

GIURISDIZIONE CONTABILE

La funzione consultiva quale servizio e strumento di prevenzione: potenzialità e limiti alla luce dell'art. 100 Costituzione

SOMMARIO: 1. Introduzione 2. La funzione consultiva della Corte dei conti 2.1 I presupposti di ammissibilità soggettiva ed oggettiva 2.2 La funzione nomofilattica 2.2.1 La funzione nomofilattica nei confronti delle Sezioni centrali 2.2.2 Il rapporto con le pronunce delle Sezioni riunite in speciale composizione 3.3 La legittimazione attribuita alle associazioni rappresentative di enti territoriali 3.4 La funzione consultiva in materia di attuazione del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza e di utilizzo dei fondi comunitari 4. I pareri in materia di costituzione di società e di acquisizione di partecipazioni.

DI DONATO CENTRONE

ABSTRACT: Il contributo ripercorre le caratteristiche delle centrali funzioni assegnate alla Corte dei conti dalla Carta costituzionale e dalla legislazione in materia di contabilità pubblica, tracciando il profilo di uno dei centrali "Organi ausiliari" del governo, analizzando le sue competenze e l'esercizio delle funzioni nell'ambito delle autonomie locali..

ABSTRACT: *The paper traces the characteristics of the central functions assigned to the Court of Accounts by the Constitutional Charter and public accounting legislation, profiling one of the central "Auxiliary Bodies" of government, analyzing its powers and the exercise of those powers in the sphere of local self-government.*

1. Introduzione.

Il tema assegnatomi per questo incontro di studi in memoria del compianto Presidente Fabio Viola parte, volutamente, già dal titolo, dalla prospettiva delle funzioni espletate dalla Corte dei conti (tutte, non solo quella consultiva) quale "servizio" a favore del Paese. Si tratta di una prospettiva che ha permeato il lavoro di Fabio Viola, sia nell'esercizio delle funzioni istituzionali che nell'attività associativa interna alla Corte dei conti, in cui, da sempre, si pregiava di presentare una "lista di servizio" (in cui ho avuto l'onore e il piacere di essere candidato ed eletto negli ultimi tre mandati del Consiglio direttivo dell'Associazione magistrati della Corte dei conti. Questa prospettiva (che rifuggiva la qualificazione della Magistratura contabile quale "potere") si accompagnava, tuttavia, ad un estremo rigore giuridico-contabile, anche nella, pur ampiamente valorizzata e sostenuta, funzione consultiva, in cui il doveroso "ausilio" alle amministrazioni non è stato mai disgiunto, nella sua prospettiva interpretativa, da una puntuale valutazione dei presupposti, prescritti dalla legge, per il relativo esercizio. In particolare, al fine di non alterare la ponderazione degli interessi effettuata dal legislatore ed evitare che la funzione consultiva da strumento di supporto a successive decisioni amministrativo-contabili e finanziarie si trasformi in improprio strumento di avallo di scelte e operazioni già effettuate ovvero, estendendosi a materie non previste dalla legge (la "contabilità pubblica"), invadi le competenze attribuite ad altre Istituzioni, anche magistratuali, ovvero estenda impropriamente l'effetto di esonero da responsabilità.

Le norme costituzionali (art. 100) collocano la Corte dei conti, come il Consiglio di Stato, fra gli “*Organi ausiliari*” del Governo. Nello specifico, mentre il secondo è organo di consulenza giuridico-amministrativa e di tutela della giustizia nell’amministrazione, alla Corte dei conti è attribuito il “*controllo preventivo di legittimità sugli atti del Governo*” e quello “*successivo sulla gestione del bilancio dello Stato*”, oltre a partecipare “*nei casi e nelle forme stabilite dalla legge, al controllo sulla gestione finanziaria degli enti a cui lo Stato contribuisce in via ordinaria*”.

La funzione ausiliaria, attribuita della Carta fondamentale, traspare, poi, oltre che nell’esposta rubrica della Sezione III del Titolo III (“*Il Governo*”), nell’ultimo periodo del comma secondo dell’art. 100, in base al quale la Corte dei conti “*riferisce direttamente alle Camere sul risultato del riscontro eseguito*”. La disposizione si chiude prescrivendo che la legge deve assicurare “*l’indipendenza dei due istituti e dei loro componenti di fronte al Governo*”.

Alla Corte dei conti è dedicato, altresì, all’interno del Titolo IV, “*La Magistratura*”, l’art. 103, che le attribuisce giurisdizione nelle materie di contabilità pubblica e nelle altre specificate dalla legge.

La funzione ausiliaria della Corte dei conti nei confronti del Governo e del Parlamento, prima, e degli organi, legislativi ed amministrativi, delle autonomie locali ha trovato concretizzazione in una serie di disposizioni di legge, che ne hanno individuato e specificato le competenze.

In questa sede ci si concentrerà sulla attività consultiva della Corte dei conti a favore di regioni e province autonome.

2. La funzione consultiva della Corte dei conti.

In aderenza al comma 8 del già citato art. 7 della legge 5 giugno 2003, n. 131, le *Regioni possono richiedere ulteriori forme di collaborazione alle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti ai fini della regolare gestione finanziaria e dell’efficienza ed efficacia dell’azione amministrativa, nonché 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.*

Si tratta della norma che ha istituito la funzione consultiva della Corte dei conti nei confronti delle autonomie territoriali, in relazione alla quale si è sviluppata un’intensa produzione di pareri da parte delle sezioni regionali di controllo, che ha reso necessario, più volte, l’intervento, mediante pronunce nomofilattiche con valenza conformativa, delle Sezioni riunite in sede di controllo⁽¹⁾ e della Sezione delle autonomie⁽²⁾. Tali pronunce hanno definito i presupposti di ammissibilità, soggettiva ed oggettiva, delle istanze di parere provenienti dagli enti territoriali, oltre che risolto o prevenuto contrasti interpretativi, fattori che minano l’effetto di ausilio proprio della funzione consultiva. Pronunce contrastanti possono creare disorientamento negli operatori, oltre che condurre ad ampliare, impropriamente, la portata dell’esimente per la responsabilità amministrativa contenuta negli articoli 69, comma 2, e 95 del Codice di giustizia contabile⁽³⁾.

1 Art. 17, comma 31, decreto-legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito dalla legge 3 agosto 2009, n. 102.

2 Art. 6, comma 4, del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213.

3 Art. 69, comma 2, del decreto legislativo 26 agosto 2016, n. 174, prevede che “*Il pubblico ministero dispone altresì l’archiviazione per assenza di colpa grave ove valutati 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*”; a sua volta, l’art. 95, comma 4, del medesimo decreto legislativo sancisce che “*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*”.

2.1 I presupposti di ammissibilità soggettiva ed oggettiva..

La norma, nel momento in cui limita la funziona consultiva alla materia della “*contabilità pubblica*”, con attivazione attribuita solo ad alcuni enti territoriali (regioni, province autonome, comuni, province e città metropolitane), impone di definire i presupposti di ammissibilità, soggettiva e oggettiva, nella resa di pareri da parte della Corte dei conti (anche, come detto, in ragione del valore esimente del parere rilasciato, che non può esplicitarsi in assenza dell’osservanza dei limiti normativi prescritti per il rilascio). L’elaborazione giurisprudenziale ha permesso di definire alcuni principi.

La Sezione autonomie, già nell’atto di indirizzo del 27 aprile 2004, aveva chiarito che i pareri possono essere richiesti dalle regioni o da comuni, province e città metropolitane⁽⁴⁾, “*di norma*” tramite il consiglio delle autonomie locali⁽⁵⁾. Nella successiva deliberazione n. 4/2014/QMIG la medesima Sezione aveva poi chiarito che la legittimazione soggettiva non viene meno nei casi in cui il parere sia destinato ad avere effetti nella sfera amministrativa di un soggetto diverso dall’istante, purché sia giustificato dall’esercizio di attribuzioni intestate all’ente formalmente legittimato (per esempio, istanza del presidente della regione per conto di un ente del SSR o di un comune per conto di una società c.d. *in house*)⁽⁶⁾.

Facendo applicazione di tali principi, è stato chiarito⁽⁷⁾ che, nell’ipotesi di quesiti concernenti atti di normazione oppure ricadenti nelle materie di competenza del Consiglio regionale, o che investono questioni di rilievo per l’attività amministrativa di tale organo, la legittimazione soggettiva spetta anche al presidente del consiglio regionale. Ciò in considerazione dell’autonomia – anche amministrativa, contabile e finanziaria – riconosciuta dagli ordinamenti regionali al consiglio. La legittimazione soggettiva in parola è stata riconosciuta in considerazione della particolare “*soggettività giuridica*” (anche se di spettro più limitato rispetto alla piena “*personalità giuridica*”) di cui gode tale organo in ragione della propria autonomia⁽⁸⁾.

Sotto il profilo dell’ammissibilità oggettiva, va ricordata, in primo luogo, la delibera delle Sezioni riunite in sede di controllo n. 54/2010/QMIG, di cui il Presidente Viola è stato relatore e redattore, che ha affermato che la nozione di contabilità pubblica assume un ambito limitato alle normative che disciplinano la materia dei bilanci ed i relativi equilibri, l’acquisizione delle entrate, l’organizzazione finanziaria o contabile, la disciplina del patrimonio, la gestione della spesa, l’indebitamento, la rendicontazione ed i relativi controlli. La funzione consultiva sarebbe, tuttavia, incompleta se non avesse la possibilità di svolgersi nei confronti di quei quesiti che risultino connessi alle

4 La legittimazione è circoscritta ai soli enti territoriali indicati dalla previsione legislativa, stante la natura speciale che essa assume rispetto alle ordinarie sfere di competenza assegnate alla Corte. Sono ammissibili le sole richieste firmate dagli organi rappresentativi (presidente della giunta regionale, presidente della provincia, sindaco o, nel caso di atti di normazione, consiglio regionale, provinciale, comunale), anche al fine di evitare il rischio di una disorganica proliferazione di richieste provenienti dallo stesso ente.

5 Le sezioni regionali di controllo (di recente, per esempio, SRC Veneto, deliberazione n. 119/2020/PAR) hanno ribadito che l’istanza del sindaco di un comune è da considerare ammissibile sotto il profilo soggettivo anche se non presentata tramite il Consiglio delle autonomie locali, atteso che la formulazione dell’art. 7, comma 8, della legge n. 131/2003 non prevede una condizione imprescindibile di ricevibilità dell’istanza tramite il Consiglio medesimo, ma solo “*di norma*”.

6 Sempre ai fini dell’ammissibilità soggettiva la deliberazione della Sezione delle autonomie n. 11/2020/QMIG ha evidenziato che, nella richiesta di parere eventualmente inoltrata dal vicesindaco devono essere indicate espressamente le circostanze di cui all’art. 53 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 (impedimento permanente o temporaneo, decadenza o decesso del sindaco) che legittimano l’esercizio delle funzioni vicarie. Con la deliberazione n. 1/2021/QMIG è stato chiarito che l’unione di comuni, in persona del presidente, è legittimata a ricorrere all’attività consultiva della Corte dei conti limitatamente alle questioni inerenti all’esercizio di funzioni proprie (per una applicazione, SRC Emilia-Romagna, deliberazione n. 51/2021).

7 Sezione regionale di controllo per la Liguria, deliberazione n. 65/2021/PAR. In termini, SRC Abruzzo, deliberazione n. 152/2020/PAR; SRC Campania, deliberazione n. 130/2018/PAR; SRC Lombardia, deliberazione n. 396/2016/PAR.

8 SRC Molise, deliberazione n. 10/2021/PAR.

modalità di utilizzo delle risorse pubbliche, nel quadro di specifici obiettivi di contenimento della spesa (c.d. norme di coordinamento della finanza pubblica), espressione della potestà legislativa concorrente di cui all'art. 117, comma terzo, della Costituzione, in grado di ripercuotersi direttamente sulla sana gestione finanziaria dell'ente e sui pertinenti equilibri di bilancio. Talune materie, infatti (quali quella concernente le spese per il personale, le assunzioni, gli incarichi di collaborazione, i consumi intermedi, etc.), in considerazione della rilevanza dei pertinenti segmenti di spesa, idonea ad influire sulla rigidità dei relativi bilanci, vengono a costituire inevitabili riferimenti cui ricorrere per il conseguimento di obiettivi di riequilibrio finanziario, cui sono, altresì, preordinate misure di contenimento⁹).

La delimitazione operata dalla deliberazione n. 54/2010 (norme dell'ordinamento contabile, da un lato, e di finanza pubblica, dall'altro) è stata mantenuta nelle successive pronunce nomofilattiche delle Sezioni riunite o della Sezione delle autonomie, che, in linea con quanto lucidamente prospettato dal Presidente Viola nella ridetta deliberazione, hanno progressivamente fatto applicazione di quei principi nelle specifiche fattispecie sottoposte ad esame

Nella deliberazione n. 27/2011/QMIG, per esempio, le Sezioni riunite hanno sottolineato come, in considerazione del concorso agli obiettivi di complessiva garanzia contabile e finanziaria, sia della funzione di controllo che di quella consultiva, gli indirizzi rilevanti per la formazione e la gestione del bilancio degli enti locali, definiti nelle linee guida ex art. 1 comma 167 della legge 23 dicembre 2005, n. 266, quali parametri di esercizio dei c.d. controlli di legalità finanziaria, rappresentano un riferimento anche per la funzione consultiva.

La Sezione autonomie, a sua volta (deliberazione n. 5/2006), aveva già precisato come la funzione consultiva presupponga la richiesta di una disamina interpretativa della norma contabile (senza poter condurre il giudice contabile a esprimersi preventivamente su questioni concrete, determinando, di fatto, l'inserimento di una magistratura nei processi decisionali degli enti).

Sviluppando tale ragionamento interpretativo, la medesima Sezione, nella deliberazione n. 24/2019/QMIG (su questione deferita dalla Sezione regionale di controllo per la Liguria, di cui Fabio era, in quel momento, Presidente, ed in cui ho avuto l'onore del ruolo di relatore), ha sottolineato che la funzione consultiva non può espletarsi in riferimento a quesiti che riguardino comportamenti amministrativi suscettibili di valutazione da parte della Procura della Corte dei conti o di altri organi giudiziari, al fine di evitare che i pareri prefigurino soluzioni non conciliabili con successive pronunce

⁹ In applicazione di tali principi, le medesime Sezioni riunite, deliberazione n. 1/2011/QMIG hanno ritenuto che la questione concernente l'individuazione del soggetto (avvocato o amministrazione locale) sul quale devono gravare le spese per l'iscrizione all'albo degli avvocati (art. 3 del Regio decreto-legge 27 novembre 1933, n. 1578) solo indirettamente può ricondursi alla materia della contabilità pubblica, presupponendo la risoluzione di una questione (di diritto amministrativo e del lavoro) che esorbita dal perimetro che delinea l'ambito della competenza consultiva delle sezioni regionali.

Analogamente, Sezione delle autonomie, deliberazione n. 3/2014/QMIG ha dichiarato inammissibile un quesito sulla rimborsabilità delle spese legali sostenute da un amministratore, assolto in sede penale con la formula "*perché il fatto non sussiste*", in quanto riferito a questione estranea alla materia della contabilità pubblica.

Sempre la Sezione delle autonomie, con deliberazione n. 17/2020/QMIG, ha chiarito che i quesiti, relativi allo scorrimento e, comunque, all'utilizzazione di graduatorie relative a procedure concorsuali per l'accesso al lavoro pubblico, non attengono alla materia della contabilità pubblica, e sono pertanto da considerarsi inammissibili sotto il profilo oggettivo.

Anche i quesiti relativi all'estensione dell'ambito soggettivo dell'indennità di cui all'art. 110 del d.lgs. n. 267 del 2000 sono stati ritenuti non attinenti alla materia della contabilità pubblica (cfr. Sezione delle autonomie, n. 5/2022/QMIG).

Infine, con la deliberazione n. 9/2022/QMIG la Sezione delle autonomie ha considerato inammissibile un quesito relativo all'interpretazione dell'art. 3, commi 13 e 14, della legge n. 56 del 2019, volto a stabilire se sia consentito o meno la remunerazione dei dipendenti per l'attività di presidente o di membro della commissione esaminatrice di un concorso.

dei competenti organi della giurisdizione (ordinaria, amministrativa, contabile o tributaria). La presenza di pronunce di organi giurisdizionali di diversi ordini può costituire un indicatore sintomatico dell'estraneità della questione alla materia di contabilità pubblica, in quanto si tratta di fattispecie in cui i profili contabili, se non marginali, non sono comunque preminenti rispetto ad altre problematiche di ordine giuridico, che più propriamente devono essere risolte in diversa sede.

In aderenza a tali limitazioni, le SSRR in sede di controllo, deliberazione n. 56/2011/CONTR, hanno ritenuto che, in sede consultiva, le sezioni regionali della Corte dei conti non possono rendere pareri sull'interpretazione e sul contenuto della norma del contratto collettivo nazionale di lavoro poiché l'interpretazione di tali norme rientra nelle funzioni che il legislatore ha attribuito all'ARAN⁽¹⁰⁾.

Maggiormente ampio lo spettro di ammissibilità oggettiva desumibile da Sezioni riunite in sede di controllo, deliberazione n. 7/2021/QMIG, che ha sottolineato l'ammissibilità di un quesito afferente alla materia dei contratti pubblici, ritenuto tradizionalmente attratto alla materia della contabilità, in particolare concernente i presupposti per la legittima rinegoziazione di contratti di cui è parte la pubblica amministrazione (in termini, SRC Campania, deliberazione n. 96/2020/PAR)⁽¹¹⁾.

La Sezione delle autonomie, da parte sua, nella delibera n. 4/2022/QMIG (presieduta dal Presidente Viola, su questione deferita dalla Sezione regionale di controllo per la Liguria, con il sottoscritto in qualità di relatore) ha ritenuto l'ammissibilità di una richiesta di parere afferente all'interpretazione di norme contabili o finanziarie (nel caso di specie, riguardanti le assunzioni di personale effettuabili da un ente locale in procedura di riequilibrio finanziario pluriennale), anche se potenzialmente interferenti con altre funzioni intestate alla medesima Corte dei conti, sia di controllo che giurisdizionali. Nello specifico, è stato ritenuto che una richiesta di parere vertente sulla possibilità, per un ente locale, di conferire, a personale esterno, incarichi di supporto all'organo di vertice politico, in costanza di una procedura di riequilibrio finanziario pluriennale (artt. 243-*bis* TUEL), è da ritenere riconducibile alla materia della contabilità pubblica⁽¹²⁾. Infatti, *"in tanto una richiesta di parere sia ammissibile, in quanto tratti di questione che, tendenzialmente, attenga ad una competenza tipica della Corte dei conti in sede di controllo delle autonomie territoriali"* (Sezione delle autonomie, deliberazione n. 3/2014/QMIG), requisito che ricorre ove la funzione consultiva sia attivata al fine di avere lumi in ordine all'interpretazione di una norma finanziaria che disciplina le assunzioni effettuabili da un ente locale nel corso dell'attuazione, pluriennale, di un piano di riequilibrio, decisioni passibili poi di esame, da parte della Sezione regionale, in sede di monitoraggio ex art. 243-*quater*, comma 6, TUEL. La presenza di una pregressa sentenza di una sezione giurisdizionale in materia potrebbe generare dubbi di inammissibilità della questione (cfr. Autonomie, deliberazione n. 5/2006 e n. 24/2019). Tuttavia, le questioni oggetto di un parere reso da una Sezione di controllo possono potenzialmente, e fisiologicamente, essere sempre valutate nell'ambito di un giudizio di responsabilità (elemento che precluderebbe, a monte, l'accesso, per qualun-

10 Appare opportuno osservare, tuttavia, come un parere della Corte dei conti in materia di interpretazione dei contratti collettivi nazionali di lavoro non risulta ammissibile in quanto non afferente alla materia della *"contabilità pubblica"* (mentre non dovrebbe ostare la presenza di una competenza attribuita di un'autorità amministrativa, come l'ARAN, rappresentante, peraltro, di una delle parti del contratto, l'amministrazione pubblica).

11 Nell'occasione è stato anche evidenziato come non fossero ravvisabili gli elementi ostativi elaborati dalla giurisprudenza contabile. Nello specifico, per quanto il parere richiesto potesse presentare conseguenze su diritti patrimoniali azionabili in via giudiziaria (Sezione delle autonomie, deliberazione n. 24/2019/QMIG) il tenore generale e astratto del quesito hanno consentito di escludere interferenze. Sempre il medesimo tenore esclude che la Corte sia chiamata a corroborare la validità di specifiche opzioni gestionali dell'ente interessato.

12 In termini plurime deliberazioni rese in sede consultiva con riguardo alla materia dei piani di riequilibrio finanziario pluriennale, anche da parte della Sezione delle autonomie, per esempio deliberazioni n. 13/2013/QMIG, n. 22/2013/QMIG, n. 22/2014/QMIG, n. 36/2016/QMIG e n. 8/2015/QMIG.

que fattispecie, alla funzione consultiva), mentre il discrimine per l'ammissibilità di un'istanza di parere è individuato, dal legislatore, nell'afferenza, o meno, alla materia della "contabilità pubblica". La sezione di controllo, nel caso di specie, è chiamata ad interpretare il corpo normativo relativo alla crisi finanziaria degli enti locali (deficitarietà strutturale, dissesto e piano di riequilibrio pluriennale), al fine di stabilire se tali situazioni siano assimilabili ai fini del divieto di conferimento di incarichi di supporto all'organo politico.

La funzione consultiva si ferma, tuttavia, a tale aspetto, con analisi condotta interpretando le sole norme giuridico-contabili, senza potersi spingere a valutare, in concreto, le scelte degli amministratori di un ente locale (condizionate, anche, da altri fattori, non passibili di scrutinio in un parere). Invece, nell'ambito della responsabilità amministrativa, ciò che viene imputato a chi è citato in un giudizio (non all'ente pubblico in quanto tale, che è, invece, il soggetto creditore) è una condotta connotata non solo dall'antigiuridicità (violazione di una norma giuridica e, fra esse, di quelle afferenti alla materia della contabilità pubblica), ma dalla produzione di un danno al patrimonio pubblico, connotato dall'elemento psicologico richiesto, a seconda dei casi, dalla legge (dolo o colpa grave), dal rapporto di servizio e dal nesso di causalità, nonché dall'assenza delle esimenti previste dall'art. 1 della legge 14 gennaio 1994, n. 20, o, in generale, dall'ordinamento giuridico.

Ai fini dell'ammissibilità sono stati sottolineati i profili di "specializzazione funzionale" con riferimento alla materia di "contabilità pubblica", come desumibile dai plurimi pareri resi dalle sezioni regionali di controllo con riferimento all'interpretazione di norme riguardanti i piani di riequilibrio finanziario pluriennale, oggetto di svariate deliberazioni, in sede nomofilattica, anche da parte della Sezione delle autonomie⁽¹³⁾, pronunce che, fra l'altro, per inciso, sono intervenute in questioni interpretative oggetto di ricorrente esame, in sede giurisdizionale, da parte delle Sezioni riunite in speciale composizione (a cui, come noto, è attribuita la cognizione sui ricorsi avverso le delibere adottate dalle sezioni regionali di controllo in materia di PRFP, ai sensi dell'art. 243-*quater*, comma 5, del TUEL e dell'art. 11, comma 6, lett. a) ed e), del decreto legislativo 26 agosto 2016, n. 174).

Peraltro, proprio in ragione della riferita *specializzazione funzionale* in materia di contabilità pubblica, la funzione consultiva della Sezione delle autonomie in sede nomofilattica (deliberazione n. 8/2019/QMIG) ha avuto modo di manifestarsi in relazione alle modalità attuative della declaratoria di incostituzionalità (Corte costituzionale, sentenza n. 18/2019) di una norma dettata in tema di piani di riequilibrio finanziario pluriennale (passibile, istituzionalmente, come detto, di valutazione anche da parte delle Sezioni riunite in speciale composizione), nonché, in altro correlato contesto (la corretta imputazione contabile di debiti fuori bilancio, cfr. deliberazione n. 21/2018/QMIG), con riferimento alla medesima questione interpretativa già oggetto di delibazione, in sede giurisdizionale, poco prima, da parte delle Sezioni riunite in speciale composizione (sentenza n. 11/2018/EL).

Proprio i debiti fuori bilancio (art. 194 TUEL), oggetto della pronuncia da ultimo citata, pacificamente riconducibili alla materia della "contabilità pubblica", evidenzia-

13 Possono ricordarsi, fra le altre, le n. 1/2013/QMIG, n. 14/2013/QMIG, n. 22/2013/QMIG, n. 6/2014/QMIG, n. 22/2014/QMIG, n. 8/2015/QMIG, n. 1/2016/QMIG, n. 13/2016/QMIG, n. 36/2016/QMIG, n. 9/2017/QMIG. Di recente, Autonomie n. 14/2022/QMIG: un quesito inerente l'applicazione dell'art. 5, comma 9, del d.l. n.95/2012, convertito nella legge n. 135/2012 (nello specifico, se sia possibile retribuire, con contratto di lavoro autonomo, un funzionario in quiescenza per supportare l'ente locale a per svolgere attività di formazione operativa del personale), è oggettivamente ammissibile, riguardando l'interpretazione di una norma, con riferimento ai limiti e divieti ivi previsti, strumentali al raggiungimento di specifici obiettivi di contenimento della spesa, nella specie di personale, nell'ambito delle più generali finalità di finanza pubblica.

no il ricorrente rilascio di pareri da parte delle sezioni regionali di controllo⁽¹⁴⁾, pur in presenza di una norma di legge che impone la comunicazione dei provvedimenti di riconoscimento alla Procura regionale della Corte dei conti (art. 23 legge 27 dicembre 2002, n. 289) e la conseguente potenziale attivazione di giudizi di responsabilità⁽¹⁵⁾, vertenti, fisiologicamente, sull'interpretazione delle medesime norme esaminate in sede consultiva (ma, in sede di giudizio, necessariamente estese alla delibazione degli ulteriori elementi fondanti la responsabilità per danni, non passibili di valutazione da parte di una sezione regionale di controllo).

2.2 La funzione nomofilattica.

Nella prospettiva del Presidente Viola, inoltre, l'attività consultiva non poteva esplicare correttamente la propria funzione di ausilio in presenza di pareri resi in maniera difforme, sul territorio nazionale, da parte delle varie sezioni regionali di controllo. L'esigenza di perseguire, per quanto possibile, una uniformità interpretativa lo aveva portato, da un lato, a sostenere e favorire il deferimento di questioni di massima al fine di ottenere pronunciamenti nomofilattici da parte delle Sezioni riunite o della Sezione delle autonomie, così come a sviluppare il progetto della “Centrale pareri” quale momento di informale confronto preventivo fra sezioni regionali di controllo.

L'attribuzione alle Sezioni riunite in sede di controllo della riferita “funzione nomofilattica del controllo” ha fonte nell'art. 17, comma 31, decreto-legge 1° luglio 2009, n. 78, convertito dalla legge 3 agosto 2009, n. 102, in base al quale, *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.*

La disposizione, come emerge dal suo tenore letterale, attribuisce al Presidente della Corte di disporre che le Sezioni riunite adottino pronunce di orientamento generale sulle “questioni risolte in maniera difforme dalle sezioni regionali di controllo” e “sui casi che presentano una questione di massima di particolare rilevanza”, 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”, con estensione, pertanto, all'esercizio di tutte le attività, sia di controllo che consultive, attribuite alla Corte dei conti, purché afferenti alla materia del “coordinamento della finanza pubblica”.

In termini quasi analoghi, l'art. 6, comma 4, decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, convertito dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213⁽¹⁶⁾, nel momento in cui ha esteso e rafforzato le funzioni di controllo attribuite alle sezioni regionali sugli enti territoriali, ha attribuito analogo potere alla Sezione delle autonomie, che, sempre su impulso del Presidente della Corte (*motu proprio*)⁽¹⁷⁾ o intermediato da una delibera di una sezione

14 Solo per fare alcuni esempi, deliberazioni SRC Lombardia n. 96/2020/PAR e n. 134/2020/PAR, SRC Campania n. 162/2018/PAR, SRC Abruzzo n. 181/2019 e n. 157/2020, SRC Puglia, n. 47/2019/PAR e n. 60/2019/PAR, SRC Basilicata n. 5/2020/PAR, SRC Sicilia, n. 121/2019/PAR.

15 Cfr., per esempio, le sentenze delle sezioni giurisdizionali per la Basilicata n. 6/2020, l'Alto Adige, n. 27/2013, la Calabria n. 197/2016, n. 185/2019 e n. 256/2020, l'Abruzzo n. 73/2017.

16 Norma scrutinata positivamente da Corte costituzionale, sentenza n. 39/2014. Nell'occasione la Consulta ha avuto modo di precisare che la disposizione in parola, nell'attribuire la possibilità alla Sezione delle autonomie di adottare una delibera di orientamento non affida alcun potere normativo alla Corte dei conti. La norma attribuisce a tale sezione una funzione nomofilattica in caso di interpretazioni discordanti tra sezioni regionali della Corte (e non è pertanto lesiva dell'autonomia regionale).

17 Cfr. per esempio, delibera della Sezione delle autonomie n. 8/2019/QMIG.

regionale⁽¹⁸⁾), al fine di prevenire⁽¹⁹⁾ o risolvere contrasti interpretativi rilevanti per l'attività di controllo o consultiva o per la risoluzione di questioni di massima di particolare rilevanza, può emanare delibere di orientamento alla quale le sezioni regionali di controllo devono conformarsi⁽²⁰⁾.

La norma prevede, altresì, che resta salva l'applicazione dell'esposto art. 17, comma 31, del decreto-legge n. 78 del 2009 (attribuente la funzione nomofilattica alle Sezioni riunite in sede di controllo), 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.

Nella prassi giurisprudenziale l'esercizio della funzione nomofilattica è avvenuto, in netta prevalenza, su impulso delle sezioni regionali, al fine di risolvere contrasti interpretativi fra pareri già adottati o per stimolare l'adozione di una pronuncia di orientamento generale su una questione di massima di particolare rilevanza. Tuttavia, in alcuni casi, queste ultime sono state adottate previa rimessione della questione, di propria iniziativa, da parte del Presidente della Corte dei conti (può farsi rinvio alla delibera della Sezione delle autonomie n. 8/2019/QMIG).

La Sezione delle autonomie (per es. delibera n. 9/2019/QMIG) ha sottolineato come le pronunce nomofilattiche producono un effetto conformativo nei confronti delle, sole, sezioni regionali. Ma, di fatto, costituiscono un orientamento anche per gli enti territoriali.

A tal fine, ha evidenziato che la sezione regionale di controllo destinataria della richiesta di parere, nell'esaminarla, deve preliminarmente valutare se si tratta di una questione suscettibile di una risposta che garantisca uniformità di indirizzo interpretativo. In caso negativo, deve sospendere la pronuncia (totalmente o parzialmente) e trasmettere gli atti al Presidente della Corte dei conti.

Nella delibera n. 8/2019/QMIG la Sezione delle autonomie ha fatto un passo in avanti, riconoscendo la possibilità, in virtù di specifica novella normativa, di adottare delibere di orientamento generale (con effetto conformativo per le sezioni regionali di controllo), non solo al fine di risolvere, ma anche di prevenire contrasti interpretativi rilevanti per l'attività di controllo o consultiva (oltre che per la risoluzione di questioni di massima di particolare rilevanza).

Nel caso di specie si trattava di fornire un canone interpretativo in ordine agli effetti, sui piani di riequilibrio finanziario pluriennale, della sentenza Corte costituzionale n. 18/2019. Nell'occasione, preliminarmente, era stata affrontata la questione della legittimazione all'esercizio della funzione nomofilattica anche per le attività di controllo esercitate nell'ambito della procedura di riequilibrio finanziario pluriennale, assimilate dalla Corte costituzionale a quelle giurisdizionali ai fini della sollevazione di questioni di legittimità costituzionale. *De iure condito*, infatti, la verifica della corretta attuazione di un piano di riequilibrio (art. 243-*quater*, comma 3, TUEL) si concreta in un giudizio valutativo, di tipo prognostico, rispetto ad un documento programmatico (oltre che di regolarità di quest'ultimo) non sovrapponibile ad una sentenza regolatrice di inte-

18 Solo per fare alcuni esempi recenti, può farsi rinvio alle deliberazioni n. 4/2022/QMIG, n. 2, 4, 9 e 11/2023/QMIG.

19 Inciso inserito dall'art. 33, co 2, lett. b), del d.l. 24 giugno 2014, n. 91, convertito dalla legge 11 agosto 2014, n. 116.

20 Le Sezioni riunite in sede di controllo, nella deliberazione n. 2/QMIG/2018, hanno evidenziato che il legislatore, con la finalità di promuovere il maggior grado possibile di uniformità nelle interpretazioni delle sezioni regionali o centrali di controllo, ha individuato gli organi della Corte dei conti deputati a comporre eventuali antinomie interpretative (c.d. "nomofilachia del controllo"). Trattasi di un potere assimilabile alla c.d. nomofilachia di cui all'art. 65 del regio decreto 30 gennaio 1941, n. 12 (legge sull'ordinamento giudiziario), che intesta alla Corte di Cassazione il compito di "garantire l'essata osservanza e l'uniforme interpretazione della legge, l'unità del diritto oggettivo nazionale".

ressi di parte. Il contraddittorio non è disciplinato formalmente ed è, comunque, asimmetrico, perché avviene tra ente e sezione di controllo, che è anche organo giudicante. Inoltre, mancano le situazioni giuridiche contrapposte che caratterizzano il processo giurisdizionale in senso proprio, e l'esercizio della funzione di controllo intestata alla Sezione regionale è caratterizzato dalla doverosità.

2.2.1. La funzione nomofilattica nei confronti delle Sezioni centrali.

Si tratta di un problema che la prassi ha fatto emergere, in particolare, di recente, con la novella dei commi 3 e 4 dell'art. 5 del Testo unico sulle società pubbliche, decreto legislativo 19 agosto 2016, n. 175, in cui i pareri che la Corte dei conti deve rendere prima della formale costituzione o acquisizione di partecipazioni societarie da parte delle pubbliche amministrazioni involgono la competenza sia delle sezioni regionali di controllo che di sezioni centrali, nello specifico della Sezione controllo enti e delle Sezioni riunite in sede di controllo.

In proposito, la deliberazione della Corte dei conti a Sezioni riunite n. 14/DEL del 16 giugno 2000, di approvazione del Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo (di cui il Presidente Viola era stato relatore e redattore) prevede, all'art. 6, comma 2, che il Presidente della Corte possa deferire alle Sezioni riunite in sede di controllo le questioni di competenza insorte tra sezioni di controllo. Inoltre, può rimettere ad esse l'esame di questioni di massima di particolare complessità o rilevanza che interessino sezioni di controllo aventi competenze tra loro diverse, per i profili di legittimità e regolarità (fatte salve le competenze della Sezione centrale del controllo di legittimità sugli atti del Governo e delle amministrazioni dello Stato e della Sezione delle autonomie in materia di risoluzione delle questioni di massima).

Un'applicazione della norma in parola si rinviene nella deliberazione delle Sezioni riunite n. 2/2019/QMIG, in cui la rimessione era stata richiesta, da un lato, al fine di definire questioni di competenza interna e, dall'altro, per la risoluzione di una questione di massima di particolare complessità e rilevanza. Nell'occasione, l'ordinanza di rimessione, nel sollecitarne la definizione, aveva prospettato la pluralità di competenze assegnate alle Sezioni riunite, evocandone anche il ruolo in sede di individuazione dei criteri di riferimento del controllo e di possibile adozione di una pronuncia di orientamento (richiamando, tra i precedenti, la delibera delle Sezioni riunite n. 9/2012).

Similare, anche se più limitata nello spettro del deferimento, la deliberazione delle medesime Sezioni riunite in sede di controllo n. 21/2018/QMIG. Nell'occasione, la Sezione regionale di controllo per il Veneto, presa conoscenza della nota della Sezione centrale di controllo sulla gestione delle amministrazioni dello Stato, recante alcuni quesiti rivolti ai destinatari della relazione della Sezione medesima n. 5/2018/G - che non avevano fornito riscontro nei termini previsti dall'art. 3, comma 6 della legge n. 20/1994 - aveva evidenziato che l'indagine in questione era iniziata quando la gestione dell'opera era affidata ad un commissario governativo, ma che, successivamente, la Regione era subentrata nella gestione. Pertanto, aveva sottoposto all'attenzione del Presidente della Corte dei conti l'opportunità di rimettere la questione di competenza alle Sezioni riunite in sede di controllo.

Di recente, le Sezioni riunite in sede di controllo (deliberazione n. 25/2023/QMIG), nel definire una questione di competenza in materia di esame preventivo degli atti di costituzione di società o di acquisto di partecipazioni (art. 5 d.lgs. n. 175 del 2016), hanno evidenziato come l'esame, da parte della Sezione regionale di controllo, circa la conformità dell'atto di costituzione societaria alle disposizioni del TUSP possa interferire (o meglio, non essere aderente), in prospettiva, con gli accertamenti istruttori operati da altre sezioni di questa Corte (nel caso, di specie, la Sezione controllo sugli Enti), frammentazione che può riverberarsi, potenzialmente, sugli esiti della proce-

dura, con il rischio di contrasti fra pareri. Nell'occasione è stato ritenuto che, in assenza dei peculiari presupposti rinvenuti nella fattispecie oggetto della deliberazione n. 16/2022/QMIG (che aveva attratto la competenza in capo alle Sezioni riunite in sede di controllo), debba essere mantenuta la distribuzione di competenze prefigurata dal legislatore (art. 5, comma 4, TUSP). Tuttavia, è stato precisato che l'esigenza di un esito uniforme nella verifica degli atti di costituzione di società e di acquisizione di partecipazioni, come per tutte le altre attività di controllo e consultive attribuite dall'ordinamento alla Corte dei conti, può trovare composizione attivando il potere nomofilattico attribuito alle Sezioni riunite dall'art. 17, comma 31, del d.l. n. 78 del 2009, convertito dalla legge n. 102 del 2009. In base a quest'ultimo, *“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”*, il Presidente della Corte dei conti *“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”*, a cui le sezioni regionali di controllo devono conformarsi (potere nomofilattico, in capo alle Sezioni riunite in sede di controllo mantenuto fermo dall'art. 6, comma 4, del d.l. n. 174 del 2012, convertito dalla legge n. 213 del 2012 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”*).

Si tratta di norma che mira a coordinare l'attività consultiva e di controllo delle sezioni regionali, ma che già prefigura il possibile impatto sull'attività delle sezioni centrali di controllo, attribuendo, in questo caso, la competenza ad adottare pronunce nomofilattiche alle sole Sezioni riunite in sede di controllo (potere utilizzato, per esempio, di recente, proprio per la risoluzione di questioni di massima inerenti all'interpretazione dell'art. 5, commi 3 e 4, del TUSP, la cui applicazione involge l'attività anche delle sezioni centrali, cfr. SSRR, deliberazioni n. 16 e 19/2022/QMIG e n. 19/2023/QMIG).

Il combinato disposto con la lungimirante formulazione (da parte del Presidente Viola) dell'art. 6, comma 2, del Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo consente, tuttavia, al Presidente della Corte dei conti di deferire alle Sezioni riunite di controllo la risoluzione di questioni interpretative sollevate da sezioni centrali di controllo o che impattano sull'attività di queste ultime.

2.2.2 Il rapporto con le pronunce delle sezioni riunite in speciale composizione.

Le Sezioni riunite in sede di controllo, nella deliberazione n. 2/2018/QMIG, hanno ritenuto, in generale, inammissibile una questione inerente ad un caso concreto, il cui accertamento sia stato già oggetto di una sentenza delle Sezioni riunite in speciale composizione. Sebbene queste ultime, infatti, non svolgano funzioni nomofilattiche, le stesse, nell'esercizio della propria giurisdizione esclusiva in tema di contabilità pubblica, decidono in unico grado con sentenza che, anche in caso di mero rito, conclude definitivamente la controversia ad essa sottostante e, per tale motivo, non può essere rimessa in discussione dai destinatari né essere oggetto di sindacato in altra sede, sia pure della stessa Corte dei conti.

Non è, pertanto, configurabile un conflitto tra quanto ritenuto dalle sezioni di controllo e quanto espresso dalle Sezioni riunite in speciale composizione⁽²¹⁾, trattandosi

²¹ Si ricorda che, anche secondo la Cassazione (SSUU, n. 5805/2014), il giudizio che si instaura innanzi alle Sezioni riunite in speciale composizione non è un giudizio di appello avverso una pronuncia di un giudice di primo grado, bensì un giudizio in unico grado di merito, in cui le stesse esercitano un sindacato pieno ed esclusivo, di natura giurisdizionale.

di plessi che esercitano funzioni distinte (di controllo le prime, giurisdizionali le seconde; cfr. anche Corte cost., sent. n. 228/2017).

Tuttavia, nell'occasione è stata ritenuta integrata l'ipotesi normativa per cui l'attivazione di una pronuncia di orientamento delle Sezioni riunite sia determinata da una questione che si caratterizza per particolare importanza ed obiettiva complessità e, quindi, tale da meritare, in astratto, la qualifica di "*questione di massima di particolare rilevanza*". La questione, avulsa dalla fattispecie concreta da cui è scaturita e considerata in via generale ed astratta, presenta le caratteristiche della particolare importanza ed obiettiva complessità ed ha rilevanza generale, in quanto suscettibile di diffusa applicazione, in relazione all'esatta individuazione delle situazioni che consentono l'accesso ai benefici della rimodulazione/riformulazione dei piani di riequilibrio finanziario pluriennale.

L'impossibilità, nell'esercizio della funzione nomofilattica, di procedere a revisione o ad interpretazione autentica di decisioni assunte in ambito giurisdizionale è stata ribadita dalla Sezione delle Autonomie nella deliberazione n. 21/2018/QMIG. Tuttavia, in rapporto a pregressa sentenza delle Sezioni riunite in speciale composizione (n. 11/2018/EL, richiamata nell'istanza), decisione fisiologicamente riguardante il giudizio su un caso concreto, è stato ritenuto possibile rendere parere, di carattere generale, sull'interpretazione di una norma in materia di contabilità pubblica (nel caso di specie, in ordine alla corretta imputazione a bilancio di un impegno di spesa derivante da una delibera di riconoscimento di debito)⁽²²⁾.

Anche le SSRR in sede di controllo (deliberazione n. 5/2022/QMIG) hanno dovuto effettuare un intervento nomofilattico derivante dalla evidenziazione di un contrasto fra quanto statuito dalle Sezioni riunite in speciale composizione (sentenza n. 20/2021/DELC), in ordine all'applicabilità delle disposizioni sul giudizio di conto alla procedura di parifica (sul presupposto della valorizzazione della natura giurisdizionale di quest'ultima) e l'impostazione sottesa alle linee di orientamento impartite, in materia, dalle medesime Sezioni riunite in sede di controllo (n. 7/QMIG/2013), nonché dalla Sezione autonomie (n. 9/2013/INPR e n. 14/2014/INPR), in cui si è sostenuta la natura sostanziale di controllo (nonostante l'atto conclusivo venga reso con le formalità della giurisdizione contenziosa).

Nell'occasione, è stato ribadito che le Sezioni riunite in speciale composizione, nell'esercizio della propria giurisdizione esclusiva in tema di contabilità pubblica, decidono con sentenza che, anche in caso di mero rito, definisce la controversia sottostante e che, di conseguenza, detta decisione non è suscettibile di essere oggetto di sindacato in altra sede, anche da parte della stessa Corte dei conti. Pertanto, non risulta configurabile un conflitto tra quanto deliberato dalle Sezioni di controllo e quanto deciso dalle Sezioni riunite in speciale composizione, trattandosi di plessi che esercitano funzioni distinte (di controllo le prime, giurisdizionali le seconde).

Tuttavia, seguendo la linea interpretativa della precedente delibera n. 2/2018/QMIG, è stato evidenziato come le stesse questioni, avulse dalla fattispecie concreta da cui sono scaturite, e considerate in via generale ed astratta, presentano le caratteristiche della particolare complessità e della rilevanza generale (esatta individuazione della disciplina applicabile al giudizio di parifica). Risultano, pertanto, in astratto inquadrabili quali questioni di massima di eccezionale rilevanza, cui, ai sensi dell'art. 17, com-

²² La Sezione delle autonomie ha chiarito, preliminarmente, che, nell'esercizio della funzione nomofilattica, non può procedere né a revisione né ad interpretazione "*autentica*" di decisioni assunte in ambito giurisdizionale. Nel caso di specie, il punto specifico dal quale sono state estrapolate le affermazioni riportate nella richiesta di parere ineriva alla valutazione di un comportamento elusivo degli obblighi relativi al rispetto del (previgente) saldo di finanza pubblica, comportamento sostanziante nel ritardato riconoscimento di debiti emersi in esercizi precedenti, con accordo con i creditori per una dilazione dei pagamenti.

ma 31, d.l. n. 78 del 2019, tutte le sezioni regionali di controllo devono conformarsi, al fine di garantire coerenza nell'unitaria attività svolta dalla Corte dei conti.

Anche la sottoposizione alle Sezioni riunite in sede di controllo di questioni interpretative che attengono all'applicazione di norme processuali (sul presupposto di un eventuale riconoscimento delle attività esercitate, in sede di parifica, dalle sezioni regionali di controllo, quali funzioni giurisdizionali) non preclude l'esercizio della funzione nomofilattica.

In Costituzione, la Corte dei conti - risultando inserita sia tra gli organi ausiliari a tutela degli equilibri di finanza pubblica (art. 100, secondo comma, Cost.) che tra gli organi giurisdizionali (art. 103, secondo comma, Cost.) - gode di una doppia investitura (in termini, Corte cost. n. 1/1967). Il necessario sindacato di legalità sull'attività finanziaria e sulla gestione patrimoniale, effettuato da un magistrato terzo e indipendente, trova, infatti, nelle forme del controllo, il giusto temperamento tra le esigenze di legalità e quelle del buon andamento dell'azione amministrativa. È questo che consente di riconoscere la Corte dei conti quale "*organo ausiliario*" (art. 100 Cost.), senza che ciò incida sulla terzietà, garantita dal suo ruolo magistratuale, e le cui funzioni risultano previste e svolte nell'interesse dello Stato Comunità.

Le competenze nomofilattiche delle Sezioni riunite in sede di controllo, a loro volta, hanno ad oggetto l'ambito delle funzioni di controllo, dovendosi necessariamente escludere, *in nuce*, la possibilità di attivare pronunciamenti con valore di orientamento generale sull'esercizio di funzioni giurisdizionali, da parte di organi, ed in sedi, che giurisdizionali non sono.

3.3 La legittimazione attribuita alle associazioni rappresentative di enti territoriali.

L'art. 10-*bis* del decreto-legge 24 giugno 2016, n. 113, convertito dalla legge 7 agosto 2016, n. 160, ha esteso la possibilità di accesso alla funzione consultiva della Corte dei conti, consentendone l'attivazione in capo alle associazioni rappresentative degli enti territoriali e l'attribuzione di competenza direttamente alla Sezione delle autonomie (il cui pronunciamento, per inciso, assume una sostanziale valenza "*nomofilattica*" nei confronti delle sezioni regionali di controllo).

La norma ha previsto che richieste di parere "*nella medesima materia*" (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*". Si tratta, invero, di possibilità che le associazioni rappresentative degli enti territoriali hanno, finora, utilizzato raramente.

Nella deliberazione n. 32/2016/INPR, pronuncia di orientamento volta a fornire una prima "*lettura logico-sistematica*" della disposizione, la Sezione delle autonomie ha evidenziato che l'art. 10-*bis* del d.l. n. 113 del 2016 modifica l'ambito soggettivo dell'attività consultiva della magistratura contabile, con l'evidente fine di raccordare le competenze intestate alle Sezioni regionali di controllo con l'attività di coordinamento della Sezione delle autonomie. In virtù della novella legislativa, la facoltà degli enti territoriali di rivolgere istanze di parere in materia di contabilità pubblica alle articolazioni territoriali della Corte coesiste con la possibilità di adire, direttamente, la Sezione delle autonomie, con legittimazione attribuita, tuttavia, alle sole associazioni rappresentative degli enti territoriali.

La norma aveva l'obiettivo di moderare il numero delle richieste di parere in sede regionale e limitare i casi di difformità di indirizzo interpretativo. E ciò in quanto, da un lato, veniva ipotizzata un'azione di individuazione delle questioni di maggiore in-

teresse e significatività da parte delle associazioni rappresentative e, dall'altro, veniva evidenziato il potere di indirizzo e coordinamento in materia di pareri di contabilità pubblica da parte della Sezione delle autonomie nei confronti delle sezioni regionali di controllo⁽²³⁾.

Naturalmente, la facoltà delle associazioni rappresentative degli enti di consultare direttamente la Sezione delle autonomie non incide sulle competenze intestate alle sezioni regionali di controllo. Nella prospettiva del legislatore, il ruolo di queste ultime doveva essere diretto a fornire supporto agli enti territoriali, i quali, previo confronto interno, possono veicolare le loro richieste di parere attraverso la struttura associativa, valutata la rilevanza generale delle questioni.

Anche le richieste di parere presentate a norma dell'art. 10-*bis* in esame, inoltre, sono sottoposte all'esame preventivo del Presidente della Corte dei conti per le valutazioni di sua competenza in ordine all'eventuale eccezionale rilevanza del caso ai fini del coordinamento della finanza pubblica ovvero alla necessità di applicazione, nella fattispecie, di norme che coinvolgono l'attività delle Sezioni centrali di controllo (art. 6, comma 4, d.l. n. 174 del 2012, modificato dal decreto-legge 24 giugno 2014, n. 91).

Infine, la Sezione delle autonomie (che, per la sua composizione, garantisce la rappresentanza anche delle sezioni regionali di controllo), nell'esercizio della ridetta funzione, deve, comunque, verificare, preventivamente, l'ammissibilità (in particolare, oggettiva) delle richieste di parere, in coerenza con i principi affermati nel corso degli anni in materia⁽²⁴⁾.

Tuttavia, come esposto, fino a questo momento, le associazioni rappresentative degli enti territoriali hanno fatto limitato uso di tale facoltà. A sette anni dall'entrata in vigore della norma, i pareri resi, all'esito di tale procedura, da parte della Sezione delle autonomie, si riducono a due: la deliberazione n. 21/2018/QMIG (con la quale è stata chiarita, anche in ragione dell'orientamento adottato, poco prima, da una sentenza delle Sezioni riunite in speciale composizione⁽²⁵⁾, la modalità di copertura derivanti

23 La delibera di orientamento in esame (n. 32/2016/INPR) ricorda come la Sezione delle autonomie, a seguito dell'emanazione del d.l. n. 174/2012, ha assunto un ruolo di primo piano nella c.d. "nomofilachia del controllo". L'art. 6, comma 4, ha assegnato alla Sezione la competenza a dirimere i contrasti interpretativi o a risolvere questioni di massima di particolare rilevanza. La presenza di una delibera di orientamento "alla quale le Sezioni regionali si conformano" rende incontestabile il punto deciso, realizzando le esigenze di certezza del diritto cui è preordinata la funzione nomofilattica. Con le modifiche introdotte dall'art. 33, comma 2, lett. b) del decreto-legge 24 giugno 2014, n. 91, convertito dalla legge 11 agosto 2014, n. 116, il campo di attività della Sezione si è esteso alla "prevenzione" dei contrasti interpretativi (ferma restando la competenza delle Sezioni riunite in sede di controllo 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 (art. 17, comma 31, d.l. n. 78/2009, convertito dalla legge n. 102/2009).

24 Può farsi rinvio a quanto esposto nel precedente, pertinente, paragrafo.

25 Sentenza n. 11/2018/EL. Sul rapporto, di non semplice definizione interpretativa, fra le delibere di orientamento generale adottabili dalla Sezione delle autonomie e dalle Sezioni riunite in sede di controllo e le sentenze delle Sezioni riunite in speciale composizione si rinvia a quanto esposto in precedenza.

dalla rateizzazione di spese conseguenti al riconoscimento di debiti fuori bilancio⁽²⁶⁾ e la recente deliberazione n. 11/2023/QMIG, pronuncia che il Presidente Viola ebbe modo quasi di sollecitare al fine di adottare, quanto prima, un orientamento uniforme (con la quale è stata chiarita la disciplina di determinazione delle indennità dei sindaci)⁽²⁷⁾.

3.4 La funzione consultiva in materia di attuazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza e di utilizzo di fondi comunitari.

L'art. 46 della legge 23 dicembre 2021, n. 23 (recante disposizioni per l'adempimento degli obblighi derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea, c.d. *legge europea 2019-2020*) ha esteso anche allo Stato la funzione consultiva, esplicitando espressamente, al primo comma, che, al fine di dare attuazione al regolamento (UE) 2021/241 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 12 febbraio 2021, che istituisce il dispositivo per la ripresa e la resilienza, e per un efficace monitoraggio e controllo degli interventi dell'Unione europea per il periodo di programmazione 2021-2027, sia sviluppata la funzione consultiva della Corte dei conti.

Nello specifico, il comma 2 precisa che, limitatamente alle risorse stanziare dal PNRR e ai fondi complementari al PNRR⁽²⁸⁾, 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 (oltre ad assicurare la funzione nomofilattica sull'esercizio della funzione consultiva da parte delle sezioni regionali di controllo). Il medesimo comma prosegue, prevedendo che medesimi pareri siano 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. La disposizione si chiude ribadendo, in aderenza a quanto sancito dal Codice di giustizia contabile (artt. 69 e 95 d.lgs. n. 174 del 2016), l'esclusione, in ogni caso, della gravità

26 Nell'occasione è stato chiarito che ai fini di una corretta gestione finanziaria, l'emersione di un debito non previsto nel bilancio di previsione deve essere portata tempestivamente al Consiglio dell'ente per l'adozione dei necessari provvedimenti, quali la valutazione della riconoscibilità, ai sensi dell'art. 194 comma 1, del TUEL ed il reperimento delle necessarie coperture secondo quanto previsto dall'art. 193 comma 3, e 194 commi 2 e 3 del medesimo testo unico. Gli impegni di spesa per il pagamento dei debiti fuori bilancio riconosciuti e già scaduti devono essere imputati all'esercizio nel quale viene deliberato il riconoscimento. Per esigenze di sostenibilità finanziaria, con l'accordo dei creditori interessati, è, tuttavia, possibile rateizzare il pagamento in tre anni finanziari compreso quello in corso, ai sensi dell'art. 194, comma 2, del TUEL, a condizione che le relative coperture, richieste dall'art. 193, comma 3, siano puntualmente individuate nella delibera di riconoscimento, con conseguente iscrizione, in ciascuna annualità del bilancio, della relativa quota di competenza secondo gli accordi del piano di rateizzazione convenuto con i creditori. Nel caso in cui, invece, manchi un accordo con i creditori sulla dilazione di pagamento, la spesa dovrà essere impegnata ed imputata tutta nell'esercizio finanziario in cui il debito scaduto è stato riconosciuto, con l'adozione delle conseguenti misure di ripiano.

Si tratta, appare opportuno precisarlo, che il riconoscimento della possibilità di dare copertura, secondo esigibilità, sui successivi pertinenti bilanci di esercizio, anche in termini di competenza, alle spese derivanti dalla rateizzazione di debiti fuori bilancio è stata poi affermata, e ampliata, dal medesimo legislatore che, con l'art. 53, comma 6, del decreto-legge 14 agosto 2020, n. 104, convertito dalla legge 13 ottobre 2020, n. 126, ha inserito un nuovo periodo nell'art. 194, comma 3, del d.lgs. n. 267 del 2000, in base al quale "*in presenza di piani di rateizzazioni con durata diversa da quelli indicati al comma 2, può garantire la copertura finanziaria delle quote annuali previste negli accordi con i creditori in ciascuna annualità dei corrispondenti bilanci, in termini di competenza e di cassa. Nella relativa deliberazione consiliare viene dettagliatamente motivata l'impossibilità di utilizzare altre risorse*".

27 La deliberazione ha precisato che la decurtazione del 10 per cento dell'indennità dei sindaci metropolitani e dei sindaci dei comuni delle regioni a statuto ordinario, prevista dalla legge 23 dicembre 2015, n. 266, non è applicabile ai nuovi importi della medesima, integralmente rideterminati dall'art. 1, commi 583-586, della legge 30 dicembre 2021, n. 234. Il carattere strutturale della riduzione di cui alla suddetta legge n. 266, residua, invece, ai soli fini del calcolo del differenziale tra le indennità pregresse e quelle che saranno a regime dal 2024, o, opzionalmente, dal 2022.

28 Disciplinato dal decreto-legge 6 maggio 2021, n. 59, convertito dalla legge 1° luglio 2021, n. 101.

della colpa qualora l'azione amministrativa si sia conformata ai pareri resi dalla Corte dei conti, nel rispetto dei presupposti generali per il rilascio dei medesimi⁽²⁹⁾.

La novella normativa, nell'ottica dello "*sviluppo della funzione consultiva*" (in sostanziale aderenza alla funzione ausiliaria che la Costituzione, all'art. 100, attribuisce alla Corte dei conti) ha riconosciuto, pertanto, anche alle amministrazioni statali la possibilità di chiedere pareri "*nelle materie di contabilità pubblica*", sia pure limitatamente alle risorse stanziati dal PNRR e ai fondi complementari al PNRR e per fattispecie di valore complessivo non inferiore a un milione di euro.

Sotto il profilo della legittimazione oggettiva, la disposizione attribuisce quest'ultima alle "*amministrazioni centrali*" ed agli altri "*organismi di diritto pubblico nazionali*". Entrambi gli aggregati pongono dubbi interpretativi. Il primo sembra esteso a tutte le "*amministrazioni centrali*", non solo a quelle statali, interpretazione che appare preferibile alla luce del ruolo di soggetto attuatore di misure del PNRR o del PNC posto in capo anche ad enti pubblici nazionali, e non al solo Stato (cfr. art. 9 decreto-legge 31 maggio 2021, n. 77). Il secondo pone il problema di un accertamento caso per caso della legittimazione all'istanza, posto che, come noto, si tratta di aggregato funzionale alla definizione dell'ambito soggettivo di applicazione delle norme in materia di contratti pubblici (da ultimo, cfr. Allegato I.1, art. 1, lett. e), del decreto legislativo 31 marzo 2023, n. 36 del 2023), impropriamente richiamato in questa sede (nella quale, al limite, si sarebbe potuto fare più pertinente riferimento, per esempio, alle amministrazioni inserite annualmente nel c.d. elenco ISTAT, funzionale alla redazione del conto economico consolidato delle pubbliche amministrazioni⁽³⁰⁾).

Sotto il profilo della perimetrazione oggettiva, la norma risulta maggiormente restrittiva rispetto alla generale funzione consultiva attribuita alle sezioni regionali di controllo, dall'art 7, comma 8, della legge n. 131 del 2003, in materia di contabilità pubblica, posto che prevede l'ulteriore, duplice, delimitazione dell'afferenza a risorse stanziati dal PNRR (o da fondi complementari al PNRR) e del valore non inferiore al milione di euro.

Il comma 2, invece, letteralmente, non richiama gli "*interventi dell'Unione europea per il periodo di programmazione 2021-2027*"; presenti invece nel comma 1, ponendo il dubbio sul se la funzione consultiva in parola possa estendersi anche a questi ultimi o debba essere limitata alle iniziative finanziate da PNRR e PNC. Si tratta di problematica interpretativa che, in assenza di pronunciamenti fino a questo momento (derivanti dal mancato invio di istanze di parere), non sembra poter ricevere una risposta attendibile. Da un lato, infatti, il comma 1 palesa la volontà del legislatore di estendere la funzione consultiva attivabile dalle amministrazioni centrali anche agli interventi finanziati dai fondi della programmazione europea 2021-2027; dall'altro, invece, il successivo comma 2, nel disciplinare i presupposti, soggettivi e oggettivi, per il rilascio dei pareri, non richiama più gli ordinari fondi comunitari oggetto di periodica programmazione, ma solo quelli finanziati da PNRR e PNC.

Va ricordato, in proposito, che un'eventuale estensione a livello interpretativo interferisce sul regime delle conseguenti, eventuali, responsabilità amministrative, per le quali la medesima norma prevede una specifica esimente, che opera, tuttavia, solo ove i pareri siano resi "*nel rispetto dei presupposti generali per il rilascio*", effetto esimente che necessita, a parere dello scrivente, di espressa previsione normativa sull'ambito di

29 Si tratta, va precisato, di esimente che, allo stato attuale della normativa, va coordinata con l'art. 21, comma 2, del decreto-legge 16 luglio 2020, n. 76, convertito dalla legge 11 settembre 2020, n. 120, che, per le condotte attive, ha limitato, fino al 30 giugno 2024, la responsabilità al solo dolo (che, a regime, in virtù della novella apportata dal comma 1 della medesima disposizione all'art. 1 della legge 14 gennaio 1994, n. 20, "*richiede la dimostrazione della volontà dell'evento dannoso*").

30 Art. 1, commi 2 e 3, della legge di contabilità e finanza pubblica 31 dicembre 2009, n. 196.

estensione oggettiva della funzione⁽³¹⁾.

Circa i presupposti oggettivi per il rilascio del parere, tutta la giurisprudenza consultiva che si è sviluppata in relazione all'art. 7, comma 8, della legge n. 131 del 2003 ha evidenziato che, pena inammissibilità, la richiesta di parere deve vertere sull'interpretazione, generale e astratta, di nome di contabilità pubblica, funzionale alla successiva applicazione di queste ultime alle fattispecie oggetto di dubbio interpretativo da parte dell'ente territoriale, applicazione rimessa, nell'esercizio esclusivo dei poteri amministrativi (vincolati o discrezionali) ad essi demandati, all'ente territoriale istante (limitazione oggettiva che, di conseguenza, rende inammissibili istanze di parere relative a provvedimenti amministrativi o atti negoziali già adottati dalla medesima amministrazione).

Anche se, sinora, come visto, non vi sono state istanze di parere rivolte alle Sezioni riunite in sede consultiva, incidentalmente hanno avuto modo di pronunciarsi in materia le Sezioni riunite in sede di controllo, che, nella deliberazione n. 16/2022/QMIG⁽³²⁾, hanno evidenziato come anche questa nuova funzione sembra avere, quale presupposto, la presenza di "*fattispecie di valore complessivo non inferiore a un milione di euro*" (riferite a risorse stanziato dal PNRR e ai fondi complementari al PNRR), ma, quale contenuto, la resa di un parere nelle "*materie di contabilità pubblica*", afferente, alla luce dell'analoga formulazione letterale, all'interpretazione, generale e astratta, di norme del diritto contabile o finanziario, potenzialmente applicabili alla fattispecie prospettata.

La norma attribuisce la competenza a rendere il parere alle sezioni riunite della Corte dei conti in sede consultiva⁽³³⁾. A quest'ultima, inoltre, è demandato il compito di "*assicurare la funzione nomofilattica sull'esercizio della funzione consultiva da parte delle sezioni regionali di controllo*". Mentre la prima parte della norma non pone particolari problemi applicativi, individuando il legislatore direttamente quale sia l'articolazione della Corte dei conti competente a rendere il parere in materia di PNRR e PNC all'amministrazione centrale/organismo di diritto pubblico richiedente, la seconda interferisce con l'analoga funzione nomofilattica attribuita alle Sezioni riunite in sede di controllo dall'art 17, comma 31, del d.l. n. 78 del 2009 (nonché alla Sezione delle autonomie, nella ricorrenza dei presupposti previsti dall'art. 6, comma 4, del d.l. n. 172 del 2012). In attesa dell'intervento di una pronuncia in materia, si può ritenere, in base al tenore letterale della disposizione, che, mentre rimane fermo il potere nomofilattico attribuito alle Sezioni riunite in sede di controllo (o della Sezione delle autonomie), sia ai fini dell'esercizio della generale funzione consultiva in materia di contabilità pubblica attribuita alle sezioni regionali che dell'uniforme espletamento delle altre funzioni

31 La problematica, invero, risulta attenuata, almeno fino al 31 dicembre 2024, dalla, già indicata, limitazione, temporanea, della responsabilità amministrativa, per le condotte attive, al solo dolo (cfr. art. 21, comma 2, d.l. n. 76 del 2020).

32 La ridetta pronuncia nomofilattica ha avuto ad oggetto varie questioni interpretative di interesse generale sollevate da due sezioni regionali di controllo in ordine alla natura, procedura, parametri ed esiti della, anch'essa recente, funzione di esame preliminare, da parte della Corte dei conti, degli atti di costituzione di società o di acquisizione di partecipazioni societarie, disciplinata dall'art. 5, commi 3 e 4, del d.lgs. n. 175 del 2016, c.d. Testo unico delle società pubbliche, come novellato dall'art. 11, comma 1, lett. a), della legge 5 agosto 2022, n. 118.

33 In base all'organizzazione interna, le Sezioni riunite della Corte dei conti si articolano nelle tre sedi di "*controllo*", "*consultiva*" e "*deliberante*", ognuna con i propri criteri di formazione del collegio e predeterminate competenze (oltre alle Sezioni riunite in sede giurisdizionale ed in speciale composizione, esercitanti funzioni giurisdizionali, in tema di responsabilità amministrativa, giudizi di conto e nelle altre materie attribuite dall'art. 11 del Codice di giustizia contabile)

attribuite dalla legge alla Corte dei conti⁽³⁴⁾, ove si tratti invece di assicurare l'omogenea applicazione delle norme di contabilità pubblica funzionali all'attuazione degli interventi finanziati dal PNRR o dal PNC (oggetto della funzione consultiva attribuita dall'art. 46 della legge n. 238 del 2021) la competenza ad adottare pronunce di orientamento generale diventa appannaggio delle Sezioni riunite in sede consultiva.

La norma prevede, inoltre, come accennato, che medesimi pareri siano 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 stanziate dal PNRR e con i fondi ad esso complementari. Si tratta di segmento della disposizione che non introduce alcun elemento di novità rispetto alla funzione consultiva in materia di contabilità pubblica già attivabile dalle autonomie territoriali presso le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti.

Anche la funzione consultiva disciplinata dall'art. 46 della legge n. 238 del 2021, infatti, è limitata all'interpretazione della normativa in materia di contabilità pubblica (come quella di cui all'art. 7, comma 8, della legge n. 131 del 2003). Il riferimento alle sole funzioni e attività finanziate con le risorse del PNRR o del PNC è, invero, solo apparente, posto che gli enti territoriali, già nella vigenza della legge n. 131 del 2003, potevano chiedere pareri in materia di contabilità pubblica ai fini dell'espletamento di tutte le funzioni istituzionali conferite dalla legge.

Analoga valutazione per la limitazione alle “*fattispecie di valore superiore a un milione di euro*”, contenuta nel periodo precedente del comma (riguardante i pareri attivabili dalle amministrazioni centrali, ma estendibile a quelli richiedibili dalle autonomie locali in virtù della locuzione “*medesimi pareri*” con sui si apre il periodo riferito agli enti territoriali). Anche in questo caso la limitazione è solo apparente, posto che, in virtù dell'art. 7, comma 8, della legge n. 131 del 2003, gli enti territoriali possono chiedere pareri in materia di contabilità pubblica senza alcuna limitazione, di carattere quantitativo, in ordine ai provvedimenti o agli atti negoziali cui afferisce il dubbio interpretativo (né si può ritenere, anche alla luce della rubrica e del comma 1 dell'art. 46 della legge n. 238 del 2021, che mirano alla “*sviluppo della funzione consultiva*” della Corte dei conti, che la norma abbia, indirettamente, limitato l'ambito di estensione oggettiva dei pareri attivabili dagli enti territoriali).

Un elemento di differenziazione attiene, tuttavia, all'esercizio della funzione nomofilattica, posto che, in ragione della parte finale del primo periodo del comma 2, la competenza all'adozione di pronunce di orientamento generale, ove si tratti di dubbi in materia di contabilità pubblica afferenti a fattispecie finanziate da fondi del PNRR o del PNC, è attribuita alle Sezioni riunite in sede consultiva (in luogo delle Sezioni riunite in sede di controllo o della Sezione delle autonomie, come avviene in virtù delle norme generali disciplinanti la materia).

4. I pareri in materia di costituzione di società e di acquisizione di partecipazioni.

L'art. 5 del d.lgs. n. 175 del 2016 (di seguito, anche TUSP), come recentemente modificato dall'art. 11, comma 1, lett. a), della legge 5 agosto 2022, n. 118 (*Legge annuale per il mercato e la concorrenza*), prevede che l'atto deliberativo di costituzione di una

³⁴ Controlli di legalità finanziaria sui bilanci di regioni, enti locali ed enti del servizio sanitario nazionale, ex art. 1, commi 3, 4 e 7 del d.l. n. 174 del 2012), cfr., per es., Sezione autonomie, deliberazione n. 2/2016/QMIG; esame preliminare degli atti di costituzione di società o di acquisizione di partecipazioni, ex art. 5, commi 3 e 4, del d.lgs. n. 175 del 2016 (cfr., per es., Sezioni riunite, deliberazioni n. 16/2022/QMIG, n. 19/2022/QMIG, n. 19/2023/QMIG e n. 25/2023/QMIG); esame delle relazioni di fine mandato dei sindaci di enti locali (cfr., per es., Sezione autonomie, deliberazioni n. 15/205/QMIG, n. 18/2021/QMIG); etc.

società o di acquisizione di una partecipazione (diretta o indiretta)⁽³⁵⁾ sia trasmesso dall'amministrazione pubblica procedente (come definita dall'art. 2, comma 1, lett. a), del TUSP, fra cui regioni e province autonome) all'Autorità garante della concorrenza e del mercato, che può esercitare i poteri attribuiti dall'articolo 21-*bis* della legge 10 ottobre 1990, n. 287⁽³⁶⁾, e alla Corte dei conti, che deve deliberare, entro il termine di sessanta giorni, in ordine alla conformità dell'atto a quanto disposto dai commi 1 e 2 del medesimo articolo 5, nonché dagli articoli 4, 7 e 8, con particolare riguardo alla sostenibilità finanziaria e alla compatibilità della scelta con i principi di efficienza, di efficacia e di economicità dell'azione amministrativa.

Il successivo comma 4 dispone che, per gli atti delle amministrazioni dello Stato e degli enti nazionali, sono competenti le Sezioni riunite in sede di controllo; per gli atti delle regioni e degli enti locali, nonché dei loro enti strumentali, delle università o delle altre istituzioni pubbliche di autonomia aventi sede nella regione, la sezione regionale di controllo; per gli atti degli enti assoggettati a controllo della Corte dei conti ai sensi della legge 21 marzo 1958, n. 259, la Sezione del controllo sugli enti.

La novella normativa precisa che, qualora la Corte dei conti non si pronunci entro il termine prescritto di sessanta giorni, l'amministrazione possa procedere alla costituzione della società o all'acquisto della partecipazione⁽³⁷⁾. In caso di parere in tutto o in parte negativo, ove l'amministrazione pubblica interessata ritenga di procedere egualmente, la stessa è tenuta a motivare analiticamente le ragioni per le quali intenda discostarsi e a darne pubblicità nel proprio sito *internet* istituzionale.

La modifica apportata all'art. 5 del TUSP ad opera della legge n. 118 del 2022 ha investito, pertanto, l'esame svolto dalla Corte dei conti sugli atti di costituzione di una nuova società ovvero di acquisizione di una partecipazione in società già esistente, da parte di una pubblica amministrazione.

L'esercizio dell'autonomia contrattuale da parte di un soggetto pubblico attraverso il diritto societario, sia in fase di creazione di un nuovo soggetto che di acquisizione di una partecipazione in un'entità già esistente, è un processo che si articola, come noto, in due fasi: la prima ha carattere pubblicistico, ed è finalizzata a pervenire alla determinazione della volontà dell'ente di acquisire la veste di socio; la seconda, avente

35 In punto di delimitazione oggettiva della funzione in parola, le Sezioni riunite in sede di controllo, nella deliberazione n. 19/2022/QMIG, in riscontro a richiesta di pronunciamento di orientamento generale, avanzata dalla Sezione regionale di controllo per la Toscana (deliberazione n. 196/2022/QMIG), hanno ritenuto che *"l'esame degli atti deliberativi di costituzione di società o di acquisizione di partecipazioni societarie da parte delle competenti Sezioni della Corte dei conti, prescritto dai commi 3 e 4 dell'art. 5 del d.lgs. n. 175 del 2016, non riguarda le operazioni di trasformazione fra tipi societari, di fusione e di sottoscrizione di aumento di capitale sociale quando non comporti anche l'acquisto della posizione di socio"*.

Le medesime Sezioni riunite, nella deliberazione n. 19/2023/QMIG, in riscontro ad analoga istanza, avanzata dalla Sezione regionale di controllo per la Campania (deliberazione n. 116/2023/QMIG), hanno chiarito che *"fermi restando gli altri poteri di controllo attribuiti dall'ordinamento alla Corte dei conti, gli atti approvativi di trasferimenti straordinari a favore di società partecipate in perdita da oltre tre esercizi, adottati dalle amministrazioni pubbliche socie ai sensi dell'art. 14, comma 5, del d.lgs. n. 175 del 2016, non rientrano nel perimetro applicativo della procedura di esame preliminare da parte delle competenti Sezioni della Corte dei conti, prescritta dai commi 3 e 4 dell'art. 5 del d.lgs. n. 175 del 2016, che riguarda i soli atti di costituzione di società o di acquisto di partecipazioni (anche in conseguenza della sottoscrizione di aumenti di capitale, quanto comporti anche l'acquisto della posizione di socio)"*.

36 In base al comma 1 della ridetta disposizione di legge, l'Autorità garante della concorrenza e del mercato è legittimata ad agire in giudizio contro gli atti amministrativi generali, i regolamenti ed i provvedimenti di qualsiasi amministrazione pubblica che violino le norme a tutela della concorrenza e del mercato. Inoltre, in virtù del comma 2, se ritiene che una pubblica amministrazione abbia emanato un atto in violazione delle norme a tutela della concorrenza e del mercato, emette, entro sessanta giorni, un parere motivato, nel quale indica gli specifici profili delle violazioni riscontrate. Se la pubblica amministrazione non si conforma nei sessanta giorni successivi alla comunicazione del parere, può presentare, tramite l'Avvocatura dello Stato, il ricorso, entro i successivi trenta giorni (ai giudizi instaurati ai sensi del comma 1 si applica la disciplina di cui al Libro IV, Titolo V, del decreto legislativo 2 luglio 2010, n. 104).

37 Sempre il comma 4 puntualizza che la segreteria della Sezione competente trasmette il parere, entro cinque giorni dal deposito, all'amministrazione pubblica interessata, la quale è tenuta a pubblicarlo entro cinque giorni sul proprio sito *internet* istituzionale.

rilevanza privatistica, è volta a dare attuazione alla determinazione amministrativamente assunta, attraverso gli strumenti del diritto societario (quali l'atto costitutivo e lo statuto, il contratto di acquisto della partecipazione, etc.)⁽³⁸⁾.

La funzione attribuita alla Corte dei conti dalla novella legislativa si colloca nel passaggio tra le due fasi, con l'intento di sottoporre a scrutinio i presupposti giuridici ed economici della scelta dell'amministrazione, prima che la stessa venga attuata mediante gli strumenti del diritto privato; ciò in ragione delle rilevanti conseguenze che la nascita di un nuovo soggetto societario o l'intervento pubblico in una realtà già esistente determina sotto molteplici profili⁽³⁹⁾. In questa prospettiva, gli interventi legislativi in materia di società partecipate si inquadrano nel novero delle politiche di *spending review*, con l'obiettivo di assicurare una razionalizzazione e più efficiente gestione delle partecipazioni, al fine di ridurre il costo per i bilanci pubblici (Corte cost., sentenza n. 194/2020)⁽⁴⁰⁾.

È alla luce di tale inquadramento che assumono significato le disposizioni dell'art. 5 TUSP, le quali, già nella formulazione originaria, impongono all'amministrazione un rigoroso onere di motivazione analitica dell'atto, da sottoporre anche all'esame della Corte dei conti al fine di intercettare tempestivamente eventuali irregolarità (anticipando valutazioni che potrebbero emergere in sede di controllo sui piani di razionalizzazione, ex art. 20 TUSP).

-5.1: L'intervento normativo delinea i parametri di riferimento, la procedura e gli esiti della nuova funzione assegnata alla Corte dei conti. In ordine ai primi, il richiamo, effettuato dall'art. 5, comma 3, TUSP, ai precedenti commi 1 e 2 richiede che la Corte dei conti verifichi che il provvedimento adottato dall'amministrazione contenga un'analitica motivazione in ordine a: *a*) necessità della società per il perseguimento delle finalità istituzionali (come declinate dal precedente art. 4); *b*) ragioni e finalità che giustificano la scelta, anche sul piano della convenienza economica e della sostenibilità finanziaria, nonché di gestione diretta o esternalizzata del servizio affidato; *c*) compatibilità con i principi di efficienza, di efficacia e di economicità dell'azione amministrativa; *d*) assenza di contrasto con le norme dei Trattati europei e, in particolare, con la disciplina europea in materia di aiuti di Stato alle imprese.

Inoltre, la Corte dei conti deve valutare la conformità della delibera inviata a quanto disposto dagli articoli 4, 7 e 8 del d.lgs. n. 175 del 2016, con particolare riguardo alla "sostenibilità finanziaria" e alla "compatibilità della scelta con i principi di efficienza, di efficacia e di economicità dell'azione amministrativa".

L'impianto normativo⁽⁴¹⁾ evidenzia, pertanto, in primo luogo, come gravi sull'amministrazione procedente l'onere di inserire, nelle motivazioni della delibera di costituzione

38 Tale distinzione costituisce *ius receptum* nella giurisprudenza sia della Corte di Cassazione (ordinanze n. 5424/2021 e n. 21588/2013, nonché sentenza n. 30167/2011) che del giudice amministrativo (Consiglio di Stato, Sez. V, sentenza n. 7030/2018), rappresentando anche il punto di confine tra le due giurisdizioni, essendo rimesso al giudice amministrativo il controllo giudiziale della prima fase, al giudice ordinario la seconda, avente natura privatistica.

39 Come anche evidenziato da Corte cost. n. 227/2020. Si pensi, al riguardo, alle conseguenze che la mancanza o l'invalidità dell'atto amministrativo di autorizzazione alla costituzione/acquisizione produce in termini di nullità, ex art. 2332 cod. civ., della società, ove riguardi una partecipazione essenziale ai fini del conseguimento dell'oggetto sociale (cfr. art. 7, comma 6, TUSP) ovvero in termini di inefficacia del contratto di acquisto della partecipazione (cfr. art. 8, comma 2, TUSP). Per altro verso, l'intervento pubblico in una realtà societaria rischia di alterare il meccanismo concorrenziale del mercato (Corte costituzionale sentenza n. 251/2016) e si riverbera sulla finanza pubblica, impegnando risorse derivanti dal bilancio delle amministrazioni socie.

40 L'art. 1 del TUSP prevede che le proprie disposizioni "sono applicate avendo riguardo all'efficiente gestione delle partecipazioni pubbliche, alla tutela e promozione della concorrenza e del mercato, nonché alla razionalizzazione e riduzione della spesa", puntando a contrastare l'aumento ingiustificato del ricorso alle partecipazioni societarie pubbliche, le cui eventuali inefficienze gestionali vanno a gravare, in ultima analisi, sui bilanci degli enti partecipanti (cfr., anche, Corte costituzionale, n. 86/2022).

41 Già oggetto di esame, nel corso dell'iter parlamentare, da parte delle Sezioni riunite in sede di controllo, cfr. deliberazione n. 1/SSRRCO/AUD/22, "Memoria sul disegno di legge annuale per il mercato e la concorrenza 2021".

della società (o di acquisto di una partecipazione) o negli allegati, gli elementi, in particolare economico-finanziari, che rendano possibile la verifica di conformità dell'atto ai sopra riferiti parametri normativi.

La novella ha precisato, poi, sul piano procedurale, i termini entro i quali la Corte dei conti deve esaminare la delibera (sessanta giorni) e le modalità di comunicazione all'amministrazione dell'esito finale della verifica, nonché gli obblighi di pubblicazione imposti a quest'ultima.

Infine, il legislatore è intervenuto sugli esiti della funzione attribuita alla magistratura contabile, prevedendo, da un lato, che l'amministrazione pubblica, in caso di mancato pronunciamento entro sessanta giorni, possa procedere alla costituzione o all'acquisizione della società e, dall'altro, che, in caso di parere in tutto o in parte negativo, ove l'amministrazione intenda proseguire egualmente, è tenuta a motivare analiticamente le ragioni per le quali ritenga di discostarsene e a darne pubblicità nel proprio sito internet istituzionale.

-5.2: In ordine alla natura ed agli esiti della nuova funzione, le Sezioni riunite in sede di controllo, nella deliberazione n. 16/2022/QMIG, hanno avuto modo di evidenziare che, mentre il novellato comma 3 dell'art. 5 ha qualificato l'esito finale dell'esame della Corte dei conti in termini di “*pronuncia*”⁽⁴²⁾, il comma 4 fa riferimento ad un “*parere*”, accentuando la natura consultiva, piuttosto che di controllo, di questa nuova funzione affidata alla Corte.

L'art. 5, comma 3, invero, prevede che la Corte dei conti si pronunci “*in ordine alla conformità dell'atto*” ai parametri individuati dal legislatore (sopra elencati), richiamando elementi propri del controllo successivo di regolarità/legittimità su atti, già evidenziata, anche con riferimento ad altre funzioni attribuite dal Testo unico delle società pubbliche, dalle Sezioni riunite in sede giurisdizionale in speciale composizione (sentenze n. 16/2019/EL, n. 17/2019/EL e n. 25/2019/EL) e, in seguito, anche dalle Sezioni riunite in sede di controllo (deliberazione n. 19/2020/REF⁽⁴³⁾).

Tuttavia, la pronuncia che conclude tale attività viene denominata “*parere*”. Tale qualificazione presenta profili non del tutto in linea con la, già esaminata, disciplina della generale funzione consultiva attribuita alla Corte dei conti (art. 7, comma 8, legge n. 131 del 2003), in virtù della quale gli enti territoriali possono chiedere pareri in materia di contabilità pubblica in ordine all'interpretazione, generale e astratta, di norme contabili e finanziarie (cfr., per tutte, Sezioni riunite, deliberazione n. 54/2010/QMIG⁽⁴⁴⁾).

Inoltre, per l'espressione del parere da parte della magistratura contabile, è necessario che l'attività (amministrativa o negoziale), oggetto dell'istanza non sia stata posta in essere dall'amministrazione richiedente, essendo la funzione consultiva strumentale all'adozione, successiva, di atti regolari dal punto di vista contabile (e del rispetto delle norme di finanza pubblica); la stessa non può portare, invece, ad avvallare *ex post* scelte già compiute, estrinsecantisi in atti già perfezionati o contratti già stipulati (cfr., per

42 Aderente alla proposta effettuata dalle Sezioni riunite in sede di controllo nella citata audizione presso la Commissione parlamentare competente (cfr. deliberazione n. 1/2022/AUD).

43 Può farsi rinvio, altresì, alla deliberazione n. 12/2021/PARI, approvativa della relazione allegata al giudizio di parifica del rendiconto dello Stato per l'esercizio 2020.

44 Come detto in precedenza, anche la nuova funzione, che l'art. 46 legge 23 dicembre 2021, n. 238 (rubricato “*sviluppo della funzione consultiva*”) intesta alle Sezioni riunite in sede consultiva, sembra avere, quale presupposto legittimante l'istanza, la presenza di “*fattispecie di valore complessivo non inferiore a un milione di euro*” (riferite alle risorse stanziati dal PNRR e ai fondi ad esso complementari), ma, quale contenuto, la resa di un parere nelle “*materie di contabilità pubblica*”, afferente, alla luce dell'analoga formulazione letterale, all'interpretazione, generale e astratta, di norme del diritto contabile o finanziario, potenzialmente applicabili alla fattispecie prospettata.

esempio, Sezione delle autonomie, deliberazione n. 17/2020/QMIG⁽⁴⁵⁾).

La richiamata attività consultiva, peraltro, non prevede termini per il suo esercizio, a differenza di quanto prescritto dal novellato art. 5, commi 3 e 4, TUSP.

Il pronunciamento richiesto, come prospettato dalle Sezioni remittenti, sembrerebbe presentare punti di contatto con le procedure, i tempi e gli effetti (in caso di superamento del termine) del controllo preventivo di legittimità. Tuttavia, in assenza di una espressa previsione in tal senso, non appare possibile ricondurre la nuova funzione a quest'ultimo, puntualmente disciplinato in ordine a tipologia (tassativa) di atti assoggettati, autorità emanante, procedura istruttoria, termini ed esiti (art. 3 legge n. 20 del 1994 e norme ivi richiamate, su tutte artt. 17, e seguenti, del Regio Decreto 12 luglio 1934, n. 1214). Peraltro, il controllo preventivo di legittimità interviene su un atto già perfetto, ma non efficace, mentre, nel caso di specie, l'esame appare incentrato su un atto già perfetto ed efficace, per il quale sussiste, nel lasso temporale concesso alla Corte per l'esame, e al massimo per sessanta giorni, un impedimento temporaneo alla sua esecuzione (stipula del contratto di costituzione societaria o di acquisto di partecipazioni)⁽⁴⁶⁾.

Nel senso dell'attrazione alla funzione di controllo concorrono vari elementi. In primo luogo, può richiamarsi la rubrica dell'art. 12 della legge n. 118 del 2022 ("*Modifica della disciplina dei controlli sulle società a partecipazione pubblica*") e in tali termini si esprimeva anche la relazione illustrativa all'iniziale disegno di legge. In secondo luogo, in base alla novella normativa, il pronunciamento della Corte dei conti interviene non prima (come per l'attività consultiva), ma dopo che l'amministrazione abbia perfezionato l'atto deliberativo (di costituzione o di acquisizione della partecipazione), per la traduzione del quale, nelle forme del diritto societario, tuttavia, la legge richiede il decorso di un predeterminato lasso temporale (sessanta giorni) funzionale all'esame da parte della Corte dei conti. La disciplina introdotta dalla legge n. 118 del 2022, inoltre, va letta in chiave sistematica, considerando il complessivo ruolo assegnato alla Corte dei conti in materia di società a partecipazione pubblica: quest'ultima è chiamata a pronunciarsi, esercitando funzioni di controllo, fra gli altri, sulle revisioni periodiche ex art. 20 TUSP⁽⁴⁷⁾.

Coerentemente la citata deliberazione delle Sezioni riunite in sede di controllo n. 1//AUD/2022 (paragrafi 3.3 e 3.4) aveva ricondotto la funzione nell'ambito dell'attività di controllo⁽⁴⁸⁾.

Tuttavia, l'espressa qualificazione della pronuncia della Corte dei conti, da parte del legislatore, quale "*parere*" ha conferito una fisionomia atipica ad una attività di controllo su un atto specifico, di cui la norma individua anche i parametri di riferimento. Tale qualificazione appare, invero, funzionale all'obiettivo del legislatore di ottenere un vaglio tempestivo, da parte della Corte dei conti, sull'operazione di costituzione o acquisto della partecipazione societaria, senza, tuttavia, attribuirvi effetti preclusivi (diversamente da quanto sarebbe accaduto in caso di richiamo agli schemi tipici del controllo preventivo di legittimità o al successivo con effetti interdittivi).

Infatti, da un lato, il pronunciamento della Corte dei conti deve intervenire entro un arco temporale predeterminato (sessanta giorni), con facoltà, in difetto, per l'ammini-

45 Nonché la costante giurisprudenza delle sezioni regionali di controllo (per tutte, Lombardia, deliberazioni n. 62, 290 e 421/2016/PAR).

46 Per la differenza fra efficacia ed esecutività può farsi rinvio all'art. 21-*quater*, c. 1, della legge 7 agosto 1990, n. 241.

47 Nonché, in precedenza, sulla razionalizzazione straordinaria ex art. 24 TUSP.

48 Anche in vigenza dell'abrogato articolo 3, commi 27 e 28, della legge 24 dicembre 2007, n. 244, la verifica sugli atti di costituzione o acquisizione di partecipazioni societarie era stata qualificata in termini di controllo (cfr., per esempio, SRC Lombardia n. 44/2012/PRSE, n. 263/2011/PRSE e n. 830/2011/PRSE).

strazione di procedere ugualmente; dall'altro, ove il parere della Corte dei conti sia “*in tutto o in parte negativo*”, l'amministrazione, previo onere di motivazione rafforzata (“*analitica*”), può ugualmente costituire la società o acquisire la partecipazione.

In conclusione, le Sezioni riunite in sede di controllo (deliberazione n. 16/202/QMIG) hanno ritenuto che la procedura prevista dall'art. 5, commi 3 e 4, TUSP postula l'espletamento di una peculiare attività di controllo, di cui il legislatore individua i tempi, i parametri di riferimento e gli esiti.

-5.3: Circa gli aspetti procedurali sempre le Sezioni riunite, nella medesima delibera nomofilattica, hanno evidenziato come la novella normativa non preveda, espressamente, la necessità di attività istruttoria, né, di conseguenza, contempla ipotesi di sospensione del termine prescritto per l'esame.

In proposito, è stato sottolineato come la mancata previsione di attività istruttoria risulterebbe conforme alle modalità di espletamento della funzione consultiva, che, alla luce delle costanti pronunce intervenute sull'art. 7, comma 8, della legge n. 131 del 2003, verte sull'interpretazione di norme contabili riferite a fattispecie astratte e generali⁽⁴⁹⁾.

Tale ricostruzione non appare, tuttavia, in linea con quanto previsto dall'art. 5, comma 3, del TUSP, che incentra l'esame su atti specifici già perfezionati (le delibere di costituzione o acquisizione di partecipazioni societarie), individuandone, altresì, a differenza della generale funzione consultiva, i parametri di riferimento e gli effetti collegati all'esito valutativo.

La mancata espressa previsione normativa non esclude che l'esercizio della funzione in esame sia attuata nel rispetto del principio generale del contraddittorio; infatti, proprio in considerazione delle conseguenze, dirette e indirette, del pronunciamento della Corte, l'interlocazione con l'amministrazione e/o la richiesta di eventuale integrazione documentale appaiono funzionali ad acquisire i pertinenti elementi valutativi, in particolare nei casi in cui gli atti trasmessi non siano sufficientemente corredati dei dati necessari all'esame⁽⁵⁰⁾.

Il perimetro della documentazione che deve essere inviata alla Corte dei conti ai fini del prescritto esame è delineato dal contenuto motivazionale dell'atto deliberativo. Ove la competente Sezione della Corte ritenga la documentazione trasmessa non completa o non chiara ovvero di dover acquisire ulteriori elementi al fine di valutare la ricorrenza dei requisiti prescritti dalla legge (in particolare, di sostenibilità finanziaria o di coerenza della scelta con i principi di efficacia, efficienza ed economicità) può chiedere, in sede istruttoria, ulteriori atti e/o delucidazioni; a tal fine, la Sezione deve individuare i tempi di riscontro, che – per esigenze di compatibilità con la scadenza del termine di legge - possono essere di durata breve (vertendo, peraltro, su elementi informativi che dovrebbero essere già a disposizione dell'amministrazione procedente).

-5.4: Altro aspetto oggetto di dubbio interpretativo riguarda i casi in cui l'attivazione della funzione di cui all'art. 5 TUSP avvenga dopo che l'acquisto della partecipazione (o la costituzione societaria) sia stato definito in sede negoziale. Le Sezioni riunite in sede di controllo, nella delibera n. 16/2022/QMIG, hanno evidenziato come la fattispecie prospettata presenti caratteri eccentrici rispetto al modello procedurale prefigurato dal legislatore. La novella normativa prevede, infatti, che l'amministrazione sia tenuta ad inviare l'atto deliberativo di costituzione della società o di acquisizione

49 Anche se non è infrequente che la Corte dei conti, nell'ambito di altre funzioni consultive attribuite dall'ordinamento, si pronunci richiedendo chiarimenti prima di emettere il parere.

50 Sul punto, va peraltro puntualizzato che l'art. 3, comma 8, della legge n. 20 del 1994 conferisce un potere generalizzato alla Corte dei conti di richiedere alle amministrazioni pubbliche ed agli organi di controllo interno qualsiasi atto o notizia che sia strumentale all'espletamento dei propri compiti di controllo (cfr. anche art. 16 del r.d. n. 1214 del 1934).

della partecipazione alla Corte dei conti, che deve pronunciarsi entro sessanta giorni dal ricevimento. Tuttavia, in caso di decorso infruttuoso del ridetto termine, l'amministrazione può procedere alla costituzione della società o all'acquisto della partecipazione. La verifica della Corte dei conti interviene, pertanto, su un provvedimento già perfetto, che, per poter essere eseguito, mediante la stipula dell'atto negoziale di costituzione o di acquisto, necessita del vaglio positivo della magistratura contabile ovvero del decorso infruttuoso del termine assegnato.

Risulta, pertanto, estranea al disposto normativo di cui al novellato art. 5 del TUSP la fattispecie dell'invio alla Corte dei conti di un provvedimento perfetto e già eseguito, mediante la stipula dell'atto negoziale. In proposito, va ribadito che la qualificazione legislativa in termini di "parere" dell'esito conclusivo della procedura di verifica esclude il carattere interdittivo del controllo operato dalla Corte. La novella normativa, infatti, dispone espressamente che, in caso di valutazione in tutto o in parte negativa, ove l'amministrazione pubblica può procedere egualmente, motivando analiticamente le ragioni per le quali ritenga di discostarsi dal parere.

L'invio di un provvedimento di acquisizione di partecipazione societaria già eseguito (con la stipula del negozio civilistico di costituzione o acquisizione) non consente, pertanto, l'esercizio dei poteri di verifica preliminare, da parte della Corte dei conti, secondo la procedura ed i tempi prescritti dall'art. 5, commi 3 e 4, TUSP, né l'esito può sfociare, in caso di valutazione negativa, nell'onere per l'amministrazione di motivare analiticamente le ragioni per le quali intenda discostarsi, avendo quest'ultima già stipulato il negozio di costituzione o acquisto.

Di conseguenza, in questa ipotesi (eccentrica rispetto allo schema prefigurato dal legislatore), la verifica della Corte dei conti non può essere eseguita secondo la procedura, i parametri e gli esiti indicati dall'art. 5, commi 3 e 4, del TUSP, venendone a mancare il presupposto a fondamento. Ferma restando l'emersione, secondo le regole ordinarie, di eventuali ipotesi di responsabilità, l'esame degli atti di costituzione o acquisizione di partecipazioni societarie potrà comunque essere effettuato nell'esercizio delle altre funzioni di controllo attribuite dalla legge, in primo luogo quella vertente sugli annuali piani periodici di revisione (art. 20 TUSP).

L'esame successivo di tali atti, inoltre, può essere espletato in occasione degli obblighi di referto annuale cui sono tenute, per legge, alcune sezioni della Corte⁽⁵¹⁾ ovvero, ancora, in sede di controllo di legalità finanziaria sui bilanci preventivi e rendiconti consuntivi di enti territoriali e del servizio sanitario nazionale (che, ai sensi dell'art. 148-bis del d.lgs. n. 267 del 2000 e dell'art. 1, comma 4, del citato d.l. n. 174 del 2012, presuppongono la valutazione degli effetti dei risultati economici della società sulla gestione economico-finanziaria dell'ente socio).

Infine, un ulteriore momento di analisi può essere costituito dai giudizi di parifica del rendiconto dello Stato e delle regioni (artt. 39, 40 e 41 del regio decreto n. 1214 del 1934 e art. 1, comma 5, d.l. n. 174 del 2012), che, tradizionalmente, dedicano apposito capitolo alla valutazione della gestione delle partecipazioni societarie.

-5.5: Tra i profili di carattere economico-finanziario che, in base all'art. 5, devono integrare il tessuto motivazionale degli atti in questione, un ruolo centrale – nonché preliminare rispetto agli ulteriori ambiti valutativi – è rivestito dal concetto di sostenibilità finanziaria (costituente uno dei parametri su cui si incentra, secondo il legislatore, l'attività di verifica della Corte dei conti).

Traslato nel campo degli investimenti societari, il ridetto parametro assume una duplice accezione: una di tipo oggettivo, concernente le caratteristiche proprie dell'o-

⁵¹ Fra tutte, la Sezione di controllo sugli enti a cui lo Stato contribuisce in via ordinaria, *ex lege* 21 marzo 1958, n. 259.

perazione di investimento che l'amministrazione intende effettuare; l'altra di carattere soggettivo, tesa a ponderarne gli effetti in relazione alla situazione finanziaria specifica dell'ente pubblico.

Sotto il primo versante, la sostenibilità finanziaria si riferisce alla capacità della società di garantire, in un adeguato lasso temporale, l'equilibrio economico-finanziario attraverso l'esercizio delle attività che ne costituiscono l'oggetto sociale.

Nel caso delle società a partecipazione pubblica, poi, la valutazione della sostenibilità finanziaria prospettica, intesa come idoneità a preservare l'equilibrio tra ricavi e costi, assume rilievo particolarmente pregnante, stanti le rigide limitazioni imposte dall'art. 14 TUSP al socio pubblico con riguardo agli interventi di sostegno finanziario alle società partecipate in protratta perdita d'esercizio, in virtù dei limiti al soccorso finanziario, ampiamente sviluppati dalla giurisprudenza contabile⁽⁵²⁾.

La sostenibilità finanziaria sul piano oggettivo deve essere scandagliata dall'amministrazione pubblica, nell'ambito del proprio *iter* istruttorio, facendo ricorso agli strumenti messi a disposizione dalle scienze aziendalistiche. Tra di essi, senza pretesa di esaustività, va richiamata la necessità che l'atto deliberativo di costituzione societaria o di acquisizione di partecipazioni sia suffragato dallo sviluppo di un adeguato *business plan* (o di forme analoghe di analisi di fattibilità) dell'attività di impresa che si intende avviare o proseguire.

In questo quadro, il principio di prudenza richiama l'opportunità, altresì, di integrare l'analisi con l'individuazione dei rischi principali legati all'iniziativa, in grado di incidere sulle proiezioni economico-finanziarie. Ciò consente, attraverso l'analisi di sensitività, di definire anche scenari alternativi, più avversi rispetto a quello base utilizzato per le previsioni, mettendone in luce le conseguenze sulle stime effettuate.

Sotto il secondo profilo, come accennato, la sostenibilità finanziaria dell'operazione deve essere valutata con riguardo alla situazione specifica dell'amministrazione procedente. Dovrà, in tale sede, darsi conto della compatibilità degli investimenti finanziari iniziali e dei successivi trasferimenti eventualmente previsti con gli strumenti di bilancio, tenendo anche conto dei profili di onerosità indiretta eventualmente scaturenti dall'acquisizione della qualifica di socio, ad esempio quelli di carattere organizzativo per l'esercizio delle ordinarie funzioni di controllo⁽⁵³⁾. In questo ambito, le amministrazioni territoriali devono considerare anche gli accantonamenti che sono tenute a stanziare, ai sensi dell'art. 21 del TUSP, a fronte di eventuali perdite negli esercizi successivi a quello di costituzione della società o acquisizione della partecipazione.

-5.6: Accanto alla sostenibilità finanziaria, la motivazione analitica dell'atto deliberativo deve esternare le ragioni di convenienza economica sottese alla scelta di fare ricorso allo strumento societario. Tale valutazione implica che la motivazione dia conto sia della funzionalità della soluzione rispetto alle esigenze e agli obiettivi dell'amministrazione (profilo dell'efficacia) e del corretto impiego delle risorse pubbliche (ottica dell'efficienza ed economicità). In merito al primo versante, la motivazione deve rendere note le finalità perseguite mediante lo strumento societario, non solo sotto il profilo della redditività del capitale investito, ma anche con riguardo ai vantaggi conseguibili in termini di obiettivi di *policy*, eventualmente sintetizzabili in indicatori di *output* e *outcome*. Quanto al secondo profilo, è lo stesso art. 5, c. 1, del TUSP ad esplicitare i termini della valutazione, che dovrà avere ad oggetto il confronto con altre soluzioni gestionali, come la gestione diretta oppure la completa esternalizzazione (comparando i benefici e i costi attualizzati delle singole soluzioni possibili).

Si tratta, si precisa, di contenuto motivazionale rimesso, nel rispetto dei paletti po-

52 *Ex multis* Corte conti sez. controllo per la Lombardia, n. 753/2010/PAR.

53 Si pensi, a titolo esemplificativo, per gli enti locali, agli obblighi imposti dall'art. 147-*quater* del TUEL.

sti dal legislatore nei commi 1 e 2 dell'art. 5, alla discrezionalità delle singole amministrazioni, che, come chiarito nella citata pronuncia nomofilattica delle Sezioni riunite n. 16/2022/QMIG, non devono osservare prestabiliti oneri formali, né uno schema predeterminato nel provvedimento. Tantomeno, hanno l'obbligo di accompagnare l'invio della delibera alle sezioni della Corte dei conti con relazioni o evidenze istruttorie prestabilite. La valutazione di conformità, da parte delle competenti sezioni della Corte dei conti ha ad oggetto, infatti, la completezza e l'adeguatezza del contenuto motivazionale della delibera adottata dall'ente locale, desumibile, come da regola generale (art. 3 legge n. 241 del 1990), anche da atti richiamati da quest'ultima (primi fra tutti, eventuali allegati).