

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE DEI CONTI

SEZIONE GIURISDIZIONALE REGIONALE per il VENETO – Sentenza n. 238/2022

Composta da

GRECO Carlo Presidente

ZAFFINA Innocenza Giudice

ALBERGHINI Daniela Giudice, relatore

nell' udienza del 15 dicembre 2021, tenutasi ai sensi dell'art. 85, c. 8, del decreto-legge 17 marzo 2020, n. 18, e, in particolare, secondo le modalità di collegamento da remoto (come precisato dal decreto del Presidente di questa Sezione giurisdizionale in data 24 luglio 2021) e "a porte chiuse" come previsto dall'art. 91, c. 2, c.g.c., richiamato dall'art. 26, del d.l. 28 ottobre 2020 n. 137, ha pronunciato la seguente

SENTENZA

Nel giudizio di conto iscritto al n.31569 del registro di Segreteria avente ad oggetto il conto giudiziale n. 50782 reso dall' agente contabile ...

Alessandra quale economo dell'Unione ... (BL)

per il periodo 1.1.2015/31.12.2015, depositato il 2 settembre 2016.

Vista la relazione n.334/2021 del Magistrato Istruttore sul conto, redatta in data 31 agosto 2021;

Visti gli altri atti e documenti tutti di causa;

Uditi all'udienza del 15 dicembre 2021, celebrata con l'assistenza del segretario dr. Stefano Mizgur, la dott.ssa Daniela Alberghini, Magistrato relatore e il Pubblico Ministero, come da verbale, presente l'agente.

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

Con relazione di deferimento n. 334/2021 del 31 agosto 2021 il Magistrato istruttore ha chiesto di sottoporre all'esame della Sezione il conto giudiziale n. 50782 reso dall'agente contabile ... Alessandra quale economo dell'Unione ... (BL), per il periodo 1.1/31.12.2015, depositato il 2 settembre 2016.

Con nota del 26 agosto 2021 il Presidente dell'Unione ha dichiarato che non vi è, per l'esercizio a cui afferisce il conto in esame, provvedimento di nomina dell'agente contabile, poiché fino al 19.1.2016 la figura dell'eonomo coincideva con quella del Responsabile del Servizio Finanziario, nonché Segretario dell'Unione: l'agente che ha reso il conto risulta essere stata nominata Responsabile del Servizio Finanziario con decreto presidenziale del 19.12.2015, qualità in precedenza rivestita da Domenico ..., nominato con decreto presidenziale del 30.12.2014.

Il conto, compilato in data 29 gennaio 2016 e sottoscritto dalla d.ssa ... quale Responsabile del Servizio Finanziario pro tempore dell'Unione, quindi, risulta essere stato compilato d'ufficio in luogo

dell'agente ..., in precedenza responsabile della gestione del fondo
economale.

Evidenzia poi la relazione che il conto non è stato redatto su modello
conforme al mod. 23 del DPR 194/96, non riporta gli estremi
dell'anticipazione economale, dei rimborsi e del riversamento
dell'anticipazione al termine della gestione.

Riporta "riscossioni" (rectius spese) per complessivi euro 2.353,15 e un
riversamento in tesoreria di euro 2.000,00.

Le spese non sono analiticamente esposte, ma in corrispondenza dei mesi
di febbraio, agosto e gennaio 2015 è riportata una somma,
apparentemente corrispondente al saldo della rendicontazione periodica
(come sembrerebbe desumersi dall'indicazione ivi riportata: "rendiconto
dell'economato"); nella relazione viene sottolineato che il conto non è,
quindi, in alcun modo idoneo a rappresentare la gestione, riportando
unicamente degli aggregati di spesa riferiti a documentazione inerente il
controllo interno di natura amministrativo-contabile, non costituente parte
integrante del conto.

Solo con l'acquisizione in istruttoria del "registro di cassa" economale (che,
in realtà ha forma e contenuto del conto giudiziale dell'economato in
conformità al mod. 23) è stato possibile avere una rappresentazione
completa della gestione, riportandone tale documento gli elementi

essenziali: gli estremi dell'anticipazione, dei rimborsi e l'elencazione analitica delle spese (unico dato mancante è l'indicazione della reversale d'incasso della restituzione dell'anticipazione).

Anche questo documento, peraltro, risulta redatto a chiusura di esercizio (riporta i dati dei rimborsi delle spese da settembre a dicembre 2015, oggetto di determinazione dirigenziale n. 4/2016), non riporta la sottoscrizione dell'agente che ha avuto la gestione del fondo economale per l'esercizio in questione, ma vi si trova apposto un visto di regolarità del Responsabile del servizio finanziario subentrato dal 19.12.2015, d.ssa

In base al regolamento di contabilità pro tempore vigente (approvato con delibera di Consiglio comunitario n. 2 del 1999), il servizio di economato doveva essere disciplinato da apposito regolamento che, in base a quanto dichiarato dal Presidente dell'Unione in sede istruttoria, risale al 1981, essendo stato approvato con delibera di Consiglio comunitario n. 26/81, non trasmessa. La mancata produzione del regolamento, non rinvenibile nella apposita Sezione di Amministrazione Trasparente dell'Ente né nella banca dati ministeriale dei regolamenti, ha limitato l'ambito delle verifiche conducibili in istruttoria (e la sostanziale irrilevanza della produzione documentale), non essendo stato possibile accertare la regolarità della gestione in relazione alla tipologia delle spese ammissibili e al limite di

spesa consentito (se previsto).

In secondo luogo è stata rilevata la coincidenza della persona dell'agente contabile con quella del Responsabile del Servizio Finanziario che ha approvato due dei tre rendiconti periodici (dr. ...), disposto e liquidato i relativi rimborsi (determine n. 27/15 e 244/15, relative alle spese sostenute a carico del fondo economale fino al mese di agosto 2015: le ulteriori spese sostenute fino al termine dell'esercizio sono state rimborsate con determinazione n. 4/2016 del nuovo responsabile del Servizio Finanziario, d.ssa ..., nominata con decreto presidenziale n. 15 del 19.12.2015).

Il terzo profilo di criticità evidenziato dalla relazione attiene alla misura del fondo economale e la sua ricostituzione in corso di gestione: in istruttoria non è stato prodotto dall'Ente, infatti, alcun atto deliberativo relativo alla determinazione della misura del fondo economale, poiché quest'ultimo (cfr. dichiarazione resa dal Presidente dell'Unione con nota del 26.8.2021) veniva liquidato, fino al 2016, unicamente sulla base del bilancio di previsione che, per l'esercizio in esame è stato approvato con delibera consiliare n. 2 del 2015, non prodotta in istruttoria e non rinvenibile nel sito istituzionale dell'Ente.

Sulla scorta dei dati desumibili dal mandato n. 7 del 11.2.2015 emesso dal Responsabile del Servizio Finanziario a favore dell'economista dell'Ente,

tuttavia, il magistrato istruttore è pervenuto alla conclusione che l'anticipazione (unica), pari ad euro 2.000,00 sia stata disposta nei limiti degli stanziamenti di bilancio (pari ad euro 4.000,00, come risulta dal conto del tesoriere dell'Ente per l'esercizio 2015, depositato presso questa Sezione in data 31.8.2016 e assunto a n. 50753).

E' stato, però, rilevato che il fondo cassa è stato (ri)costituito, di volta in volta, mediante i rimborsi a seguito delle liquidazioni dei rendiconti amministrativi periodici che, quindi, hanno determinato la disponibilità di cassa necessaria per le successive spese, il cui ammontare complessivo è maggiore di quello dell'anticipazione.

Dall'esame del conto del tesoriere per l'esercizio 2015, inoltre, risultano rimborsi dell'anticipazione per euro 2.000,00 entro l'esercizio (non risultano sospesi da regolarizzare) e tuttavia l'anticipazione risulta restituita con reversale n. 55 del 27.1.2016, acquisita in istruttoria.

La reversale in oggetto, poi, risulta vincolata al mandato n. 105, con il quale è stata costituita l'anticipazione per l'esercizio 2016: il dato risulta confermato dalle scritture del conto per la gestione economica dell'esercizio 2016 depositato presso questa Sezione in data 21.7.2017 e assunto al n. 54955). Dall'esame di quest'ultimo conto, poi, risulta che alla data del 1.1.2016 vi era una giacenza di cassa di euro 1.595,73 (non emergente dal conto per l'esercizio 2015) che, integrata con i mandati di

pagamento n. 41. 42 e 43 del 2016 di complessivi euro 404,27 (emessi a seguito della determinazione dirigenziale n. 4/2016 di approvazione del rendiconto settembre/dicembre 2015 e di rimborso delle relative spese all'economista per un pari importo), ha (ri)costituito l'anticipazione di cassa economale per l'esercizio 2016 di cui al predetto mandato 105/2016.

Non profilandosi, pertanto, regolare la gestione, il conto è stato sottoposto all'esame del Collegio.

Con decreto del Presidente della Sezione del 7 settembre 2021 veniva fissata l'udienza odierna per la trattazione del giudizio. La relazione di deferimento ed il relativo decreto di fissazione dell'udienza venivano ritualmente notificati all'agente.

L'agente in data 2.11.2021 depositava memorie con le quali ha confermato di aver provveduto alla compilazione d'ufficio del conto in quanto, assunto l'incarico di Responsabile del Servizio finanziario dell'Unione dal 21.1.2015, adempimento obbligatorio, precisando che nel corso dell'esercizio 2015 il fondo economale è stato gestito fino al 18 settembre dal Dr. Domenico ..., successivamente dal 12 ottobre al 26 novembre 2015 dalla Rag. Silvia ...(dipendente dell'Unione Longaronese) e dal 3 al 19 dicembre 2015 dal dr. Stefano ... (Segretario del Comune di ...).

A partire dal successivo esercizio 2016, peraltro, l'agente si è immediatamente attivata non solo per la specifica nomina di un economista,

individuato in altro dipendente dell'Ente, ma anche per l'approvazione dei regolamenti di economato e di contabilità aggiornati.

Con riferimento al conto in esame, l'agente ha rappresentato di aver verificato che la copia depositata agli atti dell'Unione riporta in allegato, ad integrazione delle scritture del conto, l'elencazione analitica delle spese, che risulta trasmessa alla Sezione ma pervenuta non leggibile.

Ha, quindi, prodotto il regolamento di economato pro tempore vigente (e risalente al 1981), il cui art. 2 prevedeva che la misura dell'anticipazione fosse stabilita con deliberazione del Consiglio della Comunità Montana e che per tale motivo si riteneva assolto l'onere con lo stanziamento di bilancio: quanto, poi, alla reintegrazione dell'anticipazione in corso di esercizio mediante i mandati a rimborso, l'agente ha rappresentato che detta reintegrazione non ha mai superato la misura dell'anticipazione, sebbene l'ammontare complessivo delle spese abbia ecceduto detta misura, rilevando che tale prassi è stata ritenuta regolare con precedente della Sezione (sent. n.214/2016).

All'odierna udienza, presente l'Agente, sentita la relazione, il Pubblico Ministero ha formulato conclusioni conformi alla relazione di deferimento.

All'esito della discussione il giudizio è stato trattenuto in decisione.

CONSIDERATO IN DIRITTO

In data 2 settembre 2016 è stato depositato il conto giudiziale n. 50782

sottoscritto dall'agente contabile ... Alessandra, economo
dell'Unione ... (BL) relativo all'esercizio 2015,
compilato d'ufficio.

La relazione di deferimento aveva, infatti, posto in evidenza che l'agente
redattore del conto ha assunto la qualità solo dal 19.12.2015, mentre in
precedenza la gestione economale era risultata essere in capo ad altro
agente, Domenico

E' tuttavia emerso che nel corso dell'esercizio si sono succedute plurime
gestioni, avendo Domenico ... cessato la qualità di agente il 18
settembre 2015 e che altri agenti, rispettivamente Sonia ...e Stefano
..., avevano svolto il medesimo incarico, seppur per limitati periodi di
tempo (rispettivamente dal 12 ottobre al 26 novembre e dal 3 al 19
dicembre 2015), oltre -ovviamente- allo stesso agente ..., e ciò
senza formali passaggi di consegne tra i diversi agenti succedutisi nel
tempo.

Peraltro, esaminando il documento "registro di cassa" prodotto agli atti del
giudizio risulta che nel periodo di vacatio dal 19 settembre 2015 al 12
ottobre 2015 siano stati compiuti atti di gestione (e precisamente due spese
per pagamento della tassa di circolazione veicoli in data 28 settembre
2015), circostanza che presuppone che il fondo cassa fosse stato, nelle
more, preso in carico da altro soggetto (allo stato non identificato), che ha

quindi svolto, di fatto, le mansioni di agente contabile.

Dunque il conto è da considerarsi compilato d'ufficio esclusivamente in relazione alle gestioni anteriori al 19.12.2015, ma costituisce atto proprio dell'agente in relazione al, pur limitato, periodo dal 19.12.2015 fino alla chiusura dell'esercizio.

Alla luce di tali elementi ritiene il Collegio sussistere un assorbente profilo di improcedibilità del conto, oltre a quello già indicato nella relazione di deferimento e costituito dalla violazione del principio di alterità.

Osserva, infatti, il Collegio che la rendicontazione cumulativa non permette di individuare in modo specifico la gestione di competenza di ciascun contabile (sul punto, ampiamente, cfr. Sez. Sicilia n.825/2020) al fine dell'accertamento della regolarità e, in ultima istanza, della relativa responsabilità: "di norma ogni agente contabile risponde della propria gestione (Cfr. C. conti, Sez. giur. Veneto, n.187/2015 e 188/2015) e che le modalità di gestione contabile e di rendicontazione giudiziale adottate in concreto non sono in linea con la normativa vigente (...)." (ibidem).

E' ben vero che, in ipotesi di confusione tra diverse gestioni contabili (quella, cioè, che si verifica nel caso di omesso formale passaggio delle consegne tra agenti succedutisi nella gestione) "per costante giurisprudenza di questa Corte (Cfr. SS.RR., sent. n. 657/1990 e Sez. giur. Il Centr. App., sent. n. 557/2014 e n. 710/2014) è stata affermata la responsabilità contabile

solidale dei due agenti contabili per cui alla gestione di diritto del precedente agente contabile si affianca quella del successore, determinandosi una confusione di gestione tra i due rapporti, in virtù della quale comunque entrambi rispondono degli eventuali deterioramenti o ammanchi o dispersioni dei beni di cui sia incerto il momento storico in cui il danno si sia provocato (Cfr. C. conti, Sez. giur. Molise, sent n. 12/2020)" (ibidem).

Va, tuttavia, considerato che la responsabilità solidale, in tale ipotesi, è l'effetto di una patologia della gestione e costituisce ipotesi eccezionale rispetto al sistema della responsabilità contabile, ma non vale certo a superare l'irregolarità della gestione e l'inidoneità del conto a rappresentarne adeguatamente i risultati: nel caso in esame all'interno dello stesso documento contabile sono inseriti dati afferenti a gestioni facenti capo a cinque diversi agenti (di cui uno neppure identificato, ma la cui operatività si desume dalle registrazioni del giornale di cassa), dovendo invece, per ciascuna di queste "essere compilato, in ogni sua parte, il modello ufficiale approvato con DPR 31 gennaio 1996, n. 194. Solo in tal modo l'agente contabile può dare contezza all'organo di controllo, per ciascuna gestione, delle operazioni effettuate" (Sez. Calabria, 92/2020), tali modalità di compilazione non soddisfacendo "l'obbligo di presentazione previsto dall'articolo 233 del Decreto Legislativo 18 agosto 2000, n. 267

“Testo unico delle leggi sull’ordinamento degli Enti Locali” (ibidem).

Il rispetto delle disposizioni normative, siano queste di rango primario o secondario, che disciplinano l’attività dell’agente contabile, infatti, assume carattere di inderogabilità in ragione della funzione a cui assolve l’obbligo della resa del conto giudiziale nell’ambito del complesso sistema di garanzie e controllo sulla gestione delle risorse pubbliche.

Il Collegio condivide e fa proprio, quindi, quanto osservato nella relazione di deferimento in relazione al fatto che la gestione contabile è un particolare settore dell’attività di gestione dei beni e del danaro pubblico governato da principi e regole speciali ispirati ad esigenze di controllo e garanzia obiettiva per l’accertamento della correttezza e regolarità delle gestioni e che, pertanto, le finalità di garanzia a cui è preposto il conto giudiziale non possono essere eluse o pretermesse, stante l’indefettibilità del relativo giudizio, pur potendo convivere con le regole operative di gestione e con le concrete scelte organizzative che le singole Amministrazioni, dotate di autonomia organizzativa e normativa, possono dare a se stesse, ai loro uffici ed alla loro attività gestionale.

Le gestioni, quindi, non solo devono essere organizzate in modo tale che i risultati dell’attività gestoria siano in ogni momento ricollegabili, in modo certo, chiaro e continuativo, con le scritture elementari e generali tenute dalla ragioneria dell’ente, ma anche che ciò debba necessariamente

emergere in primis dal conto reso e sottoposto a giudizio: "detto giudizio, in quanto posto a presidio degli irrinunciabili diritti patrimoniali e della correttezza delle gestioni dei flussi economico-finanziari delle pubbliche amministrazioni, si contraddistingue, dunque, per la sua indefettibilità, sia nel senso che a nessun ente gestore di mezzi di provenienza pubblica e a nessun agente contabile che abbia maneggio di denaro e valori di proprietà dell'ente è consentito di sottrarsi all'obbligo di resa del conto e al conseguente giudizio, sia nel senso che il conto deve essere esaminato dalla Corte dei Conti nella sua interezza, senza esclusioni o limitazioni quoad obiectum di qualunque specie" (Sez. Molise, 25/2018).

Il conto, infatti, deve essere idoneo a rappresentare, mediante i fatti di gestione, i relativi risultati (principio oggi positivizzato nell'art. 140, comma 2, c.g.c.): la forma del conto ed i relativi contenuti debbono essere coerenti con questa finalità. In questo senso, dunque, si può invocare l'applicazione del principio della prevalenza della sostanza sulla forma che, tuttavia, non è -e non può costituire- un mezzo per derogare o, men che meno, eludere l'indefettibilità non solo dell'obbligo di rendicontazione (in ipotesi, anche in assenza di specifico modello), ma, sotto il profilo contenutistico, dell'obbligo di completa ed idonea rappresentazione dei fatti di gestione (cfr. Sez. Piemonte, n.144/2011).

Il conto in esame, peraltro, presenta anche un ulteriore profilo di

improcedibilità, risultando violato il principio di alterità, che impone la diversità soggettiva tra controllato e controllore e ciò tanto in relazione ai controlli interni quanto a quelli esterni sul conto.

Quanto ai primi, ritiene il Collegio che con riferimento alla gestione della cassa economale l'attività di approvazione dei rendiconti periodici, avendo natura intrinseca di atto di controllo interno, non possa essere svolta dallo stesso soggetto (l'agente, appunto) che quei rendiconti ha compilato, poiché la coincidenza tra controllore e controllato vanifica la finalità stessa della verifica di regolarità amministrativa e contabile che costituisce il presupposto per il discarico amministrativo dell'agente, con l'imputazione a bilancio delle spese ed il conseguente rimborso all'economo.

Negli enti locali, di regola, è tale funzione di controllo è posta in capo al soggetto che riveste la qualità di Responsabile del Servizio Finanziario, al quale compete una funzione che è estranea alla gestione dell'agente e finalizzata alla verifica della regolarità delle procedure di spesa, oltre alla concordanza dei conti con le scritture dell'ente e/o al rilievo di anomalie o circostanze che precludano il rimborso delle spese effettuate a carico del fondo economale.

L'irrinunciabile esigenza di alterità tra soggetto controllore e soggetto controllato (così Sez. Piemonte n. 10/2008), che una costante giurisprudenza di questa Corte (ex multis, Sez. Veneto n. 59/2014; Sez.

Liguria n. 38/16; Sez. Umbria n. 77/2016; Sez. Sicilia n. 197/2020; Sez. Veneto n. 217/2018; Sez. Basilicata n. 46/20) afferma in relazione all'apposizione del visto di conformità e/o all'attività di parificazione del conto giudiziale, non è estranea neppure al sistema dei controlli interni di un ente e alla particolare categoria dei controlli di regolarità amministrativa e contabile a cui afferisce l'approvazione dei rendiconti (amministrativi) periodici, costituenti specifico obbligo dell'eonomo nella gestione del fondo in dotazione.

Quanto ai secondi, Il Collegio presta, infatti, la propria adesione all'orientamento (cfr. Sez. Veneto n.62/2012) secondo cui, "con riferimento alla sottoscrizione del conto, si esclude che possa "ammetersi coincidenza nella sottoscrizione e nella attestazione di regolarità del conto", evidenziando la necessaria alterità tra i soggetti incaricati dei due compiti" (Sez. Sicilia, n. 197/2020).

L'attività di parificazione deve, infatti, necessariamente risiedere in capo ad un soggetto diverso dall'agente, avendo natura intrinseca di atto di controllo interno: negli enti locali, di regola, è il soggetto che riveste la qualità di Responsabile del Servizio Finanziario, al quale compete una funzione finalizzata alla verifica della concordanza dei conti con le scritture dell'ente e/o al rilievo di anomalie o circostanze che precludano la chiusura contabile dei rapporti di debito/credito tra l'amministrazione ed il suo

agente: "è convinzione di questa Corte che il "visto" sul conto giudiziale non possa essere apposto dal medesimo agente contabile che ha reso il conto, per una elementare ed irrinunciabile esigenza di "alterità", prima ancora che di "indipendenza", tra soggetto controllore e soggetto controllato. Ne deriva che, qualora l'agente contabile sia l'unico dipendente in forza al servizio finanziario (se non addirittura l'unico dipendente amministrativo dell'ente locale) la competenza a rilasciare il suddetto visto di conformità ("parifica") va intestata al Segretario Comunale - in funzione sostitutiva del responsabile del Servizio, in applicazione anche analogica degli artt. 49, comma 2, e 97, comma 4, lettere b) e d) del d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267 - o comunque, in via residuale, al Sindaco (quale organo responsabile dell'amministrazione del Comune ex art. 50 del citato decreto legislativo n. 267 del 2000), fatto ovviamente salvo quanto specificamente stabilito dalla normativa emanata dall'ente locale interessato nell'ambito della propria sfera di autonomia." (sez. Piemonte n. 10/08; cfr., ex multis, anche Sez. Veneto n. 59/2014; Sez. Liguria n. 38/16; Sez. Umbria n. 77/2016; Sez. Sicilia n. 217/2017; Sez. Veneto n. 217/2018; Sez. Basilicata n. 197/20);

La gestione contabile è, infatti, un particolare settore dell'attività di gestione dei beni e del danaro pubblico governato da principi e regole speciali ispirati ad esigenze di controllo e garanzia obiettiva per l'accertamento della correttezza e regolarità delle gestioni e, pertanto, le

finalità di garanzia a cui è preposto il conto giudiziale non possono essere eluse o pretermesse stante l'indefettibilità del relativo giudizio, pur potendo convivere con le regole operative di gestione e con le concrete scelte organizzative che le singole Amministrazioni, dotate di autonomia organizzativa e normativa, possono dare a se stesse, ai loro uffici ed alla loro attività gestionale

Il conto in esame, pertanto, deve essere dichiarato, sulla scorta di consolidato orientamento della giurisprudenza di questa Corte (cfr. ex multis Sez. Calabria, 354/2020), improcedibile e l'agente non può, allo stato, essere ammesso a discarico.

Essendo stato definito il giudizio sulla base di una questione preliminare, non è luogo a provvedere sulle spese.

P.Q.M.

La Corte dei Conti, Sezione giurisdizionale regionale per il Veneto, non definitivamente pronunciando sul giudizio iscritto al n. 31569 del Registro di Segreteria promosso nei confronti dell'agente contabile Alessandra ... quale economo dell'Unione ... (BL),
avente ad oggetto il conto n. 50782 per l'esercizio 2015 (1.1./21.2.2014)

DICHIARA

Improcedibile il conto n. 50782 e per l'effetto non ammette a discarico l'agente contabile Alessandra

Nulla per le spese.

Manda alla Segreteria per i seguiti di competenza.

Così deciso in Venezia, all'esito della camera di consiglio del 15 dicembre
2021.

Il Giudice Relatore Il Presidente

Daniela Alberghini Carlo Greco

(firmato digitalmente) (firmato digitalmente)

Depositato in Segreteria il

Il Funzionario preposto

(firmato digitalmente)

Stefano Mizgur