra invero meno coerente sia al principio della riserva di amministrazione sia ai connotati che, anche sulla base della ricostruzione ed evoluzione del sistema, caratterizzano le funzioni della Corte dei conti.

Tale distinzione consente invero una linea di demarcazione utile a distinguere i perimetri che a ben vedere appaiono quanto meno non sovrapponibili, essendo ben diverso un parere sul *modus agendi* concreto, da quella sulla *norma agendi*, tanto più in una realtà che vede un intreccio, spesso non facile da dipanare, tra discipline anche procedurali europee centrali e locali da applicare alle diverse fattispecie.

In questo senso si incentra il *fil rouge* di una riflessione sulla materia della contabilità pubblica che va a “complicarsi” dalla sua configurazione pre costituzionale a quella del titolo V e della normativa di attuazione dei principi sugli equilibri di bilancio sino ad arrivare alle innovazioni poste dal Pnrr. Solo in questa logica appare possibile superare anche qualche difficoltà ermeneutica posta nella formulazione normativa, con riguardo al termine “fattispecie”, laddove questa sia (correttamente) intesa quale presupposto per una valutazione del quadro giuridico di riferimento e non come oggetto diretto di scrutinio, pur non potendosi ovviamente non considerare l'effetto concreto ed auspicato di un impatto sull'operato come consequenziale opzione amministrativa nell'esercizio della sua riservata competenza. Si tratta di un filo certo sottile, ma che appare l'unico percorribile per assicurare coerenza con l'impostazione e del ruolo di terzietà e nel contempo di concreta utilità della funzione.

A monte di queste essenziali chiavi di lettura, va peraltro sottolineato che permane quella esigenza già rappresentata e che affonda le radici nella stessa impostazione dei diversi ruoli delle Istituzioni, di predisporre una compiuta identificazione e ricognizione unitaria e oggi semplificazione della materia della contabilità pubblica per rendere davvero la contabilità stessa elemento di coesione di tenuta del sistema, di garanzia degli stessi diritti, delle prestazioni sociali e dei servizi resi alla collettività.

Nel prendere atto della problematica posta in relazione all'art. 10 d.d.l. concorrenza c'è poi da chiedersi se – piuttosto che approfondire il *nomen iuris* nella fattispecie normativa considerata *sub specie* di parere – se anche attesa la non sempre nitida linea di confine tra la funzione consultiva e la funzione di controllo (20) sia il caso di spostare l'attenzione sul grado di vincolatività e di conformazione in esito alle pronunce della magistratura contabile. In altri termini non si tratta tanto di affrontare un, comunque, rilevante profilo di possibile incoerenza categoriale, ma di meglio riflettere su possibili “graduazioni di vincolatività” e parallele modalità anch'esse di conseguenza proporzionate, di conformazione.

In questo avvio ed apertura di riflessione possono trovare spazio anche interventi riorganizzativi, provando a raccogliere un po' il frutto delle considerazioni svolte, forse troppo teoriche, ma che potrebbero suggerire una riflessione

(18) Cfr. Corte conti, Sez. riun. contr., n. 1/2022, cit.

(19) Cfr. Corte conti, Sez. riun. cons., n. 5/2021, cit.

(20) Nella delibera di approvazione della memoria sul d.d.l. n. 2469, legge annuale per il mercato e la concorrenza 2021, richiesta dalla Commissione X Senato (Industria, commercio e turismo), nel testo allegato, si svolgono puntuali considerazioni in ordine all'art. 10 del disegno di legge. *Al fine di soddisfare le esigenze poste alla base del disegno di legge, tese ad evitare una frammentazione degli esiti del controllo, in particolare con riferimento agli atti adottati dalle amministrazioni regionali e locali, appare opportuno adottare soluzioni normative che evitino una riduzione delle tutele in capo agli enti ed alle società controllate e che non esempio, art. 148-bis Tuel e l'art. 1, cc. 3, 4, 5 e 7, d.l. n. 174/2012), in un momento in cui, peraltro, gli atti, amministrativi o negoziali, potrebbero essere già adottati ed eseguiti (con conseguente spesa e rischio di responsabilità). Appare preferibile, al fine di ottenere valutazioni tempestive e maggiormente uniformi, mantenere la competenza di controllo sugli atti di costituzione o acquisto delle partecipazioni societarie (art. 5 Tusp) e di razionalizzazione annuale (art. 20 Tusp) in capo alle sezioni indicate dall'art. 5, c. 4, del testo unico nella formulazione vigente, anche al fine di avvicinare la decisione al territorio ed evitare che quanto accertato in sede di esame degli atti in parola non risulti poi difforme con successive pronunce della medesima magistratura contabile. Sempre in tale ottica, se risulta condivisibile l'eliminazione, con riferimento agli esiti, dell'inciso “a fini conoscitivi”, con specifico riferimento all'esame dei provvedimenti di costituzione o acquisizione di partecipazioni societarie, si ribadiscono le perplessità in ordine alla qualificazione in termini di parere della pronuncia che conclude la procedura di controllo dalla Corte, che andrebbe più propriamente ricondotto ad un esito aderente alla fisionomia delle funzioni esercitate dalle diverse sezioni della magistratura contabile.*

sulla tradizionale ripartizione di competenze interne tra Sezione delle autonomie e Sezioni riunite (e nell'ambito di queste ultime tra collegi in sede di controllo e consultiva).

In ogni caso – al di là della configurazione di una apposita sede consultiva – non pare esservi dubbio che la nuova funzione debba innestarsi nel complesso delle funzioni di controllo assegnate alla Corte dei conti, a partire dal controllo preventivo di legittimità, dovendosi tener conto, come sopra evidenziato, anche delle ricadute in campo giurisdizionale. Va, in proposito, ricordato come la composizione delle attuali sezioni consultive sia allargata non solo ai magistrati componenti delle sezioni del controllo ma anche a quelli della giurisdizione, a conferma delle potenzialità di questa interazione che caratterizza le diverse ma sinergiche funzioni assegnate dall'ordinamento alla Corte dei conti. Tornando al controllo, un'ulteriore finale collegamento va fatto sempre con le Sezioni riunite *ratione materiae* per quanto attiene alle risorse del Pnrr analizzate nel rapporto semestrale, reso nel mese di marzo, che andrà ad allargarsi con i contributi (in parte già presenti nella prima edizione) delle altre sezioni per corrispondere alle previsioni normative di cui all'art. 7, c. 7, d.l. n. 77/2021.

In definitiva, pur con le difficoltà rappresentate, può dunque ritenersi che proprio la compresenza delle diverse funzioni che interagiscono con quella consultiva, così come l'articolazione centrale e regionale della Istituzione costituiscono punti di forza.

In questa prospettiva di continuità e di innovazione la Corte dei conti assolve a una funzione di garanzia per la sua connotazione di indipendenza rispetto ai diversi livelli di governo e di amministrazione: indipendenza intesa come terzietà – ma non certo come estraneità o “lontananza” dagli apparati – a custodia dei valori dell'ordinamento ed al servizio del buon funzionamento del sistema”.

* * *