

EDITORIALE

di Guido Rivosecchi (*)

LA CORTE DEI CONTI TRA CONTROLLO SULLA FINANZA PUBBLICA E GIURISDIZIONE PER RESPONSABILITÀ ERARIALE, OGGI

1. È noto che il modello costituzionale dei controlli sulla finanza pubblica delineato dall'art. 100 Cost. si caratterizza per una certa duttilità in quanto sostanzialmente “aperto” alle scelte di attuazione del legislatore e quindi suscettibile di interpretazione estensiva in favore sia dei controlli preventivi di legittimità, sia dei controlli successivi sulla gestione del bilancio dello Stato e degli enti che compongono la finanza pubblica allargata, sia di ulteriori controlli che il legislatore intenda istituire purché dotati di autonomo rilievo costituzionale (cfr. Corte cost. n. 29/1995 e n. 39/2014).

L'elasticità del quadro costituzionale di riferimento ha consentito un significativo irrobustimento dei controlli sulla finanza pubblica di fronte al susseguirsi delle crisi degli ultimi anni – economica, pandemica, bellico-energetica – poiché essi rispondono a interessi costituzionalmente rilevanti. Deve essere ricordato che la finanza pubblica è basata quasi esclusivamente sul principio dell'imposizione tributaria e, quindi, sul prelievo coattivo della ricchezza privata. Ne consegue che le funzioni di controllo attribuite alla Corte dei conti, rivolte ad assicurare il rispetto delle regole sulla trasparenza delle decisioni e il corretto impiego delle risorse, appartengono a pieno titolo al sistema delle garanzie di ordine costituzionale.

In questo quadro di riferimento, si sono susseguite diverse “stagioni” dei controlli sulla finanza pubblica. Il legislatore ha privilegiato ora controlli preventivi di legittimità, strumenti “classici” a disposizione della Corte di conti che si esplicano nell'apposizione del visto; ora controlli concomitanti, collocati “a ridosso” dell'amministrazione attiva, originariamente caratterizzati dalla presenza di un delegato del Ministro e del Presidente della Corte dei conti nei collegi sindacali degli enti sottoposti a vigilanza e successivamente previsti, sia pure in altra forma, per consentire l'accertamento di irregolarità gestionali o deviazioni dagli obiettivi normativamente previsti. Basti pensare ai controlli preventivi di legittimità di cui all'art. 3 della l. n. 20/1994, a quelli previsti dall'art. 11, c. 2, l. n. 15/2009 e, più di recente, ai controlli disciplinati dall'art. 22 del d.l. n. 76/2020 (c.d. decreto “semplificazioni”) sull'impiego dei fondi derivanti dal Piano nazionale di ripresa e resilienza

(d'ora in poi: Pnrr) al fine di “*accelerare gli interventi di sostegno dell'economia nazionale*”; controlli che consentono alla Corte dei conti, in caso di accertate irregolarità gestionali o di deviazioni da obiettivi nella realizzazione di piani e programmi, di provocare l'intervento del ministro competente che può adottare misure correttive o attivare il blocco della spesa.

2. Negli ultimi dieci anni, a far data dal d.l. n. 174/2012, a seguito della crisi economico-finanziaria e della costituzionalizzazione del precetto dell'equilibrio, è stata privilegiata l'istituzione di controlli di legittimità-regolarità dei conti, rivolti a prevenire squilibri di bilancio e ad assicurare la sostenibilità delle finanze pubbliche.

In questa stessa prospettiva, il d.lgs. n. 174/2016 (c.d. codice di giustizia contabile), la giurisprudenza costituzionale e quella di legittimità hanno valorizzato l'elemento oggettivo della natura pubblica delle risorse, idoneo a fornire un'interpretazione sistematica delle pur costituzionalmente distinte funzioni affidate alla magistratura contabile. Da un lato, nella natura pubblica delle risorse trovano fondamento i giudizi davanti alla Corte dei conti per accertare la responsabilità amministrativo-contabile, sempre più incentrata sull'elemento oggettivo su cui incide la condotta produttiva del danno erariale; dall'altro lato, la stessa natura pubblica delle risorse giustifica l'estensione dei controlli affidati alla Corte dei conti per evitare un uso distorto o illegittimo delle risorse stesse e per migliorarne l'impiego.

I richiamati orientamenti del legislatore e della giurisprudenza della Corte costituzionale, della Corte dei conti e della Corte di cassazione suggeriscono di adottare un criterio ermeneutico volto ad assicurare un'interpretazione unificante del sistema dei controlli esterni sulla finanza territoriale a presidio dell'effettività del “*diritto del bilancio*” (Corte cost. n. 184/2022), inteso quale insieme di fonti costituzionali, “rinforzate” e di leggi ordinarie volte a preservare gli equilibri finanziari e la sana gestione. In questa prospettiva, il sistema sinergico dei controlli sulla finanza pubblica affidati alla Corte dei conti assicura la tutela del bilancio come “*bene pubblico*” (Corte cost. n. 184/2016),

(*) Professore ordinario di diritto costituzionale, Università degli Studi di Padova.

Componente del Comitato scientifico della Scuola di Alta Formazione della Corte dei conti “Francesco Staderini”.

in quanto consente di verificare come sono state utilizzate le risorse rispetto ai programmi e agli impegni assunti dagli amministratori pubblici di fronte al corpo elettorale, così concorrendo a garantire il principio della responsabilità di mandato (Corte cost. n. 18/2019; nn. 235 e 246/2021).

Le riforme degli ultimi dieci anni hanno previsto controlli sulle finanze pubbliche rivolti a prevenire squilibri di bilancio e danni irreparabili agli equilibri di bilancio (cfr. Corte cost. n. 60/2013 e n. 39/2014); controlli che non sono riconducibili al paradigma del controllo-referto, in quanto svolti non già nell'esclusivo interesse degli enti destinatari in funzione di stimolo all'autocorrezione, bensì di quello più comprensivo della legalità costituzionale-finanziaria e della tutela di interessi finanziari adespoti (Corte cost. nn. 39 e n. 40/2014; n. 89/2017).

Si tratta di controlli di legittimità-regolarità che sono caratterizzati da procedimenti a struttura binaria e ad esito dicotomico e che si concludono con la verifica del rispetto o meno del parametro normativo, traducendosi nell'accertamento della corrispondenza di determinati fatti giuridico-contabili al parametro stesso: il rispetto o meno del patto di stabilità interno; il rispetto o non dell'equilibrio di bilancio come declinato dal legislatore per lo Stato e per le autonomie territoriali; l'accertamento o meno dello stato di dissesto dell'ente locale. In senso non dissimile, il giudizio di parificazione dei rendiconti regionali ha lo scopo di accertare la conformità della gestione finanziaria della regione ai parametri normativi, traducendosi nell'atto di *“ammettere o escludere dalla parifica le singole partite di spesa e di entrata che compongono il bilancio”* (Corte cost. n. 89/2017). Tali controlli, quindi, si pongono in prospettiva non più statica, come accadeva per il tradizionale controllo di legalità-regolarità, bensì dinamica, in grado di finalizzare il confronto tra fattispecie e parametro normativo all'adozione di misure correttive, funzionali a garantire l'equilibrio durante l'intero ciclo di bilancio.

Al contempo sono state rafforzate, sotto vario profilo, le sinergie tra i controlli finanziari dei revisori degli enti locali e le funzioni di controllo delle sezioni regionali della Corte dei conti, al fine di rendere ancor più sistematico il nesso tra i controlli sulla gestione e i controlli finanziari.

In estrema sintesi, il d.l. n. 174/2012 affianca ai controlli esterni già attribuiti alla Corte dei conti ulteriori controlli sui vertici politici delle amministrazioni locali (art. 6), nonché su quelli delle amministrazioni regionali (art. 1, cc. 2, 3, 4, 6 e 7), introducendo, tra l'altro, il c.d. giudizio di parificazione sui bilanci delle regioni a statuto ordinario

(già previsto per le autonomie speciali) (art. 1, c. 5), e prevedendo specifici controlli anche sui gruppi consiliari dei consigli regionali (art. 1, cc. 9, 10, 11 e 12). Questi ultimi sono stati sottoposti all'obbligo di redigere rendiconti di esercizio per assicurare la corretta rilevazione di fatti di gestione e la regolare tenuta della contabilità; tali rendiconti vengono sottoposti ai controlli della competente sezione regionale della Corte dei conti, dal cui esito negativo discende l'obbligo di restituire le somme ricevute a carico del bilancio del consiglio regionale e non rendicontate.

L'accertamento effettuato nell'esercizio del sindacato di legittimità-regolarità dei bilanci affidato alla Corte dei conti *«“fa stato” nei confronti delle parti, una volta decorsi i termini di impugnazione del provvedimento davanti alla Corte dei conti, Sezioni riunite in speciale composizione»* (sent. n. 18/2019). Ne consegue che tali pronunce producono un accertamento “definitivo” e conseguentemente un effetto conformativo sugli enti sub-statali, collocandosi al di fuori del paradigma dei controlli c.d. collaborativi che sono invece rivolti a fornire indicazioni e indirizzi per stimolare processi auto-correttivi.

3. La fase più recente nella ridefinizione del sistema dei controlli sulle finanze pubbliche è caratterizzata dall'esigenza di assicurare il controllo sull'impiego delle risorse del Piano nazionale di ripresa e resilienza.

Il Piano mette a disposizione ingenti risorse per il rilancio degli investimenti pubblici, sfruttando anche le sinergie con gli altri strumenti di investimento da tempo previsti dal diritto dell'Unione europea. Si tratta di programmi di mobilitazione di risorse per un importo pari a circa 673 miliardi di euro (anche attraverso l'emissione di titoli europei). Per l'Italia le risorse finanziarie messe a disposizione ammontano a circa 196 miliardi a prezzi correnti, 69 dei quali sotto forma di trasferimenti, 127 sotto forma di prestiti: un programma di investimento senza precedenti di fronte ad un'emergenza senza precedenti. Al programma in parola può essere quindi riconosciuto un valore di solidarietà sociale e finanziaria all'interno dell'Unione europea.

Uno degli obiettivi maggiormente qualificanti del Pnrr è costituito dall' *“aumento permanente dell'efficienza della pubblica amministrazione e della sua capacità di decidere e mettere a punto progetti innovativi, accompagnandoli dalla selezione e progettazione fino alla realizzazione finale”*.

Tra le specifiche *“missioni”* in cui si articola il Piano, largo spazio è dedicato agli *“interventi speciali di coesione territoriale”*, tra i quali assumono

particolare rilievo la digitalizzazione delle amministrazioni pubbliche e lo sviluppo delle infrastrutture e della mobilità sostenibile. Uno spazio non secondario in ordine all'attuazione delle linee di intervento del Pnrr è riservato alle autonomie territoriali, locali e regionali.

Nella prospettiva del sostegno agli enti sub-statali sono state individuate alcune priorità: a) assicurare che i progetti di investimento siano effettivamente completati nei tempi previsti dal Piano; b) predisporre un sistema di monitoraggio e rendicontazione dell'avanzamento dei progetti stessi, del conseguimento di obiettivi intermedi e finali e del relativo impiego delle risorse: ciò che costituisce condizione per l'effettiva erogazione delle risorse da parte dell'Unione europea.

A tali fini sono state istituite apposite strutture di monitoraggio del Pnrr presso il Ministero dell'economia e delle finanze, anche mediante l'istituzione di unità di *audit*, di carattere indipendente, al fine di assicurare le verifiche a tutela degli interessi finanziari dell'Unione europea e della sana gestione degli investimenti, nonché l'adozione delle eventuali azioni correttive per non compromettere il conseguimento degli obiettivi. Il punto è di particolare rilievo per inquadrare il ruolo della Corte dei conti nella fase di controllo e vigilanza; ruolo che – è bene ricordare – è costituzionalmente distinto da quello degli organi del Ministero dell'economia e delle finanze.

Al riguardo, occorrerebbe quindi tenere distinti i controlli affidati alla Corte dei conti da quelli intestati alla Ragioneria generale dello Stato con funzioni di *audit* del Pnrr sia perché si tratta di controlli costituzionalmente distinti, sia per evitare inutili duplicazioni e aggravamenti procedurali che non consentirebbero di rispondere a quelle esigenze di efficienza e celerità nell'impiego delle risorse postulate dal diritto dell'Unione europea. I controlli affidati alla Corte dei conti hanno esplicito fondamento costituzionale, mentre gli altri sono stati previsti in esecuzione del Regolamento (Ue) 2021/241, istitutivo del dispositivo per la ripresa e la resilienza, a tutela degli interessi finanziari dell'Unione e della sana gestione (cfr. art. 7 del d.l. n. 77/2021). Sul punto, occorre ricordare che la Corte costituzionale ha ripetutamente dichiarato incostituzionali i controlli finanziari sugli enti sub-statali affidati al Ministero dell'interno o al Ministero dell'economia e delle finanze e ha invece riconosciuto la conformità a Costituzione dei controlli affidati alla Corte dei conti in quanto organo terzo di natura magistratuale a tutela di interessi costituzionalmente rilevanti (cfr., ad esempio, sent. n. 267/2006, n. 179/2007, n. 39/2014).

Quanto ai più recenti orientamenti del legislatore si possono individuare due principali direttrici: da un lato, il rafforzamento dei controlli c.d. concomitanti e, dall'altro lato, l'estensione, in via generale, del controllo sulla gestione sulle amministrazioni pubbliche in ordine all'impiego delle risorse derivanti dal Pnrr.

Sotto il primo profilo, l'art. 22 del d.l. n. 76/2020 ha già perseguito il rilancio dei controlli concomitanti “*per accelerare gli interventi di sostegno dell'economia nazionale*”, con richiamo all'art. 11, c. 2, l. n. 15/2009 che affida alla Corte dei conti, “*ove accerti gravi irregolarità gestionali ovvero gravi deviazioni da obiettivi stabiliti da norme, nazionali o comunitarie*” o “*ritardi nella realizzazione di piani e programmi*”, il compito di individuarne, in contraddittorio con l'amministrazione, le cause e di darne comunicazione al ministro competente che può adottare misure correttive o attivare misure di blocco della spesa.

Si tratta di controlli sulla gestione del bilancio e sui risultati nell'impiego delle risorse rivolti a stimolare, anche in corso di esercizio, la responsabilità del decisore politico che sembrano pacificamente applicabili anche ai piani e programmi di sostegno e rilancio dell'economia nazionale e ai controlli sull'attuazione degli investimenti previsti dal Pnrr. In definitiva, tali procedimenti ben si attagliano ai controlli sui programmi di sostegno e rilancio dell'economia nazionale, inclusi quelli previsti dal Pnrr, a condizione, però, che essi mantengano quale parametro del controllo stesso le norme sulla sana gestione finanziaria e quindi rimangano nell'alveo dell'art. 100 Cost. dei controlli sull'esecuzione del bilancio.

La seconda direttrice sopra richiamata in ordine alla revisione del sistema dei controlli sulla finanza pubblica in relazione all'impiego delle risorse del Pnrr è costituita dall'estensione e dalla generalizzazione del controllo sulla gestione sulle amministrazioni pubbliche, già previsto dall'art. 3, c. 4, l. n. 20/1994, in ordine all'impiego dei fondi di derivazione europea secondo valutazioni di economicità, efficienza ed efficacia circa l'acquisizione e l'impiego delle risorse finanziarie (cfr. art. 7, c. 7, d.l. n. 77/2021). Tale controllo è svolto in collaborazione con la Corte dei conti europea e assume le forme del controllo sulla gestione e del controllo-referto, in quanto la Corte dei conti è tenuta a riferire al Parlamento almeno una volta all'anno sullo stato di attuazione del Pnrr.

In questo contesto, occorre armonizzare i controlli sulla gestione e i controlli-referto sui fondi del Pnrr, da un lato, e i controlli di legittimità-regolarità dei conti, dall'altro lato. La giurisprudenza costituzionale degli ultimi dieci anni ha

edificato una vera e propria *dottrina* sui controlli di legittimità-regolarità affidati alla Corte dei conti in quanto organo terzo di natura magistratuale cui è affidato l'accertamento in forma giudiziale di fatti giuridico-contabili a presidio della legalità costituzionale-finanziaria.

Ne consegue che sulle risorse di derivazione europea dovranno essere esplicitati sia i controlli sulla gestione e i controlli-referto, previsti dall'art. 7 del d.l. n. 77/2021, sia i controlli di legittimità-regolarità dei conti affidati alle sezioni regionali sulla finanza territoriale. Questi ultimi, infatti, si svolgono già da tempo anche sui fondi di provenienza europea confluiti nei bilanci regionali e locali, avendo come parametro i regolamenti finanziari dell'Unione in riferimento ai principi finanziari euro-unitari di trasparenza, sana gestione finanziaria e regolarità nell'impiego delle risorse. Basti pensare ai controlli sui fondi d'investimento europei (c.d. fondi Sie) o a quelli sui fondi europei di sviluppo regionale (c.d. Fesr); fondi che costituiscono esecuzione indiretta del bilancio dell'Unione, sicché gli enti che ne fruiscono sono tenuti a rispettare gli stessi principi posti dai regolamenti finanziari in quanto soggetti all'obbligo di rendicontare l'impiego delle risorse (cfr., ad esempio, Corte conti, Sez. contr. reg. Campania, n. 5/2021; Corte conti, Sez. contr. reg. Lazio, 109/2021).

4. Quanto al versante della responsabilità per danno erariale, i recenti interventi del legislatore rispondono alla condivisibile esigenza di limitare la responsabilità stessa alle sole ipotesi in cui impedire l'evento dannoso non è più possibile, privilegiando, cioè, il controllo, preventivo e successivo, in quanto rivolto a prevenire l'uso illegittimo o scorretto delle risorse pubbliche.

Per il resto, però, gli interventi già contenuti negli artt. 21, 22 e 23 del d.l. n. 76/2020 destano non poche perplessità. Quanto ai profili penalistici, l'intervento sull'abuso d'ufficio è connesso alla limitazione della responsabilità erariale allo scopo di superare quella che è stata *giornalisticamente* definita la c.d. "paura della firma". L'intento di delimitare l'elemento materiale della fattispecie criminosa e di rendere maggiormente determinata la condotta tipica al fine di circoscrivere il sindacato del giudice penale sulle scelte discrezionali dell'amministrazione può spiegarsi come "reazione" a taluni orientamenti della giurisprudenza idonei a limitare gli effetti della l. n. 234/1997 rivolta – si ricorda – a tipizzare maggiormente la condotta delittuosa. Nondimeno, la recente riforma rischia di espandere eccessivamente l'area del penalmente non rilevante, limitando l'abuso d'ufficio soltanto ai casi di violazione di

specifiche regole di condotta espressamente previste da fonti di rango primario.

È sul versante della limitazione della responsabilità per danno erariale, poi, che si registrano le maggiori perplessità. Si tratta di una forma di responsabilità capace di fungere da deterrente e quindi di contrastare efficacemente la corruzione mediante l'attività di prevenzione e repressione delle diverse forme di *mala gestio*, derivanti da condotte illecite o da gestioni contabili irregolari, su cui spetta alla Corte dei conti giudicare. Al riguardo, la previsione che ora richiede espressamente di dimostrare la "*volontà dell'evento dannoso*" sembra accogliere la nozione penalistica di azione dolosa, sinora ritenuta invece non applicabile al processo per responsabilità contabile dal prevalente orientamento della giurisprudenza della Corte dei conti. Quest'ultima, infatti, ai fini della sussistenza del dolo, ritiene sufficiente che il comportamento tenuto dal dipendente pubblico violi gli obblighi di servizio (dolo c.d. contrattuale), senza che sia necessario dimostrare la volontà di produrre l'evento dannoso.

Quanto, poi, alla colpa grave, la responsabilità per danno erariale è stata limitata "*ai casi in cui la produzione del danno conseguente alla condotta del soggetto agente è da lui dolosamente voluta*", con l'effetto di abolire (transitoriamente?) la responsabilità erariale per colpa grave, salva l'ipotesi di danni cagionati da omissione o inerzia del soggetto agente a cui non si applica tale limitazione di responsabilità.

La riforma della responsabilità per danno erariale non sembra sintonica né con i principi costituzionali del buon andamento e della legalità sostanziale, né con il diritto dell'Unione europea che guarda anzitutto all'impiego efficiente delle risorse e alla tutela sostanziale degli interessi finanziari dell'Unione, come ha dimostrato anche la lunga "saga Taricco" svoltasi tra Corte di giustizia e Corte costituzionale.

Al riguardo, deve essere anzi sottolineato che l'art. 3 del Regolamento (Ue, Euratom) 2020/2092 del Parlamento europeo e del Consiglio del 16 dicembre 2020, relativo a un regime generale di condizionalità per la protezione del bilancio dell'Unione, individua tra le violazioni dei principi dello Stato di diritto "*la limitazione della disponibilità e dell'efficacia dei mezzi di ricorso, per esempio attraverso norme procedurali restrittive*" nella tutela degli interessi finanziari dell'Unione. Pertanto, la limitazione della responsabilità erariale, riferita all'impiego di risorse di derivazione europea, mal si concilierebbe con la tutela degli interessi che la riforma intenderebbe

preservare, potendo all'opposto integrare una violazione del diritto euro-unitario.

Sulla stessa linea ricostruttiva può collocarsi il Regolamento (Ue) 2021/241 del Parlamento europeo e del Consiglio del 12 febbraio 2021 che istituisce il dispositivo per la ripresa e la resilienza. L'art. 8 del richiamato Regolamento dispone che il dispositivo in parola sia *“attuato dalla Commissione in regime di gestione diretta, in conformità delle pertinenti norme adottate a norma dell'art. 322 Tfue, in particolare il regolamento finanziario e il regolamento (Ue, Euratom) 2020/2092 del Parlamento europeo e del Consiglio”*, con ciò rinviando ai richiamati principi del regolamento finanziario sulla responsabilità degli agenti finanziari e sul controllo e *audit* finanziario. Detto altrimenti: la disciplina europea sui controlli e sulla responsabilità finanziaria viene a postulare normative nazionali di rafforzamento e non certo di limitazione della responsabilità erariale in relazione all'impiego dei fondi di derivazione europea.

La questione della compatibilità della normativa interna in parola con il diritto euro-unitario è tutt'altro che teorica perché sono pendenti davanti alla Corte di giustizia rinvii pregiudiziali delle Sezioni riunite della Corte dei conti (ord. nn. 5 e 7/2021/Ris) aventi ad oggetto l'art. 23-*quater* del d.l. n. 137/2020 nella parte in cui limita la giurisdizione della Corte dei conti in ordine al perimetro delle pubbliche amministrazioni incluse nel c.d. *“elenco Istat”*, funzionale alla formazione del conto economico consolidato dello Stato. Le previsioni e i risultati delle gestioni di bilancio di ogni pubblica amministrazione concorrono alla determinazione dei saldi del bilancio nazionale, sicché la determinazione del perimetro delle amministrazioni pubbliche costituisce atto presupposto alla formazione del bilancio e all'applicazione degli obblighi derivanti dai Trattati europei in materia di finanza pubblica (limiti all'indebitamento netto e al disavanzo). Da ciò potrebbe seguire la lesione dei parametri del diritto euro-unitario in quanto la norma nazionale oggetto del rinvio pregiudiziale circoscrive la giurisdizione della Corte dei conti ai soli fini dell'applicazione della normativa nazionale di contenimento della spesa pubblica.

Bisogna infine sottolineare che la limitazione della responsabilità erariale appare tanto più contraddittoria in quanto interviene in un momento storico in cui, da un lato, il già citato d.lgs. n. 174/2016 ha introdotto significative innovazioni rivolte a semplificare e accelerare i processi, con l'introduzione del processo monitorio, vale a dire di un procedimento a ridotte garanzie per danni erariali di lieve entità, e del rito alternativo (c.d. abbreviato) che consente il rapido recupero delle

somme sottratte in misura pari al cinquanta per cento del danno prodotto e, dall'altro lato, la giurisprudenza delle Sezioni unite della Cassazione sembra oggi più *“generosa”* rispetto al passato nei confronti della giurisdizione della Corte dei conti nell'interpretare le *“materie di contabilità pubblica”* di cui all'art. 103 Cost. (cfr., ad esempio, Cass., S.U., 4 ottobre 2019, n. 24858, che afferma la giurisdizione della Corte dei conti anche nei confronti di un privato che concorra a realizzare il danno erariale mettendo a disposizione il proprio conto corrente bancario, determinando lo sviamento dell'erogazione di fondi pubblici dalle loro finalità istituzionali in relazione all'impiego di fondi europei).

Non deve essere sottaciuto che l'ampliamento o il restringimento della responsabilità per danno erariale possa determinare problemi di coordinamento tra giurisdizioni per effetto della moltiplicazione dei processi a cui possono essere sottoposti i dipendenti pubblici, con il rischio di non assicurare in maniera sempre adeguata l'effettività del diritto costituzionale di difesa (art. 24 Cost.). Non dimeno, si può osservare *de iure condendo* che problemi di questo tipo debbano essere affrontati sul piano del coordinamento sistematico tra giurisdizioni, nella specie tra processo penale e processo per danno erariale, piuttosto che ricorrendo ad interventi di modificazione di figure tipizzate (*id est*: limitazione della responsabilità per danno erariale) che rivestono per loro natura carattere residuale.

5. In questo contesto, occorre chiedersi quali soluzioni possano essere ipotizzate per bilanciare le esigenze di celerità poste dal diritto dell'Unione europea nell'impiego delle risorse con le garanzie della legalità costituzionale-finanziaria.

Si può anzitutto riconoscere la compatibilità tra i *“nuovi”* controlli sulla gestione e i controlli-referito sull'impiego dei fondi derivanti dal Pnrr e i *“vecchi”* controlli affidati alle Sezioni regionali (in larga parte riconducibili ai controlli di legittimità-regolarità dei conti).

In secondo luogo, occorre rilevare che i controlli espliciti sui fondi derivanti dal Pnrr non dovrebbero essere previsti soltanto in relazione alle amministrazioni statali perché il 70 per cento circa dei contratti è sottoscritto da regioni ed enti locali e quindi rischia di sfuggire ai controlli della Corte dei conti, specialmente nella forma del controllo concomitante.

In terzo luogo, i controlli preventivi potrebbero essere ridotti, almeno nei procedimenti che rispondono all'emergenza, come i commissariamenti straordinari, e dovrebbe soprattutto essere evitato di qualificare il visto o la registrazione preventiva

come titolo di esonero di responsabilità, perché questo non risolverebbe ma aggraverebbe i problemi in ordine alla limitazione della responsabilità erariale.

Infine, potrebbe essere utile accompagnare l'istituzione delle strutture di *audit* del Ministero dell'economia e delle finanze con forme di monitoraggio "a valle" dei flussi finanziari di provenienza europea basate sulla rendicontazione dell'impiego delle risorse del Pnrr. Tali controlli andrebbero necessariamente affidati alla Corte dei conti e potrebbero essere previsti nella forma del controllo documentale, già felicemente sperimentato, come si è detto, nei controlli sui rendiconti dei gruppi consiliari dei consigli regionali introdotti dall'art. 1, cc. 9-12, del summenzionato d.l. n. 174/2012; controlli che hanno superato il vaglio di costituzionalità e che hanno impedito ulteriori casi di *mala gestio*, favorendo, al contempo, un migliore impiego delle risorse.

In definitiva, sembrerebbe più conforme ai principi costituzionali e a quelli del diritto dell'Unione europea riaffermare appieno il ruolo della Corte dei conti quale giudice della responsabilità per danno erariale e del corretto ed efficiente impiego delle risorse pubbliche nell'esecuzione dei bilanci: ciò che costituisce, ora come in origine, la ragione d'essere della magistratura contabile nel sistema costituzionale.

* * *