

PUBBLICA AMMINISTRAZIONE E FINANZA PUBBLICA: UN RAPPORTO IN DIVENIRE*di Giovanna Colombini¹***Abstract**

The relationship between public administration and public finance has deep roots, evolving also due to the impact of national and European constraints. Budget law today regulates not only the formation, management and reporting of budgets, but also aspects such as public contracts, assets, controls and fiscal responsibility. The pandemic and the Next Generation EU programme have intensified these interrelationships, introducing two new features: the disbursement of resources subject to compliance with the reforms and objectives of the PNRR (National Recovery and Resilience Plan), and the use of European bonds, which, while favouring subsidised financing, require rigour in their implementation.

This highlights the need for a more efficient public administration, also in light of the shortage of qualified personnel. Domestically, the new Stability Pact confirms the constraints on debt and deficit, imposing multi-year repayment plans and bringing spending review back to the fore, with possible repercussions on social rights. The growing focus on transparency of accounts and reform towards economic and financial accounting, with implications for democratic control, is also significant.

The Court of Auditors continues to play a central role through preventive, subsequent and collaborative controls, albeit with recent downsizing with regard to concurrent control over the PNRR. However, the administrations, the Government and Parliament should take effective measures to comply with the timetable.

Il rapporto tra pubblica amministrazione e finanza pubblica ha radici profonde ed è evoluto anche per l'incidenza dei vincoli nazionali ed europei. Il diritto del bilancio oggi regola non solo la formazione, gestione e rendicontazione dei bilanci, ma anche aspetti come i contratti pubblici, il patrimonio, i controlli e la responsabilità erariale. La pandemia e il programma Next Generation EU hanno intensificato queste interrelazioni, introducendo due novità: l'erogazione delle risorse subordinata al rispetto di riforme e obiettivi del PNRR, e il ricorso ai bond europei, che, pur favorendo finanziamenti agevolati, richiedono rigore nell'attuazione.

Ciò evidenzia la necessità di una pubblica amministrazione più efficiente, anche alla luce delle carenze di personale qualificato. Sul piano interno, il nuovo Patto di stabilità conferma i vincoli su debito e deficit, imponendo piani pluriennali di rientro e riportando in primo piano la spending review, con possibili ricadute sui diritti sociali. Assume rilievo anche la crescente attenzione alla trasparenza dei conti e alla riforma verso la contabilità economico-patrimoniale, con implicazioni sul controllo democratico.

Le funzioni della Corte dei conti mantengono un ruolo centrale attraverso controlli preventivi, successivi e collaborativi, seppur con recenti ridimensionamenti riguardo al controllo concomitante sul PNRR. Tuttavia, le amministrazioni, il Governo e il Parlamento dovrebbero adottare misure efficaci per rispettare i cronoprogrammi ed evitare ripercussioni finanziarie per il Paese.

SOMMARIO: 1. Premessa. – 2. Il rapporto tra diritto del bilancio, prestazioni sociali delle amministrazioni pubbliche e principio di trasparenza dei conti pubblici. – 3. I controlli della Corte dei conti sulle amministrazioni pubbliche a garanzia degli equilibri di finanza pubblica.

¹ Professore ordinario di diritto pubblico presso l'Università degli Studi di Pisa.

1. *Premessa* - Il rapporto tra pubblica amministrazione e finanza pubblica è un rapporto che nasce da lontano e che si è modificato nel tempo in relazione agli aspetti finanziari nazionali ed europei.

Rimanendo alla dimensione nazionale, si deve dar atto che sin dalle origini della legislazione di contabilità pubblica, il diritto del bilancio (così oggi si definisce il corpus normativo nazionale e sovranazionale che regola la finanza pubblica) si è collocato nell'ambito di un sistema giuridico di principi e di regole che interessano l'attività concreta dell'amministrazione riferita non soltanto agli atti ed ai fatti finanziari dello Stato e degli enti pubblici che riguardano la fase di elaborazione, gestione e rendicontazione dei bilanci, ma anche ad altri aspetti, quali l'attività contrattuale, l'amministrazione del patrimonio pubblico, il sistema dei controlli interni ed esterni alle amministrazioni, le responsabilità erariali dei funzionari pubblici.

Non potendo trattare tutti questi argomenti che segnano le interrelazioni tra finanza pubblica e agire delle amministrazioni pubbliche, mi limiterò a fare alcune considerazioni su aspetti a mio avviso particolarmente rilevanti, non senza considerare che l'emergenza sanitaria determinata dalla pandemia, ha amplificato queste interrelazioni, in seguito al programma europeo *Next generation EU*, con il quale la Commissione ha inteso prevedere uno strumento di ripresa e rilancio economico dell'Unione europea per sanare le perdite causate dalla pandemia e per rilanciare l'economia, mettendo a disposizione degli Stati 750 miliardi di euro (a prezzi correnti nel 2018) di cui il 90% del totale delle risorse messe a disposizione dal Dispositivo *Recovery and resilience facility* in prestiti e in sovvenzioni, e il restante 10% da altri programmi.

Ebbene, questa massa ingente di risorse segna due differenze importanti rispetto al passato che incidono sulle amministrazioni.

La prima riguarda l'innovazione rispetto alle regole tipiche dei fondi strutturali basate sulla rendicontazione *costi-rimborsi*, nel senso che l'erogazione di queste risorse da parte della Commissione è subordinata all'impegno degli Stati membri ad effettuare importanti riforme (*milestone*) e obiettivi (*target*) inseriti nei Piani nazionali di ripresa e resilienza (PNRR) secondo una precisa scansione temporale, presentata dagli Stati e approvata dalla Commissione. Il che richiede una efficienza delle amministrazioni pubbliche ed una professionalità del personale amministrativo e tecnico che, purtroppo, in Italia, dopo anni di blocco della spesa di personale, non c'è, e se c'è, è presente in misura non adeguata agli sforzi richiesti dalla realizzazione del PNRR.²

La seconda riguarda il finanziamento che, innovando ai meccanismi tradizionali, si è strutturato attraverso il ricorso ai *bond* europei vale a dire ad emissioni di titoli di debito pubblico europeo, che permettono un accesso al credito a tassi di interesse inferiori rispetto a quelli normalmente applicati sui mercati, proprio perché garantiti in comune da tutti i paesi dell'Unione. Un aspetto questo, positivo, che tuttavia comporta che, a fronte di una parte dei finanziamenti a fondo perduto, ci sia una buona parte a debito e questo, per quanto a tassi agevolati, deve essere comunque restituito. Ragione per la quale, trattandosi di un Programma (*Next Generation EU*) e di un Dispositivo basati sul raggiungimento dei *milestone* e dei *target* secondo un cronoprogramma, l'erogazione delle risorse da parte della Commissione è subordinato al rispetto dei tempi prestabiliti.

E che il nesso tra realizzazione del risultato in tempi certi e finanziamento (questa è la vera novità per le amministrazioni) sia *idem sentire* del legislatore riguardo all'agire delle amministrazioni pubbliche, lo dimostra non soltanto l'introduzione, nel nuovo codice dei contratti pubblici, del principio di risultato, ma anche il recente ulteriore inasprimento delle misure sanzionatorie nei confronti dei soggetti attuatori inadempienti rispetto all'obbligo di rendere disponibile ovvero aggiornare sul sistema informatico ReGiS il cronoprogramma procedurale e finanziario per gli interventi previsti dal PNRR (cfr. artt. 1 e 2 del d.l. 2 marzo 2024, n. 19).

Ebbene su questa premessa meritano di essere presi in considerazione alcuni aspetti che

² Cfr. L. Lorenzoni (a cura di), *Continuità e discontinuità nella finanza pubblica italiana nel contesto post-pandemico*, Napoli, Editoriale Scientifica, 2024.

contraddistinguono il rapporto tra amministrazione e finanza pubblica e che possono ricondursi al “rapporto tra diritto del bilancio, prestazioni sociali delle amministrazioni pubbliche e principio di trasparenza dei conti pubblici “da un lato ed al “sistema dei controlli della Corte dei conti sulle attività delle amministrazioni pubbliche a garanzia degli equilibri di finanza pubblica” dall’altro

2. *Rapporto tra diritto del bilancio, prestazioni sociali delle amministrazioni pubbliche e principio di trasparenza dei conti pubblici* - Venendo al primo aspetto, in tempi relativamente recenti la Corte costituzionale, muovendo dalle regole di finanza pubblica, è intervenuta a sostenere che il bilancio è un *bene pubblico* e che il diritto del bilancio deve misurarsi con la tutela dei diritti, superando quella visione ragionieristica e statica del mito del pareggio, a favore del principio dinamico dell’equilibrio di bilancio quale enunciato dalla riforma costituzionale del 2012³.

Così operando la Corte ha saldato finanza pubblica e diritti in una prospettiva rivolta anche alle generazioni future. Tuttavia, la recente riforma del Patto di stabilità, nella formula rinegoziata, non aiuta a rendere effettiva la prospettiva tracciata dalla Corte costituzionale. Infatti, il nuovo Patto non diverge di molto dal vecchio per quanto riguarda il vincolo numerico, avendo mantenuto il rapporto debito/Pil al 60% e deficit/Pil al 3%, ma ha innovato sugli aspetti inerenti alla procedura per una riduzione «graduale, realistica, duratura del debito pubblico». Una riforma, dunque, che comporta per l’Italia, la presentazione di un Piano fiscale strutturale pluriennale con cui, sulla base della traiettoria di riferimento preparata dalla UE, il Governo italiano sarà tenuto a portare il debito “su un sentiero di riduzione”, con una correzione media annua intorno allo 0,6% del Pil, da adottare ogni anno, per sette anni, vale a dire con una manovra di bilancio di circa dieci/dodici miliardi da destinare all’abbattimento del debito. Quanto al deficit arrivato al 7,4%, la Commissione con la relazione presentata al Consiglio, nel giugno 2024 ha aperto formalmente la procedura di infrazione per deficit eccessivo dell’Italia e di altri sei paesi (Belgio, Francia, Ungheria, Malta, Polonia, Slovacchia).⁴

La situazione che dunque si va a delineare, tra debito elevato e deficit eccessivo, ha fatto ritornare di grande attualità la *spending review*, vale a dire una riduzione ragionata della spesa pubblica, anche se c’è da sperare che questa volta la c.d. *spending review* non si risolva, come è accaduto in passato, in tagli lineari ed indiscriminati alla spesa pubblica.

E che si vada nella direzione della *spending review*, lo conferma l’art. 9, comma 8 del d.l. 6 novembre 2021, n. 152 che, in attuazione del Milestone M1C1-102 del PNRR “*Riforma del quadro di revisione della spesa pubblica*”, perfettamente in sintonia con la *ratio* ispiratrice del nuovo Patto di stabilità, ha istituito presso il Mef, Dipartimento della RGS, un “Comitato scientifico” per la *spending review*, presieduto dal Ragioniere generale dello Stato e composto da dirigenti da questo delegati e da quelli di volta in volta competenti in relazione alla materia trattata, da un rappresentante della segreteria tecnica del MEF, un rappresentante dell’Istat, uno della Banca d’Italia e uno della Corte dei conti, al fine di rafforzare le attività e gli strumenti di analisi e di monitoraggio della spesa pubblica e dei processi di revisione e di valutazione della spesa nelle amministrazioni statali.

Di qui la rilevanza per le amministrazioni pubbliche del ciclo di programmazione di bilancio orientato al medio-lungo periodo, nonché della pianificazione pluriennale delle politiche, degli obiettivi

³ Cfr. Corte cost., 20 luglio 2016, n. 184. Per commenti in merito alla riforma costituzionale si rinvia a M. Luciani, *L’equilibrio di bilancio e principi fondamentali: la prospettiva del controllo di costituzionalità*, in AA.VV. (a cura di), *Il principio dell’equilibrio di bilancio secondo la riforma costituzionale del 2012*, Milano, Giuffrè Francis Lefebvre, 2014; L. Antonini, *La Corte costituzionale a difesa dell’autonomia finanziaria: il bilancio è un bene pubblico e l’equilibrio di bilancio non si persegue con tecnicismi contabili espropriativi*, in *Rivista AIC*, n. 1, 2018; A. Saitta, *Dal bilancio quale “bene pubblico” alla “responsabilità costituzionale democratica ed intergenerazionale*, in *Giur. cost.*, 2019, p. 216 ss.; M. Bergo, *Pareggio di bilancio “all’italiana”. Qualche riflessione a margine della legge 24 dicembre 2012, n. 243 attuativa della riforma più silenziosa degli ultimi tempi*, in *federalismi.it*, marzo 2013. Per un quadro della giurisprudenza costituzionale sul processo evolutivo della finanza pubblica dopo la riforma costituzionale del 2012 con particolare riguardo al *welfare state*, si rinvia a G. Colombini (a cura di), *Scritti in onore di Aldo Carosi*, Napoli, Editoriale scientifica, 2021, nonché a L. Azzena, *Diritti sociali e finanza pubblica*, in L. Lorenzoni (a cura di), *Continuità e discontinuità nella finanza pubblica italiana nel contesto post-pandemico*, cit., pp.35 ss.

⁴ O. Chessa, *Il nuovo patto di stabilità e crescita*, in *Diritto e Conti*, n. 2, 2024.

e delle risorse, nel percorso di rientro dal debito e dal deficit.⁵ Resta, ovviamente, tutta da chiarire come la prospettiva di *spending review* possa coordinarsi con la protezione a livello costituzionale della garanzia delle prestazioni sociali, enucleata nella disposizione costituzionale «garantire i livelli essenziali delle prestazioni su tutto il territorio nazionale», dato che il rientro dal debito e dal deficit, secondo le nuove regole del Patto, si inserisce su di una situazione che già da diversi anni registra una riduzione progressiva dei finanziamenti al servizio sanitario nazionale, all'istruzione, alla ricerca, ai trasporti pubblici, agli enti locali⁶.

Pertanto, stando alla situazione attuale, l'effetto prevedibile del “sentiero di riduzione del debito” pare essere quello di non consentire alle amministrazioni pubbliche di poter soddisfare appieno quei diritti c.d. sensibili, a riprova, purtroppo, che l'affermazione costituzionale di un diritto ed il riconoscimento del suo carattere fondamentale ed incompressibile da parte della Corte costituzionale non è sufficiente per renderlo effettivo.

Collegata al processo avviato di *spending review* è la trasparenza dei conti pubblici quale corollario del principio di buon andamento.

Infatti, mentre si chiede alle amministrazioni pubbliche di rendere visibile e controllabile all'esterno la propria attività amministrativa, non altrettanta attenzione viene riservata alla *trasparenza nella gestione* delle risorse ed alla loro rappresentazione nei conti pubblici.

A venire in rilievo, al riguardo, è il fatto che la Commissione ha dato mandato ad Eurostat di elaborare principi contabili armonizzati validi e vincolanti per tutte le entità della pubblica amministrazione, costituendo un gruppo di lavoro affiancato da rappresentanti del mondo imprenditoriale, da istituti privati indipendenti, che dovrebbe impegnarsi a predisporre principi contabili europei (EPSAS) basati su quelli IPSAS già esistenti per il settore privato, con l'obiettivo di rendere i bilanci degli Stati membri confrontabili e aggregabili.

Ora, premesso che le finalità che perseguono i bilanci pubblici sono ben diverse da quelle che perseguono i bilanci privati, va considerato che, al fine del consolidamento dei bilanci delle amministrazioni pubbliche secondo il sistema europeo dei conti nazionali e regionali SEC2010, i nostri conti pubblici nazionali sono già il risultato di un'operazione di “riclassificazione” in base ad uno standard contabile internazionale *accrual*, per cui c'è da capire, in attuazione dei principi contabili europei EPSAS, come a livello italiano si intenda procedere. A venire in rilievo al riguardo è l'art. 9, commi 14, 15, 16 del d.l. n. 152/2021, che ha introdotto al punto 1.15 del Piano di ripresa e resilienza (PNRR) la riforma denominata “*Dotare le pubbliche amministrazioni italiane di un sistema unico di contabilità economico-patrimoniale accrual*”, allineandosi pertanto al percorso avviato dalla Commissione europea. La qual cosa impone ovviamente una riforma dell'attuale sistema di contabilità finanziaria (rafforzata). Va tuttavia tenuto presente che la scelta a suo tempo effettuata dal legislatore di introdurre la contabilità finanziaria invece di quella economico-patrimoniale non è stata una scelta casuale ma è stata la risposta all'esigenza di consentire alla collettività di verificare democraticamente, attraverso il raffronto tra bilancio di previsione autorizzato dalle assemblee elettive (Parlamento, Consigli regionali e locali) e il conto consuntivo, come le entrate prelevate alla collettività, si siano tradotte nella realizzazione di politiche pubbliche rispondenti ai bisogni dei cittadini. La competenza finanziaria travalica, dunque, il profilo strettamente tecnico-contabile per essere espressione politica del controllo democratico, tant'è che laddove si sono applicati in modo pedissequo i paradigmi della contabilità aziendale (ASL), la Corte costituzionale è dovuta intervenire a chiarire che i bilanci devono essere strumentali ad una rappresentazione calibrata sulla peculiarità della gestione e del servizio pubblico erogato dato che il

⁵ Cfr. L. Mercati, *PLAO e programmazione finanziaria nell'ente locale: le complessità di una necessaria integrazione*, in *Diritto e Conti*, n. 2, 2024.

⁶ Sul difficile rapporto tra *welfare state* e regole di finanza pubblica si rinvia a V. Manzetti, *Lo stato sociale tra regole di finanza pubblica e nuovi modelli di welfare*, Napoli, Editoriale scientifica, 2024. Per un quadro della situazione finanziaria degli enti locali, si rinvia alle analisi svolte nei vari Rapporti Ca' Foscari sui comuni. In particolare, per una analisi dei rischi finanziari e delle riforme possibili si rinvia a M. Degni (a cura di), *VII Rapporto Ca' Foscari sui Comuni italiani*, Roma, Castelvecchi editore, 2024.

sistema sanitario non è un'azienda privata⁷.

Resta il fatto che tale riforma, rientrando tra i *milestone* del PNRR, deve essere attuata entro il 2026, e la struttura tecnica indipendente istituita presso la RGS “*Standard Setter Board*”, sotto l'indirizzo del Comitato direttivo, sta lavorando al fine di contemperare le esigenze tecniche contabili tipiche della contabilità *accrual* con le esigenze di controllo democratico da parte delle assemblee elettive. Un aiuto in questo senso potrebbe venire dalla esperienza fatta con l'armonizzazione dei sistemi contabili dei bilanci degli enti territoriali, ai fini del coordinamento della finanza pubblica ai sensi del d.lg. 23 giugno 2011, n. 118.⁸

3. *I controlli della Corte dei conti sulle amministrazioni pubbliche a garanzia degli equilibri di finanza pubblica* - Venendo ai controlli della Corte dei conti sulle amministrazioni pubbliche, sembra più appropriato parlare di un sistema, nel senso che i controlli enunciati dall'art. 100, comma 2 Cost. «controllo preventivo di legittimità sugli atti del Governo, controllo successivo sulla gestione del bilancio dello Stato, controllo sugli enti cui lo Stato contribuisce in via ordinaria», pur essendo diversificati nelle modalità di esercizio, formano tutti insieme un sistema che ha alla base un comune denominatore: quello di salvaguardare la legittimità e la regolarità delle gestioni pubbliche nel rispetto degli equilibri di finanza pubblica. L'art. 100, comma 2 Cost., chiude questa elencazione disponendo che la Corte dei conti riferisce direttamente alle Camere sul risultato del riscontro eseguito, con ciò riconoscendone il ruolo di ausiliarità⁹.

Ebbene il dubbio, a suo tempo sorto, che il “referto” si dovesse identificare nel controllo successivo sulla gestione è stato oggi superato, nel senso che il controllo successivo sia sulla gestione del bilancio dello Stato che degli enti del settore pubblico si configura come funzione concettualmente autonoma in quanto si svolge in una logica di programmazione dell'esame dei fatti di gestione ed è indirizzata ad accertarne la legittimità e regolarità nonché la conformità ai principi di equilibrio di bilancio e di sostenibilità del debito pubblico. Ebbene, rinviando ad altra occasione una riflessione sulle particolari e complesse problematiche che interessano il c.d. giudizio di parifica quale peculiare espressione di un controllo espletato, secondo le formalità contenziose, sul rendiconto generale dello Stato alla presenza del Procuratore generale della Corte dei conti, nonché sui rendiconti generali delle regioni alla presenza dei Procuratori regionali della Corte dei conti, e rimanendo al tema del rapporto tra controllo e amministrazioni, a venire in rilievo è il controllo svolto dalla Sezione centrale della Corte dei conti sulla gestione delle amministrazioni statali. Infatti, attraverso tale forma di controllo, è possibile, da parte della Sezione, individuare e segnalare le criticità, le irregolarità nonché le patologie che si sono verificate nel corso della gestione da parte delle amministrazioni facenti capo ai vari Ministeri, il tutto al fine di stimolare le amministrazioni stesse ad adottare misure di autocorrezione nel rispetto del principio di buon andamento sancito dall'art. 97 Cost. In una parola si tratta di un controllo che si pone, nei rispetti delle amministrazioni controllate, in termini collaborativi e non interdittivi. Un esempio di questo approccio è dato dalla recentissima delibera Corte dei conti, sez. centrale, 13 maggio 2024, n. 62, nella quale si analizzano le segnalazioni inviate dagli Organismi indipendenti di Valutazione (OIV) nel quadro della “amministrazione di risultato”. Ebbene nella delibera si evidenziano, ministero per ministero, una serie di carenze quali l'assenza di un adeguato sistema di controllo di gestione, l'omesso aggiornamento del sistema di misurazione e valutazione della *performance*, il mancato rispetto dei criteri di valutazione partecipativa, l'assenza di una adeguata attenzione al c.d. bilancio di genere, insomma una serie di considerazioni che vanno ad interessare il ciclo di gestione della *performance* nonché il rapporto tra gli

⁷ Cfr. Corte cost., 21 luglio 2020, n.157, nonché C. Buzzacchi, *Corte costituzionale: il sistema sanitario non è un'azienda privata, la salute non è subordinata all'equilibrio finanziario*, in *Diritto e Conti*, luglio, 2020.

⁸ M.T. Polito, *Riflessioni critiche sulle proposte di modifica del sistema di contabilità degli enti locali*, in M. Degni, (a cura di), *VII Rapporto Ca' Foscari dei Comuni*, cit.; E. Cinque, R. Civitillo, P. Ricci, *La riforma accrual nei sistemi di contabilità pubblica*, in *Diritto e Conti*, n.1, 2024.

⁹ Per un quadro esaustivo delle varie forme di controllo sull'uso delle risorse pubbliche da parte delle amministrazioni si rinvia a E. D'Alterio, *I controlli sull'uso delle risorse pubbliche*, Milano, 2015. Con riferimento ai controlli svolti dalla Corte dei conti si rinvia a G. Colombini, *Il nuovo sistema dei controlli della Corte dei conti sui bilanci degli enti territoriali. Spunti di riflessione*, in *Riv. Corte dei conti*, n. 3-4, 2015.

obiettivi che l'amministrazione si è data e la programmazione economico- finanziaria e di bilancio. Il tutto enucleato in una serie di "raccomandazioni". Così la Sezione, dopo aver raccomandato agli OIV la puntuale trasmissione degli esiti del processo di validazione, *raccomanda* alle amministrazioni centrali il rigoroso rispetto degli adempimenti del ciclo di gestione della *performance*, la fissazione di obiettivi e indicatori di *performance* adeguati, nonché raccomanda agli Organi di indirizzo politico-amministrativo, l'accurato espletamento delle procedure selettive pubbliche, per concludere con una raccomandazione al Dipartimento della funzione pubblica perché espliciti il prudente esercizio dell'attività di indirizzo e verifica dell'operato degli OIV.

Perché questa puntualizzazione? Perché rispetto alle raccomandazioni con finalità collaborative tipiche del controllo successivo sulla gestione delle amministrazioni statali, il controllo di legittimità e regolarità finanziaria espletato dalle Sezioni regionali sui bilanci degli enti locali se ne differenzia formalmente e sostanzialmente e questo ovviamente incide nei rapporti con le amministrazioni controllate. Infatti tale controllo guarda alla gestione del bilancio del singolo ente nel suo divenire, e in questo suo svolgersi può risolversi anche in effetti interdittivi come il blocco dei programmi di spesa, la non approvazione del piano di riequilibrio, la decisione di dissesto guidato ecc. tutte situazioni che si traducono per le amministrazioni locali in una serie di vincoli sia alla spesa corrente che di investimento ed i cui effetti implicano non soltanto responsabilità politiche ma anche responsabilità erariali, con ricadute penalizzanti per le collettività amministrate. E sono proprio i possibili effetti interdittivi di questa forma di controllo che hanno portato il legislatore a prevedere, nel codice di giustizia contabile, la possibilità per l'amministrazione locale o per i soggetti che si ritengono lesi nei loro interessi dall'esito della deliberazione della Sezione regionale di controllo, di ricorrere al giudizio ad istanza di parte innanzi alle Sezioni riunite in speciale composizione della Corte dei conti¹⁰.

A chiusura di queste brevi riflessioni sul controllo della Corte dei conti in relazione all'agire delle amministrazioni pubbliche, meritano attenzione anche due aspetti del controllo, quello del rapporto tra controllo preventivo di legittimità della Corte dei conti ed esenzione della colpa grave in caso di danno derivante dall'adozione di un atto che ha superato il vaglio del controllo di legittimità (visto e registrazione), e quello del rapporto tra controllo "concomitante" della Corte su piani, programmi e progetti finanziati con i fondi del PNRR, PNC.

Ebbene, per quanto riguarda il controllo preventivo di legittimità sugli atti del governo e delle amministrazioni statali, questo ha come oggetto provvedimenti emanati a seguito di deliberazione del Consiglio dei ministri, atti del Presidente del Consiglio dei ministri, atti dei ministri, tra i quali rientrano la definizione di piante organiche, il conferimento di incarichi dirigenziali, le direttive generali per l'indirizzo e lo svolgimento dell'azione amministrativa, gli atti di programmazione comportanti spese ed atti generali attuativi di norme comunitarie, i provvedimenti di disposizione del demanio e del patrimonio immobiliare, nonché i decreti di approvazione di contratti attivi e di contratti passivi, questi ultimi se di importo superiore ad un certa soglia calcolata sulla base della normativa europea e dunque delle recenti modifiche disposte dal regolamento delegato della Commissione europea in materia di appalti pubblici del 15 novembre 2023 (reg. (UE) n. 2023/2495).

Come è noto, tale controllo non partecipa della struttura dell'atto ma si inserisce come fase integrativa dell'efficacia, per cui una volta avuto il visto e la registrazione l'atto produce i suoi effetti. In caso di rifiuto assoluto di visto, l'atto amministrativo di adozione di spesa non vale come titolo giuridico e la spesa

¹⁰ Sui giudizi ad istanza di parte innanzi alla Corte dei conti il codice di giustizia contabile (d.lg. 26 agosto 2016, n. 174, come modificato dal d.lg. 7 ottobre 2019, n. 114), prevede sia l'art. 11 innanzi alle Sezioni riunite in speciale composizione ed in unico grado nei casi indicati dalla norma, sia l'art. 172, innanzi alle sezioni giurisdizionali territorialmente competenti nei quali siano interessati anche persone o enti diversi dallo Stato. Cfr. P. Della Ventura, *I giudizi ad istanza di parte*, in E.F. Schlitzer, C. Mirabelli (a cura di), *Trattato sulla nuova configurazione della giustizia contabile*, Napoli, 2018, pp. 859 ss.; P. Santoro, *I giudizi nelle materie di contabilità pubblica*, *ibidem*, pp. 681 ss.

può essere riconosciuta sotto il profilo contabile come riconoscimento di debito lasciando aperta la configurazione di eventuali responsabilità erariali.

Ebbene eccettuato il caso estremo del rifiuto di visto, il legislatore, superando nel 2009 il criterio dell'indifferenza, secondo il quale, in caso di danni derivanti da atti che avevano superato il visto di legittimità, il funzionario che li aveva adottati era comunque perseguibile davanti al giudice contabile per responsabilità erariale, ha introdotto l'esenzione dalla colpa grave e dunque dalla responsabilità erariale del funzionario, limitatamente ai profili presi in considerazione nell'esercizio del controllo, nel caso in cui dall'atto controllato ed adottato sia derivato un danno all'amministrazione (art.17, comma 30-quater d.l. 1 luglio 2009, n.78). In tal modo si è introdotta una esenzione dalla responsabilità erariale ancorata al rapporto di fiducia che deve sussistere tra amministrazione, dipendente pubblico ed esito del controllo della Corte dei conti, il tutto nella prospettiva del superamento dell'amministrazione difensiva.

Sin qui *nulla quaestio*. Il problema, tuttavia, si pone dal momento che nella recente proposta di riforma della Corte dei conti, sia alla Camera che al Senato (A.C. n. 1621, ed A.S. n. 1457) si è eliminato «limitatamente ai profili presi in considerazione», in quanto, secondo la Relazione illustrativa, «i profili considerati in sede di controllo sono difficilmente individuabili, tenuto conto che la registrazione non si estrinseca in un documento contenente le relative motivazioni». È evidente che se tale modifica permane, c'è il rischio che si possa configurare una esenzione generalizzata della colpa grave e dunque della responsabilità erariale anche per i danni derivanti da aspetti non emersi nel corso del controllo preventivo di legittimità dell'atto visto e registrato. Modifica, questa, che non metterebbe di certo al riparo l'amministrazione «dagli amministratori infedeli e incapaci». Quanto, infine, al controllo concomitante ex art. 22 del d.l. 16 luglio 2020, n.76 e PNRR, si può soltanto dire che questo è stato il frutto di un equivoco interpretativo da parte della Corte dei conti.

Infatti, l'art. 22 del d.l. n. 76/2020 si riferisce al controllo concomitante ex art. 11 della legge n. 15/2009 su piani programmi progetti di rilevante interesse economico ed è finalizzato a far emergere la responsabilità dirigenziale. L'art. 22, dunque, non fa alcun riferimento al PNRR, mentre l'art. 7 del d.l. 31 maggio 2021, n. 77 (per intendersi il decreto sulla governance PNRR) riferendosi al controllo sul PNRR, fa, invece, espresso riferimento al controllo della Corte dei conti previsto dall'art. 3, comma 4 della l. 14 gennaio 1994, n. 20, vale a dire il controllo successivo sulla gestione. Ebbene, nonostante questo esplicito richiamo al controllo previsto dall'art. 3, comma 4. della l. n. 20/1994, la Corte dei conti, presumibilmente indotta dal riferimento nell'art. 22 del d.l. n. 76/2020 ai «piani, programmi, progetti, finalizzati allo sviluppo economico», ha ritenuto di applicare tale norma, istituendo, con deliberazione del Consiglio di presidenza, Corte dei conti, 10 novembre 2021, n. 272, un Collegio del controllo concomitante all'interno della Sezione centrale per il controllo successivo sulla gestione delle amministrazioni statali, controllo, come sappiamo, che non ha effetti interdittivi.

Ed inizialmente le prime deliberazioni del Collegio hanno avuto una connotazione prevalentemente collaborativa. Successivamente però le raccomandazioni ed i rilievi di criticità denunciati dal Collegio, con la richiesta di accertamenti *istruttori*, hanno assunto una connotazione, almeno sotto il profilo del *drafting*, di stampo para-giurisdizionale nei confronti della amministrazione e del Ministro, di volta in volta interessati, per i ritardi riscontrati nell'attuazione del PNRR. Aspetti che sono sfociati, come è noto, nella approvazione di un emendamento in sede di conversione del decreto legge (d.l. n.44/2023), che ha eliminato il controllo suddetto «per tutti i piani, programmi, progetti PNRR e PNC», con la motivazione che «le eccessive richieste istruttorie avanzate dal Collegio, nel contraddittorio con l'amministrazione controllata, potevano causare ritardi che avrebbero potuto, a loro volta, mettere a rischio la realizzazione dei programmi e dei progetti finanziati dal PNRR e dal PNC»¹¹. Ora a parte la

¹¹ Accanto al Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR), è stato previsto anche un Piano nazionale per gli investimenti complementari (PNC) finalizzato ad integrare con risorse nazionali gli interventi del PNRR, e per questo sottoposto anch'esso ad un monitoraggio della Ragioneria Generale dello Stato. Al riguardo si rinvia alla Circolare del 5

discutibilità di una motivazione del genere resta il fatto che l'esclusione del controllo concomitante ex art. 22 sul PNRR e sul PNC disposta dal d.l. 22 aprile 2023, n. 44, non solo non ha precluso alla Corte dei conti di svolgere il controllo sulla gestione del PNRR e del PNC, ma tale controllo deve svolgersi secondo quanto disposto dall'art. 7 del d.l. n. 77/2021, vale a dire nei termini previsti dall'art. 3, comma 4, l. n. 20/1994. Articolo che peraltro prevede sia l'eventualità che tale controllo possa svolgersi anche «in corso di esercizio, sia che tale controllo riguardi un esame dei costi e dei tempi dell'azione amministrativa in rapporto ai risultati e agli obiettivi previsti o attesi da piani e programmi di spesa».

È dunque un controllo che, a ben vedere, pur non avendo né un carattere concomitante né un effetto prescrittivo, ha comunque un'ampia portata sul piano della responsabilizzazione delle amministrazioni statali, posto che consente alla Corte dei conti, nella relazione da presentare al parlamento, di evidenziare (seppur *ex post*) la capacità dell'amministrazione a realizzare i progetti nei tempi prestabiliti dal PNRR nel rispetto del principio di buon andamento dell'azione amministrativa quale sancito dall'art. 97 Cost.

Quanto alle amministrazioni locali, è rilevante riscontrare che la limitazione disposta dal legislatore, riferendosi soltanto al controllo concomitante ex art. 22 del d.l. n. 76/2020, non è andata a toccare il controllo di legittimità e regolarità finanziaria svolto dalle Sezioni regionali di controllo sui bilanci degli enti locali ai sensi del d.l. n. 174/2012, né tanto meno il controllo sulla gestione dei fondi europei gestiti dagli enti locali disposto dall'art. 3, comma 4, l. n. 20/1994. Controlli, che rimangono pertanto tutti in piedi.

Perché questa puntualizzazione? Per la ragione che essendo le amministrazioni locali i maggiori utilizzatori dei fondi europei per le politiche di coesione economica, sociale e territoriale, nonché i soggetti attuatori di molti progetti PNRR, c'è da capire quale controllo residui al Collegio del controllo concomitante.

Ebbene, le Sezioni riunite in sede di controllo della Corte dei conti, nella delibera di programmazione dei controlli per il 2024, essendo il Collegio oramai costituito, ne hanno dovuto ritagliare un'area di competenza circoscrivendone l'ambito di azione alle amministrazioni centrali dello Stato e stabilendo che il Collegio prenderà in esame, secondo un approccio *collaborativo*, i piani, progetti, programmi nell'ambito del Fondo sviluppo e coesione, Fondo sociale europeo (FSE) e Fondo europeo per lo sviluppo regionale (FESR) gestiti dalle amministrazioni centrali dello Stato in raccordo con la Sezione affari comunitari ed internazionali della Corte dei conti. Si tratta, dunque, di una formulazione che sottende un controllo concomitante collaborativo esplicabile attraverso "raccomandazioni" riferite soltanto a quei programmi rientranti nella competenza delle amministrazioni centrali e dunque entro un ambito ben preciso che segna, di fatto, un ridimensionamento delle attività di controllo del Collegio.

A questo ridimensionamento si deve aggiungere che il legislatore, nell'introdurre "*Ulteriori disposizioni urgenti per l'attuazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR)*" (d.l. n. 19/2024), ha rafforzato ulteriormente il ruolo di monitoraggio della Struttura di Missione PNRR come modificata dall'art. 2 d.l. n. 13/2023, presso la Presidenza del Consiglio dei ministri, previa intesa, dell'Ispettorato della RGS, circa l'adempimento da parte dei soggetti attuatori dei *milestone* e *target*.

Dunque, un assetto organizzativo tutto spostato sul piano politico e sul supporto tecnico della RGS (Unità di audit e piattaforma ReGiS), ove il controllo esterno della Corte dei conti finisce per essere incasellato nel controllo successivo sulla gestione nei termini e nelle modalità previste dall'art. 3, comma 4, della legge n. 20/1994.

Una *deminutio*? evidentemente *sì*, se paragonata al controllo concomitante come era stato concepito, *no*, se si considera che la esclusione del controllo concomitante sul PNRR non preclude affatto che la Corte dei conti, ai sensi dell'art. 3, comma 4 della legge n. 20/1994, possa svolgere anche controlli in corso di esercizio sul PNRR, ai fini della relazione semestrale al parlamento, come pure possa segnalare,

dicembre 2022, n. 40 della RGS e alle linee guida allegate, nelle quali si precisa dettagliatamente le modalità di monitoraggio interno svolto dalla RGS.

come è accaduto nell'inaugurazione dell'anno giudiziario per il 2024, i gravi ritardi nella realizzazione del PNRR. Ritardi che potrebbero mettere in forse l'erogazione delle successive rate da parte della Commissione europea, specie se si considera che la modifica apportata al PNRR (approvata dalla Commissione alla fine del mese di novembre 2023) ha spostato in avanti molti dei *milestone* e dei *target* del PNRR, concentrandoli sulle ultime rate.

Non resta, pertanto che auspicare che Governo e Parlamento facciano tesoro di queste raccomandazioni e che le amministrazioni mettano in atto misure di autocorrezione rispetto alle criticità segnalate, al fine di rispettare il cronoprogramma previsto dal PNRR. Diversamente, ci saranno pesanti conseguenze negative sul piano finanziario non solo per le amministrazioni pubbliche ma anche, e soprattutto, per l'intera collettività¹².

¹² Cfr. G. Colombini -V. Manzetti, *Il PNRR: dalle modifiche della governance e del Piano all'epilogo del controllo concomitante: luci ed ombre*, in L. Lorenzoni (a cura di), cit., pp.489 ss.