



Sent. n. 302/2024

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE DEI CONTI

SEZIONE GIURISDIZIONALE PER LA REGIONE LAZIO

composta dai Signori Magistrati:

dott. Tommaso Miele	Presidente
dott. Pasquale Fava	Consigliere
dott. Giuseppe Di Benedetto	Consigliere rel.

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nel giudizio in materia di conto iscritto al **n. 80174** del registro di segreteria promosso a seguito della relazione n. ----- del magistrato istruttore sui conti n. ----- (Agente contabile X X X ), n. ----- (Agente contabile X X X ) e n. ----- (Agente contabile X X ), conti giudiziali resi dagli agenti contabili dell'Istituto Superiore per la Protezione e la Ricerca Ambientale (ISPRA) per l'anno 2021.

Visti l'atto introduttivo del giudizio e tutti gli atti e i documenti del giudizio;

Uditi alla pubblica udienza dell'11 aprile 2024, con l'assistenza del segretario d'udienza dott. Antonio

Fucci, il relatore consigliere Giuseppe Di Benedetto, il pubblico ministero, nella persona del Vice Procuratore Generale dott. Francesco Vitiello.

#### SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

1. Con la relazione n. ----- il magistrato istruttore ha riferito sui conti n. ----- (Agente contabile X X X ), n. ----- (Agente contabile X X X ) e n. ----- (Agente contabile X X ), conti giudiziali presentati dagli agenti contabili dell'Istituto Superiore per la Protezione e la Ricerca Ambientale (ISPRA) per l'anno 2021, rappresentando che i conti - resi in applicazione dell'art. 139, comma 2, c.g.c., sottoscritti dai contabili reddenti ed accompagnati dall'attestazione di regolarità da parte del Responsabile della parificazione, dott.ssa X X - appaiono idonei per forma e contenuto a rappresentare i risultati della gestione contabile in esame.

2. Il magistrato istruttore ha, tuttavia, rilevato che appare preliminare alla valutazione nel merito delle predette gestioni, *"la questione inerente la qualificabilità delle attività gestorie poste in essere mediante carta prepagata e carta di credito tra quelle da cui scaturisce l'obbligo di resa del*

*conto.*

**3.** Al riguardo ha evidenziato che l'utilizzo della carta di credito da parte di dipendenti pubblici è stato già oggetto di approfondimento da parte della giurisprudenza contabile.

**3.1** In particolare, in alcune recenti pronunce (Sezione Giurisdizionale per la Regione Liguria - Sent. n. 37/2023 - Sezione Giurisdizionale per la Regione Marche Sent. n. 89/2022) si è, in via di estrema approssimazione, giunti a qualificare l'utilizzatore delle carte di credito aziendali quale ordinatore di spesa e agente contabile, dal momento che, con un unico atto, decide l'effettuazione della spesa e ne eroga materialmente l'importo al terzo accipiente. In base a questa ricostruzione, ai fini della individuazione dell'agente contabile, non è dirimente il reale maneggio di danaro, bensì la gestione dello stesso, intesa come procedimento di impiego di risorse economiche per il raggiungimento dei fini pubblici. Per questo indirizzo giurisprudenziale a prescindere dallo strumento di pagamento utilizzato, il contabile è obbligato a rendicontare i risultati della gestione realizzata (Sez. giur. Toscana - Sent. 10 febbraio 2020 n. 52), attraverso il conto giudiziale, unico strumento

idoneo a fornire una rappresentazione della gestione operata conforme ai parametri di cui all'art. 616 R.D. 827/1924 (carico, scarico, resti da esigere, introito, esito e rimanenza). Al conto deve, poi, essere allegata adeguata documentazione giustificativa, comprovante la conformità della spesa alle finalità istituzionali specificamente elencate nel D.M. 701/1996, in un'ottica di trasparenza e legittimità dell'impiego delle risorse pubbliche.

**3.2.** Ne consegue, dunque, ad avviso di tale orientamento, che *«l'utilizzatore di una carta di credito dell'Amministrazione sia a tutti gli effetti un agente contabile. Questo per l'evidente ragione che i mezzi elettronici di pagamento, quali sono appunto le carte di credito, tengono luogo del denaro contante, rappresentando degli strumenti attraverso i quali si procede all'acquisizione di beni o di servizi in favore di una Pubblica Amministrazione, alla luce delle disposizioni di cui all'art. 1, commi 47-53, della L. n. 549/1995 ed al relativo regolamento di esecuzione approvato con D.M. n. 701/1996. ... Sul punto, il Collegio concorda pienamente con quanto riportato nella relazione d'irregolarità, laddove si argomenta che "... al pari di un economo, l'utilizzatore della carta di credito*

*è un soggetto "pagatore" che dispone di somme messe a disposizione dell'amministrazione (nel caso dell'eonomo tale somma è individuata nell'anticipo, nel caso di utilizzo di carta di credito può essere individuata nella disponibilità della carta), al fine di soddisfare prontamente necessità di cassa. Pertanto, il conto dell'agente utilizzatore di carta di credito dovrebbe essere caratterizzato da tutti quegli elementi contenuti nel modello 23 del DPR 194/1996"» (Sez. giur. Marche sentenza n. 89/2022).*

**3.3.** Precipitato di tale lettura sembra, dunque, essere l'affermabilità del principio generale che dall'utilizzo di una carta di credito di un'Amministrazione pubblica discenda ex se l'obbligo di resa del conto giudiziale, a prescindere sia dalla natura delle spese sostenute che dagli obblighi di rendicontazione amministrativa previsti, in quanto prevarrebbe il profilo del 'maneggio', seppur attraverso uno strumento elettronico di pagamento, di risorse riconducibili all'amministrazione, con una gestione analoga a quella posta in essere da un economo.

**4.** Altra parte della giurisprudenza contabile (Sez. III Ap. sentenza n. 14/2020) ha evidenziato l'assoluta rilevanza "dell'obbligo (comunque

previsto dall'art. 9 del DM n. 701/1996) in capo all'utilizzatore della carta di credito, di produrre entro il 15 del mese successivo a quello di effettuazione delle spese un riepilogo delle spese medesime, con allegata la documentazione giustificativa". Più, nello specifico, dopo aver ricordato che la carta di credito è uno strumento alternativo di pagamento non per qualsiasi tipologia di spesa, ma solo per quelle specificamente previste dalla norma (art. n.701/96) e solo "qualora non sia possibile o conveniente ricorrere alle ordinarie procedure" (art. 1, comma 47 L.549/1995), rileva come risulti *"strettamente correlato a tali limitazioni, l'obbligo giuridico di dar conto mese per mese delle spese effettuate, attraverso la presentazione di un riepilogo, corredato da adeguata documentazione comprovante non solo l'effettuazione della spesa, ... ma la conformità della stessa spesa alle finalità istituzionali"*.

5. Nella motivazione del Giudice di I grado (Sez. giur. Lombardia sentenza n. 163/2017) fatta propria nella sentenza in esame, è stato - ritenendo di «non aderire a quell'indirizzo giurisprudenziale, richiamato dalla Procura attrice, che qualificherebbe il Sindaco come "consegnatario" della carta di

*credito, ovvero di un titolo equivalente a denaro contante, del cui utilizzo lo stesso debba ritenersi agente contabile, con il conseguente obbligo alla resa del conto giudiziale ai sensi dell'art. 74 del R.D.2440/23, art. 44 del R.D.1214/34 e art. 93, comma 2 Dlgs. 267/2000», ma che lo stesso avendo avuto per il tramite della carta di credito maneggio diretto di denaro, «debba comunque essere assoggettato all'ordinaria chiamata in giudizio di responsabilità contabile, secondo le usuali regole» - ulteriormente precisato che:*

*- risulta «incontrovertibile che la carta di credito autorizzata da parte di una pubblica amministrazione non possa essere usata come apertura di credito in bianco in favore del titolare per qualsiasi tipo di spesa, ma che sia ammessa solo come strumento alternativo di pagamento per quelle spese, singolarmente individuate ed autorizzate, in presenza delle specifiche circostanze ed in risposta alle peculiari esigenze» normativamente individuate;*

*- «la mancata rendicontazione della spesa del denaro pubblico, determina un inadempimento degli obblighi di servizio che rileva sul piano "sostanziale" prima ancora che su quello "processuale", in quanto nel rapporto giuridico che si instaura tra l'ente che*

mette a disposizione la risorsa pubblica ed il destinatario della stessa, la "giustificazione" della spesa forma oggetto di un'obbligazione correlata alla fondamentale esigenza di garantire l'interesse alla trasparenza ed alla legittimità dell'impiego del denaro pubblico (in tal senso Corte dei conti, Sez. Giur. Lombardia, n. 19/2015 e n. 175/2015). Ne discende che la verifica puntuale e coeva - già all'atto della liquidazione, mediante esame del previsto riepilogo e della idonea documentazione giustificativa - circa la rispondenza della spesa agli specifici fini cui essa era destinata, costituisce il presupposto indispensabile per la liceità della stessa».

**6.** Il magistrato relatore ha, poi, richiamato le conclusioni cui è pervenuta altra Sezione giurisdizionale di questa Corte (Corte dei conti, Sez. giur. Toscana, sentenza 10 febbraio 2020, n. 52), secondo cui "ai fini della individuazione della figura dell'agente contabile, non è dirimente il reale maneggio di denaro pubblico, bensì la gestione dello stesso, intesa come un procedimento di impiego di risorse economiche per il raggiungimento di fini pubblici ed il conto giudiziale rappresenta lo strumento idoneo a rendicontare i risultati della

*gestione (art. 140 c.g.c.) attraverso l'indicazione del carico, dello scarico, dei resti da esigere, dell'introito, dell'esito e delle rimanenze (art. 616 RD 827/1924)", evidenziando che in quest'ottica potrebbe, dunque, porsi l'accento sulla distinzione tra ordinatore ed esecutore della spesa pubblica, e, di conseguenza, fra l'obbligo di rendere il conto e l'obbligo di rendicontazione amministrativa cui sono tenuti nei confronti della propria amministrazione "i funzionari delegati a pagare spese sopra aperture di credito" i quali rendono i loro conti ai sensi dell'art. 60 della legge di contabilità generale dello Stato n. 2440/1923.*

**6.1.** Al riguardo, il magistrato relatore ha richiamato anche il contributo sulla questione offerto dalle SS.RR. in sede giurisdizionale, sentenza n. 30/2014/QM, che hanno affermato la netta distinzione rilevabile anche dal dato normativo fra l'obbligo di rendere il conto giudiziale previsto dall'art. 610 del R.D. n. 827 del 1924, e l'obbligo di rendere il conto nei confronti della propria amministrazione da parte dei "funzionari delegati a pagare spese sopra aperture di credito" ai sensi dell'art. 60 della legge di contabilità generale dello Stato n. 2440/1923.

7. Il magistrato relatore ha, poi, richiamato le conclusioni cui è pervenuta altra Sezione giurisdizionale di questa Corte (Sez. giur. Sardegna sentenza n. 234/2015), in ordine all'utilizzo di una carta di credito ricaricabile. Si prende le mosse dal ricordare come *«la distinzione tra amministrazione e contabilità sia un dato costante che caratterizza l'organizzazione delle pubbliche amministrazioni. Nell'ambito dello stesso procedimento di spesa è principio normativamente fissato che il soggetto incaricato del pagamento non possa coincidere con quello preposto all'impegno e all'ordinazione della spesa. Secondo l'art. 76 della L.C.G.S., infatti, "le funzioni di ordinatore di spese e di ordinatore di pagamenti per conto dello Stato e quelle di agente per l'esecuzione del servizio al quale le spese o i pagamenti si riferiscono sono incompatibili con le altre di ricevitore, di pagatore o di magazziniere, eccetto il caso di spese pagate su crediti aperti ai sensi degli articoli 56 e 57 del presente decreto". L'ordinamento ammette quindi eccezioni, quale quella, indicata nella stessa norma appena citata, costituita dalle gestioni su aperture di credito affidate ai cd. funzionari delegati. Peraltro, tali eccezioni appaiono a loro volta espressive di una sottoregola*

*generale, come tale idonea a disciplinare anche altre gestioni aventi le medesime caratteristiche, pur se non espressamente regolamentate. La scelta del legislatore di prevedere, in tali fattispecie, l'obbligo del funzionario incaricato di rendere non un conto giudiziale, bensì un rendiconto amministrativo non appare infatti casuale. A ben vedere, la ragione di tale diversa formalità di rendicontazione (e delle conseguenze che ne derivano per l'aspetto che qui interessa) appare proprio risiedere nel fatto che tali gestioni si caratterizzano per l'imputazione contestuale, al medesimo soggetto, di attività diverse, in cui, peraltro, quelle tipicamente contabili finiscono per avere un rilievo minore rispetto a quelle amministrative, assumendo i profili di legittimità/liceità delle decisioni di spesa importanza sicuramente preminente rispetto a quelli attinenti alla fase dell'esecuzione delle spese medesime. Sebbene non si possa affermare che la gestione in esame sia stata tenuta con modalità corrispondenti a quelle del funzionario delegato previsto dall'ordinamento statale, quest'ultimo appare il modello di riferimento più simile».*

**7.1.** La tesi esposta - ha rilevato il magistrato

istruttore - appare trovare conferma a livello normativo, in quanto, mentre i primi due commi dell'art. 56 della L.C.G.S., ora abrogati, contenevano un preciso elenco delle spese cui si poteva far fronte mediante aperture di credito, nella disciplina introdotta dall'articolo 9 del D.P.R. 367/94 si prevede che l'accreditamento di somme a favore di funzionari delegati sia disposto "per l'effettuazione di spese concernenti l'attuazione di programmi o lo svolgimento di attività comunque rientranti nelle competenze attribuite ai dirigenti medesimi", ovvero, dunque, ogniqualvolta l'Amministrazione giudichi opportuna tale forma di pagamento, senza alcun vincolo relativo alla tipologia di spesa

**7.2.** In base a questo diverso percorso ermeneutico - ad avviso del magistrato istruttore- potrebbe concludersi che, ove l'utilizzatore della carta di credito non si sia limitato alla mera esecuzione di spese, ma ancor prima, nell'esercizio di un'autonomia caratterizzante la propria gestione, abbia preso tutte le relative decisioni, venendosi, conseguentemente, a concentrare nello stesso soggetto, funzioni di tipo amministrativo e contabile, indissolubilmente legate le une alle

altre, lo stesso risulta, in sostanza, aver agito come un ordinatore secondario della spesa, come tale tenuto non alla resa del conto giudiziale, bensì di un rendiconto amministrativo.

**7.3.** Tale conclusione, in forza dei principi sopra richiamati e della necessità di valorizzare una nozione moderna di "maneggio", appare potersi riferire non solo all'utilizzo della carta di credito ricaricabile, ma anche a quella 'ordinaria', che, come sopra visto, a differenza della prima, appare trovare puntuale disciplina primaria e secondaria. L'utilizzatore della carta di credito, infatti, come un ordinatore secondario, utilizza l'apertura di credito, mediata rispetto a quella esplicitamente normata dalla disciplina di contabilità pubblica, dall'utilizzo di tale strumento di pagamento, la cui provvista finanziaria, per l'effettuazione in concreto dei pagamenti, è fornita temporaneamente dalla società privata emittente la carta. Una volta che viene effettuata la rendicontazione mensile e disposto il rimborso alla società emittitrice della carta di credito, si consolida ex post l'utilizzo di risorse pubbliche, rendendo immediato il parallelo con il meccanismo dell'apertura di credito, che si potrebbe ritenere connotata nel caso in esame quale

fattispecie a formazione progressiva. Di contro, nel caso dell'utilizzo di carte di credito prepagate la sussumibilità nello schema dell'apertura di credito appare immediato, in quanto la relativa provvista è costituita da risorse pubbliche.

**8.** Sarebbe, infine, da valorizzare - ad avviso del relatore - anche un diverso profilo, che appare trasversale, ovvero quello relativo alla tipologia di gestione, nella quale viene in rilievo l'utilizzo di tali strumenti di pagamento, nonché la natura delle spese sostenute. Infatti, l'utilizzo della carta di credito può innestarsi all'interno di una gestione economale. In altre parole, ad un dato economo, può essere anche assegnata una carta di credito, per esempio prepagata, per l'effettuazione delle spese economali. In questo caso appare prevalere la funzione di strumento di pagamento della stessa, che si innesta nel quadro regolamentare della gestione economale, non dando vita ad una fattispecie autonoma assimilabile all'apertura di credito, in quanto la relativa provvista finanziaria appare "girare" comunque nell'anticipazione relativa alla costituzione del fondo economale.

**9.** Ulteriori elementi in questo senso possono ricavarsi dall'analisi delle modalità attraverso le

quali si sono in concreto realizzate le gestioni in esame.

**9.1.** In particolare, le spese realizzate dal dott. C X (conto giudiziale n. -----), mediante utilizzo di una carta di credito prepagata, appaiono riconducibili nell'ambito della lettera "d" dell'art. 1, comma 2 del D.M. n. 701/1996 (trasporto, vitto e alloggio sostenute dal personale abilitato all'uso della carta di credito in occasione di missioni) ed essenzialmente connesse al bunkeraggio marittimo dell'imbarcazione X . Considerato che la gestione economale involge la realizzazione di "piccole spese", ossia urgenti e impreviste, atte all'espletamento dell'ordinaria attività dell'ente, emerge una non immediata riconducibilità del bunkeraggio marittimo in tale genus, risultando di contro prodromico alla realizzazione di "missioni", ovvero al perseguimento di finalità convergenti verso il concreto soddisfacimento dell'interesse pubblico (nel caso dell'Ispra, la tutela ambientale). Nella medesima previsione regolamentare appaiono riconducibili le spese rendicontate dal dott. X X (conto giudiziale n. -----), in quanto relative esclusivamente a spese di missione e di trasferta. Per quanto riguarda, infine, le spese poste in essere

dal dott. X X (conto giudiziale n. ---  
--), che hanno avuto ad oggetto l'acquisto di servizi  
(in particolare abbonamenti a riviste), il cui  
pagamento è effettuabile esclusivamente tramite carta  
di credito, esse sono riconducibili tra quelle  
esplicitamente previste dall'art. 1, commi 47 e ss.  
della l. n. 549/1995, stante l'impossibilità a  
procedere al relativo acquisto con modalità  
ordinarie.

**10.** Il magistrato istruttore ha poi rappresentato che  
è stato effettuato in sede istruttoria un esame anche  
nel merito delle predette gestioni e, alla luce della  
documentazione giustificativa acquisita, non sono  
emerse ipotesi di addebito, non sussistendo elementi  
ostativi - in disparte dalla risoluzione della  
questione preliminare sopra indicata - al discarico  
delle predette rendicontazioni, ove qualificabili  
come conti giudiziali.

**11.** In conclusione, il magistrato istruttore, in  
considerazione della rilevanza generale della  
questione relativa all'obbligatorietà o meno del  
deposito del conto giudiziale da parte degli  
utilizzatori di carte di credito di  
un'Amministrazione pubblica al di fuori di una  
gestione economale e nell'ambito di un'apertura di

credito nei confronti dell'utilizzatore, essendo l'utilizzo di carte di credito fenomeno diffuso nelle amministrazioni pubbliche, e risultando diverse gestioni analoghe a quelle oggetto del presente esame, per le quali risultano depositati conti giudiziali presso questa Sezione giurisdizionale, nonché al fine di orientare, in chiave prospettica, non solo l'attività di revisione su tale tipologia di gestioni, ma anche l'attività di verifica della completezza delle anagrafiche degli agenti contabili e il relativo monitoraggio, ha chiesto la fissazione di apposita udienza in base all'art. 147, comma 3, c.g.c., affinché il Collegio *"in via preliminare, valuti se l'utilizzo di una carta di credito o di una carta di credito ricaricabile di un'Amministrazione comporti:*

- 1) *ex se da parte dell'utilizzatore l'assunzione della qualifica di agente contabile, indipendentemente dalla natura delle spese realizzate e dall'operatività o meno all'interno di una gestione economale, precisando a valle le modalità di corretta compilazione del correlato prospetto di conto giudiziale ritenuto idoneo alla rappresentazione della gestione posta in essere con tale strumento;*
- 2) *ovvero, la qualificazione dell'utilizzatore*

della carta di credito come un ordinatore secondario della spesa, come tale tenuto non alla resa del conto giudiziale, bensì di un rendiconto amministrativo, come anche previsto dall'art. 6 del D.M. Tesoro 9 dicembre 1996, n. 701, stante l'analogia predicabile tra utilizzo di tale strumento di pagamento e l'istituto contabile dell'apertura di credito, fermo, comunque, l'assoggettamento alla responsabilità amministrativa, in caso di mancata rendicontazione della spesa del denaro pubblico e di inadempimento all'obbligo dell'utilizzatore della carta di credito di garantire l'interesse alla trasparenza ed alla legittimità dell'impiego del denaro pubblico;

· nel caso si opti per l'ipotesi ricostruttiva sub 2), ove un economo di un'amministrazione sia anche titolare/utilizzatore di una carta di credito, anche ricaricabile, dell'amministrazione e utilizzi tale strumento per porre in esame la gestione allo stesso affidata, esprima, altresì, il proprio orientamento, al fine di indirizzare la successiva attività istruttoria, se le operazioni poste in essere con tale strumento di pagamento debbano, comunque, trovare evidenziazione nel relativo conto giudiziale, se relative a spese qualificabili come economali e rientranti nella valutazione di

*legittimità/regolarità che lo stesso deve effettuare;*

*· nel merito, ove si ritenga di aderire alla tesi sub 1), anche a seguito di eventuale ulteriore attività istruttoria che il Collegio vorrà disporre, si proceda per l'effetto, alla luce degli elementi sopra indicati e a fronte della documentazione giustificativa versata in atti, alla declaratoria di regolarità delle gestioni contabili oggetto della presente relazione, ovvero nel caso di adesione alla tesi sub 2), che si accerti che i soggetti indicati in epigrafe non sono tenuti alla resa del conto giudiziale per l'utilizzo della carta di credito assegnatagli nel periodo indicato in epigrafe.*

**12.** All'udienza odierna la Procura regionale ha espresso le proprie conclusioni espresse nel senso della sussistenza di tutti i presupposti per ritenere il titolare della carta di credito agente contabile, assoggettato al giudizio di conto e di resa di conto.

#### MOTIVI DELLA DECISIONE

**1.** Il Collegio è chiamato ad esprimere in via pregiudiziale di merito il proprio avviso in ordine

alla questione relativa all'obbligatorietà o meno del deposito del conto giudiziale da parte degli

utilizzatori di carte di credito di un'Amministrazione pubblica al di fuori di una gestione economica e nell'ambito di un'apertura di credito nei confronti dell'utilizzatore.

**1.1.** Il magistrato istruttore ha evidenziato la presenza nella giurisprudenza contabile di due difformi orientamenti, entrambi supportati da argomentazioni giuridiche di rilievo, e in estrema sintesi uno volto a ritenere che l'utilizzazione di carte di credito di un'Amministrazione pubblica comporti ex se l'assunzione della qualifica di agente contabile, l'altro secondo cui l'utilizzo di carte di credito conduca alla qualificazione dell'utilizzatore come un ordinatore secondario della spesa, tenuto alla resa del rendiconto amministrativo.

**2.** Giova, al riguardo, premettere il quadro normativo di riferimento, evidenziando che l'uso della carta di credito quale sistema di pagamento per lo Stato e per le pubbliche amministrazioni è stato previsto dalla legge 28 dicembre 1995, n. 549, art. 1, commi 47, 48, 49, 50, 51, 52, 53, rinviando gli aspetti di dettaglio a un regolamento ex art. 17, comma 3, della legge 23 agosto 1988, n. 400, emanato dall'allora Ministero

del Tesoro (oggi Ministero dell'Economia e del Finanze - Dip. Tesoro) con D.M. 9 dicembre 1996, n. 701. La norma primaria individua genericamente quale ambito soggettivo i dirigenti e funzionari pubblici e quale ambito oggettivo "l'esecuzione di spese, anche all'estero, rientranti nella rispettiva competenza, qualora non sia possibile o conveniente ricorrere alle ordinarie procedure." Inoltre, ammette espressamente l'utilizzo della carta di credito *"per il pagamento delle spese di trasporto, vitto e alloggio sostenute dal personale inviato in missione in Italia e all'estero"*.

**2.1.** Tra i criteri direttivi fissati per l'emanazione dell'atto regolamentare vi è la previsione di disciplinare i rapporti con gli istituti di credito che emettono la carta di pagamento *"anche mediante procedure in regime di contabilità speciale"*. Il citato decreto ministeriale attuativo individua puntualmente le tipologie di spesa ammesse (articolo 1, comma 1), sempre nel presupposto normativo che non sia possibile o conveniente ricorrere alle procedure di spesa ordinarie:

a) beni, lavori e servizi in economia

disciplinati da speciali regolamenti, ai sensi dell'articolo 8 del Regio decreto 18 novembre 1923, n. 2440;

b) rappresentanza delle amministrazioni in Italia ed all'estero;

c) organizzazione e partecipazione a seminari ed a convegni;

d) trasporto, vitto e alloggio sostenute dal personale abilitato all'uso della carta di credito in occasione di missioni;

e) espletamento di servizi per le esigenze di campagna, di bordo e di volo per le unità dell'Esercito, della Marina militare e dell'Aeronautica militare;

f) esercizio di funzioni di giustizia, di emergenza affidate a strutture della protezione civile, di tutela della sicurezza e dell'ordine pubblico.

**2.2.** Al successivo comma 3 del medesimo articolo 1 il decreto ministeriale sancisce un obbligo di comunicazione del provvedimento che autorizza l'utilizzo della carta di credito all'ufficio competente per la liquidazione delle spese.

**2.3.** L'articolo 2, comma 1, elenca i soggetti abilitati all'utilizzo della carta di credito,

previa autorizzazione del direttore generale: soggetti incaricati dell'indirizzo politico-amministrativo e degli uffici di diretta collaborazione con il Ministro, magistrati ordinari, amministrativi, contabili, militari e gli avvocati e procuratori dello Stato, i dirigenti generali ed equiparati, i dirigenti ed i funzionari delle amministrazioni civili e militari dello Stato.

**2.4.** In relazione alle modalità di imputazione delle spese, l'articolo 4 chiarisce che le spese per il rilascio e l'utilizzo delle carte di credito (e quelle accessorie) sono imputate ai pertinenti capitoli di bilancio. In relazione alle modalità di utilizzo, assoluta centralità è da riconoscere all'articolo 6 che, al comma 2, stabilisce l'obbligo di inviare all'ufficio competente per la liquidazione (entro il 15 del mese successivo a quello in cui le spese sono state sostenute) un apposito riepilogo delle spese sostenute, corredato della prescritta documentazione giustificativa, ivi comprese le ricevute rilasciate dai fornitori di beni e/o servizi attestanti l'utilizzo della carta stessa.

**2.5.** L'articolo 6, inoltre, al comma 3, individua

nel titolare della carta di credito colui che è "personalmente responsabile secondo le regole generali in materia di responsabilità amministrativa e contabile", essendo, altresì, obbligato ad adottare misure di massima cautela per la custodia ed il buon uso della carta di credito.

**2.6.** Di particolare interesse risultano le previsioni dell'art. 7, rubricato "Gestione e rendicontazione della spesa". In relazione al sistema di rendicontazione, si evince quanto segue:

1) per la gestione amministrativo-contabile delle spese che gravano sulle carte di credito sono emessi ordini di accredito a favore del dirigente generale (o del dirigente di seconda fascia a tal fine delegato) a valere sui pertinenti capitoli di bilancio, da estinguersi con quietanza di entrata di contabilità speciale (articolo 10 del decreto del Presidente della Repubblica 20 aprile 1994, n. 367);

2) dalle contabilità speciali vengono emessi gli ordinativi di pagamento a favore delle società (istituti bancari) che hanno emesso la carta di credito, di regola con cadenza mensile.

**3.** Con riguardo, poi, alle gestioni oggetto del presente giudizio, il giudice relatore ha richiamato anche l'art. 36, co. 2, del Regolamento di contabilità dell'ISPRA (rubricato "carte di credito") secondo cui "L'utilizzo della carta di credito avviene secondo il relativo disciplinare, approvato dal Direttore Generale sulla base dei criteri e delle disposizioni previste dal decreto del Ministro del Tesoro 9 dicembre 1996, n. 701".

**3.1.** Dal complessivo quadro normativo richiamato si reputa possa cogliersi una adeguata base a supporto dell'indirizzo giurisprudenziale che vede nell'utilizzatore di carte di credito un ordinatore secondario della spesa, tenuto alla resa del rendiconto.

**4.** In questo senso si ritiene convergano sul versante giurisprudenziale i principi di diritto affermati dalle SS.RR. in sede giurisdizionale, (sentenza n. 30/2014/QM, già citata nella parte in fatto). Con tale decisione, infatti, è stato evidenziato che *«stante la netta distinzione rilevabile anche dal dato normativo fra l'obbligo di rendere il conto giudiziale previsto dall'art. 610 del R.D. n. 827 del 1924, recante il Regolamento per l'amministrazione del patrimonio*

e per la contabilità generale dello Stato, e l'obbligo di rendere il conto nei confronti della propria amministrazione da parte dei "funzionari delegati a pagare spese sopra aperture di credito" ai sensi dell'art. 60 della legge di contabilità generale dello Stato n. 2440/1923 (...) preme rilevare che il comma 2 dell'art. 610, in applicazione del principio di non duplicazione e conseguente alternatività dei controlli della Corte, esclude dall'obbligo della resa del conto giudiziale "i funzionari delegati a pagare spese sopra aperture di credito", i quali - come si è evidenziato - rendono i loro conti ai sensi dell'art. 60 della legge di contabilità generale dello Stato n. 2440/1923, e, cioè, i rendiconti amministrativi nei confronti della propria amministrazione. È appena il caso di rilevare, peraltro, che alla luce di tale principio, applicabile estensivamente a tutti i funzionari di uffici, enti e organismi tenuti per legge a rendicontare alla propria amministrazione la loro gestione, pur allorquando questi rendiconti amministrativi siano assoggettati al controllo della Corte dei conti, da parte, ora, delle Sezioni regionali di controllo, non possono essere anche

*oggetto di un giudizio di conto dovendo ritenersi che i conti resi all'interno della propria amministrazione, quali subconti amministrativi, non possano essere autonomamente oggetto di un giudizio di conto, in quanto rifluenti (e ad esso allegati) nel rendiconto consuntivo annuale, già assoggettato al controllo della Corte».*

**5.** Ancora, altra giurisprudenza contabile ha rilevato che «il principio, proprio della contabilità pubblica, della separazione tra l'ordinante la spesa e il gestore della stessa, ossia tra amministratore e agente contabile (cfr. art. 76 R.D. n. 2440/1923, ai sensi del quale "le funzioni di ordinatore di spese e di ordinatore di pagamenti per conto dello Stato e quelle di agente per l'esecuzione del servizio al quale le spese o i pagamenti si riferiscono sono incompatibili con le altre di ricevitore, di pagatore o di magazzinoiere, eccetto il caso di spese pagate su crediti aperti ai sensi degli articoli 65 e 75 del presente decreto"). Al riguardo, la stessa Cassazione, nell'ordinanza ... n. 7390/2007 ... ha ricordato come il sistema separi la gestione contabile, ovvero il momento finale o esecutivo della gestione finanziaria, dall'attività di

amministrazione, traendo le seguenti ulteriori deduzioni: in primo luogo, che la gestione contabile deve limitarsi a un'attività di carattere reale e materiale, riguardando il giudizio di conto soltanto la fase esecutiva e conclusiva di una gestione, non potendosi spingere nell'esame a monte di chi abbia ordinato all'agente contabile, con provvedimento amministrativo, l'esecuzione di una specifica operazione». Sulla base di queste premesse, per quanto attiene lo specifico conto del consegnatario di azioni, si giunge ad affermare un principio, foriero di applicazione estensiva, ovvero quello di dover considerare la necessità di «accedere a una nozione di disponibilità giuridica della partecipazione rispetto a una mera nozione di disponibilità materiale, infatti, non vuol dire disconoscere il principio della separazione tra l'ordinante al spesa e il gestore della stessa, ossia tra amministratore e agente contabile, né i corollari del medesimo ..., bensì riconoscere una nozione moderna di "maneggio"» (Sez. giur. Toscana ordinanza n. 21/2022).

**6.** Ciò posto, e con riguardo al quesito posto dal giudice relatore, il Collegio ritiene che

l'utilizzo di una carta di credito o di una carta di credito ricaricabile di un'Amministrazione, non comporti ex se l'assunzione della qualifica di agente contabile da parte dell'utilizzatore.

Alle operazioni poste in essere con tale strumento di pagamento consegue la qualificazione dell'utilizzatore della carta di credito come un ordinatore secondario della spesa e come tale tenuto a presentare un rendiconto amministrativo alla stessa amministrazione di appartenenza, come anche previsto dall'art. 6 del D.M. Tesoro 9 dicembre 1996, n. 701.

**7.** Per contro, nel caso di utilizzo di una carta di credito, anche ricaricabile, dell'amministrazione da parte di un economo, e con utilizzo di tale strumento per porre in esame la gestione allo stesso affidata, si ritiene che le operazioni poste in essere debbano, comunque, trovare evidenziazione nel relativo conto giudiziale, se relative a spese qualificabili, anche dal punto di vista soggettivo, in quanto operate dall'economista avente formalmente tale qualificazione nell'ambito dell'organizzazione dell'amministrazione, come economali e rientranti nella valutazione di legittimità/regolarità che lo

stesso deve effettuare.

**8.** Nel merito della fattispecie in esame, in considerazione della tipologia di gestione, nella quale viene in rilievo l'utilizzo di tali strumenti di pagamento, nonché della natura delle spese sostenute, si ritiene che i soggetti indicati in epigrafe non sono tenuti alla resa del conto giudiziale per l'utilizzo della carta di credito assegnatagli nel periodo indicato, ferma la responsabilità amministrativa in caso di violazione dell'obbligo di rendicontazione amministrativa.

**8.1.** Condivisibile, infatti, si appalesa la qualificazione giuridica delle spese operata dal giudice relatore (e nella parte in fatto riportata), secondo cui le spese realizzate mediante utilizzo di una carta di credito prepagata, dal dott. X (conto giudiziale n. ----), e quelle rendicontate dal dott. X (conto giudiziale n. ----), in quanto relative esclusivamente a spese di missione e di trasferta, appaiono riconducibili nell'ambito della lettera "d" dell'art. 1, comma 2 del D.M. n. 701/1996 (trasporto, vitto e alloggio sostenute dal personale abilitato all'uso della carta di credito

in occasione di missioni) ed essenzialmente connesse al bunkeraggio marittimo dell'imbarcazione x , mentre le spese operate dal dott. X x (conto giudiziale n. --- --), avendo riguardato l'acquisto di servizi (in particolare abbonamenti a riviste), sono riconducibili tra quelle esplicitamente previste dall'art. 1, commi 47 e ss. della l. n. 549/1995, per l'impossibilità a procedere al relativo acquisto con modalità ordinarie.

**9.** Ne consegue conclusivamente che i soggetti indicati in epigrafe in relazione all'utilizzo della carta di credito a loro assegnate nel periodo indicato, non sono tenuti alla resa del conto giudiziale.

P.Q.M.

La Corte dei Conti - Sezione Giurisdizionale per il Lazio, preliminarmente e in relazione al quesito posto dal giudice relatore, ritiene che:

- a) l'utilizzo di una carta di credito o di una carta di credito ricaricabile di un'Amministrazione non comporta ex se l'assunzione della qualifica di agente contabile da parte dell'utilizzatore;
- b) alle operazioni poste in essere con carta di

credito o di una carta di credito ricaricabile di un'Amministrazione, consegue la qualificazione dell'utilizzatore in termini di ordinatore secondario della spesa e come tale tenuto a presentare un rendiconto amministrativo alla stessa amministrazione di appartenenza, come anche previsto dall'art. 6 del D.M. Tesoro 9 dicembre 1996, n. 701;

c) nel caso di utilizzo di una carta di credito, anche ricaricabile, dell'amministrazione da parte di un economo, e con utilizzo di tale strumento per porre in esame la gestione allo stesso affidata, si ritiene che le operazioni poste in essere debbano, comunque, trovare evidenziazione nel relativo conto giudiziale, se relative a spese qualificabili, anche dal punto di vista soggettivo, in quanto operate dall'economo avente formalmente tale qualificazione nell'ambito dell'organizzazione dell'amministrazione, come economali e rientranti nella valutazione di legittimità/regolarità che lo stesso deve effettuare.

Nel merito, si ritiene che il dott.	X
(conto giudiziale n. ----), il dott.	X
(conto giudiziale n. ----), il dott.	X X

(conto giudiziale n. ----), in ragione della tipologia di gestione e della natura delle spese, non sono tenuti alla resa del conto giudiziale per l'utilizzo della carta di credito assegnatagli.

Nulla per le spese.

Manda alla Segreteria per i conseguenti adempimenti di competenza.

Ai sensi del combinato disposto dell'art. 52 del d.lgs. 30 giugno 2003, n. 196, recante il "Codice in materia di protezione dei dati personali" (Codice della privacy), e dell'art. 22, comma 1, del decreto legislativo n. 101/2018, a tutela dei diritti e della dignità dei soggetti interessati dalla presente sentenza, e, in particolare, a tutela del loro diritto alla riservatezza dei dati personali, si dispone che, in caso di riproduzione della sentenza stessa in qualsiasi forma, per finalità di informazione giuridica su riviste giuridiche, supporti elettronici o mediante reti di comunicazione elettronica, venga opportunamente omessa l'indicazione delle generalità e degli altri dati identificativi (con particolare riguardo per quelli relativi allo stato di salute) dei soggetti interessati riportati nella sentenza. A tal fine la Segreteria della Sezione applicherà la disposizione di cui al comma 3 dello stesso art. 52

del d.lgs. 30 giugno 2003, n. 196 (Codice della privacy).

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio dell'11 aprile 2024.

L'Estensore  
Giuseppe Di Benedetto

F.to digitalmente

Il Presidente

Tommaso Miele

F.to digitalmente

Depositata in Segreteria il 25 giugno 2024.

Il Dirigente

Luciana Troccoli

f.to digitalmente