



Fascicolo n°. 2/2026
Data di pubblicazione: 05/05/2026

Autore: Francesco Conte*

Legalità finanziaria e governo del patrimonio pubblico: il ruolo della Corte dei conti

Sommario: 1. Introduzione. – 2. Dalla contabilità finanziaria alla gestione patrimoniale: verso un nuovo paradigma del “controllo”. – 3. La Corte dei conti come garante della legalità finanziaria e della gestione patrimoniale. – 4. La dimensione patrimoniale della responsabilità amministrativo-contabile. – 4.1 La legge n. 1 del 2026 e la nuova distribuzione del rischio patrimoniale pubblico.

1. Introduzione.

L'evoluzione recente dei sistemi di contabilità pubblica, promossa dalla Riforma 1.15 del PNRR e dal recepimento delle nuove regole del Patto di Stabilità e Crescita, ha modificato in profondità il modo in cui le amministrazioni pubbliche rappresentano la propria gestione. L'introduzione della competenza economica, secondo la logica *accrual*¹, non costituisce un mero

* Dottorando di ricerca in Diritto Pubblico presso l'Università degli Studi di Roma Tor Vergata – Facoltà di Giurisprudenza.

¹ F. CONTE, *La riforma del Patto di Stabilità e Crescita: sfide e opportunità per l'economia europea*, in *Bilancio Comunità Persona*, 2024, 2, 210 ss.; E. D'ARISTOTILE, *La riforma contabile accrual prevista nel PNRR: presupposti normativi e possibili impatti sul sistema della contabilità pubblica italiana*, in *Bilancio Comunità Persona*, 2023, 3 ss.; in particolare, la cosiddetta riforma *accrual*, che si colloca nel solco delle grandi trasformazioni della contabilità pubblica europea e trova nel Piano nazionale di ripresa e resilienza la sua consacrazione programmatica, consiste essenzialmente nel passaggio da un sistema di rilevazione fondato sulla competenza finanziaria – cioè sulla registrazione degli atti in relazione al momento in cui si manifestano le obbligazioni giuridiche di entrata e di spesa – a un sistema di competenza economica, ove i fatti della gestione pubblica vengono registrati non in quanto danno luogo a flussi di cassa immediati, ma in quanto producono effetti, direttamente o indirettamente, sul patrimonio complessivo dell'ente. Si tratta, in altri termini, di un mutamen-

aggiornamento tecnico dei modelli contabili, ma segna il passaggio verso una lettura più completa dei fatti amministrativi, capace di affiancare alla dimensione finanziaria della spesa la rilevazione dei suoi effetti economici e patrimoniali².

La riforma si colloca nel più ampio processo di «armonizzazione contabile»³ avviato in sede europea e concorre alla costruzione di una «finanza pubblica integrata»⁴, orientata a ricondurre le

to di paradigma che conduce a rappresentare l'attività della pubblica amministrazione non soltanto come sequenza di entrate e uscite finanziarie, ma come processo complesso che genera effetti economici, patrimoniali e finanziari destinati a riflettersi sulla collettività amministrata. Tale mutamento implica, da un lato, la possibilità di offrire un quadro assai più analitico della situazione economico-patrimoniale delle amministrazioni, favorendo la trasparenza, la comparabilità e la responsabilizzazione degli organi decisori; dall'altro, comporta rischi non marginali, legati alla difficoltà di trasporre nel settore pubblico tecniche elaborate per imprese orientate al profitto, alla complessità delle stime contabili e alla inevitabile discrezionalità interpretativa. La riforma accrual, pertanto, lungi dall'essere una mera innovazione tecnica, rappresenta un autentico banco di prova della capacità dello Stato di coniugare esigenze di armonizzazione europea con la tutela dei principi costituzionali di buon andamento e imparzialità: essa esige una cultura amministrativa rinnovata, in grado di passare dall'adempimento formale alla rendicontazione sostanziale, e impone una riflessione critica sul ruolo stesso della contabilità pubblica come strumento di garanzia democratica e di legittimazione dell'azione amministrativa.

² Sul punto, v. S. ROMANAZZI, *L'accrual accounting come paradigma di tutela sostanziale: dalla conservazione del valore alla teorizzazione dell'avviamento pubblico*, in *Riv. Corte dei conti*, 2026, 1, 106 ss., il quale osserva che l'accrual accounting consente il passaggio da una «contabilità dell'atto» a una «contabilità del fatto gestionale», poiché il controllo non si arresta più ai soli dati di spesa, ma si arricchisce di dati di valore e di risultato, idonei a rendere visibili gli effetti economici e patrimoniali di lungo periodo delle decisioni pubbliche.

³ Sia consentito rinviare a F. CONTE, *La riforma del Patto di Stabilità e Crescita: sfide e opportunità per l'economia europea*, in *Bilancio Comunità Persona*, 2024, 2, 210 ss.; più recentemente, il processo di armonizzazione contabile e fiscale ha conosciuto un significativo rafforzamento con l'adozione nel 2024 del nuovo Patto di Stabilità e Crescita (PSC), il quale, pur introducendo margini di flessibilità nei meccanismi di sorveglianza, ha riaffermato con nettezza l'obbligo per ciascuno Stato membro di garantire la sostenibilità del debito pubblico, attraverso percorsi di rientro graduali ma strutturati, da definire e attuare all'interno di un unico quadro di programmazione pluriennale: il Piano Strutturale di Bilancio. Quest'ultimo si presenta come la sede unitaria nella quale gli Stati sono chiamati a delineare, in forma coerente e integrata, i propri obiettivi di politica fiscale, calibrandoli non soltanto sul quadro macroeconomico di riferimento, ma anche sulle peculiarità interne e sugli impegni assunti in sede europea. Diversamente dall'assetto prevalente, fondato su parametri quantitativi uniformi e spesso rigidi, il nuovo sistema si ispira a una logica di governance ciclica e adattiva, che valorizza la capacità previsionale e la prontezza di reazione degli ordinamenti nazionali di fronte a shock esogeni e a fasi di instabilità economica, riconoscendo che la stabilità finanziaria non può più essere perseguita esclusivamente mediante regole fisse, ma richiede strumenti di coordinamento capaci di coniugare rigore e flessibilità. Secondo tale impostazione, il Piano Strutturale di Bilancio si configura non soltanto come vincolo esterno, ma come strumento di governo interno, destinato a favorire un equilibrio dinamico tra la tutela della stabilità e la promozione della crescita, e a rafforzare la capacità degli Stati di affrontare con maggiore consapevolezza le sfide che derivano dall'incertezza globale e dai mutamenti strutturali che attraversano l'economia europea.

⁴ La nozione di «finanza pubblica integrata» costituisce uno dei cardini della più recente evoluzione dei sistemi contabili pubblici europei e nazionali. Essa esprime l'esigenza di ricondurre l'intera gestione finanziaria delle amministrazioni — centrali, territoriali e strumentali — a un quadro informativo e gestionale unitario, fondato su un «piano dei conti» comune, capace di assicurare uniformità, confrontabilità e trasparenza dei dati economico-patrimoniali. L'idea si radica nel processo di armonizzazione contabile avviato in Italia con la legge n. 196 del 2009 e consolidato dal d.lgs. n. 118 del 2011, in attuazione del principio di coordinamento della finanza pubblica di cui all'art. 119 Cost., per poi ricevere un impulso decisivo con le riforme collegate al PNRR e con l'introduzione del principio di competenza economica (accrual accounting). La funzione del sistema integrato è duplice: da un lato, garantire una rilevazione unitaria e coerente delle operazioni economiche e patrimoniali delle diverse amministrazioni, superando la frammentazione dei bilanci settoriali; dall'altro, fornire alla Ragioneria generale dello Stato e alla Corte dei conti una base contabile condivisa, idonea sia al consolidamento dei conti pubblici nazionali sia all'osservanza dei criteri di contabilizzazione richiesti da Eurostat e dagli standard EPSAS. Il piano dei conti «multidimensionale», ispirato al modello accrual e agli standard IPSAS, rappresenta dunque la naturale evoluzione del sistema contabile delle pubbliche ammini-

amministrazioni entro un sistema unitario di rilevazione, misurazione e controllo. La rappresentazione “tridimensionale”⁵ del bilancio pubblico diviene, così, il presupposto per rendere le decisioni amministrative conoscibili, comparabili e verificabili nei loro effetti.

Il rilievo della base conoscitiva conduce al cuore della funzione del bilancio. Quest’ultimo non è soltanto lo strumento di registrazione delle decisioni già assunte, ma la forma giuridico-contabile attraverso la quale le scelte pubbliche diventano rappresentabili nella loro consistenza complessiva. Per questa ragione, la funzione conoscitiva dei dati di bilancio presuppone una rappresentazione veritiera e corretta delle grandezze rilevanti, tale da rendere l’azione pubblica comprensibile nei suoi presupposti, nei suoi vincoli e nelle conseguenze che essa produce nel tempo.

La legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1, introducendo per tutte le amministrazioni pubbliche l’obbligo dell’equilibrio di bilancio e della sostenibilità del debito pubblico, ha rafforzato questa esigenza di intelligibilità. Il bilancio acquista, infatti, una più marcata funzione costituzionale, poiché diviene la sede nella quale la decisione pubblica deve essere resa trasparente, misurabile e verificabile secondo parametri idonei a garantire la tenuta della «finanza pubblica allargata»⁶.

Esso non può più essere considerato soltanto come atto di autorizzazione «formale dei conti»⁷, ma come «dimensione immateriale, ciclica e dinamica», idonea ad esprimere l’indirizzo politi-

strazioni: un linguaggio comune capace di restituire una visione tridimensionale del bilancio pubblico, in cui flussi finanziari, variazioni patrimoniali e risultati economici concorrono a delineare un’unica misura di efficienza, efficacia e sostenibilità della gestione amministrativa.

⁵ L’espressione è qui utilizzata, anzitutto, per indicare l’integrazione tra la rappresentazione finanziaria, economica e patrimoniale della gestione pubblica, propria della logica accrual e del processo di armonizzazione contabile. Essa può essere letta, tuttavia, anche in senso più ampio, alla luce della ricostruzione di G. Vegas, secondo cui il bilancio pubblico, a differenza del bilancio d’impresa, non svolge una funzione meramente tecnico-contabile, ma assume un significato plurimo, nel quale si intrecciano le dimensioni giuridica, economica e politica: esso autorizza l’attività finanziaria delle amministrazioni, orienta l’allocazione e la redistribuzione delle risorse e rende visibile, sul piano contabile, il rapporto tra governanti e governati. Cfr. G. VEGAS, *Il nuovo bilancio pubblico*, Il Mulino, Bologna, 2010, 63 ss.

⁶ F. FIMMANÒ, *Dalla Regia Camera della Sommaria alla Corte dei conti custode del “bene pubblico” bilancio*, in *Riv. Corte dei conti*, 2021, 21; la finanza pubblica allargata non coincide più con il solo bilancio dello Stato, ma rinvia all’insieme delle gestioni pubbliche che concorrono all’impiego delle risorse della Repubblica. L’autore collega tale nozione allo sviluppo periferico della pubblica amministrazione e al conseguente decentramento della spesa, fenomeni che hanno attribuito rilievo centrale al “conto consolidato delle amministrazioni pubbliche”, ormai di dimensione «ben superiore a quella del bilancio dello Stato». A questa trasformazione interna si aggiunge la spinta dell’Unione europea, che ha posto al centro delle politiche nazionali l’esigenza di “controllare e monitorare il complesso dei conti pubblici”, in ragione del loro impatto sugli equilibri economici degli Stati membri. In questa linea, l’autore definisce la finanza pubblica allargata come la “grandezza complessiva dei conti pubblici riguardante tutti i soggetti che prelevano ed erogano pubbliche risorse”. La formula, dunque, non rinvia a una mera sommatoria di bilanci, ma individua il perimetro unitario della finanza pubblica repubblicana, entro il quale le diverse articolazioni istituzionali partecipano alla formazione, alla gestione e all’erogazione delle risorse pubbliche. Proprio per questo, dopo la l. cost. n. 1 del 2012, la Corte dei conti ha assunto un ruolo baricentrico, quale giudice chiamato a presidiare l’equilibrio dei bilanci, la sostenibilità del debito pubblico e l’uso di “linguaggi contabili intelligibili, integrati e armonizzati”.

⁷ G. RIVOSECCHI, *Il bilancio nel diritto pubblico italiano*, in *Nomos*, 2020, 3, 6 ss.; in particolare, nella tradizione del diritto finanziario, la legge di bilancio è stata a lungo concepita quale atto privo di autonoma forza normativa, ridotto essenzialmente a una *lex mere formalis* e ricondotto alla categoria degli atti autorizzatori. L’impostazione classica — che affonda le sue radici nella ricostruzione gneistiana, sviluppata sulla scia della distinzione formale-sostanziale di Laband — nega che il bilancio possa essere considerato legge in senso proprio per il solo fatto di essere approvato dal Parlamento. Esso, al contrario, dovrebbe limitarsi ad assicurare la copertura finanziaria delle attività già previste dall’ordinamento positivo, ponendosi in posizione servente rispetto alla legislazione sostanziale vigente. Secondo questo modello la legge di bilancio non avrebbe la capacità di innovare l’ordinamento, né di introdurre nuovi pre-

co-economico complessivo dello Stato e ad assicurare, al tempo stesso, la continuità e la coerenza temporale delle decisioni assunte dai pubblici poteri⁸.

Da tale angolo visuale, anche il principio di “buon andamento”⁹, consacrato dall’art. 97 Cost., riceve una nuova vitalità interpretativa, poiché — oltre a orientare l’organizzazione amministrativa secondo criteri di efficienza, efficacia ed economicità — viene a proiettarsi sulla gestione economico-patrimoniale, imponendo alle amministrazioni non soltanto di conformare i propri appa-

supposti giuridici di spesa: essa si configurerebbe come un atto che riconosce, più che determinare, la legittimità e la regolarità delle previsioni di entrata e di uscita, offrendo al Parlamento un terreno di controllo politico-contabile sull’operato del Governo. Il potere parlamentare si esprime, dunque, non attraverso la produzione normativa in senso materiale, bensì tramite l’autorizzazione all’utilizzo delle risorse pubbliche entro i limiti stabiliti dalla legislazione preesistente. Questa concezione, radicata nella storica distinzione tra il potere di fare leggi e quello, più risalente, di autorizzare le spese, attribuisce al bilancio una funzione ancillare, eminentemente tecnica, rivolta a garantire l’equilibrio tra risorse e impieghi senza modificare il tessuto normativo. La legge di bilancio, intesa come strumento di gestione e di verifica della finanza pubblica, resta così estranea alla sfera della produzione normativa sostanziale, preservando la tradizionale separazione tra decisione politica e attuazione finanziaria.

⁸ Sul punto, v. 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 Associazione Italiana Costituzionalisti*, 2018, 1, 15 ss.; F. JORIO, *Dal bilancio come «bene pubblico» all’abuso di bilancio*, in *Il Diritto dell’Economia*, 2023, 3, 332; nello specifico, la dottrina ha messo in evidenza come il bilancio pubblico non possa essere inteso come un semplice documento di previsione o di consuntivo, ma debba essere considerato un bene collettivo di natura immateriale, caratterizzato da cicli periodici e da un continuo rinnovarsi in base agli eventi economici e finanziari. Esso va quindi letto come processo unitario e dinamico, che lega in modo coerente la fase di programmazione e quella di attuazione, e che richiede, da un lato, la costante verifica di valori attendibili e aggiornati, dall’altro il rispetto delle regole poste dall’ordinamento in materia di armonizzazione contabile in attuazione dell’art. 119 Cost. In coerenza con tale impostazione si collocano anche le pronunce della Corte costituzionale, che, con le sentenze n. 274 del 2017, n. 105 del 2019 e n. 268 del 2022, nonché con l’ordinanza n. 9 del 2024, hanno affermato e progressivamente consolidato il principio dell’inderogabile continuità tra gli esercizi finanziari, elevandolo a presupposto imprescindibile per il rispetto degli equilibri economico-finanziari e per l’effettività delle obbligazioni pubbliche, tanto nell’ambito del bilancio statale quanto nel sistema delle autonomie territoriali.

⁹ *Ex multis*, v. M. PAOLONI, F. G. GRANDIS, *La dimensione aziendale delle amministrazioni pubbliche*, Giappichelli, Torino, 495; S. ROMANAZZI, *Il nuovo volto del performance management nella pubblica amministrazione: stato dell’arte, prospettive e PNRR*, in P. ADINOLFI, A. F. URICCHIO (a cura di), *Valutare la complessità. La performance nelle organizzazioni pubbliche*, Carocci, Roma, 2025, 35; F. CONTE, *Oltre la burocrazia: il nuovo paradigma della performance pubblica*, in *P.A. Persona e Amministrazione*, 2025, 1; in particolare, «a questo principio, sancito dall’art. 97 della Costituzione e più volte utilizzato dalla giurisprudenza — anche costituzionale — come parametro di riferimento, vengono solitamente ricondotti tre corollari diretti, le cosiddette “tre E”: efficienza, efficacia ed economicità. L’efficienza esprime la capacità dell’amministrazione di utilizzare le risorse disponibili in modo ottimale, massimizzando i risultati a parità di mezzi o, viceversa, minimizzando i costi a parità di obiettivi raggiunti. L’efficacia, strettamente connessa ma concettualmente distinta, riguarda invece la corrispondenza tra fini prefissati e risultati conseguiti, ponendo l’accento non sul quantum delle risorse impiegate, bensì sul grado di realizzazione delle finalità istituzionali. Più sfuggente appare la nozione di economicità, che assume connotazioni differenti a seconda delle prospettive disciplinari. Per gli economisti d’azienda, l’economicità non può prescindere dalla soddisfacente remunerazione di tutti i fattori produttivi, ivi incluso il lavoro dell’imprenditore che viene remunerato con il cosiddetto salario direzionale, nonché il capitale di apporto che viene remunerato con il cosiddetto interesse di computo. In ambito giuridico vi sono angoli di visuale tutt’altro che univoci. Sotto il profilo giuridico-commerciale, l’economicità si lega all’art. 2082 c.c., che individua nell’attività economica organizzata per la produzione o lo scambio di beni e servizi il tratto distintivo dell’impresa; mentre, nella prospettiva del diritto amministrativo, essa viene intesa come ottimale allocazione delle risorse pubbliche, in una visione sostanzialmente convergente con quella economica generale. Si delinea così una “circolarità” concettuale che, pur nelle diverse angolazioni disciplinari, riconduce l’economicità all’ottimale allocazione delle risorse, sempre in funzione del soddisfacimento dei bisogni collettivi».

rati in modo funzionale, ma altresì di esercitare un dovere attivo e consapevole di governo (e valorizzazione)¹⁰ del complesso delle ricchezze loro affidate.

È a questo punto che il tema del patrimonio immobiliare pubblico assume rilievo centrale. Il passaggio dalla mera contabilità finanziaria alla rappresentazione economico-patrimoniale consente di guardare agli immobili pubblici non più soltanto come a beni da custodire o utilizzare, ma come a componenti del patrimonio collettivo da conoscere, valutare e governare¹¹. La gestione immobiliare, infatti, non produce soltanto effetti giuridici sugli atti di disposizione, concessione o valorizzazione, ma genera conseguenze finanziarie, economiche e patrimoniali che devono trovare adeguata rappresentazione nei documenti contabili e nei sistemi di controllo.

Proprio per questa ragione, il controllo sull'apparato immobiliare pubblico non può essere ridotto alla verifica formale della legittimità dell'atto. Esso deve misurare la coerenza tra l'impiego del bene, la sua rappresentazione contabile, la conservazione del valore patrimoniale e la finalità pubblica che ne giustifica l'appartenenza alla collettività.

In questa evoluzione conserva piena attualità la nozione generale elaborata da Massimo Severo Giannini, secondo cui il controllo consiste nella «verificazione di regolarità di una funzione pro-

¹⁰ Il tema della valorizzazione del patrimonio immobiliare pubblico si colloca oggi al crocevia tra la tradizionale disciplina dei beni pubblici e le nuove esigenze di finanza pubblica sostenibile e di rigenerazione territoriale. Non si tratta di un concetto originario del diritto amministrativo classico, che si limitava a distinguere tra beni demaniali e patrimoniali — rispettivamente indisponibili e disponibili — ma di una categoria giuridica recente, progressivamente emersa nell'ordinamento a partire dai primi anni Duemila. Un primo impulso si ebbe con il D.L. n. 351 del 2001, che introdusse strumenti innovativi di finanza immobiliare pubblica, dalle cartolarizzazioni ai fondi chiusi, allo scopo di rendere più efficiente la gestione del patrimonio e, ove necessario, procedere a operazioni di dismissione. È però con l'art. 58 del D.L. n. 112 del 2008 che la nozione di valorizzazione entra stabilmente nel lessico legislativo, attraverso l'istituzione del Piano delle alienazioni e valorizzazioni immobiliari. Tale strumento, allegato obbligatoriamente al bilancio di previsione di regioni, province, comuni e altri enti locali, impone una ricognizione sistematica dei beni non strumentali all'attività istituzionale, distinguendo tra quelli da alienare e quelli suscettibili di valorizzazione, e attribuendo a questi ultimi la qualifica di patrimonio disponibile, soggetto alle regole del diritto privato. L'istituto così configurato non si riduce a un mero adempimento contabile, ma esprime una logica di governo delle risorse pubbliche: per un verso, mira a razionalizzare l'uso dei beni, prevenendo sprechi e sottoutilizzi; per l'altro, afferma il principio secondo cui il patrimonio pubblico costituisce un fattore strategico di sviluppo, generatore di valore economico e utilità collettiva. Su questa linea si colloca l'art. 27 del D.L. n. 201 del 2011, che ha introdotto i programmi unitari di valorizzazione territoriale, promuovendo un approccio integrato tra Stato, Regioni ed enti locali. Le riforme successive hanno consolidato l'apertura verso modelli di partenariato pubblico-privato, di project financing e di concessione di valorizzazione, segnando il passaggio da una concezione meramente amministrativa della proprietà pubblica a una visione di governance del territorio. La valorizzazione, distinta dalla dismissione in quanto non comporta la perdita della titolarità del bene, rafforza il ruolo dell'amministrazione quale soggetto di indirizzo e controllo, aprendo a modalità d'uso innovative che preservano la destinazione pubblica. Essa può assumere forma diretta, quando la gestione e la riqualificazione sono realizzate dall'amministrazione o da soggetti strumentali, ovvero indiretta, qualora si ricorra a operatori privati mediante strumenti di finanza immobiliare o partenariati contrattuali (così in F. CAVAZZONI, *Il ruolo dei privati nella conservazione e nella valorizzazione dei beni culturali*, in *Astrid*, 2010, 6 ss.). In entrambe le ipotesi, la valorizzazione si configura come un metodo di governo della cosa pubblica, volto a coniugare la tutela dell'interesse generale con l'efficienza economica e la sostenibilità sociale, restituendo al patrimonio pubblico la funzione di cerniera tra politiche economiche, territoriali e istituzionali.

¹¹ Sul rapporto tra tutela, valorizzazione e funzione sociale della proprietà pubblica, v. A. BUSCEMA, *La tutela e la valorizzazione dei beni pubblici tra funzione sociale e interessi economici della proprietà pubblica*, in *Bilancio Comunità Persona*, 2026, spec. § 1, ove si evidenzia come la tutela dei beni pubblici trovi fondamento nella Costituzione repubblicana e come il patrimonio pubblico debba essere inteso non quale valore in sé, ma quale strumento funzionale alla realizzazione dell'interesse generale, al buon andamento dell'azione amministrativa e alla garanzia dei diritti fondamentali.

pria o aliena»¹². La formula è particolarmente significativa perché sposta l'attenzione dall'atto isolato alla funzione: ciò che viene verificato non è soltanto il rispetto esteriore della norma, ma il modo in cui l'amministrazione esercita il potere affidatole, utilizza le risorse disponibili e mantiene la gestione entro il sistema di regole che ne fonda la legittimazione.

Applicata al patrimonio immobiliare pubblico, tale impostazione consente di intendere il controllo come verifica della corretta destinazione del bene, della razionalità economica del suo impiego e della compatibilità della gestione con gli equilibri finanziari ed economico-patrimoniali dell'ente. Su questa linea si colloca anche il contributo di Livia Mercati, che ha descritto tale ambito come un autentico «laboratorio»¹³ istituzionale nel quale si intrecciano le molteplici vicende dei controlli, costantemente sospesi tra legittimità e merito, tra dimensione giuridica e valutazione economica.

La funzione del controllo patrimoniale rivela così la propria valenza strutturale nel delicato equilibrio tra proprietà pubblica e finalità pubblicistica: la prima consente di apprezzare la consistenza economica del bene e di misurarne il valore nel tempo; la seconda ne orienta l'impiego verso il perseguimento di interessi collettivi.

Il «controllo»¹⁴ diviene, pertanto, lo strumento attraverso il quale tale equilibrio viene reso conoscibile e verificabile, secondo parametri coerenti con il buon andamento dell'amministrazione e con le esigenze di legalità finanziaria, oggi sempre più «condizionate» dal rispetto delle regole

¹² M.S. GIANNINI, *Controllo: nozione e problemi*, in *Riv. trim. dir. pubbl.*, 1974, 1263 ss., secondo cui il controllo consiste nella «verificazione di regolarità di una funzione propria o aliena». Sul carattere strutturale del controllo nel sistema amministrativo italiano, cfr. T. TESSARO, *A volte ritornano: modelli vecchi e nuovi di controlli, tra sintonie e dissonanze*, in www.storico.amministrativisteneti.it, 1 ss., secondo cui «il controllo [è] uno degli aspetti più emblematici del sistema amministrativo italiano perché ne presuppone e insieme ne riflette tutte le dinamiche principali: dalle premesse (per esempio, il rapporto tra legge e amministrazione), agli snodi principali (il rapporto direzione-attuazione, centro-periferia, assegnazione e utilizzazione delle risorse), alle garanzie (in materia di responsabilità del personale e di tutela dell'ordinamento e del buon andamento)»; M. CAMMELLI, *Riforme amministrative e riforme dei controlli*, in Aa.Vv., *Il sistema dei controlli dopo il d.lgs. 286/1999*, Quaderni della SPISA - Scuola di Specializzazione in studi sull'amministrazione pubblica, Santarcangelo di Romagna, 2001.

¹³ L. MERCATI, *Il controllo sulla gestione del patrimonio immobiliare pubblico*, in *Le Regioni*, 2009, 5, 910.

¹⁴ Per un inquadramento complessivo delle principali riflessioni dottrinali in materia di controlli amministrativi, si veda, tra gli altri, E. D'ALTERIO, *I controlli sull'uso delle risorse pubbliche*, Giuffrè, Milano, 2015; U. FORTI, *I controlli dell'amministrazione comunale*, in V. E. ORLANDO (a cura di), *Primo trattato completo di diritto amministrativo italiano*, vol. II, parte II, Libreria, Milano, 1915, 607-1248; E. GUICCIARDI, *I controlli amministrativi e giurisdizionali sull'attività dell'amministrazione*, Apollonio, Padova, 1951; V. R. CASULLI, *Controllo*, in *Novissimo Digesto Italiano*, 1959, 728-734; G. BERTI, L. TUMIATI, *Controlli amministrativi*, in *Enciclopedia del Diritto*, X, 1962, 298-319; M.S. GIANNINI, *Controllo: nozione e problemi*, in *Rivista trimestrale di diritto pubblico*, 1974, 4, 1267-1268; G. DE GIORGI CEZZI, *Il controllo nell'amministrazione moderna. Le funzioni di controllo dal garantismo alla regolazione*, Laterza, Bari, 1990; S. CASSESE (a cura di), *I controlli nella pubblica amministrazione*, il Mulino, Bologna, 1993; G. COGLIANDRO, *I controlli*, in M. P. CHITI, G. GRECO (a cura di), *Trattato di diritto amministrativo europeo*, Giuffrè, Milano, 1997, 253 ss.; G. D'AURIA, *I controlli*, in S. CASSESE (a cura di), *Trattato di diritto amministrativo. Diritto amministrativo generale*, Giuffrè, Milano, 2000, 1217-1223; S. BATTINI, *Il nuovo sistema dei controlli pubblici*, in *Giorn. dir. amm.*, 2004, 11, 1253 ss.; M. DE BENEDETTO, *Controlli. II) Controlli amministrativi*, in *Enciclopedia Giuridica Treccani*, Roma, 2006, 1-9; L. VANDELLI, *Etica pubblica e buona amministrazione: quale ruolo per i controlli?*, in L. VANDELLI (a cura di) e C. TUBERTINI (con la collaborazione di), *Etica pubblica e buona amministrazione: quale ruolo per i controlli?*, FrancoAngeli, Milano, 2009, 11-26; C. LACAVA, *I controlli*, in L. FIORENTINO (a cura di), *Le amministrazioni pubbliche tra conservazione e riforme. Omaggio degli allievi a Sabino Cassese*, Giuffrè, Milano, 2008, 375 ss.; G. RIVOSECCHI, *I controlli sulle risorse finanziarie, una questione di democrazia e di legalità*, in *Federalismi.it*, 2023, 14, iv.

“auree”¹⁵ di bilancio, «elaborate in sede europea e successivamente rese cogenti nell’ordinamento nazionale attraverso la revisione dell’art. 81 della Costituzione e la legislazione “rinforzata”¹⁶, alla quale è stato affidato il compito di definirne le modalità applicative»¹⁷.

Si comprende, allora, il rapporto tra legalità finanziaria e governo del patrimonio pubblico. La legalità finanziaria richiede che le decisioni di spesa e di gestione siano sorrette da dati attendibili, coperture coerenti e controlli capaci di verificarne la compatibilità con i vincoli di bilancio. Il governo del patrimonio pubblico, a sua volta, esige una rappresentazione più ampia della gestione, capace di cogliere non solo l’impiego finanziario delle risorse, ma anche la conservazione del loro valore e gli effetti economico-patrimoniali delle scelte amministrative¹⁸.

Alla luce di tali premesse, il presente lavoro non intende limitarsi a una ricostruzione diacronica delle trasformazioni normative e organizzative intervenute nella gestione dei beni pubblici, ma mira a mostrare come il controllo sul patrimonio immobiliare pubblico sia divenuto uno dei luoghi privilegiati nei quali il diritto amministrativo incontra il diritto della finanza pubblica. In tale ambito, la vigilanza gestionale non si esaurisce nella verifica della regolarità degli atti, ma assume una funzione di garanzia della corretta rappresentazione contabile, della razionalità economica delle scelte e della tutela degli equilibri finanziari.

¹⁵ La *golden rule* di bilancio — o «regola aurea della finanza pubblica» — individua il principio secondo cui l’indebitamento statale è ammissibile soltanto per finanziare spese in conto capitale, destinate a generare benefici durevoli, mentre le spese correnti devono trovare integrale copertura nelle entrate ordinarie. Come osserva Richard Musgrave in *The Theory of Public Finance* (1959), essa esprime un criterio di equità intergenerazionale, giustificando il ricorso al debito quando le opere finanziate avvantaggiano anche le generazioni future. Se in alcuni ordinamenti nazionali il principio è stato tradotto in norme vincolanti — come la *Schuldenbremse* nella Legge Fondamentale tedesca del 2009 — nell’Unione Europea non si è registrato un recepimento analogo: il Patto di Stabilità e Crescita continua, infatti, a fondarsi su parametri quantitativi rigidi (3% di disavanzo, 60% di debito), senza distinguere tra spese correnti e investimenti. Proprio questa impostazione, impedendo agli Stati membri di privilegiare la spesa produttiva nei momenti di crisi, produce effetti pro-ciclici e riduce la capacità di attuare politiche fiscali anticicliche. Da tali limiti muove la proposta, avanzata tra gli altri da Achim Truger (*Implementing the Golden Rule for Public Investment in Europe*, 2016), di introdurre una *golden rule* “selettiva”, che escluda dal computo del deficit gli investimenti pubblici ad alta valenza strategica — infrastrutture, istruzione, sostenibilità ambientale — così da orientare la spesa verso obiettivi di sviluppo. Riemersa con forza nel dibattito post-Covid-19 e nell’esperienza del *Next Generation EU*, essa incontra però difficoltà tecniche (classificazione della spesa) e politiche (rischio di elusioni), come già rilevato da Olivier Blanchard e Francesco Giavazzi (*Improving the SGP through a proper accounting of public investment*, 2004). La riflessione sulla *golden rule* non costituisce, pertanto, un mero problema contabile, ma un nodo essenziale per una governance europea più sostenibile e solidale.

¹⁶ La legge n. 243/2012, in quanto legge «rinforzata» ex art. 81, comma 6, Cost., ha un rango speciale: non solo specifica i criteri per la determinazione dell’equilibrio di bilancio e le circostanze eccezionali che possono giustificare scostamenti temporanei, ma disciplina anche le regole per il contenimento della spesa, i meccanismi di correzione degli scostamenti e le modalità di monitoraggio e coordinamento tra livelli di governo.

¹⁷ F. CONTE, *Governare in «equilibrio». La disciplina di bilancio e i diritti sociali alla prova della governance europea*, in *Analisi giuridica dell’economia*, 2025, 2, 460.

¹⁸ Sul punto, v. A. BUSCEMA, *La tutela e la valorizzazione dei beni pubblici tra funzione sociale e interessi economici della proprietà pubblica*, cit., spec. § 6, ove si precisa che la «proficuità dell’utilizzo» dei beni pubblici non può essere intesa «in senso esclusivamente finanziario», quale mero ritorno economico per le finanze pubbliche, ma deve essere valutata in una dimensione più ampia, comprensiva del miglioramento del rapporto tra beni e cittadini e della capacità del bene di rispondere a un’utilità sociale e culturale; tale impostazione consente di leggere la valorizzazione patrimoniale non come mera redditività del bene, ma come criterio di equilibrio tra sostenibilità finanziaria, utilità collettiva e funzione pubblica.

La Corte dei conti assume, pertanto, un ruolo centrale quale organo di controllo e “custode”¹⁹ dell’equilibrio complessivo della finanza pubblica, poiché, attraverso la propria attività di vigilanza, è chiamata a verificare che l’amministrazione dei beni immobili non esponga il patrimonio collettivo a depauperamenti, sottoutilizzi o impieghi contrari alla legalità sostanziale dell’azione amministrativa²⁰.

2. Dalla contabilità finanziaria alla gestione patrimoniale: verso un nuovo paradigma del “controllo”.

La riflessione sul controllo del patrimonio immobiliare pubblico non può che muovere dal modello originario dell’amministrazione dei beni pubblici, così come delineato nel codice civile e nella legislazione contabile del primo Novecento, dove la funzione patrimoniale si inscriveva entro una logica “strumentale”²¹ di custodia e conservazione, ordinata all’esercizio delle attribuzioni istituzionali, piuttosto che intesa come risorsa suscettibile di gestione reddituale o valorizzazione economica. L’ordinamento codicistico, attraverso la distinzione fra demanio, patrimonio indisponibile e patrimonio disponibile, fissava i confini dell’intervento amministrativo e subordinava ogni forma di utilizzazione o alienazione a rigidi vincoli di legittimità (artt. 822 ss. cod. civ.)²², configurando così l’attività patrimoniale come proiezione “accessoria” della funzione amministrativa e non come ambito autonomo di responsabilità economico-finanziaria.

Questa struttura “binaria”²³, oggetto di progressivi adattamenti ma caratterizzata da una continuità di fondo nel passaggio dal codice civile del 1865 a quello del 1942, e successivamente eleva-

¹⁹ Cfr. F. SUCAMELI, *Il giudice del bilancio nella Costituzione italiana. Analisi del sistema giurisdizionale a presidio delle Autonomie e dei diritti attraverso l’unico grado*, Editoriale Scientifica, Napoli, 2022, 20.

²⁰ Sul punto, v. S. ROMANAZZI, *L’accrual accounting come paradigma di tutela sostanziale: dalla conservazione del valore alla valorizzazione dell’avviamento pubblico*, cit., 106 ss., spec. 110, ove si osserva che un attivo che si deprezza per incuria, obsolescenza tecnologica o mancata manutenzione non costituisce una semplice minusvalenza contabile, ma una diminuzione effettiva della capacità dello Stato di garantire diritti sociali, configurando una possibile responsabilità amministrativa per danno da “depauperamento funzionale” del patrimonio collettivo. In senso conforme, v. A. BUSCEMA, *La tutela e la valorizzazione dei beni pubblici tra funzione sociale e interessi economici della proprietà pubblica*, cit., spec. § 2, ove la Corte dei conti è ricondotta al ruolo di organo di garanzia della legalità finanziaria e della corretta gestione delle risorse pubbliche, chiamato a verificare che le operazioni di utilizzo dei beni pubblici non compromettano la consistenza patrimoniale e finanziaria dell’ente e rispettino i principi di economicità, efficienza e sostenibilità.

²¹ M.S. GIANNINI, *Diritto amministrativo*, Giuffrè, Milano, 1970, 391; A. SANDULLI, *Manuale di diritto amministrativo*, Jovene, Napoli, 1984, 735; S. CASSESE, *I beni pubblici. Circolazione e tutela*, Giuffrè, Milano, 1969, 287; nello specifico, secondo la nota osservazione di Sabino Cassese, i beni «sono strumenti attraverso il cui indirizzo la pubblica amministrazione è in grado di realizzare la sua funzione», e vanno dunque intesi non come meri oggetti di proprietà, ma come autentici mezzi di azione amministrativa, attraverso i quali l’ente pubblico dà concreta attuazione ai propri compiti istituzionali.

²² L. MERCATI, *Il controllo sulla gestione del patrimonio immobiliare pubblico*, in *Le Regioni*, 2009, 5, 910.

²³ S. CASSESE, *I beni pubblici. Circolazione e tutela*, Giuffrè, Milano, 1969; V. CERULLI IRELLI, *Proprietà pubblica e diritti collettivi*, Padova, Cedam, 1983; M.S. GIANNINI, *I beni pubblici*, Roma, Bulzoni, 1963, 9 ss.; nel nostro ordinamento giuridico, la disciplina dei beni pubblici trova una prima compiuta sistemazione nel Libro III del Codice civile, dedicato alla proprietà, che delinea la nota bipartizione tra beni demaniali e beni patrimoniali. Tale distinzione, per quanto innovativa per l’epoca, fu definita da Massimo Severo Giannini più formale che sostanziale, poiché non in grado di chiarire appieno le ragioni della diversa collocazione dei beni. Da un lato, infatti, i beni demaniali sono sottratti al

ta a principio generale dall'art. 42 della Costituzione repubblicana, trovava ulteriore completamento nella legislazione contabile, segnatamente nella legge di contabilità generale dello Stato del 1923 e nel regolamento del 1924: un impianto normativo che, sebbene idoneo ad assicurare una cornice ordinatrice, si rivelava inadeguato a rispondere alle nuove esigenze di governo dei beni e delle rendite patrimoniali, e rimaneva ancorato a una concezione dei beni pubblici come entità statiche, prive di un'effettiva dimensione economica²⁴; non a caso si parlava di «amministrazione del patrimonio» piuttosto che di “gestione”, attribuendo tale funzione al Ministero del Tesoro o ai singoli dicasteri competenti²⁵.

La disciplina contabile, infatti, si caratterizzava non soltanto per l'esclusione dei beni demaniali e dei beni patrimoniali indisponibili dai documenti sottoposti al controllo parlamentare, ma anche per la loro rappresentazione estremamente riduttiva negli stessi inventari²⁶.

commercio giuridico, salvo il procedimento di sdemanializzazione; dall'altro, i beni patrimoniali indisponibili sono retti da un vincolo più flessibile, che ne consente la circolazione soltanto nei limiti compatibili con la destinazione pubblica. I beni demaniali, individuati direttamente dalla legge o in ragione della loro destinazione, comprendono sia quelli “per natura” – come il lido del mare, i fiumi e i porti – sia quelli funzionali a specifiche finalità collettive, come le opere destinate alla difesa nazionale. Essi presentano profili di contiguità con i beni del patrimonio indisponibile, i quali restano sottratti alla libera circolazione in virtù di un atto di destinazione a un pubblico servizio. Venuta meno tale destinazione, cade anche il vincolo di indisponibilità. A questo quadro il costituente repubblicano ha conferito un ulteriore fondamento, sancendo all'art. 42 Cost. che la proprietà può essere pubblica o privata e precisando che i beni economici possono appartenere allo Stato, agli enti pubblici o ai privati. L'art. 43 Cost. ha poi introdotto la possibilità di riserva originaria o di trasferimento allo Stato o ad altri enti collettivi delle imprese operanti in settori strategici – quali i servizi essenziali, le fonti energetiche o le situazioni di monopolio – ove ricorra un interesse generale preminente. I beni pubblici possono dunque appartenere a qualsiasi soggetto pubblico, ma la disciplina varia in funzione della qualificazione giuridica loro attribuita, mentre, in difetto di norme speciali, trovano applicazione le regole comuni della proprietà privata.

²⁴ G. COLOMBINI, *Beni pubblici, gestioni patrimoniali, concessioni demaniali*, cit., 675.

²⁵ L. MERCATI, *Il controllo sulla gestione del patrimonio immobiliare pubblico*, cit., 911.

²⁶ G. COLOMBINI, *Beni pubblici, gestioni patrimoniali, concessioni demaniali*, cit., 675; L. MERCATI, *Il controllo sulla gestione del patrimonio immobiliare pubblico*, cit., 911; più nel dettaglio, la legislazione contabile, che significativamente parla di «amministrazione del patrimonio pubblico» nell'intitolazione del r.d. n. 2440 del 1923, affronta la materia secondo tre direttrici fondamentali: l'oggetto, i soggetti e le attività di amministrazione. Quanto all'oggetto, la disciplina distingue in via preliminare tra beni immobili e beni mobili di proprietà dello Stato. Se per questi ultimi l'analisi dovrebbe necessariamente estendersi alla complessa vicenda della privatizzazione dell'azionariato pubblico — profilo che, pur rientrando nell'alveo dell'amministrazione patrimoniale, esula per ampiezza e implicazioni dalla presente trattazione —, il centro dell'attenzione resta sui beni immobili, che costituiscono il nucleo più significativo della riflessione giuridica. Quanto ai soggetti, la normativa prevedeva che l'amministrazione dei beni immobili spettasse, alternativamente, al Ministero del Tesoro o al Ministero che li avesse in consegna per uso governativo, in relazione alla concreta destinazione del bene. Sul piano delle attività, infine, ogni amministrazione consegnataria era tenuta a procedere all'inventariazione, indicando gli elementi necessari a definirne consistenza e valore. Il regolamento di esecuzione (r.d. 23 maggio 1924, n. 827) precisò tale adempimento, distinguendo tra l'inventario dei beni demaniali — redatto sulla base dei dati catastali e limitato a una descrizione generale — e quello dei beni patrimoniali, disponibili o indisponibili, che richiedeva ulteriori informazioni: la rendita imponibile, il reddito, la destinazione a specifici usi o servizi, nonché l'indicazione della loro natura fruttifera o infruttifera. Per i beni demaniali, in realtà, ci si limitava a elenchi descrittivi, privi di stime di valore o di redditività, salvo l'indicazione, per lo più simbolica, del canone concessorio in caso di uso da parte di privati. Per i beni patrimoniali indisponibili, invece, era ammessa l'iscrizione di un valore fondiario stimato o dell'estimo catastale, proprio in ragione della loro destinazione funzionale, poiché, cessata tale destinazione, il bene, pur restando nella titolarità dello Stato, acquisiva la natura di bene disponibile e come tale diveniva commerciabile.

In sintesi, la riflessione economico-giuridica sulla proprietà pubblica – che già nel diritto romano trovò una prima sistematizzazione, destinata a segnare profondamente la tradizione giuridica occidentale²⁷ – rimase ancorata a un modello conservativo e dominicale, che assimilava il bene pubblico a una semplice variante di quello privato, definita dal titolo di proprietà e dalla destinazione istituzionale.

Coerentemente con questa impostazione, la forma di controllo che prevaleva era quella preventiva di legittimità, volta a garantire la conformità degli atti di amministrazione – e, in particolare, delle operazioni di alienazione o concessione – ai vincoli giuridici che ne assicuravano la destinazione pubblica. Il controllo, dunque, si traduceva in una “verifica giuridico-formale”²⁸ intesa a impedire che, attraverso la modifica del soggetto titolare o del concessionario, il bene fosse di-

²⁷ *Ex multis*, v. G. SEGRÈ, *Corso di diritto romano. Le cose, la proprietà e gli altri diritti reali*, I, Torino, 1927, 70 ss.; G. LONGO, *Diritto romano, IV. Diritti reali*, Roma, 1941, 24 ss.; G. SCHERILLO, *Lezioni di diritto romano. Le cose*, I, Milano, 1945, 89 ss.; P. BONFANTE, *Corso di diritto romano. Vol. II - La proprietà, Parte II*, Milano, 1966, 83 ss.; G. GROSSO, *Problemi sistematici nel diritto romano. Cose - Contratti*, Torino, 1974, 33 ss.; ID., *Corso di diritto romano. Le cose. Con una «nota di lettura» di Filippo Gallo*, in *Riv. Dir. Rom.*, 2001, 1, 37 ss.; G. PUGLIESE, ‘*Res publicae in usu populi*’ e ‘*in patrimonio populi*’ nel corso di Gaetano Scherillo sulle cose, in Gaetano Scherillo, *Atti del Convegno, Milano, 22-23 ottobre 1992*, Bologna, 1994, 163 ss.; M. G. ZOZ, *Fondamenti romanistici del diritto europeo. Aspetti e prospettive di ricerca*, Torino, 2007, 129; M. GIAGNORIO, *Il contributo del ‘civis’ nella tutela delle ‘res in usu publico’*, in *Teoria e Storia del Diritto Privato*, 2013, 6, 5 ss.; A. DANI, *Il concetto giuridico di ‘beni comuni’ tra passato e presente*, in *Historia et Ius*, 2014, 6, 3 ss.; C. CHEVALIER, *Sulle res in patrimonio populi*, in *Teoria e Storia del Diritto Privato*, 2022, 14, 1 ss.; nel diritto romano le *res publicae* designavano i beni appartenenti alla *civitas*, ossia al popolo romano concepito come soggetto politico unitario. Essi non costituivano proprietà privata, ma erano legati a una funzione pubblica, finalizzata al perseguimento dell’interesse generale e alla vita stessa della comunità. La giurisprudenza classica articolò tale categoria in due sottoclassi. Le *res in usu publico*, come strade, fiumi, porti, acquedotti e piazze, erano destinate al godimento immediato dei cittadini: per questo erano considerate *extra commercium*, quindi inalienabili, imprescrittibili e sottratte ad appropriazione privata. Il loro statuto giuridico non dipendeva dalla mera titolarità, bensì dall’uso collettivo cui erano preordinate. Diverse erano le *res in patrimonio populi* (o in *pecunia populi*), beni che appartenevano al popolo romano ma non erano destinati a un uso diretto. Si trattava dell’*ager publicus*, dei suoli provinciali, delle saline, delle miniere, dei boschi e dei pascoli, degli schiavi pubblici e dei loro peculia, nonché del bottino di guerra e dei *bona vacantia*. Questi beni avevano valore non nell’uso immediato, ma nella loro capacità di generare proventi economici attraverso locazioni, vectigalia e concessioni: essi anticipavano la moderna distinzione tra beni demaniali, riservati all’uso pubblico, e beni patrimoniali, volti alla valorizzazione economica. Accanto a tali figure, la dottrina romana riconosceva le *res communes omnium*, quali l’aria, il mare, le spiagge e le acque, beni naturali comuni a tutti e a nessuno. Il loro regime, fondato sul diritto naturale, ne garantiva un uso libero e condiviso, con lo Stato nella veste non di proprietario, ma di regolatore, incaricato di preservarne l’accessibilità e di prevenire abusi. Questa architettura concettuale, raffinata in età classica, fu ripresa nell’età moderna. La Rivoluzione francese e il Code Napoléon del 1804 sancirono la separazione tra proprietà privata, diritto assoluto del singolo, e proprietà pubblica, inalienabile e destinata all’uso collettivo. Il modello si irradiò in Italia con il Codice civile del 1865 e, successivamente, con il Codice del 1942, che reinterpretò la proprietà pubblica in chiave funzionale, quale strumento attivo di equilibrio tra utilità economica e funzione sociale.

²⁸ Occorre, anzitutto, distinguere tra controllo di legittimità e controllo di merito, categorie che, pur accomunate dalla finalità di assicurare il corretto esercizio della funzione amministrativa, si differenziano per oggetto e intensità della valutazione. Il primo attiene alla conformità formale dell’atto o dell’attività amministrativa alle norme di legge e ai principi che ne disciplinano la validità: esso si traduce in una funzione di “vigilanza”, volta a garantire il rispetto dei limiti giuridici dell’azione pubblica e a prevenire l’illegittimità o l’abuso del potere. Il secondo, invece, investe la convenienza “sostanziale” della scelta amministrativa, ponendo l’accento sulla sua utilità, opportunità ed economicità rispetto agli interessi perseguiti dall’amministrazione. In questo caso, l’organo di controllo non si limita a verificare la regolarità formale dell’atto, ma ne valuta il contenuto, la coerenza e la rispondenza agli obiettivi di buon andamento: si tratta di una funzione di “tutela”, orientata a garantire la qualità e la razionalità complessiva dell’azione amministrativa.

stolto dalla propria destinazione originaria²⁹; un controllo che, pur necessario a preservare l'integrità delle risorse affidate all'amministrazione, rimaneva tuttavia estraneo a qualsiasi valutazione di efficienza o di rendimento economico, esprimendo la piena coerenza con una concezione ancora "patrimoniale" e non ancora "gestionale" dell'amministrazione dei beni.

Non sorprende, pertanto, che sia stato necessario attendere molti anni affinché — sotto la spinta congiunta delle esigenze di contenimento della spesa, di riduzione del debito e di adesione ai vincoli derivanti dall'appartenenza all'Unione europea — prendesse corpo una diversa sensibilità, volta a considerare l'apparato immobiliare non più soltanto come supporto all'azione amministrativa, ma anche come risorsa suscettibile di valorizzazione economica e sociale³⁰.

Nel quadro delle riforme amministrative e istituzionali degli inizi del XXI secolo, si è progressivamente affermata una nuova concezione della dimensione patrimoniale del pubblico potere, articolata su due piani tra loro complementari: da un lato, quello organizzativo-gestionale, volto a ridefinire le modalità di amministrazione delle risorse e a introdurre criteri di efficienza e responsabilità; dall'altro, quello regolatorio-costituzionale, orientato a ripensare il ruolo dei beni pubblici nell'ordinamento, quali componenti della finanza pubblica e parametri della sostenibilità delle decisioni di governo.

Sul versante organizzativo-gestionale, la legge n. 241 del 1990 segna un passaggio decisivo, poiché, nel ricondurre l'azione amministrativa ai criteri di "efficienza", recepisce una prima esi-

²⁹ L. MERCATI, *Il controllo sulla gestione del patrimonio immobiliare pubblico*, in *Le Regioni*, 2009, 5, 913.

³⁰ M. RENNA, *La regolazione amministrativa dei beni a destinazione pubblica*, Milano, Giuffrè, 2004, 45; G. DELLA CANA-NEA, in S. CASSESE (a cura di), *Istituzioni di diritto amministrativo*, Milano, Giuffrè, 2009, 203; P. CARRER, *Commissione d'indagine del patrimonio immobiliare pubblico: risultati, proposte e sviluppi*, intervento alla Tavola Rotonda di Firenze, Sala dei Convegni della Cassa di Risparmio di Firenze, 15 giugno 1988; L. MERCATI, *Il controllo sulla gestione del patrimonio immobiliare pubblico*, cit., 913; secondo l'Autore, un momento di particolare rilievo nel processo di modernizzazione amministrativa è rappresentato dall'opera della Commissione di indagine sul patrimonio immobiliare pubblico, istituita con *d.P.C.M.* 15 ottobre 1985 e presieduta da Sabino Cassese, alla quale venne affidato il compito di procedere alla ricognizione dei beni immobili appartenenti a tutti gli enti del settore pubblico. Si tratta di un passaggio cruciale nella storia dell'amministrazione italiana, poiché, per la prima volta dall'Unità, fu possibile realizzare un censimento complessivo del patrimonio immobiliare pubblico, colmando una lacuna conoscitiva che aveva a lungo impedito una visione unitaria e razionale delle risorse immobiliari dello Stato e degli altri enti pubblici. L'obiettivo primario dell'indagine non consisteva tanto nella valutazione estimativa dei beni, quanto nella ricognizione del loro stato di conoscenza, in termini qualitativi, quantitativi ed economici, presso i diversi enti titolari, includendo non solo i beni dello Stato, ma anche quelli delle Regioni, degli enti locali e di altri organismi del settore pubblico. La Commissione Cassese individuò due funzioni-obiettivo: una, di natura conoscitiva, orientata al completamento del censimento e alla sperimentazione in alcune grandi aree urbane, con l'intento di analizzare valore, redditività e modalità d'uso dei beni; l'altra, di carattere operativo, diretta a promuovere interventi di razionalizzazione e valorizzazione del patrimonio, attraverso il mantenimento della gestione pubblica dei beni di fruizione collettiva, l'affidamento in concessione con canoni aggiornati, la costituzione di fondi immobiliari a capitale misto, la ristrutturazione di beni di pregio storico-artistico e, ove necessario, la vendita dei cespiti non funzionali all'interesse pubblico. Tali linee programmatiche trovarono immediato riscontro politico nella Legge finanziaria del 1988, che prevede specifici stanziamenti per la loro attuazione, collegandoli ai programmi di recupero della produttività e di riduzione dell'indebitamento pubblico. L'approccio proposto dalla Commissione Cassese rappresenta un passaggio decisivo nell'evoluzione della concezione del patrimonio immobiliare pubblico, poiché supera i limiti dell'impostazione tradizionale e anticipa i principi della moderna contabilità economico-patrimoniale. Si realizza così un vero cambio di prospettiva: non è più il regime giuridico a determinare il valore economico del bene, ma è la valutazione economica a condizionare la scelta del regime giuridico, che può essere modificato qualora l'analisi dimostri una maggiore efficienza gestionale in un diverso assetto. In questa visione, l'attenzione si sposta verso l'utilizzazione economica del patrimonio, intesa come criterio di razionalità e di migliore impiego delle risorse pubbliche.

genza di razionalizzazione dell'attività amministrativa e pone le premesse per le successive riforme di matrice manageriale³¹ fondate sul principio del risultato, sulla responsabilizzazione dei dirigenti e sull'adozione di sistemi di valutazione della performance³².

Questa impostazione ha trovato una delle sue applicazioni più significative nell'ambito della gestione delle risorse statali, settore nel quale l'ordinamento italiano si caratterizza per una complessa architettura istituzionale³³, articolata essenzialmente su due livelli: uno preordinato alla definizione delle scelte strategiche, concentrato in sede ministeriale, e uno deputato alla loro attua-

³¹ La nozione di performance è definita come «il contributo che un'entità – sia essa individuo, gruppo, unità organizzativa, programma o politica pubblica – apporta al conseguimento delle finalità istituzionali e alla soddisfazione dei bisogni collettivi per i quali l'organizzazione è stata costituita». Tale definizione, contenuta nella Delibera CiVIT n. 89 del 2010, emanata in attuazione del d.lgs. 27 ottobre 2009, n. 150 (*riforma Brunetta*), segna l'avvio di un percorso di progressiva sistematizzazione del performance management nel settore pubblico italiano, nel solco dei più avanzati modelli di amministrazione per risultati. Nato in ambito aziendale come strumento funzionale al controllo di gestione e alla contabilità economico-finanziaria, il concetto di *performance* ha ampliato nel tempo la propria portata semantica e funzionale, trasformandosi da mero apparato di misurazione contabile in un paradigma di governo integrato, volto ad assicurare la coerenza tra obiettivi strategici, risorse impiegate e risultati conseguiti. La letteratura internazionale, dagli studi pionieristici di Koontz e Taylor fino alle teorie organizzative di Armstrong e Baron e al framework di Otley e Ferreira, ha delineato il progressivo passaggio da un sistema di valutazione delle prestazioni individuali (*performance appraisal*) a un modello complessivo di valutazione organizzativa e strategica, fondato su indicatori multidimensionali e sulla misurazione del valore creato. Nel contesto italiano, tale evoluzione ha trovato consacrazione normativa nella riforma Brunetta (d.lgs. 150/2009), che ha introdotto il Sistema di misurazione e valutazione della performance (SMVP) quale strumento di trasparenza, responsabilità e miglioramento continuo, ridefinendo i rapporti tra amministrazione, cittadini e dipendenti pubblici. Successivamente, la riforma Madia (d.lgs. 74/2017) ha perseguito un'integrazione più organica tra programmazione strategica, valutazione della performance organizzativa e individuale e allocazione delle risorse, accentuando la dimensione sistemica e relazionale del controllo di gestione. Infine, l'introduzione del Piano Integrato di Attività e Organizzazione (P.I.A.O.) con il d.l. n. 80/2021 – oggi strumento cardine del nuovo ciclo di programmazione – ha segnato l'approdo verso una visione unitaria della performance, fondata sull'interconnessione tra risultati, risorse e responsabilità, in una prospettiva di lungo periodo orientata alla creazione di valore pubblico. Alla luce di questa evoluzione, il Performance Management System (PMS) non si configura più come un mero apparato tecnico di misurazione, ma come un processo dinamico e strategico che integra la dimensione economico-finanziaria con indicatori qualitativi, quali la motivazione, la cultura organizzativa, la qualità dei servizi e la sostenibilità dell'azione amministrativa. Si delinea così una concezione più matura della performance pubblica, intesa non come risultato statico, ma come processo di apprendimento istituzionale, in cui il valore prodotto dall'amministrazione non si esaurisce nella dimensione patrimoniale, ma riflette la capacità di adattarsi alle trasformazioni economiche e sociali e di rispondere, con strumenti misurabili, alle attese della collettività. Sulla nozione di *performance management*, v., tra gli altri, R. S. KAPLAN, D. P. NORTON, *The Balanced Scorecard: Measures That Drive Performance*, in *Harvard Business Review*, 1992, 71-79; M. ARMSTRONG, A. BARON, *Performance Management: The New Realities*, London, Institute of Personnel and Development, 1998; A. FERREIRA, D. OTLEY, *The design and use of performance management systems: An extended framework for analysis*, in *Management Accounting Research*, 2009, 20(4), 263-282; R. MUSSARI, *Performance e valore pubblico*, Milano, Cedam, 2022.

³² R. URSI, *La giuridificazione del canone dell'efficienza della pubblica amministrazione*, in B. MARCHETTI, M. RENNA (a cura di), *A 150 anni dall'unificazione amministrativa italiana - Studi - La giuridificazione*, Firenze University Press, 2017, 461.

³³ Sulla necessità di una governance multilivello del patrimonio immobiliare pubblico, v. A. BUSCEMA, *La tutela e la valorizzazione dei beni pubblici tra funzione sociale e interessi economici della proprietà pubblica*, cit., spec. § 10, ove si osserva che il patrimonio immobiliare pubblico è nella disponibilità di una pluralità di soggetti — amministrazioni centrali, enti territoriali e organismi collegati — e che occorre «mettere a sistema i patrimoni immobiliari pubblici, i soggetti decisori e il quadro amministrativo e normativo di riferimento», al fine di costruire una «rete di governance multilivello». L'Autore collega tale esigenza al passaggio dalle operazioni di cartolarizzazione ai programmi promossi dall'Agenda del Demanio, fondati su interventi di recupero, restauro e ristrutturazione e su modelli di cooperazione istituzionale.

zione operativa, affidata ad amministrazioni e strutture dotate di specifiche competenze tecniche, contabili e gestionali³⁴.

Al vertice di tale architettura istituzionale si colloca il Ministero dell'Economia e delle Finanze (MEF), il cui attuale assetto, delineato dal decreto legislativo n. 300 del 1999, ha ricondotto in un unico centro di governo le funzioni economiche, finanziarie e amministrative dello Stato, inaugurando una nuova stagione di responsabilità e trasparenza nella gestione delle risorse pubbliche. A esso spetta il compito di delineare le strategie generali di razionalizzazione e “valorizzazione” del patrimonio immobiliare, attraverso il coordinamento delle “strutture ministeriali competenti” dotate di specifiche funzioni tecniche, contabili e gestionali, tra loro strettamente interconnesse e in costante dialogo con le amministrazioni titolari dei beni e con gli altri enti pubblici coinvolti³⁵.

Accanto alla funzione di indirizzo e controllo esercitata dal MEF, opera l'Agenzia del Demanio, che rappresenta il principale soggetto attuatore delle politiche patrimoniali dello Stato, nonché l'interlocutore operativo per la gestione e la valorizzazione del “portafoglio” di tali beni, che costituiscono la base materiale di numerosi progetti di rigenerazione urbana, dismissione selettiva o concessione a fini sociali³⁶.

³⁴ C. FRANCHINI, *L'organizzazione statale per la gestione dei beni pubblici*, in A. POLICE (a cura di) *I beni pubblici: tutela, valorizzazione, gestione*, 2008, 115 ss.

³⁵ Al vertice dell'elaborazione delle politiche patrimoniali dello Stato si colloca oggi il Ministero dell'Economia e delle Finanze, entro il quale le funzioni relative al patrimonio pubblico risultano distribuite tra strutture dipartimentali competenti in materia economica, finanziaria e patrimoniale. In particolare, il Dipartimento dell'Economia concorre alla definizione delle politiche di razionalizzazione e valorizzazione del patrimonio pubblico, in raccordo con le amministrazioni titolari dei beni e con gli altri soggetti coinvolti nella relativa gestione. Allo stesso Dipartimento è attribuita, altresì, la responsabilità del censimento del patrimonio immobiliare delle amministrazioni pubbliche, centrali e territoriali, realizzato nell'ambito del progetto “Patrimonio della PA” introdotto dall'art. 2, comma 222, della legge n. 191 del 2009, con l'obiettivo di assicurare una ricognizione sistematica e aggiornata delle componenti attive e di costruire un sistema informativo unitario capace di supportare le decisioni strategiche in materia patrimoniale. Sul piano tecnico-operativo assume rilievo il Dipartimento dell'Amministrazione generale, del personale e dei servizi (DAG), cui spettano funzioni trasversali in materia di amministrazione, manutenzione e acquisizione degli immobili statali, nonché di gestione logistica e di approvvigionamento. Nell'ambito del Dipartimento opera la “Direzione per la razionalizzazione della gestione degli immobili, degli acquisti, della logistica e degli affari generali”, investita del compito di garantire l'efficienza amministrativa e di curare il raccordo con l'Agenzia del Demanio, in un'ottica di integrazione funzionale delle politiche immobiliari pubbliche. All'interno del medesimo Dipartimento è istituita la “Cabina tecnica di regia per il patrimonio immobiliare pubblico”, prevista dall'art. 28-quinquies del decreto-legge 22 giugno 2023, n. 75, e resa operativa con il D.P.C.M. 28 marzo 2024. A tale struttura collegiale è affidata la funzione di indirizzare e coordinare le politiche di gestione del patrimonio immobiliare dello Stato, attraverso l'elaborazione del “Programma nazionale pluriennale patrimoniale” — strumento di pianificazione strategica volto a definire principi, criteri e linee guida comuni — destinato a orientare l'azione delle amministrazioni e degli enti coinvolti nel governo della patrimonio immobiliare pubblico.

³⁶ Istituita con il decreto legislativo n. 300 del 1999 e divenuta pienamente operativa dal 2001, l'Agenzia del Demanio costituisce oggi il perno dell'amministrazione patrimoniale dello Stato, con funzioni di gestione, razionalizzazione e valorizzazione del patrimonio immobiliare pubblico. Dal punto di vista operativo, il portafoglio immobiliare gestito dall'Agenzia si articola in quattro principali categorie di beni, nelle quali confluiscono i criteri di classificazione dettati dalla normativa di contabilità di Stato e gli indirizzi propri della gestione demaniale. La prima categoria comprende gli immobili in uso governativo, destinati alle pubbliche amministrazioni per finalità istituzionali e di servizio. Si tratta della componente più rilevante, che rappresenta circa l'86% del valore complessivo e oltre la metà del numero totale dei beni statali. In tale ambito rientrano anche i beni appartenenti al demanio storico-artistico utilizzati dalle Amministrazioni statali o dal Ministero della Cultura (MIC) per finalità strumentali connesse alla tutela e alla fruizione del patrimonio culturale. La seconda categoria è costituita dagli immobili del patrimonio disponibile, ossia da quei beni — edifici e terreni — che lo Stato amministra secondo le regole del diritto privato. Pur rappresentando una quota consi-

Pur operando sotto la vigilanza del Ministero, l’Agenzia gode di autonomia gestionale e contabile, esercitando le proprie attribuzioni secondo criteri di economicità, efficienza e “imprenditorialità”, con l’obiettivo di razionalizzare l’impiego delle risorse affidate, attuare le operazioni previste nei programmi di privatizzazione e assicurare la disponibilità degli asset necessari all’esercizio delle funzioni statali³⁷. Permangono, nondimeno, ambiti di amministrazione condivisa o differenziata: taluni beni continuano a essere gestiti direttamente da ministeri o enti speciali — come nel caso del demanio militare —, mentre altri, quali il demanio marittimo, storico-artistico o aeronautico, vedono la coesistenza di competenze tra l’Agenzia e soggetti pubblici o a struttura privatistica. Gli immobili in uso governativo restano comunque inseriti nel portafoglio patrimoniale dell’Agenzia, che ne cura il coordinamento complessivo e la coerenza gestionale con le politiche generali dello Stato.

Sul versante regolatorio e costituzionale, l’esperienza della Commissione Rodotà (2007–2008), insieme alle riforme del Titolo V della Costituzione (l. cost. n. 3/2001) e del federalismo demaniale (d.lgs. n. 85/2010), ha progressivamente contribuito a delineare un modello di decentramen-

stente del patrimonio complessivo (circa il 34%), tali beni presentano una redditività spesso limitata e una destinazione d’uso non sempre compatibile con le esigenze funzionali dell’amministrazione. Si tratta, in prevalenza, di beni acquisiti per successione ereditaria, rinuncia o quote indivise, che richiedono complesse attività tecniche e amministrative preliminari e che, mediamente, presentano un valore unitario intorno ai centomila euro, variabile in relazione alla loro collocazione territoriale. La terza categoria riguarda il demanio storico-artistico non in uso alle Amministrazioni statali, formato da beni di eccezionale interesse culturale, archeologico e paesaggistico, la cui disponibilità è riservata a soggetti pubblici o privati qualificati e subordinata a rigorose garanzie di conservazione e corretta destinazione d’uso. Vi appartengono siti archeologici, torri, castelli, fortificazioni, ex conventi, caserme e ville storiche, molti dei quali concessi a università, enti locali, accademie e fondazioni. Una parte di tali beni è oggetto di concessioni di lunga durata a favore di soggetti privati o del terzo settore, chiamati a realizzare interventi di valorizzazione compatibili con i vincoli storico-artistici e con le esigenze di tutela. Infine, la quarta categoria, quella del patrimonio indisponibile, riunisce beni eterogenei per natura e destinazione, accomunati da un vincolo gestionale che ne preordina l’uso a finalità di interesse pubblico. La componente principale è rappresentata dai beni indisponibili in senso stretto, quali miniere, diritti di prospezione mineraria e diritti reali di godimento su beni di terzi. Rientrano altresì in questa categoria i beni confiscati, gli immobili concessi gratuitamente o in perpetuo a università ed enti ecclesiastici, nonché l’edilizia residenziale pubblica non ancora trasferita agli enti locali.

³⁷ L. MERCATI, *Il controllo sulla gestione del patrimonio immobiliare pubblico*, in *Le Regioni*, 2009, 5, 915; in particolare, se, nella legge di contabilità generale dello Stato, la dimensione patrimoniale risultava tradizionalmente confinata al mero profilo inventariale, la successiva evoluzione legislativa ne ha progressivamente ampliato la portata sostanziale, riconoscendo che la cura della ricchezza pubblica non può limitarsi alla conservazione materiale dei beni, ma implica un insieme articolato di attività — dalla razionalizzazione alla manutenzione, dalla valorizzazione alla dismissione — tutte orientate a garantire un impiego efficiente e produttivo delle risorse patrimoniali. Questo mutamento di prospettiva trova un significativo riscontro nell’art. 65, primo comma, del decreto legislativo 30 luglio 1999, n. 300, che, trasformando l’Agenzia del Demanio in ente pubblico economico, le attribuisce la gestione dei beni immobili dello Stato, salvo specifiche eccezioni, secondo le regole stabilite «dal codice civile e dalle altre leggi relative alle persone giuridiche private». Prende forma così un modello operativo ispirato a criteri di imprenditorialità, che affida all’Agenzia finalità di ottimizzazione dell’impiego dei beni, di alienazione di quelli compresi nei programmi di privatizzazione, nonché di acquisizione e gestione degli immobili necessari allo svolgimento delle funzioni statali. La gestione patrimoniale assume così i tratti di una funzione dinamica di governo della ricchezza pubblica, nella quale la logica economica si combina con quella pubblicistica, dando vita a un equilibrio nuovo tra efficienza gestionale e tutela dell’interesse generale.

to finanziario e patrimoniale imperniato sul riconoscimento effettivo dell'autonomia territoriale e su una rinnovata responsabilità istituzionale nella cura e nella gestione dei beni pubblici³⁸.

Tale percorso evolutivo trova un naturale punto di approdo nel quadro dell'integrazione europea, dove l'Unione, da semplice ambito di cooperazione economica, si è progressivamente affermata quale «attore regolatore sovranazionale», dotato di competenze in grado di incidere direttamente sull'ordinamento interno degli Stati membri e di orientarne la governance economica e patrimoniale verso criteri comuni di disciplina e responsabilità³⁹.

È in questa fase di transizione o «modernizzazione contabile»⁴⁰, segnata dall'affermarsi di valori e «regole di matrice aziendalistica»⁴¹ e dall'esigenza di raccordare le diverse dimensioni della ge-

³⁸ Sul punto, occorre precisare che è intervenuta la legge n. 86 del 26 giugno 2024 (cosiddetta Legge Calderoli), la quale ha segnato una nuova fase nel processo di attuazione del regionalismo differenziato previsto dall'art. 116, comma 3, Cost., conferendo una cornice normativa più definita al trasferimento di funzioni, competenze e risorse alle Regioni a statuto ordinario. Tale intervento legislativo, pur muovendosi nel solco del federalismo demaniale del 2010, ha riaperto un ampio dibattito dottrinale circa la tenuta dell'unità economica e giuridica della Repubblica, il rischio di frammentazione del patrimonio pubblico e la necessità di garantire un equilibrio effettivo tra autonomia territoriale e solidarietà interistituzionale, ponendo così nuove questioni di ordine costituzionale, finanziario e amministrativo; tra i numerosi contributi che hanno alimentato il dibattito sul tema, e senza alcuna pretesa di esaustività, si ritiene opportuno rinviare, *ex multis*, a F. CONTE, *Il futuro del regionalismo differenziato: tra sfide complesse e opportunità di innovazione per l'Italia*, in *Amministrativ@mente*, 2024, 4, 1743 ss.; A. POGGI, *La problematica attuazione del regionalismo differenziato*, in *Federalismi.it*, 2008, 1, 2 ss.; D. GIROTTO, *L'autonomia differenziata delle Regioni a statuto ordinario. Tentativi di attuazione dell'art. 116, comma 3, Cost. e limiti di sistema*, Torino, 2019, 67 ss.; P. CIARLO, M. BETZU, *Dal regionalismo differenziato al regionalismo pasticciato*, in *Le Istituzioni del Federalismo*, 2008, 1, 68 ss.; F. PIZZETTI, *Le nuove esigenze di governance in un sistema policentrico "esploso"*, in *Le Regioni*, 2001, 1165 ss.; A. MORRONE, *Il regionalismo differenziato. Commento all'art. 116, comma 3 della Costituzione*, in *Federalismo fiscale*, 2007, 1, 139 ss.; M. CECCHETTI, *La differenziazione delle forme e condizioni dell'autonomia regionale nel sistema delle fonti*, in P. CARETTI (a cura di), *Osservatorio sulle fonti*, Giappichelli, Torino, 2003, 21 ss.; G. BRAGA, *La legge attributiva di «ulteriori forme e condizioni particolari di autonomia» alle Regioni*, in F. MODUGNO, P. CARNEVALE (a cura di), *Trasformazioni della funzione legislativa*, Giuffrè, Milano, 2003, 98-102; M. DI FOLCO, *Le differenziazioni ipotetiche: l'art. 116 della Costituzione*, in L. VANDELLI (a cura di), *Il Governo delle Regioni: sistemi politici, amministrazioni, autonomie speciali*, Minerva, Bologna, 2012, 425-426; S. AGOSTA, *L'infanzia «difficile» (... ed un'incerta adolescenza?) del nuovo art. 116, comma 3, cost. tra proposte (sempre più pressanti) di revisione costituzionale ed esigenze (sempre più sentite) di partecipazione regionale alla riscrittura del quadro costituzionale delle competenze*, in E. BETTINELLI, F. RIGANO (a cura di), *La riforma del Titolo V della costituzione e la giurisprudenza costituzionale*, Giappichelli, Torino, 2003, 322 ss.; F. PIZZETTI, *Prime osservazioni sul ddl "Disposizioni per l'autonomia differenziata delle regioni a statuto ordinario"*, Astrid, 2023; G. LAURI, *Con il procedimento di determinazione dei LEP (e relativi costi e fabbisogni standard) la legge di bilancio riapre il cantiere dell'autonomia differenziata*, in *Osservatorio AIC*, 2023, 3; S. VALAGUZZA, *Il diritto delle città e il dibattito sull'autonomia differenziata*, in *Federalismi.it*, 2019,19; M. CALAMO SPECCHIA, *L'autonomia differenziata e la solidarietà interterritoriale: spunti di riflessione per una riforma costituzionalmente sostenibile*, in *Osservatorio AIC*, 2023, 5.

³⁹ F. CONTE, *Patrimonio, sostenibilità e accountability: la metamorfosi della contabilità pubblica italiana*, in *Riv. Corte dei conti*, 2025, 4, 2 ss.

⁴⁰ Sia consentito rinviare a F. CONTE, *Patrimonio, sostenibilità e accountability: la metamorfosi della contabilità pubblica italiana*, cit., 3 ss.; in particolare, il processo di modernizzazione – o, più propriamente, di armonizzazione contabile – delle pubbliche amministrazioni, avviato in attuazione della legge n. 42 del 2009 sul federalismo fiscale, ha trovato il suo primo assetto organico e compiuto con l'adozione di due decreti legislativi di portata innovativa e strutturale: il d.lgs. n. 118 del 2011, rivolto agli enti territoriali e agli organismi strumentali, e il d.lgs. n. 91 del 2011, destinato alle amministrazioni centrali dello Stato. Pur muovendo da contesti applicativi differenti, tali interventi condividono l'obiettivo di introdurre un insieme coerente di regole contabili uniformi, schemi di bilancio omogenei e principi contabili condivisi, così da rendere possibile una lettura integrata e comparabile dei dati di finanza pubblica provenienti dai diversi comparti. In questa prospettiva, l'armonizzazione non può essere ridotta a un mero esercizio di standardizzazione formale, ma si configura come un'operazione volta a garantire l'unitarietà e la coerenza dell'impianto contabile pubblico, superando quelle frammentazioni metodologiche e operative che, per lungo tempo, hanno impedito di ricon-

stione pubblica entro un quadro unitario di coerenza e responsabilità, che la pubblica amministrazione – chiamata a rimodulare la propria identità organizzativa e funzionale secondo logiche di «risultato»⁴² – riconosce nel linguaggio “programmatico della finanza pubblica”⁴³ non più un

durre in un quadro comune e affidabile l’insieme delle rilevazioni provenienti dai vari comparti, con conseguenti limiti nella capacità di fornire informazioni attendibili ai decisori politici e agli organi esterni di controllo e valutazione.

⁴¹ Nel più ampio contesto delle riforme amministrative avviate a partire dagli ultimi decenni del XX secolo, si è progressivamente affermato il paradigma del New Public Management (NPM), il quale – sviluppatosi originariamente nell’esperienza dei governi anglosassoni – ha promosso un incisivo processo di «aziendalizzazione» della pubblica amministrazione, fondato sull’importazione e sull’adattamento al settore pubblico di principi e strumenti propri del management privato, orientati alla misurabilità dei risultati, alla gestione per obiettivi, alla valutazione sistematica della performance e al contenimento dei costi. Tale approccio, pur rispondendo all’esigenza di rendere l’azione amministrativa più efficiente, efficace e responsabile verso i cittadini-utenti, ha sollevato un ampio dibattito circa la sua compatibilità con la specificità dei valori e delle finalità dell’ordinamento pubblico, inducendo dottrina e prassi a interrogarsi sulle modalità di conciliazione tra logiche di mercato e principi di legalità, imparzialità e buon andamento che informano l’azione amministrativa. Per un inquadramento teorico e critico del New Public Management, si vedano, tra gli altri, C. HOOD, *A Public Management for All Seasons?*, in *Public Administration*, vol. 69, 1991; D. OSBORNE, T. GAEBLER, *Reinventing Government: How the Entrepreneurial Spirit is Transforming the Public Sector*, Addison-Wesley, 1992; M. BARZELAY, *The New Public Management: Improving Research and Policy Dialogue*, University of California Press, 2001; E. FERLIE, L. ASHBURNER, L. FITZGERALD, A. PETTIGREW, *The New Public Management in Action*, Oxford University Press, 1996.

⁴² Sulle nozioni concernenti l’amministrazione di risultato si veda V. CERULLI IRELLI, F. LUCIANI, *La semplificazione dell’azione amministrativa*, in *Dir. amm.*, 2000, 617 ss.; G. CORSO, *Amministrazione di risultati*, in *Annuario AIPDA*, 2002, 127 ss.; L. IANNOTTA, *La considerazione del risultato nel giudizio amministrativo: dall’interesse legittimo al buon diritto*, in *Dir. proc. amm.*, 1998, 299 ss.; ID., *Costruzione del “futuro” delle decisioni e Giustizia nell’Amministrazione di risultato*, in L. Iannotta (a cura di), *Economia, diritto e politica nell’amministrazione di risultato*, Giappichelli, Torino, 2003, 3 ss.; A. ROMANO TASSONE, *Sulla formula «amministrazione per risultati»*, in *Scritti in onore di Elio Casetta*, Jovene, Napoli, 2001, 813 ss.; R. FERRARA, *Introduzione al diritto amministrativo*, Laterza, Bari, 2003, 102 ss.; M. CAMMELLI, *Amministrazione di risultato*, in *Annuario AIPDA*, cit., 107 ss.; M. R. SPASIANO, *Funzione amministrativa e legalità di risultato*, Giappichelli, Torino, 2003, 172 ss.

⁴³ Sul punto, merita attenzione la profonda revisione del ciclo di finanza pubblica introdotta in recepimento della nuova governance economica europea (Reg. UE 2024/1263 e 2024/1264; Dir. UE 2024/1265 del 29 aprile 2024), che ha ridisegnato l’architettura del coordinamento economico e fiscale tra gli Stati membri, ancorandola a piani pluriennali di sostenibilità dei conti pubblici e alla disciplina dei vincoli di matrice sovranazionale, secondo un unico percorso di aggiustamento fondato sull’andamento della spesa primaria netta (cfr. F. CONTE, *La riforma del Patto di Stabilità e Crescita: sfide e opportunità per l’economia europea*, in *Bilancio Comunità Persona*, 2024, 2, 210). Tale percorso trova espressione nel Piano strutturale di bilancio, accompagnato da un documento di monitoraggio volto a verificare, con cadenza annuale, i progressi conseguiti rispetto alla traiettoria di riferimento, ossia il Documento di Finanza Pubblica, da presentare entro il 30 aprile di ciascun anno. In coerenza con il nuovo quadro europeo, l’ordinamento italiano ha attuato una razionalizzazione complessiva degli strumenti di programmazione nazionale, sostituendo il Documento di Economia e Finanza (DEF) e la Nota di Aggiornamento (NADEF) con un unico atto programmatico, denominato Documento Programmatico di Finanza Pubblica (DPFP), destinato a divenire lo strumento fondamentale di indirizzo e coordinamento nella predisposizione della legge di bilancio. Il DPFP, adottato annualmente entro il mese di settembre, definisce gli obiettivi macroeconomici e di finanza pubblica per il triennio successivo, assicurando la coerenza tra la pianificazione nazionale e le linee guida dell’Unione europea in materia di disciplina fiscale e sostenibilità del debito. A valle di tale fase, gli Stati membri trasmettono alla Commissione europea, entro il 15 ottobre, il Documento programmatico di bilancio (DPB), che anticipa il contenuto della successiva Legge di Bilancio, illustrando gli obiettivi di saldo, le proiezioni di entrata e di spesa e gli effetti macroeconomici attesi delle misure previste; al documento è allegata una relazione metodologica contenente i modelli, le ipotesi e i parametri alla base delle previsioni di finanza pubblica. Il ciclo di bilancio nazionale trova compiuta realizzazione con la presentazione e l’approvazione parlamentare della Legge di Bilancio, atto conclusivo e sostanziale della programmazione finanziaria, attraverso il quale le previsioni e gli indirizzi delineati nei documenti programmatici assumono valore normativo e vincolante.

mero supporto tecnico, bensì un criterio ordinatore dell'azione di governo e un parametro di “efficienza” per la valutazione della sostenibilità delle decisioni politiche e gestionali⁴⁴.

Alla luce di tali premesse, si delinea una nuova fase del controllo pubblico, in cui la tradizionale verifica autorizzatoria-finanziaria non esaurisce più il perimetro della garanzia istituzionale, poiché alla dimensione formale del bilancio si affianca una più complessa attività di valutazione economico-patrimoniale dell'amministrazione, finalizzata alla costruzione di un sistema informativo organico e coerente, capace di integrare le esigenze di trasparenza, responsabilità e comparabilità con gli standard propri dell'ordinamento europeo⁴⁵.

Resta allora da interrogarsi sul soggetto chiamato a esercitare le funzioni di vigilanza così ridefinite dal legislatore entro la cornice flessibile delineata dall'art. 100 della Costituzione⁴⁶.

3. La Corte dei conti come garante della legalità finanziaria e della gestione patrimoniale.

Il sistema dei controlli pubblici ha conosciuto un'evoluzione di particolare rilievo, che trova uno dei suoi snodi più significativi nelle riforme del biennio 2011-2012. Tali interventi, maturati alla luce del nuovo equilibrio di bilancio e della rinnovata fisionomia della «Costituzione economica» — letta, nella sua interezza, attraverso il prisma del novellato art. 81 Cost. — hanno ridefinito la funzione di vigilanza pubblica, orientandola verso finalità di utilità sociale⁴⁷ e rafforzando-

⁴⁴ F. VERDE, A. RUGGIERO, L. PRINCIPE, *L'evoluzione dei modelli di contabilità pubblica tra armonizzazione e innovazione. Mutamenti organizzativi e sistemi contabili nelle aziende sanitarie pubbliche*, in *Riv. Corte dei conti*, 2021, 180.

⁴⁵ F. CONTE, *Patrimonio, sostenibilità e accountability: la metamorfosi della contabilità pubblica italiana*, cit., 3 ss.; E. D'ARISTOTILE, *La riforma contabile accrual prevista nel PNRR: presupposti normativi e possibili impatti sul sistema della contabilità pubblica italiana*, in *Bilancio Comunità Persona*, 2023, 3.

⁴⁶ Cfr. G. RIVOSECCHI, *I controlli sulle risorse finanziarie, una questione di democrazia e di legalità*, in *Federalismi.it*, 2023, 14, vii; l'espressione evoca, in senso ampio, la duttilità del sistema dei controlli tracciato dall'art. 100 Cost., il quale delinea un assetto fondato su un doppio circuito di garanzia. Da un lato, opera il controllo politico-democratico esercitato dalle Assemblee rappresentative attraverso l'approvazione del bilancio e del rendiconto (art. 81, quarto comma, Cost.), strumenti che legittimano l'iscrizione delle entrate e delle spese e rendono l'esecutivo responsabile dinanzi al Parlamento e, mediamente, ai cittadini. Dall'altro lato, si collocano i controlli di legittimità e di regolarità sull'impiego delle risorse pubbliche, affidati alla Corte dei conti quale organo imparziale di garanzia, preposto alla tutela della legalità finanziaria. È soprattutto questo secondo versante a mostrare la maggiore “elasticità” del modello costituzionale: l'art. 100 Cost. non predetermina una tipologia rigida di verifiche, ma consente al legislatore di modulare, secondo le esigenze contingenti, controlli preventivi di legittimità, controlli successivi sulla gestione e ulteriori forme di vigilanza dotate di adeguato fondamento costituzionale. Proprio tale apertura ha permesso di rafforzare progressivamente il sistema dei controlli sulla finanza pubblica, rendendolo capace di reggere l'urto delle crisi economiche, pandemiche ed energetiche dell'ultimo decennio, nella consapevolezza che essi presidiano interessi di rango costituzionale, quali la stabilità del bilancio, l'equilibrio economico e la stessa effettività della democrazia finanziaria. L'effetto combinato degli artt. 81, 100 e 103 Cost., rafforzato dalla l. cost. n. 1/2012, ha consentito alla Corte costituzionale di riconoscere che i parametri di equilibrio, copertura e sostenibilità dell'indebitamento rientrano a pieno titolo nella materia della contabilità pubblica di rilievo costituzionale, affidata alla giurisdizione della Corte dei conti quale “giudice naturale” (artt. 103, comma 2, e 25 Cost.). Si spiega così il ruolo centrale della magistratura contabile quale garante della legalità del bilancio e la conseguente legittimazione a sollevare questioni incidentali, strumento necessario per evitare che si formino zone di opacità nell'applicazione della Costituzione, come chiarito dalla sentenza n. 18 del 2019.

⁴⁷ F. MARONE, *Libertà d'iniziativa economica privata e giudice amministrativo*, in *P.A. Persona e Amministrazione*, 2023, 2, 441 ss.

ne la capacità di rispondere alle sollecitazioni economiche, ambientali e tecnologiche che attraversano l'azione amministrativa⁴⁸.

La ricomposizione normativa degli ultimi anni ha offerto alla Corte costituzionale l'occasione di delineare un quadro più organico della vigilanza contabile, attraverso un insieme di decisioni che la giurisprudenza ha progressivamente sistematizzato nella c.d. «dottrina dei controlli»⁴⁹.

In questo percorso ermeneutico, il Giudice delle leggi ha più volte sottolineato come i controlli interni all'apparato amministrativo — segnatamente quelli rimessi ai ministeri — non possano essere confusi con quelli affidati alla Corte dei conti, poiché solo quest'ultima, quale magistratura dotata di autonomia e indipendenza, garantisce quella posizione di terzietà necessaria per la verifica tecnico-contabile di fatti giuridicamente rilevanti ai fini della tutela della legalità economico-finanziaria di rango costituzionale⁵⁰.

⁴⁸ F. CONTE, *Governare in «equilibrio»: la disciplina di bilancio e i diritti sociali alla prova della governance europea*, in *Analisi giuridica dell'economia*, 2025, 2, 461; A. ZITO, *Premesse per una teoria giuridica del sistema economico a partire dal pensiero di M.S. Giannini sul rapporto tra economia e diritto*, in *Diritto Amministrativo*, 2024, 1, 166 ss.; nello specifico, dal punto di vista dottrinale, l'unico punto che sembra raccogliere un consenso sufficientemente ampio è quello fondato sul principio dell'esclusione: l'assetto delineato dalla Costituzione repubblicana non consente né un modello pienamente affidato alle regole del mercato e alla libera iniziativa privata, né, per converso, un ordinamento rigidamente pianificato, tale da annullare ogni spazio di autonomia economica. Tale equilibrio, che costituisce una delle più raffinate espressioni del compromesso costituente, trova la sua sintesi nell'art. 41 della Carta fondamentale, norma cardine della cosiddetta "Costituzione economica", ove la libertà d'iniziativa è affermata ma, al tempo stesso, vincolata al perseguimento dell'utilità sociale e al rispetto di valori supremi, quali la sicurezza, la libertà e la dignità della persona. La disposizione racchiude l'esito dell'incontro tra le grandi tradizioni ideali che animarono l'Assemblea Costituente — cattolica, socialista e liberale — e traduce una concezione della libertà economica non assoluta, ma orientata funzionalmente alla realizzazione dell'interesse collettivo e, oggi, sempre più, alla salvaguardia dell'ambiente e delle generazioni future.

⁴⁹ F. SUCAMELI, *Il giudice del bilancio nella Costituzione italiana. Analisi del sistema giurisdizionale a presidio delle Autonomie e dei diritti attraverso l'unico grado*, Editoriale Scientifica, Napoli, 2022, 34; si ricordano, in particolare, le sentenze n. 60/2013, nn. 39 e 40/2014, n. 89/2017, n. 18/2019 e, da ultimo, le nn. 157, 189 e 244 del 2020, che compongono un vero e proprio corpus sistematico volto a delineare i criteri attraverso i quali riconoscere nei controlli contabili quei tratti giurisdizionali idonei a fondare la legittimazione alla proposizione di questioni incidentali di costituzionalità. Nella decisione n. 89/2017, la Consulta ha individuato i criteri che qualificano i controlli contabili come procedimenti suscettibili di assumere *forma-sentenza*: l'applicazione di parametri normativi; la presenza di un pieno contraddittorio con l'ente controllato, sia davanti alle sezioni regionali di controllo sia nel successivo giudizio dinanzi alle Sezioni riunite; il coinvolgimento del pubblico ministero contabile quale garante dell'interesse generale alla regolarità della gestione finanziaria; e, infine, la giustiziabilità dell'atto conclusivo del procedimento, ritenuta imprescindibile alla luce del principio, affermato con forza nella sentenza n. 39/2014, secondo cui il diritto di difesa deve essere assicurato ogniqualvolta un provvedimento sia idoneo a incidere su posizioni giuridiche qualificate. La successiva sentenza n. 18/2019 ha esteso tale "test di giurisdizionalità" all'intero spettro dei controlli di legittimità-regolarità, chiarendo che essi assumono natura giurisdizionale quando sfociano in decisioni con struttura dicotomica (legittimo/illegittimo, conforme/non conforme), fondate su parametri normativi e destinate a divenire definitive in mancanza di tempestiva impugnazione innanzi alle Sezioni riunite. In questo schema, il bilancio — inteso non come mero atto formale, ma come contenuto informativo sulla gestione delle risorse — diviene la premessa fattuale del giudizio, suscettibile di accertamento tecnico-giuridico. Muovendo da tali premesse, la Corte ha ricavato il principio dell'esclusività del controllo contabile sui bilanci pubblici, già affermato nelle sentenze n. 60/2013 e n. 228/2017: l'attribuzione costituzionale del sindacato finanziario alla Corte dei conti non può essere surrogata da organi amministrativi né trasferita a giurisdizioni diverse, senza alterare l'equilibrio delineato dagli artt. 100 e 103 Cost. L'esigenza di garantire il giusto processo e la tutela delle posizioni coinvolte impone, pertanto, che le verifiche contabili si collochino entro un circuito giustiziale presidiato dalla stessa Corte dei conti, unico giudice legittimato a custodire la legalità finanziaria dell'ordinamento.

⁵⁰ G. RIVOSECCHI, *Dai controlli sulla "sana" gestione ai controlli di legittimità-regolarità dei conti e ritorno? Qualche dubbio e qualche proposta, anche alla luce del Piano nazionale di ripresa e resilienza*, in *Bilancio Comunità Persona*, 2022, 2, 39 ss.; Id., *I controlli sulle risorse finanziarie, una questione di democrazia e di legalità*, in *Federalismi.it*, 2023, 14, vii.

Si configura, in tal modo, un vero e proprio “sindacato tecnico-giuridico”⁵¹ radicato nell’art. 100 Cost., il cui ambito operativo non si esaurisce più nella tradizionale verifica di legittimità, ma si estende all’intero processo decisionale che governa l’impiego delle risorse pubbliche.

Proprio nella gestione, conservazione e valorizzazione del patrimonio immobiliare pubblico tale ampliamento trova una delle sue espressioni più significative: ciò che un tempo appariva come un insieme statico di beni da «custodire», oggi viene considerato come un complesso eterogeneo di ricchezze da amministrare secondo criteri di razionalità economica e di sostenibilità sociale⁵².

Lungo questa traiettoria, i tradizionali parametri di legittimità, regolarità ed economicità — che per molto tempo avevano circoscritto l’orizzonte della vigilanza contabile — si sono arricchiti di principi ulteriori. Tra questi assumono rilievo la trasparenza, intesa come effettiva conoscibilità dell’azione amministrativa; la partecipazione, quale forma di coinvolgimento della collettività nel controllo democratico; e la responsabilità, che si traduce nell’obbligo di rendere conto delle scelte compiute e dei risultati conseguiti. L’interazione tra tali principi ha contribuito a delineare un assetto di vigilanza contabile dotato di maggiore profondità valutativa, capace di raccordarsi con le dinamiche della governance aziendale, assicurando non solo la correttezza delle decisioni amministrative, ma anche la salvaguardia degli equilibri economico-finanziari dello Stato e la tutela di quella «legalità costituzionale in materia di finanza pubblica»⁵³ che costituisce il fulcro della missione istituzionale della magistratura contabile.

L’odierno sistema di audit della ricchezza immobiliare pubblica rappresenta uno dei campi elettivi nei quali convergono — in forma quasi paradigmatica — le principali tipologie di controllo “esterno”⁵⁴ delineate dall’art. 100 Cost.; a esse si affianca, nei casi di gestione dannosa, la giurisdizione contabile in materia di responsabilità “erariale”⁵⁵ ex art. 103 Cost., quale presidio ulterio-

⁵¹ G. RIVOCCHI, *I controlli sulle risorse finanziarie, una questione di democrazia e di legalità*, cit., vii.

⁵² Sia consentito rinviare a F. CONTE, *Governare in «equilibrio»: la disciplina di bilancio e i diritti sociali alla prova della governance europea*, in *Analisi giuridica dell’economia*, 2025, 2, 458; in particolare, «con tale espressione si individuano, in primo luogo, le funzioni che lo Stato assume nella veste di attore «assistenziale», ossia orientando la spesa pubblica verso la soddisfazione dei bisogni collettivi e la promozione del benessere sociale (sul punto si veda C. COLAPIETRO, *Alla ricerca di un Welfare State “sostenibile”: il Welfare generativo*, in *Rivista Diritto e Società*, 2014, 23). In secondo luogo, lo Stato si configura quale “stabilizzatore macroeconomico”, intervenendo con strumenti fiscali e di spesa anticiclica per governare i cicli economici e sostenere la domanda. A ciò si aggiunge la dimensione dello Stato “programmatore finanziario”, che trova il suo fondamento teorico nei modelli di economia pianificata, di matrice socialista e marxista, affermatasi in maniera compiuta nei Paesi dell’Europa orientale: in tale contesto, il potere pubblico si estendeva al controllo centralizzato delle decisioni economiche, alla definizione degli obiettivi produttivi, alla distribuzione delle risorse e alla conformazione dell’intero sistema industriale, fino a costituire il cardine stesso dell’ordinamento istituzionale ed economico nella prima metà del XX secolo. Pur nella loro diversità, queste configurazioni — Stato assistenziale, Stato stabilizzatore e Stato programmatore — condividono l’istanza di ridefinire profondamente le modalità di funzionamento della pubblica amministrazione, alla luce di un paradigma di governance economica che, nella riflessione giuridico-economica italiana, ha posto al centro il rapporto tra regole del mercato e interesse pubblico strutturale. Secondo tale ricostruzione, si delinea un’economia organizzata secondo una logica “dirigistica”, in cui le decisioni relative a produzione, distribuzione e allocazione delle risorse vengono assunte a livello politico, mediante piani vincolanti, riducendo progressivamente lo spazio dell’iniziativa privata».

⁵³ G. RIVOCCHI, *I controlli sulle risorse finanziarie, una questione di democrazia e di legalità*, cit., viii.

⁵⁴ Cfr. L. MERCATI, *Il controllo sulla gestione del patrimonio immobiliare pubblico*, in *Le Regioni*, 2009, 5, 917 ss.

⁵⁵ La responsabilità “erariale”, così come ricostruita dalla dottrina e dalla giurisprudenza contabile, si configura come una peculiare forma di responsabilità pubblica, radicata nell’art. 103 Cost., che attribuisce alla Corte dei conti la giuri-

re contro gli effetti distorsivi idonei a compromettere l'integrità del patrimonio e la stabilità della finanza pubblica.

Per quanto concerne il controllo preventivo di legittimità esercitato dalle Sezioni riunite della Corte dei conti sugli atti di disposizione che riguardano il demanio e il patrimonio dello Stato⁵⁶ — e, in particolare, sui provvedimenti di natura concessoria che riguardano le amministrazioni statali tuttora titolari dirette dei beni, le quali non ne abbiano trasferito la gestione all'Agenzia del demanio⁵⁷ o ad altri enti pubblici dotati di autonomia — si è progressivamente consolidato un indirizzo interpretativo che ha riconosciuto la valenza economica e talora “imprenditoriale” delle operazioni di gestione patrimoniale⁵⁸: in particolare, quando l'utilizzazione del bene pubblico genera vantaggi economici per l'operatore, la Corte estende il proprio scrutinio alla conformità ai principi europei di concorrenza e agli obblighi di evidenza pubblica⁵⁹.

sdizione in materia di contabilità pubblica, e disciplinata negli artt. 1–3 del Codice di giustizia contabile, ove se ne delineano presupposti, finalità e limiti applicativi. Essa costituisce espressione diretta del vincolo di servizio che lega l'agente pubblico all'interesse primario dell'amministrazione, qualificando la condotta lesiva non soltanto come pregiudizio economico, ma come deviazione funzionale rispetto allo scopo istituzionale dell'ente, da valutarsi alla luce dei principi di legalità, imparzialità, buon andamento ed equilibrio finanziario. In questa prospettiva, come evidenziato anche dalla giurisprudenza della Sezione giurisdizionale toscana (cfr. S. BRIZI, *Nota a sentenza Sezione Giurisdizionale Toscana 3/2022*, in *Bilancio Comunità Persona*, 2022), la responsabilità erariale si articola anzitutto nelle sue componenti patrimoniali, che comprendono il danno da lesione del rapporto sinallagmatico, derivante dalla corresponsione di emolumenti privi di causa in presenza di attività lavorativa deviata verso fini illeciti; il danno da disservizio, riferibile ai costi sostenuti dall'amministrazione per il ripristino della legalità, dell'efficienza e della funzionalità dell'ufficio compromesse da condotte infedeli; il danno da assenteismo, parametrato alle retribuzioni indebitamente percepite durante periodi di arbitrario allontanamento dal servizio; nonché il danno da tangente, inteso quale costo occulto che si riflette sul prezzo dell'appalto e si riversa sull'ente pubblico. A tali figure si affianca la dimensione non patrimoniale, che trova espressione nel danno all'immagine, sia nelle ipotesi tipizzate dall'art. 55-quinquies d.lgs. n. 165/2001 — autonome rispetto alla generale fattispecie dell'art. 17, comma 30-ter, d.l. n. 78/2009 — sia nei casi in cui il pregiudizio derivi da un delitto contro la pubblica amministrazione accertato con sentenza irrevocabile. In tali ipotesi, la liquidazione avviene secondo criteri equitativi, tenendo conto della diffusione mediatica della vicenda, della natura dolosa della condotta, della sua rilevanza penale, della reiterazione dei fatti e della posizione apicale ricoperta dal convenuto.

⁵⁶ In conformità a quanto disposto dall'art. 3, comma 1, lettere f) e g), della legge n. 20 del 1994.

⁵⁷ È opportuno precisare che anche l'Agenzia del Demanio, cui è affidata la gestione della componente più consistente del patrimonio immobiliare statale, rientra a sua volta nell'orbita dei controlli della Corte dei conti ai sensi della legge 21 marzo 1958, n. 259. In quanto ente pubblico economico rientrante nel perimetro dei soggetti sottoposti al controllo sugli enti, essa è soggetta al sindacato contabile previsto per gli enti sovvenzionati, con la conseguenza che la sua attività gestionale è sottoposta alle verifiche di legittimità, economicità ed efficienza che la Corte è chiamata a svolgere in modo sistematico e continuativo.

⁵⁸ L. MERCATI, *Il controllo sulla gestione del patrimonio immobiliare pubblico*, in *Le Regioni*, 2009, 5, 917 ss.; sul punto, l'Autore osserva che il criterio distintivo non risiede tanto nella mera appartenenza formale del bene, quanto piuttosto nella funzione amministrativa concretamente esercitata: ciò significa che il controllo segue la gestione più che la proprietà, estendendosi, pertanto, anche a quelle ipotesi in cui la titolarità giuridica del bene risulti separata dall'amministrazione effettiva. Emblematico, in tal senso, è il caso del Fondo edifici di culto, il quale, pur essendo dotato di una propria personalità giuridica, è amministrato dal Ministero dell'interno; gli atti di gestione posti in essere da quest'ultimo permangono, pertanto, soggetti al controllo preventivo di legittimità esercitato dalla Corte dei conti, a conferma di come la funzione di controllo si radichi non nella formale titolarità del bene, ma nella effettiva titolarità dell'azione amministrativa.

⁵⁹ Sul piano giurisprudenziale, l'estensione del controllo pubblico alla dimensione economica e sostanziale della gestione delle risorse immobiliari trova oggi conferma in un orientamento ormai stabile della giurisprudenza amministrativa e contabile. Le principali pronunce intervenute nell'ultimo ventennio hanno chiarito come l'affidamento in concessione di aree e strutture pubbliche non possa mai essere sottratto ai principi di imparzialità, pubblicità e trasparenza sanciti dall'art. 12 della legge n. 241 del 1990, neppure quando il procedimento sia attivato su istanza di

Il controllo preventivo, in questo senso, pur conservando la propria funzione di garanzia formale dell'atto rispetto alle norme giuridiche⁶⁰, ha progressivamente assunto modalità di scrutinio più penetranti, tali da conferirgli — secondo la lettura offerta dalla giurisprudenza costituzionale — una più intensa connotazione “giurisdizionale”⁶¹, nel quale l'effettività del “diritto del bilancio”⁶² si coordina con la tutela dei diritti sociali e con l'esigenza di assicurare decisioni pubbliche trasparenti, coerenti e verificabili⁶³.

parte o riguardi beni di modesta estensione. In tale direzione, il Consiglio di Stato e la Corte dei conti hanno progressivamente affermato che anche le concessioni demaniali marittime e quelle aventi ad oggetto aree di interesse turistico o produttivo devono essere assoggettate a procedure di evidenza pubblica, in quanto idonee ad attribuire vantaggi economici a operatori privati. La valutazione di legittimità del provvedimento concessorio non può, pertanto, esaurirsi in un controllo meramente formale, ma deve verificare il rispetto sostanziale dei principi di concorrenza, parità di trattamento e corretto impiego delle risorse pubbliche. Questo approdo interpretativo trae origine dalla giurisprudenza della Corte di giustizia dell'Unione europea, a partire dalla sentenza 12 luglio 2001, causa C-399/98 (*Scala*), ed è stato recepito nell'ordinamento interno con il d.lgs. n. 163 del 2006. La giurisprudenza amministrativa nazionale ne ha dato applicazione estendendo l'ambito delle regole sugli appalti pubblici anche a fattispecie solo apparentemente atipiche, quali le opere di urbanizzazione realizzate a scomputo da soggetti privati, nonché imponendo la preventiva determinazione e pubblicazione dei criteri di selezione dei concessionari nelle concessioni demaniali marittime. La stessa esigenza di conformità ai principi eurounitari è stata più volte ribadita anche in sede nazionale: il Consiglio di Stato, sez. VI, con la sentenza n. 525 del 29 gennaio 2013, ha dichiarato l'illegittimità delle proroghe automatiche delle concessioni demaniali marittime, ritenendole contrarie alla direttiva 2006/123/CE e ai principi di libertà di stabilimento e di concorrenza; analogamente, la Corte dei conti (deliberazione 13 maggio 2005, n. 5) ha evidenziato che l'affidamento diretto di aree demaniali, anche per finalità imprenditoriali, richiede il previo esperimento di una procedura competitiva, pena la violazione dei principi di economicità e di corretta amministrazione. Nel loro insieme, queste pronunce attestano il superamento di una concezione meramente formale della gestione delle risorse immobiliari, imponendo un modello di controllo fondato sulla verifica sostanziale dell'efficienza economica, del rispetto della concorrenza e della corretta amministrazione. Per un maggior approfondimento, v. Consiglio di Stato, Sez. VI, 29 gennaio 2013, n. 525; Id., 29 gennaio 2013, n. 526; TAR Toscana, Sez. III, 24 gennaio 2013, n. 115; Corte dei conti, Sez. giurisdizionale centrale, 13 maggio 2005, n. 5; sul tema si veda inoltre *Patrimonio Pubblico – Notiziario di giurisprudenza in materia di demanio, patrimonio e beni pubblici*, in www.patrimoniopubblico.it, 2013, 3, 55 ss.

⁶⁰ F. BATTINI, *Il controllo surrettizio di legittimità*, in *Giorn. dir. amm.*, 2005, 4, 374 ss.; L. SAMBUCCI, *Riforma del titolo V della parte seconda della Costituzione e controlli di legittimità sugli atti*, in *Riv. Corte dei conti*, 2004, 4, 330 ss.

⁶¹ Cfr. Corte cost., 12 settembre 1976, n. 226.

⁶² G. RIVOCCHI, *Il giudizio di parificazione dei rendiconti e l'accesso alla giustizia costituzionale*, in *Federalismi.it*, 2021, 27, 170; F. SUCAMELI, *Il giudice del bilancio nella Costituzione italiana. Analisi del sistema giurisdizionale a presidio delle Autonomie e dei diritti attraverso l'unico grado*, Editoriale Scientifica, Napoli, 2022, 34; in particolare, la distinzione concettuale tra diritto “sul” bilancio e diritto “del” bilancio si fonda su due piani normativi differenti. Con l'espressione *diritto sul bilancio* si allude all'insieme delle fonti e delle disposizioni che definiscono i saldi di finanza pubblica e le regole procedurali della loro formazione: un complesso di norme attraverso cui le autorità di bilancio rispondono, in primo luogo, alle assemblee rappresentative e, in via mediata, ai cittadini, secondo la logica della c.d. “contabilità di mandato”. Ne costituiscono parametro costituzionale gli artt. 1, 5, 28, 81, comma 6, e 97 Cost., nonché l'art. 10, paragrafo 3, TUE. Diversamente, il *diritto del bilancio* riguarda il nucleo sostanziale delle scelte allocative dell'ente pubblico: l'insieme delle norme mediante cui si determinano l'indirizzo di spesa e il reperimento delle entrate, si individuano le ragioni giuridiche che fondano l'obbligo di pagamento e si concretano gli strumenti attuativi dell'indirizzo politico. Esso coincide, pertanto, con il contenuto normativo espresso dalla legge di bilancio nelle sue diverse articolazioni – previsione, eventuale assestamento e rendiconto – e riflette la funzione sostanziale di tali atti, come chiarito dalla Corte costituzionale (sentt. n. 10 e n. 184 del 2016, in ordine alla legge di bilancio, e n. 274 del 2017, con riferimento al rendiconto).

⁶³ F. CONTE, *Governare in «equilibrio». La disciplina di bilancio e i diritti sociali alla prova della governance europea*, in *Analisi giuridica dell'economia*, 2025, 2, 462; Corte costituzionale, sentenze nn. 184 del 2016, n. 247 e n. 80 del 2017, n. 51 del 2019, n. 184 del 2022, n. 39 del 2024.

Accanto alla tradizionale forma di verifica *ex ante*, trova oggi piena esplicitazione il controllo successivo sulla gestione, previsto dall'art. 3, comma 4, della legge 14 gennaio 1994, n. 20, il quale — rafforzato “in via straordinaria e temporanea” dal quadro normativo introdotto a sostegno della ripresa economica e dall'esigenza di un più penetrante monitoraggio dell'uso delle risorse pubbliche⁶⁴ — consente alle Sezioni riunite, «anche in corso di esercizio», di includere nei propri programmi annuali di valutazione l'attività patrimoniale e gestionale delle diverse amministrazioni⁶⁵. L'evoluzione dell'istituto ha condotto alla definizione di una duplice architettura del controllo, nella quale il modello classico “successivo-collaborativo”⁶⁶ viene affiancato dalla dimensione, più innovativa, “ibrida-concomitante”⁶⁷. Ciò comporta un'estensione dell'orizzonte funzionale

⁶⁴ Cfr. C. PAGLIARIN, *I controlli della Corte dei conti e le prospettive di riforma della pubblica amministrazione nella stagione del PNRR. Una introduzione*, in *Bilancio Comunità Persona*, 2023, 1, 72 ss.

⁶⁵ G. RIVOSECCHI, *I controlli sulle risorse finanziarie, una questione di democrazia e di legalità*, in *Federalismi.it*, 2023, 14, xii; G. D'AURIA, *La “nuova” Corte dei conti*, in www.astrid.eu, 2009.

⁶⁶ Il controllo sulla gestione affidato alla Corte dei conti, disciplinato dalla legge 14 gennaio 1994, n. 20 e successive modifiche, si configura come un controllo “successivo” e di tipo “collaborativo”, avente a oggetto non i singoli atti, ma l'attività amministrativa nel suo complesso. Esso è volto a verificare la legittimità e la regolarità delle gestioni, il funzionamento dei controlli interni di ciascuna amministrazione e, soprattutto, la rispondenza dei risultati dell'azione amministrativa agli obiettivi stabiliti dalla legge, valutando comparativamente costi, modi e tempi dello svolgimento delle funzioni pubbliche. Nell'esercizio di tale funzione la Corte può richiedere alle amministrazioni pubbliche e agli organi di controllo interno ogni atto o informazione ritenuta utile, nonché disporre ispezioni e accertamenti diretti, in modo da ricostruire un quadro complessivo dell'andamento della gestione. Il controllo riguarda l'intero perimetro delle amministrazioni di cui all'art. 1, comma 2, del d.lgs. n. 165 del 2001: amministrazioni statali, Regioni, enti locali, enti pubblici non economici, università, enti del servizio sanitario nazionale, gestioni fuori bilancio e fondi di provenienza comunitaria. Le Regioni e gli enti locali sono assoggettati al controllo sulla gestione in quanto chiamati a rispettare i risultati fissati dalle leggi di principio e di programma e, più in generale, i vincoli derivanti dall'equilibrio di finanza pubblica. La Corte costituzionale ha chiarito che tale controllo è compatibile con l'autonomia regionale e locale, poiché trova il suo fondamento negli artt. 97 (buon andamento), 28 (responsabilità dei funzionari pubblici), 81 (equilibrio di bilancio) e 119 Cost. (coordinamento dell'autonomia finanziaria), e si configura come presidio dell'interesse finanziario generale. Significativo è, inoltre, il controllo sulla gestione dei fondi strutturali europei, attraverso il quale la Corte verifica l'utilizzo dei finanziamenti comunitari, l'efficacia delle misure rispetto agli obiettivi stabiliti dalle normative europea e nazionale e l'eventuale presenza di irregolarità o frodi, operando in raccordo con la Corte dei conti europea e con gli altri istituti superiori di controllo. Il procedimento è organizzato sulla base di programmi annuali di controllo, nei quali vengono individuate le aree gestionali da esaminare secondo criteri di rilevanza finanziaria, rischio di irregolarità, esiti di controlli pregressi e richieste provenienti da altre istituzioni. L'esito non si traduce nella perdita di efficacia di singoli atti — come avviene per il controllo preventivo di legittimità — ma nella predisposizione di relazioni e osservazioni rivolte agli organi elettivi e alle amministrazioni controllate, chiamate a comunicare le misure adottate per dare seguito alle indicazioni della Corte. L'efficacia del controllo non risiede, dunque, in una sanzione diretta, ma nella capacità di attivare meccanismi di autocorrezione e di responsabilizzazione politica e amministrativa: l'eventuale mancato adeguamento ai rilievi può infatti rilevare sul piano della responsabilità politica degli organi di vertice e, ove ne ricorrano i presupposti, anche sul terreno della responsabilità erariale dei singoli funzionari. Il controllo sulla gestione, infine, si distingue dal controllo di legittimità sugli atti sia per l'oggetto (attività complessiva e non singoli provvedimenti), sia per il parametro (verifica *ex post* dei risultati rispetto agli obiettivi programmati, anziché conformità *ex ante* alla legge), sia per l'esito, che non determina effetti sull'efficacia dell'atto ma orienta l'amministrazione verso un miglioramento strutturale delle proprie modalità di azione. Proprio perché configurato come controllo successivo e collaborativo, esso non ha natura giurisdizionale: la Corte dei conti, nell'esercizio di questa funzione, non può sollevare questioni incidentali di legittimità costituzionale né attivare rinvii pregiudiziali alla Corte di giustizia, ma opera come organo di garanzia e ausilio, al servizio di una più razionale, trasparente e responsabile gestione delle risorse pubbliche.

⁶⁷ C. PAGLIARIN, *I controlli della Corte dei conti e le prospettive di riforma della pubblica amministrazione nella stagione del PNRR. Una introduzione*, in *Bilancio Comunità Persona*, 2023, 1, 73 ss.; G. RIVOSECCHI, *I controlli sulle risorse finanziarie, una questione di democrazia e di legalità*, cit., xiii; in particolare, nell'esaminare la riconfigurazione dei meccanismi di vigilanza sulla

della Corte, chiamata non più soltanto a scrutinare la regolarità formale e la correttezza contabile delle operazioni, ma anche a verificare la coerenza tra gli obiettivi programmati e i risultati conseguiti, secondo i parametri di efficacia, efficienza ed economicità propri delle politiche di gestione e valorizzazione dei beni pubblici.

Sebbene il controllo concomitante, con specifico riferimento agli interventi riconducibili al PNRR e al Piano nazionale per gli investimenti complementari (PNC), sia stato successivamente soppresso dal decreto-legge n. 44 del 2023, nell'intento del legislatore di semplificare i procedimenti amministrativi e di evitare possibili sovrapposizioni di competenze, esso ha rappresentato — e in parte continua a rappresentare sul piano sistematico — la più compiuta evoluzione della funzione di garanzia affidata alla Corte dei conti. Si tratta di una funzione che, pur affondando le proprie radici nel giudizio *ex post*, ha progressivamente assunto i tratti di una “interlocazione tecnica” con le amministrazioni durante l’attuazione dei programmi finanziati con risorse PNRR e PNC, orientata a prevenire sprechi, inefficienze e irregolarità suscettibili di tradursi in responsabilità “dirigenziale”⁶⁸.

gestione delle risorse finanziarie, il controllo concomitante delineato dall’art. 22 del d.l. n. 76 del 2020 assume una fisionomia peculiare, collocandosi in una posizione intermedia rispetto ai modelli tradizionali. Il dato letterale della norma consente infatti di qualificarlo come una forma di controllo ibrida, nella quale si combinano, da un lato, i tratti tipici del controllo-referto, orientato alla verifica della sana gestione, e, dall’altro, le caratteristiche proprie del controllo-accertamento, volto a rilevare la regolarità amministrativo-contabile. Si configura così un innesto originale tra funzioni conoscitive e funzioni immediatamente valutative dell’azione amministrativa, reso funzionale alla prevenzione di gravi irregolarità gestionali e, soprattutto, di ritardi significativi e non giustificati nell’erogazione dei contributi. Il decreto “semplificazioni” attribuisce al fattore temporale una valenza decisiva, come dimostra la modifica dell’art. 29 della legge n. 241 del 1990, che qualifica come riconducibili ai livelli essenziali delle prestazioni le disposizioni in tema di misurazione dei tempi effettivi di conclusione dei procedimenti. A ciò si ricollega l’art. 12 del medesimo decreto, che introduce l’obbligo di rilevazione puntuale della durata reale dei procedimenti e sancisce l’inefficacia dei provvedimenti adottati oltre i termini, rendendo così il vincolo temporale un parametro di legittimità sostanziale dell’azione amministrativa. Benché radicato nel contesto delle misure di semplificazione, il controllo concomitante è stato da subito individuato dalla dottrina come strumento potenzialmente idoneo a operare anche nella fase attuativa del PNRR, attesa la natura strategica dei piani, programmi e progetti richiamati dall’art. 22. Nella disciplina del Piano, tuttavia, il legislatore ha preferito ricondurre la vigilanza nell’ambito del più generale controllo successivo sulla gestione, integrato da un sistema articolato di audit, anticorruzione e trasparenza costruito dal d.l. n. 77 del 2021. In tale quadro, la Corte dei conti è chiamata a valutare economicità, efficienza ed efficacia nell’utilizzo delle risorse del PNRR, in cooperazione con la Corte dei conti europea, e a riferire periodicamente al Parlamento. Gli atti e i provvedimenti adottati per l’attuazione delle misure restano, inoltre, soggetti ai controlli ordinari di legalità e ai controlli amministrativo-contabili previsti dalla normativa nazionale, mentre l’impatto delle risorse NGEU costituisce oggetto di approfondita analisi nei principali referti delle Sezioni riunite in sede di controllo, con il risultato di coinvolgere, nella realizzazione del Piano, l’intero sistema dei controlli affidato alla magistratura contabile.

⁶⁸ C. CHIAPPINELLI, *Controllo concomitante ed efficienza dell’amministrazione tra disciplina normativa ed attuazione*, in *Riv. amministrativa Repubblica italiana*, 2021, 1-2, 5 ss.; C. PAGLIARIN, *I controlli della Corte dei conti e le prospettive di riforma della pubblica amministrazione nella stagione del PNRR. Una introduzione*, cit., 72 ss.; in particolare, l’art. 22 del decreto-legge n. 76 del 2020 rappresenta un passaggio significativo nell’evoluzione della funzione di controllo, poiché, pur richiamando l’art. 11, comma 2, della legge n. 15 del 2009, se ne discosta in modo rilevante: la disposizione, infatti, non menziona più la responsabilità politica del Ministro, ma collega l’esito del controllo direttamente alla responsabilità dirigenziale, ai sensi dell’art. 21, comma 1, del d.lgs. n. 165 del 2001. In tal modo, il legislatore ha inteso rafforzare il nesso tra controllo e risultato amministrativo, spostando l’asse della verifica dal piano politico a quello gestionale e introducendo una forma di responsabilizzazione immediata dei vertici amministrativi in caso di gravi irregolarità o ritardi nell’erogazione dei contributi. Questa tipologia di responsabilità, propria dei controlli interni, concerne la valutazione della performance individuale e organizzativa in rapporto al conseguimento degli obiettivi e all’osservanza delle direttive; la Corte dei conti interviene solo in via indiretta, verificando la coerenza e l’effettività dei sistemi di controllo

La disciplina del patrimonio culturale — nella sua componente “immateriale”, introdotta dalla legge delega 7 ottobre 2024, n. 152⁶⁹ — amplia ulteriormente il perimetro di vigilanza e la nozione stessa di patrimonio pubblico, includendovi tradizioni, saperi, pratiche sociali e modelli di espressione riconosciuti dalle comunità, dai gruppi e persino da singoli individui quali elementi costitutivi della propria identità collettiva⁷⁰. Il richiamo al novellato art. 9 Cost., ora espressamente orientato alla salvaguardia delle generazioni future, rivela la consapevolezza del legislatore circa l’urgenza di preservare quelle forme di eredità culturale che non trovano espressione in beni materiali, ma che si manifestano attraverso modalità di trasmissione particolarmente vulnerabili alle accelerazioni tecnologiche, ai fenomeni di globalizzazione e ai profondi mutamenti delle strutture sociali⁷¹.

interno. Il controllo concomitante si configura così come strumento di prevenzione e di tempestiva correzione delle anomalie gestionali, volto a evitare inefficienze e a garantire la rapidità dell’azione amministrativa. Elemento centrale della riforma è il fattore temporale, che diviene parametro sostanziale dell’efficacia dell’azione pubblica. Il decreto, modificando la legge n. 241 del 1990, riconduce agli standard essenziali delle prestazioni la misurazione dei tempi di conclusione dei procedimenti e l’inefficacia degli atti adottati oltre i termini. In tale prospettiva, il controllo concomitante assume particolare rilievo nell’attuazione del PNRR, quale strumento di monitoraggio continuo sull’impiego tempestivo e corretto delle risorse, rafforzando la dimensione di efficienza e legalità che oggi caratterizza il moderno sistema dei controlli sulla finanza pubblica.

⁶⁹ L. MINERVINI, *Patrimonio culturale immateriale e giovani generazioni: prime annotazioni a margine della legge delega 7 ottobre 2024, n. 152*, in *Arte e Diritto*, 2025, 1, 88; in particolare, nel quadro delineato dalla legge delega 7 ottobre 2024, n. 152, particolare rilievo assumono i criteri direttivi elencati all’art. 11, comma 2, che orienteranno i futuri decreti legislativi e che, letti nel loro insieme, delineano una rinnovata attenzione al ruolo delle generazioni più giovani nella cura e nella trasmissione del patrimonio culturale immateriale. Colpiscono, in modo speciale, alcune previsioni: la lettera *f*), che invita a favorire il trasferimento e la circolazione di conoscenze, pratiche e tradizioni portatrici di identità, riconoscendole come espressioni della creatività umana e come condizioni di continuità tra generazioni e di sviluppo sostenibile; la lettera *m*), che sollecita l’inserimento, nei percorsi scolastici e universitari, di itinerari formativi idonei a far maturare nei più giovani la consapevolezza del patrimonio immateriale del proprio territorio; la lettera *r*), che incoraggia l’accesso dei giovani alle comunità depositarie di tali valori, sostenendone la partecipazione attiva; e la lettera *s*), che promuove attività educative e iniziative di disseminazione, anche mediante strumenti innovativi, finalizzate a garantire la trasmissione intergenerazionale delle conoscenze. L’enfasi posta sul coinvolgimento diretto delle nuove generazioni rappresenta un passaggio significativo: implica un investimento non solo formativo ma anche culturale, volto a creare contesti in cui scuole, enti territoriali e realtà associative cooperino nella costruzione di un ambiente favorevole alla continuità delle tradizioni, valorizzando anche l’apporto delle tecnologie digitali nel rendere il patrimonio immateriale più accessibile e attrattivo. Si tratta, in fondo, di un approccio che richiama la logica della sussidiarietà orizzontale, nella quale la comunità partecipa attivamente alla cura dei beni culturali condivisi. Tali criteri, pur formulati in modo ampio, possono essere letti come una declinazione dei doveri che le generazioni presenti assumono verso quelle future, nella linea tracciata dall’art. 9 Cost., il quale — dopo la riforma del 2022 — ha elevato la tutela dell’ambiente, della biodiversità e degli ecosistemi, “anche nell’interesse delle future generazioni”, a principio cardine dell’ordinamento repubblicano.

⁷⁰ *Ivi*, 89; in particolare, secondo le prime osservazioni provenienti dalla dottrina (A.L. TARASCO, *Figlio di un dio minore: il patrimonio culturale immateriale tra necessità di codificazione e aneliti di libertà*, relazione al Convegno “Il patrimonio culturale immateriale”, 28 febbraio 2025; P. LAZZARA, *Il patrimonio culturale immateriale. Alla ricerca di una nozione giuridica. La legge 152 del 2024*, relazione al medesimo Convegno), la definizione introdotta dalla legge delega si colloca a significativa distanza dalla tradizionale “corporeità” dei beni culturali regolati dal Codice del 2004, aprendo il campo a una diversa concezione del bene culturale che non coincide più, in via esclusiva, con la sua materialità fisica. Tale scelta non si limita a un aggiornamento terminologico, ma comporta implicazioni rilevanti sia nella determinazione delle risorse da destinare alla tutela, sia nella configurazione degli strumenti giuridici idonei a disciplinarne la salvaguardia, come ben evidenziato anche dalla recente pronuncia dell’Adunanza plenaria del Consiglio di Stato n. 5 del 2023.

⁷¹ L. MINERVINI, *Patrimonio culturale immateriale e giovani generazioni: prime annotazioni a margine della legge delega 7 ottobre 2024, n. 152*, cit., 87 ss.

In questo ambito, la Corte dei conti assume una posizione di primaria autorevolezza, poiché al suo controllo è affidata la verifica della sostenibilità economico-finanziaria delle politiche culturali e della corretta destinazione delle risorse loro dedicate: come efficacemente osservato in dottrina, “la cultura ha bisogno di soldi e libertà”, due condizioni che non possono essere assicurate senza un controllo effettivo sull’impiego dei mezzi pubblici, destinati a preservare l’identità collettiva e a trasmetterla alle generazioni future⁷².

Muovendo da tale premessa, l’intersezione tra la dimensione intergenerazionale del precetto costituzionale, la natura intangibile dei beni culturali e l’esigenza di un audit rigoroso sulle relative risorse permette di definire una struttura teorica più ordinata, capace di sistematizzare un settore che per lungo tempo si è retto su discipline frammentarie e che oggi trova una collocazione sistematica nell’ambito più ampio della tutela e della valorizzazione dell’intero patrimonio pubblico⁷³.

Il controllo sulla gestione del patrimonio pubblico, con particolare riguardo alla componente immobiliare, assume oggi una configurazione necessariamente multidimensionale: ai parametri di sostenibilità macro-finanziaria, essenziali per la tenuta degli equilibri di bilancio, si affianca il principio della competenza economica, che impone una rappresentazione completa e attendibile degli effetti delle scelte gestionali.

La gestione immobiliare dello Stato si colloca, pertanto, all’interno di un sistema coordinato di presidi esterni, che comprende la verifica preventiva di regolarità, il controllo successivo sui risultati e, ove si manifestino esiti antieconomici o dannosi, l’accertamento della responsabilità patrimoniale.

Su questa linea, la giurisprudenza contabile ha progressivamente ricondotto al controllo della Corte tutte le attività connotate da una “corretta rilevanza economico-patrimoniale dei fatti di gestione”⁷⁴, siano esse riferibili a rapporti contrattuali, a investimenti o a operazioni di valorizzazione⁷⁵.

⁷² *Ivi*, 90.

⁷³ *Ibidem*.

⁷⁴ È interessante osservare come l’esigenza che la gestione delle finanze pubbliche sia condotta secondo criteri di correttezza appaia, sul piano dei principi, come un presupposto di immediata evidenza, tale da sembrare soddisfatto dalla sola individuazione delle regole cui conformare l’azione amministrativa e dei parametri attraverso i quali verificare la conformità sul piano giuscontabile. Una simile impostazione mostra tuttavia i propri limiti non appena si consideri la complessità della nozione di “gestione”, nella quale confluiscono profili molteplici, disciplinati da fonti eterogenee e soggetti a un’evoluzione continua, che rende problematica l’individuazione di criteri univoci e stabili idonei a fondare un giudizio attendibile di correttezza sostanziale (così in S. DI SALVO, *Servizi di interesse generale a rilevanza economica e corretta gestione delle partecipazioni societarie. Spunti di riflessione sull’individuazione dei parametri della “correttezza della gestione”, con brevi cenni alle partecipazioni societarie pubbliche e ai servizi di interesse generale a rilevanza economica*, in www.giustizia-amministrativa.it, 2017, 1 ss.). Proprio questa complessità ha progressivamente imposto di spostare l’attenzione dalla dimensione meramente formale dell’azione amministrativa agli effetti che essa è concretamente idonea a produrre sugli equilibri economici e patrimoniali dell’ente secondo un duplice criterio di analisi che opera su piani distinti ma tra loro comunicanti. Da un lato, la nozione di “rilevanza economico-patrimoniale dei fatti di gestione” consente di cogliere il profilo sostanziale delle operazioni amministrative, valorizzandone l’attitudine a produrre effetti apprezzabili sul risultato economico e sulla consistenza patrimoniale dell’ente, anche a prescindere dall’immediata manifestazione finanziaria. La dottrina economico-aziendale ha da tempo chiarito come la funzione delle rilevazioni contabili non si esaurisca nella registrazione di movimenti numerari, ma assuma una più ampia valenza conoscitiva, orientata a rappresentare il complessivo svolgimento della “vita aziendale” che si esplica in una

serie di accadimenti, tra loro interrelati e connaturati al funzionamento stesso dell'organismo "aziendale", suscettibili di osservazione, misurazione e interpretazione. Attraverso la rilevazione contabile, tali fenomeni possono essere delineati, descritti, quantificati e resi intellegibili, consentendo di cogliere in modo sistematico ciò che accade tanto all'interno quanto all'esterno dell'organizzazione e che, in quanto tale, attiene alla gestione nel suo complesso (così in P. ONIDA, *La logica e il sistema delle rilevazioni quantitative d'azienda*, Milano, 1970, 13 ss.). Su un piano contiguo, ma non sovrapponibile, si colloca la categoria delle "attività a rilevanza economica", elaborata in ambito giuridico per qualificare quelle funzioni pubbliche che, pur orientate al perseguimento di finalità di interesse generale, sono esercitate secondo criteri di economicità, efficienza ed equilibrio dei costi e dei ricavi. In tale prospettiva, ciò che rileva non è soltanto lo scopo dell'attività, bensì il modo del suo esercizio, secondo una logica che richiama i principi dell'economia aziendale e li innesta nel tessuto dell'azione amministrativa. Il parallelismo tra le due nozioni si fonda, dunque, su un comune criterio selettivo: l'idoneità dell'azione pubblica a produrre effetti significativi sugli equilibri economico-patrimoniali dell'ente. Tuttavia, mentre la rilevanza dei fatti di gestione opera come categoria descrittiva e valutativa sul piano contabile, le attività a rilevanza economica assumono una funzione qualificatoria sul piano giuridico, contribuendo all'individuazione dei parametri di correttezza gestionale e dei presidi di controllo. Questa duplice prospettiva consente di superare una lettura meramente formalistica della gestione pubblica, orientando l'interpretazione verso criteri sostanziali, coerenti con il principio di prevalenza della sostanza sulla forma e con l'esigenza di garantire una rappresentazione veritiera e responsabile delle scelte amministrative. In tal senso, la convergenza tra la dimensione economico-patrimoniale e la qualificazione giuridica delle attività contribuisce a delineare un modello di vigilanza capace di cogliere l'effettiva qualità della gestione, nella sua proiezione economica e nella sua rilevanza ordinamentale.

⁷⁵ Sul tema, merita richiamo la ricostruzione proposta dalla Professoressa Sandulli, la quale, analizzando la responsabilità erariale alla luce del nuovo Codice dei contratti pubblici, mette in evidenza come la giurisprudenza contabile abbia progressivamente esteso l'area del danno erariale oltre la figura tradizionale della perdita patrimoniale diretta, sino a ricomprendere ipotesi di antieconomicità, di violazione dei doveri di diligenza qualificata e di compromissione dell'interesse pubblico primario che presiede alla corretta gestione delle risorse (cfr. M. A. SANDULLI, *La responsabilità erariale nel nuovissimo Codice dei contratti pubblici*, in *Bilancio Comunità Persona*, 2, 2025, 1 ss.; lo scritto riproduce il testo della relazione presentata al Convegno di studi su *La colpa grave nella nuova definizione legislativa ex d.lgs. n. 36/2023: profili giuridici e novità applicative*, promosso dalla Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per l'Umbria, e dal Dipartimento di Giurisprudenza dell'Università degli Studi di Perugia, svoltosi a Perugia il 18 luglio 2024). L'Autrice, in particolare, osserva che il nuovo impianto normativo, nel ridefinire la responsabilità amministrativa in materia contrattuale, enfatizza la necessità di presidiare le fasi di programmazione e gestione del rischio, di garantire coerenza tra fabbisogno, progetto e risultato atteso e di assicurare il rispetto dei principi di economicità, efficienza e leale concorrenza. La riflessione prende le mosse dalla constatazione che la definizione legislativa di colpa grave introdotta dall'art. 2, comma 3, d.lgs. n. 36/2023, pur recependo gli approdi della giurisprudenza di responsabilità, non ha eliminato le incertezze interpretative che negli anni hanno alimentato la nota *paura della firma*, con conseguente paralisi o eccessiva prudenza amministrativa, spesso sfociata in omissioni dannose per l'interesse pubblico e per il corretto funzionamento del mercato. Tale fenomeno, causato dal timore di incorrere in giudizi contabili per errori nell'individuazione o applicazione delle norme tecniche e giuridiche, ha determinato un rallentamento patologico dell'azione amministrativa, tradottosi spesso in omissioni decisionali dannose non solo per gli amministrati, ma anche per l'economia nazionale. Alla luce della recente sentenza Corte cost., n. 132 del 2024, che sembra avallare una lettura più restrittiva della colpa grave, la Professoressa Sandulli richiama la necessità di un equilibrio capace di evitare, da un lato, l'indebolimento del presidio di legalità rappresentato dalla Corte dei conti e, dall'altro, il rischio opposto di trasformare la responsabilità in un sistema sanzionatorio sproporzionatamente afflittivo. Particolarmente delicato rimane il confine tra responsabilità amministrativo-contabile e sanzione in senso sostanziale: le pronunce costituzionali e di legittimità hanno infatti riconosciuto che, a fronte di condanne di rilevante entità, l'effetto deterrente può avvicinarsi a quello penale, richiedendo quindi un rafforzamento delle garanzie procedurali, della presunzione di innocenza e del criterio della "probabilità prossima alla certezza". L'Autrice invita dunque a delimitare con rigore la *colpa grave*, evitando letture estensive fondate su violazioni normative marginali o su incertezze interpretative strutturali, affinché la responsabilità erariale continui a operare come presidio di legalità senza trasformarsi in un fattore paralizzante dell'amministrazione né, per converso, in uno strumento sproporzionatamente afflittivo nei confronti dei funzionari.

4. La dimensione patrimoniale della responsabilità amministrativo-contabile.

Alla luce delle considerazioni svolte, può osservarsi come la funzione di controllo sulla gestione del patrimonio pubblico abbia conosciuto, nel tempo, una trasformazione profonda, che ha riguardato tanto le finalità quanto gli strumenti e le procedure che ne regolano l'esercizio, fino a collocarsi in una posizione di coordinamento tra i parametri costituzionali dell'azione amministrativa e i vincoli di matrice sovranazionale. Da un lato, il principio di buon andamento e imparzialità dell'amministrazione, sancito dall'art. 97 Cost., esige che la gestione delle risorse sia improntata a criteri di efficienza ed efficacia⁷⁶; dall'altro, le regole della governance economica europea proiettano le scelte amministrative entro un orizzonte di compatibilità al quale esse sono costantemente chiamate a conformarsi.

Sebbene il presente contributo abbia concentrato l'attenzione sui beni pubblici in senso proprio, con particolare riguardo alle componenti materiali e immateriali, non può trascurarsi che il patrimonio pubblico, nella sua rappresentazione contabile, comprende anche le immobilizzazioni "finanziarie", costituite da partecipazioni societarie, quote di capitale, titoli, strumenti finanziari e crediti a medio-lungo termine. Si tratta di attività che, pur non riconducibili alla nozione di bene pubblico secondo l'impianto classificatorio delineato dagli artt. 822 ss. c.c., incidono in modo significativo sulla sostenibilità del bilancio e sulla governance complessiva delle risorse pubbliche, rientrando a pieno titolo nella logica della contabilità economico-patrimoniale e contribuendo, soprattutto alla luce delle regole europee e degli strumenti di finanza straordinaria, a delineare il perimetro effettivo del capitale istituzionale a disposizione dello Stato.

Detto altrimenti, l'evoluzione delle regole sostanziali che presidiano la materia conferma come l'organizzazione e l'attività amministrativa costituiscano un luogo privilegiato di attuazione dei valori costituzionali nella loro dimensione sociale ed economica, offrendo una rappresentazione particolarmente significativa della Costituzione "finanziaria" vigente quale "punto nodale" del difficile rapporto tra welfare e finanza pubblica⁷⁷.

Resta, nondimeno, aperto un interrogativo che la dottrina e la prassi istituzionale continuano a considerare cruciale: in che misura tali strumenti risultino davvero idonei a perseguire il loro fine ultimo, ossia garantire una sana gestione dei mezzi disponibili, intesa non solo come mantenimento degli equilibri di bilancio, ma anche come effettiva valorizzazione economica, sociale e funzionale delle attività patrimoniali affidate all'amministrazione.

Se il controllo preventivo di legittimità conserva un carattere di autonomia funzionale⁷⁸, in quanto idoneo a precludere l'efficacia dell'atto viziato e a impedirne l'esecuzione, il controllo successivo sulla gestione assume una diversa connotazione: esso non dispone del potere di annullare

⁷⁶ V. MANZETTI, *Lo Stato sociale tra regole di finanza pubblica e nuovi modelli di welfare*, Editoriale Scientifica, Napoli, 2024, 136.

⁷⁷ V. MANZETTI, *Lo Stato sociale tra regole di finanza pubblica e nuovi modelli di welfare*, cit., 141; M. TRIMARCHI, *Premessa per uno studio su amministrazione e vincoli finanziari: il quadro costituzionale*, in *Riv. it. dir. pubbl. comun.*, 2017, 623 ss.

⁷⁸ M.S. GIANNINI, *Controllo: nozione e problemi*, in *Riv. trim. dir. pubbl.*, 1974, 1279 ss.

l'atto irregolare, ma può segnalare le criticità e sollecitare gli interventi correttivi delle amministrazioni competenti⁷⁹.

A tale impostazione corrisponde una funzione di natura conoscitiva e collaborativa, che rafforza il momento di trasparenza dell'azione amministrativa, ma attenua, in parte, la portata conformativa e immediatamente vincolante del controllo.

Quando, tuttavia, le irregolarità permangono o le raccomandazioni contabili non trovano attuazione, il sistema tende a trasferire il baricentro della reazione ordinamentale dal controllo alla responsabilità: dapprima politica, quale espressione della funzione di indirizzo e di definizione delle priorità strategiche; poi dirigenziale, nei casi in cui la redditività o la valorizzazione del patrimonio costituiscano obiettivi di performance; infine "amministrativa"⁸⁰, quando la "maladministration"⁸¹ si traduca in un pregiudizio economico per l'erario «derivante da una non efficiente gestione delle plurime e diverse utilità ricavabili dal patrimonio immobiliare»⁸².

⁷⁹ L. MERCATI, *Il controllo sulla gestione del patrimonio immobiliare pubblico*, in *Le Regioni*, 2009, 5, 920 ss.

⁸⁰ Cfr. A. POLICE, E. FRATTO ROSI GRIPPAUDO, *Agenti contabili e giudizi di conto: riflessioni sul rapporto fra responsabilità amministrativa e responsabilità contabile*, in *Riv. Corte dei conti*, 2023, 3, 11 ss.; gli Autori evidenziano come il rapporto tra responsabilità amministrativa e responsabilità contabile abbia conosciuto, nel corso dell'evoluzione della giurisdizione finanziaria, una trasformazione significativa, che ha riguardato sia la figura dell'agente contabile sia la funzione del giudizio di conto. In passato, la dottrina tendeva a distinguere rigidamente le due forme di responsabilità, ricostruendole come modelli separati e talvolta richiamando, in chiave analogica, la tradizionale distinzione civilistica tra responsabilità contrattuale e responsabilità extracontrattuale. Tale impostazione era finalizzata a preservare l'autonomia concettuale della responsabilità amministrativa rispetto a quella contabile. L'evoluzione della giurisprudenza e l'approfondimento dottrinale hanno progressivamente condotto a una lettura più integrata del sistema. Le due forme di responsabilità sono oggi considerate strumenti complementari di tutela dell'erario, collocati all'interno di un assetto unitario della giurisdizione contabile. Il giudizio di conto continua a svolgere la funzione tipica di verificare la regolarità della gestione del denaro e dei beni pubblici e di accertare l'eventuale obbligo di restituzione a carico dell'agente contabile. Quando, però, l'irregolarità contabile si traduce in un pregiudizio patrimoniale concreto e economicamente valutabile, assume rilievo il giudizio di responsabilità, orientato alla reintegrazione del danno erariale. Persistono, nondimeno, differenze strutturali rilevanti tra le due figure. La responsabilità contabile si fonda sull'inosservanza di specifici obblighi di servizio propri dell'agente contabile; presenta peculiarità con riguardo all'elemento soggettivo richiesto; comporta una disciplina dell'onere della prova più rigorosa; e limita in misura significativa l'esercizio del potere riduttivo del giudice, soprattutto nell'ambito del giudizio di conto. L'assetto attuale non consente più di considerare il giudizio di conto come sede esclusiva di accertamento della responsabilità contabile. L'esperienza applicativa mostra l'esistenza di un duplice percorso processuale: l'addebito può essere formulato nel giudizio di responsabilità, quando la Procura contabile riceve notizia di un danno derivante da gestione infedele, oppure nel giudizio di conto, qualora emergano ammanchi o irregolarità documentali nella fase di esame del conto. Tali vicende possono inoltre dar luogo a ulteriori profili di responsabilità, anche in sede penale o con riferimento al danno all'immagine dell'amministrazione. La prassi dimostra come il giudizio di responsabilità abbia progressivamente ampliato il proprio ambito applicativo, senza tuttavia determinare una subordinazione della responsabilità contabile alla responsabilità amministrativa. Quest'ultima mantiene infatti una propria autonomia funzionale e continua a svolgere un ruolo centrale nei casi in cui occorra recuperare somme non riversate o sottratte. Resta comunque fermo l'obbligo dell'agente contabile di rendere il conto e di essere giudicato sulla regolarità della gestione, nel rispetto del principio del *ne bis in idem*.

⁸¹ S. CASSESE, *Maladministration e rimedi*, in *Il Foro Italiano*, 1992, 244 ss.; secondo le osservazioni di Sabino Cassese, ancora oggi di rilevante attualità, la morfologia della "maladministration" si presenta, a ben vedere, come una figura di sorprendente semplicità e, al tempo stesso, di inquietante diffusione: ogni ufficio pubblico dispone di poteri e di risorse che, secondo il dettato costituzionale, dovrebbero essere esercitati e amministrati nell'interesse generale; e tuttavia, non di rado, tali strumenti vengono deviati dal loro fine proprio e utilizzati come merce di scambio, divenendo oggetto di un processo di privatizzazione occulta del potere amministrativo, nel quale l'interesse pubblico arretra a vantaggio di interessi particolari, individuali o collettivi, politici o corporativi, talora connessi con logiche elettorali o di appartenenza partitica. Il fenomeno si manifesta in due forme distinte ma complementari. La prima,

più visibile e dunque più agevolmente riconoscibile, è quella che riguarda l'amministrazione di risorse finanziarie e, in particolare, la stipulazione di contratti di appalto, fornitura o servizio, nei quali l'esborso pubblico rende immediatamente percepibile la deviazione dai criteri di imparzialità, meritocrazia e trasparenza, quando gli affidamenti vengono pilotati, distorti o condizionati da interessi estranei. La seconda, assai più insidiosa perché sommersa e difficilmente tracciabile, attiene invece alla monetizzazione di beni non monetari, vale a dire al rilascio di concessioni, autorizzazioni, licenze o nulla osta che, pur dovendo essere espressione del principio di legalità e del buon andamento amministrativo, vengono talora subordinati al pagamento di indebiti corrispettivi, trasformando il procedimento in uno spazio di negoziazione impropria tra pubblico e privato. In questa forma degenerativa, il provvedimento amministrativo – persino quello dovuto per legge – diviene oggetto di mercimonio, giacché l'interessato, pur consapevole dell'illegittimità della pretesa, può reputare conveniente l'esborso per evitare i ritardi e le inefficienze della macchina amministrativa, divenute esse stesse un costo da compensare. È tuttavia nel campo degli appalti pubblici che la *maladministration* trova la propria espressione paradigmatica. Qui il mercato delle opere e dei servizi si presenta formalmente competitivo, ma sostanzialmente privo di autentica concorrenza, poiché le gare sono spesso viziate da irregolarità originarie, bandite sulla base di progetti incompleti e destinate a moltiplicarsi in varianti successive; i criteri di aggiudicazione lasciano ampi margini di discrezionalità, le offerte vengono calibrate su prezzi inizialmente ribassati per poi essere riallineate mediante revisioni di prezzo e proroghe dei tempi di esecuzione, e il rischio d'impresa viene integralmente trasferito sullo Stato, così che il costo finale dell'opera lievita sino a livelli sproporzionati rispetto alle previsioni. A ciò si aggiunge un sistema ipocrita e autoreferenziale di collusioni e di scambi, che produce un differenziale patologico nei costi pubblici rispetto ad altri ordinamenti europei, con la conseguenza che molte opere, in Italia, non solo costano di più, ma spesso non vengono realizzate affatto o subiscono ritardi tali da comprometterne la stessa utilità pubblica. Le cause profonde di questo stato di cose, secondo Cassese, risiedono in un complesso intreccio di fattori: il decentramento dei poteri senza adeguato rafforzamento delle competenze politiche locali; la istituzionalizzazione dei partiti, divenuti centri di intermediazione amministrativa oltre che di indirizzo politico; la ipertrofia normativa, che moltiplica le fonti e, lungi dal limitare la discrezionalità, la accresce; la debolezza tecnica delle amministrazioni, prive di corpi professionali autonomi e costrette a delegare all'esterno progettazione, gestione e controllo; infine, la crisi dei controlli, ridotti a forme meramente formali o politicizzate, incapaci di garantire efficacia, economicità e risultato. Tale quadro determina una triplice distorsione: l'interesse pubblico sacrificato a vantaggi privati; la sfiducia collettiva verso le istituzioni, percepite non più come poteri neutrali ma come strumenti di parte; e il dissipamento delle risorse pubbliche, che priva la collettività di opere necessarie e mina alla radice il principio di eguaglianza sostanziale tra i cittadini nell'accesso ai servizi. La *maladministration*, così intesa, non è soltanto una patologia della macchina amministrativa, ma un indice di crisi dello stesso ordine costituzionale dell'amministrazione, che domanda rimedi non penali o repressivi, ma strutturali, fondati su regole chiare, competenze tecniche solide e controlli realmente indipendenti e sostanziali.

⁸² G. COLOMBINI, *Beni pubblici, gestioni patrimoniali, concessioni demaniali*, in *Riv. trim. dir. pub.*, 2022, 3, 684 ss.; U. MATTEI, E. REVIGLIO, S. RODOTÀ, *Invertire la rotta. Idee per una riforma dei beni pubblici*, Bologna, 2007; L. MERCATI, *Il controllo sulla gestione del patrimonio immobiliare pubblico*, in *Le Regioni*, 2009, 5, 921 ss.; particolarmente significativa è la riflessione dell'Autrice secondo cui la disciplina dei beni pubblici deve essere costruita a partire dalle funzioni e dalle utilità che essi esprimono. Questa prospettiva trova una formulazione compiuta nello schema di disegno di legge delega elaborato dalla Commissione Rodotà (decreto del Ministro della giustizia 21 giugno 2007), diretto alla revisione del capo II del titolo I del libro III del Codice civile e delle disposizioni connesse, con l'obiettivo di restituire alla materia un assetto sistematico più coerente. La Commissione, muovendo da un approccio dichiaratamente innovativo, proponeva una vera e propria inversione metodologica: anziché assumere il regime giuridico quale criterio primario di classificazione, proponeva di considerare il bene nella sua dimensione economica e sociale, così da ricavare, in ragione delle utilità che essi sono in grado di generare, il regime normativo più adeguato alla loro funzione. A tale scelta metodologica si collegava la proposta di introdurre la categoria dei beni comuni, comprendente beni materiali e immateriali funzionali all'esercizio dei diritti fondamentali e al libero sviluppo della persona. L'acqua, l'aria, le foreste, le coste, i ghiacciai, così come i beni storici, culturali e ambientali, venivano ricondotti a un regime sottratto alle ordinarie dinamiche di mercato, fondato su garanzie rafforzate di fruizione collettiva e su una tutela giurisdizionale ampliata, in una prospettiva di salvaguardia intergenerazionale. Parallelamente, la Commissione ridefiniva la tradizionale tripartizione dei beni pubblici, distinguendo tra beni ad appartenenza pubblica necessaria — destinati alla cura di interessi generali fondamentali quali sicurezza, ordine pubblico e libera circolazione — beni pubblici sociali, funzionali alla realizzazione di diritti civili e sociali (edilizia residenziale pubblica, scuole, ospedali, infrastrutture di servizio), e beni pubblici fruttiferi, assimilabili ai beni patrimoniali disponibili e concepiti come risorse economiche da amministrare secondo criteri di efficienza, pur entro limiti idonei a evitare dismissioni incompatibili con la funzione pubblica

In tale scenario, la progressiva europeizzazione del diritto contabile ha inaugurato, per l'ordinamento italiano, una fase in cui l'aggiornamento dei criteri di rilevazione e rappresentazione delle poste di bilancio non può più essere considerato come un mero affinamento tecnico-contabile, ma si iscrive in un più ampio processo di evoluzione delle forme di *accountability* patrimoniale quali naturale proiezione della funzione di controllo. Le risultanze conoscitive dell'audit del settore pubblico possono così tradursi in una valutazione di responsabilità demandata alla Corte dei conti, chiamata non soltanto a garantire la regolarità delle scritture e il rispetto della legalità finanziaria, ma anche a presidiare la corretta amministrazione delle risorse e la conservazione del loro valore economico e funzionale.

Alla luce dell'evoluzione descritta, l'omessa o scorretta contabilizzazione di un bene, di una partecipazione o di un debito potenziale, così come l'errata qualificazione delle operazioni di partenariato pubblico-privato ai fini della loro inclusione nel perimetro del bilancio, possono assumere rilievo quali ipotesi di danno erariale da falsificazione informativa, idonee ad alterare la veridicità della situazione patrimoniale e, per riflesso, la fiducia pubblica nell'attendibilità dei conti dello Stato⁸³.

del bene. Nel loro insieme, le proposte della Commissione presentavano tre profili di particolare rilievo: (i) il tentativo di ricostruire in modo organico una disciplina storicamente frammentata; (ii) il superamento delle categorie formalistiche del Codice civile del 1942, sostituite da una classificazione fondata sulla natura economico-sociale dei beni; (iii) la riconduzione della materia ai principi costituzionali, con una chiara centralità della tutela della persona, dei diritti fondamentali e degli interessi pubblici di rango costituzionale.

⁸³ Cfr. F. FAUSTINELLA, *Partenariato pubblico-privato e nuovo codice dei contratti pubblici. Conferme, "rivoluzioni" e spigolature*, in *Riv. Corte dei conti*, 2024, 5, 78; per una corretta qualificazione contabile delle operazioni di partenariato pubblico-privato — profilo di particolare delicatezza, giacché un'errata imputazione è idonea ad ampliare o restringere artificiosamente il perimetro del bilancio pubblico, alterando la rappresentazione del patrimonio e potenzialmente anche sul giudizio di responsabilità erariale — assume rilievo la decisione di Eurostat dell'11 febbraio 2004 (Comunicato stampa STAT/04/18). In tale occasione si è affermato che gli attivi connessi ai PPP debbano essere classificati come non pubblici, e quindi non iscritti nello stato patrimoniale delle amministrazioni, qualora il partner privato sopporti integralmente il rischio di costruzione e almeno uno tra il rischio di disponibilità o il rischio di domanda. La stessa allocazione del rischio costituisce, infatti, il presupposto logico-giuridico per distinguere le operazioni on-balance da quelle off-balance e, con ciò, per preservare la veridicità del dato patrimoniale e l'affidabilità complessiva del quadro finanziario. Lo strumento partenariale, inoltre, grazie al confronto strutturale con il settore privato, contribuisce all'arricchimento del know-how amministrativo — come sottolineato dalla relazione illustrativa al d.lgs. 12 aprile 2006, n. 163 — e può, nel medio-lungo periodo, determinare una riduzione del carico fiscale mediante l'innalzamento qualitativo dei servizi generati da modelli competitivi. Ciò nondimeno, quando applicato alla gestione della componente immobiliare del patrimonio pubblico, il PPP presenta anche profili critici che impongono un attento apparato di controlli: in primo luogo, la non agevole definizione di una corretta distribuzione dei rischi, che, se non valutata secondo criteri rigorosi, finisce per gravare sull'amministrazione, determinando un aggravio per la finanza pubblica e, con esso, una distorsione rispetto alla logica stessa dello strumento (così in V. MANZETTI, *La sostenibilità economico-finanziaria dei progetti PNRR*, cit., 3). In secondo luogo, la complessità procedurale e giuridica dei contratti partenariali — dalle valutazioni di convenienza alle verifiche di fattibilità, sino al monitoraggio in itinere — può generare inerzie, ritardi e contenziosi (così in F. FAUSTINELLA, *Partenariato pubblico-privato e nuovo Codice dei contratti pubblici*, cit., 80). Si aggiunga il rischio che la valorizzazione immobiliare, se eccessivamente orientata alla sola redditività, finisca per comprimere la dimensione sociale e territoriale del bene pubblico, ridotto a mero asset finanziario; o ancora, che la debolezza amministrativa delle stazioni appaltanti — spesso segnata da carenze tecniche e gestionali — conduca a strutture negoziali sbilanciate a favore dei privati, con conseguente asimmetria informativa e possibile traslazione occulta di oneri futuri sulla collettività (così in V. MANZETTI, *Il partenariato pubblico-privato quale operazione economico-finanziaria off-balance*, cit., 12).

La nozione di responsabilità patrimoniale consente, pertanto, di arricchire la tradizionale configurazione del danno erariale, proiettandola verso un sistema di “accountability integrata”⁸⁴, nel quale l’amministrazione è chiamata a rispondere non più soltanto secondo la logica autorizzatoria fondata sul controllo dei flussi e delle obbligazioni giuridiche di spesa, ma anche in relazione alla veridicità e alla rappresentazione fedele delle decisioni gestionali, valutate in base ai costi sostenuti, ai ricavi conseguiti e al conseguente risultato d’esercizio⁸⁵.

Questo impianto — volto a garantire una *true and fair view* dell’azione amministrativa — delinea, pertanto, una forma rinnovata del giudizio di responsabilità, da non intendere quale *tertium genus* rispetto alle responsabilità amministrativa e contabile, ma come valorizzazione sostanziale del loro contenuto, in sintonia con i principi europei di sana gestione finanziaria di cui all’art. 310

⁸⁴ Cfr. D. IMMORDINO, *Responsabilità erariale e “buona amministrazione” nell’evoluzione dell’interesse pubblico*, in *Riv. Corte dei conti*, 2022, 3, 70; secondo l’Autore, nella fase attuale dell’evoluzione dell’ordinamento la responsabilità erariale non può essere ricondotta alla sola funzione repressiva del danno patrimoniale arrecato alla pubblica amministrazione. Essa assume un significato più ampio, strettamente connesso alla qualità dell’azione amministrativa e alla corretta gestione delle risorse pubbliche, collocandosi nel punto di intersezione tra i principi che regolano l’esercizio delle funzioni pubbliche e la tutela degli interessi della collettività. La responsabilità degli agenti pubblici contribuisce infatti ad assicurare che l’attività amministrativa si svolga secondo criteri di legalità, efficienza, economicità e imparzialità, garantendo che le prestazioni finanziate con risorse collettive siano effettivamente orientate al soddisfacimento dei diritti e delle esigenze sociali. La tutela dell’interesse patrimoniale dello Stato viene così riletta alla luce del principio di buon andamento sancito dall’art. 97 Cost., il quale richiede non soltanto l’osservanza delle norme che disciplinano l’azione amministrativa, ma anche l’adozione di comportamenti idonei a garantire l’uso razionale ed efficace delle risorse pubbliche. La responsabilità degli amministratori e dei funzionari pubblici rappresenta, sotto questo profilo, uno strumento di garanzia dell’effettività dei valori costituzionali che presiedono all’esercizio delle funzioni pubbliche, in collegamento con i principi sanciti dagli artt. 28, 81, 97 e 98 Cost., che delineano il dovere degli agenti pubblici di perseguire l’interesse generale e di gestire le risorse della collettività secondo criteri di correttezza, efficienza e disciplina. L’evoluzione della responsabilità amministrativa si manifesta anche attraverso l’ampliamento del suo ambito soggettivo e oggettivo. Da un lato si registra l’estensione del novero dei soggetti coinvolti nella gestione di interessi patrimoniali pubblici; dall’altro si rafforza l’intensità degli obblighi di diligenza gravanti su coloro che partecipano, a diverso titolo, all’esercizio di funzioni amministrative o alla gestione di risorse pubbliche. In tale direzione si collocano il rafforzamento dei doveri di vigilanza dei responsabili finanziari, degli organi di revisione e degli amministratori, nonché l’introduzione di fattispecie volte a contrastare le principali disfunzioni dell’azione amministrativa suscettibili di compromettere il buon andamento e l’equilibrio finanziario. Parallelamente, anche la nozione di danno erariale ha conosciuto un progressivo ampliamento. La giurisprudenza contabile non limita più tale figura alla perdita patrimoniale immediata, ma vi ricomprende anche la lesione di beni immateriali di rilevanza pubblica, quali il danno all’immagine dell’amministrazione derivante da condotte penalmente rilevanti, il danno da disservizio collegato al deterioramento qualitativo delle prestazioni amministrative, l’utilizzo illegittimo di contributi pubblici, la liquidazione di compensi indebiti, la violazione del principio di esclusività del pubblico impiego o il conferimento di incarichi esterni in assenza dei presupposti normativi.

⁸⁵ Sia consentito rinviare a F. CONTE, *Patrimonio, sostenibilità e accountability: la metamorfosi della contabilità pubblica italiana*, in *Riv. Corte dei conti*, 2025, 4, 8 ss.; nello specifico, «nel sistema contabile pubblico italiano, la contabilità finanziaria continua a rappresentare il riferimento primario per la redazione del bilancio dello Stato e degli enti territoriali — Regioni, Province e Comuni — i quali affiancano, ma senza attribuirle alcuna valenza autorizzatoria, una contabilità economico-patrimoniale destinata esclusivamente a fini conoscitivi, volta cioè a integrare, sul piano informativo, i dati di natura finanziaria. Diversamente, gli enti non territoriali appartenenti a comparti specifici dell’amministrazione pubblica — segnatamente gli enti del Servizio Sanitario Nazionale, le Università e altri organismi pubblici dotati di autonomia — adottano una contabilità economico-patrimoniale integrata, che, oltre a svolgere una funzione informativa e gestionale, assume in taluni casi anche rilevanza autorizzatoria. Questa eterogeneità di modelli contabili, pur rispondendo alle peculiari esigenze organizzative, regolatorie e funzionali dei diversi sottosettori della pubblica amministrazione, costituisce al contempo uno dei principali ostacoli alla realizzazione di un quadro unitario e pienamente armonizzato dei conti pubblici, condizione essenziale per garantire comparabilità, trasparenza e coerenza delle informazioni a livello nazionale ed europeo».

TFUE e di trasparenza contabile⁸⁶. In tale ricostruzione, la colpa grave e il dolo non si riducono alla mera negligenza amministrativa, ma si estendono all'omessa vigilanza sulla veridicità dei dati contabili e sulla corretta rappresentazione delle attività e delle passività patrimoniali, giacché ogni alterazione — anche di natura solo valutativa — della realtà economica dell'ente è idonea a distorcere la percezione dell'equilibrio di bilancio e della sostenibilità del debito.

La Corte dei conti potrà conservare un ruolo autenticamente sostanziale solo entro un sistema di controlli fondato su una distribuzione equilibrata delle competenze e delle responsabilità, su adeguate garanzie di imparzialità e indipendenza e su un impianto “inventariale”⁸⁷ e “concettuale”⁸⁸ coerente con il diritto positivo: un ruolo che non si esaurisce nell'analisi della situazione

⁸⁶ D. IMMORDINO, *Responsabilità erariale e “buona amministrazione” nell'evoluzione dell'interesse pubblico*, cit., 71; in particolare, l'evoluzione della responsabilità erariale non si è esaurita nell'ampliamento del suo ambito soggettivo e oggettivo, ma ha comportato anche un progressivo rafforzamento del legame con le funzioni di controllo esercitate dalla Corte dei conti e con il sistema dei controlli interni delle pubbliche amministrazioni. Tale integrazione ha accentuato la dimensione giurisdizionale dei controlli, fino a consentire alla dottrina di parlare di una vera e propria funzione giurisdizionale di controllo, nella quale l'accertamento tecnico-contabile si intreccia con la valutazione della responsabilità. Un passaggio particolarmente significativo riguarda il controllo sui piani di riequilibrio finanziario degli enti territoriali, ambito nel quale il ruolo della Corte dei conti ha assunto connotati sempre più vicini alla funzione giurisdizionale, in ragione della delicatezza degli equilibri finanziari coinvolti e dell'incidenza delle verifiche sul percorso di risanamento degli enti in crisi. Parallelamente, il Codice di giustizia contabile ha realizzato un riassetto organico della disciplina della responsabilità erariale, introducendo regole procedurali più definite, strumenti processuali più efficienti e un sistema di garanzie volto a bilanciare la tutela dell'erario con le esigenze di buon andamento dell'amministrazione. In tale evoluzione si inseriscono anche l'aggiornamento del giudizio di conto e la tipizzazione di alcune fattispecie di responsabilità direttamente rilevanti per gli equilibri finanziari, tra le quali assume particolare rilievo la responsabilità da dissesto prevista dall'art. 248, commi 5 e 5-bis, del Testo unico degli enti locali. L'insieme di tali sviluppi restituisce l'immagine di una responsabilità erariale sempre più integrata nel sistema complessivo dei controlli pubblici, posta al servizio della stabilità finanziaria, dell'effettività delle verifiche e della tutela del patrimonio pubblico.

⁸⁷ In tema di obblighi inventariali, la Corte dei conti — Sezione regionale di controllo per la Basilicata, con la deliberazione n. 119 del 14 ottobre 2025 — ha richiamato gli enti locali al dovere di procedere al puntuale aggiornamento dell'inventario dei beni immobili, evidenziando che senza una ricognizione completa e affidabile non può realizzarsi una politica di valorizzazione né una rappresentazione veritiera del bilancio. La giurisprudenza contabile ha osservato, altresì, che «un passaggio essenziale per una migliore gestione del patrimonio è quello della ricognizione completa di tutti gli immobili di proprietà dell'ente, nella loro natura oggettiva, per le loro funzioni, per lo stato manutentivo, poiché da una visione complessiva si può partire con una programmazione per il migliore utilizzo del patrimonio immobiliare pubblico. Evidentemente, quindi, le attività di inventario e di valutazione sono propedeutiche alle politiche di valorizzazione di tali beni patrimoniali, che l'ente deve attuare nel perseguimento degli obiettivi di efficienza ed economicità» (cfr. Sez. Reg. Contr. Veneto, deliberazione n. 70/2020/PRSE e Sez. Reg. Contr. Sardegna, deliberazione n. 179/2024).

⁸⁸ Cfr. F. SUCAMELLI, *Il giudice del bilancio nella Costituzione italiana. Analisi del sistema giurisdizionale a presidio delle Autonomie e dei diritti attraverso l'unico grado*, Editoriale Scientifica, Napoli, 2022, 63; come osservato dall'Autore, la stabilità e l'affidabilità dell'intero sistema dei controlli pubblici presuppongono un apparato concettuale rigoroso, capace di conferire coerenza e prevedibilità all'azione amministrativa e giurisdizionale. In assenza di una legislazione organica — spesso frammentata, episodica e dettata dall'urgenza, come quella stratificatasi prima della legge costituzionale n. 1 del 2012 — l'elaborazione concettuale diviene, essa stessa, garanzia di ordine e razionalità del sistema, ancorando l'interpretazione alle esigenze di equilibrio e sostenibilità della finanza pubblica allargata. La riformulazione operata dalla l. n. 243 del 2012, riportando le molteplici fonti nel quadro unitario dell'art. 81, comma 6, Cost., ha costituito un primo tentativo di ricomporre tale dispersione; nondimeno, la disciplina positiva dei controlli e dei procedimenti di riscontro dinanzi alle Sezioni riunite resta tuttora limitata e disorganica. In questo scenario, la magistratura contabile — nel rispetto del canone dell'interpretazione conforme — ha necessariamente fatto ricorso ai concetti elaborati dalla Corte costituzionale, che sono divenuti il vero “formante” del sistema, fornendo criteri stabili per la tutela dei diritti di difesa, per la preservazione dell'autonomia degli enti controllati e per l'ordinato funzionamento del nuovo circuito giustiziale delineato dalla l. cost. n. 1/2012. Si spiega così il ruolo centrale delle Sezioni riunite in speciale

economico-finanziaria⁸⁹, ma si estende alla verifica della capacità dell'amministrazione di valorizzare e preservare nel tempo le risorse pubbliche, affinché la gestione del patrimonio resti conforme alla funzione istituzionale di tutela e di buona amministrazione⁹⁰.

composizione, la cui giurisprudenza rappresenta oggi il punto di riferimento imprescindibile per comprendere l'attuazione del nuovo ordine costituzionale della finanza pubblica.

⁸⁹ Nell'architettura costituzionale dei controlli pubblici, la Corte dei conti esercita, in forza dell'art. 100 Cost. e della legge 21 marzo 1958, n. 259, un penetrante controllo economico-finanziario sugli enti che, a vario titolo, gestiscono risorse provenienti dalla fiscalità generale o da forme di contribuzione obbligatoria. Rientrano in tale perimetro gli enti sovvenzionati dallo Stato, quelli abilitati a finanziare la propria attività mediante imposte o contributi, i soggetti che beneficiano di apporti pubblici in capitale, beni o garanzie, nonché le società derivanti dalla trasformazione di enti pubblici economici, finché permane una partecipazione pubblica di carattere maggioritario. Si tratta, nel loro insieme, di strutture rilevanti per gli equilibri complessivi della finanza pubblica e che, proprio per questo, sono chiamate a conformare la loro azione ai parametri della legittimità, dell'efficacia, dell'efficienza e dell'economicità. Il controllo, affidato alla Sezione del controllo sugli enti o al magistrato designato a partecipare alle sedute degli organi amministrativi e di revisione, assume natura concomitante, accompagnando lo svolgersi dell'attività gestionale e consentendo alla Corte di formulare osservazioni e rilievi — ove necessari — ai Ministri competenti, così da prevenire l'insorgere di irregolarità suscettibili di compromettere il corretto utilizzo delle risorse. Al termine dell'esercizio finanziario, tale vigilanza si traduce in una pronuncia che, trasmessa al Parlamento, agli enti vigilati e ai Ministeri competenti, concorre a orientare l'indirizzo politico-finanziario e a sollecitare gli interventi correttivi necessari a ristabilire la piena coerenza della gestione. La Corte costituzionale ha riconosciuto a questo procedimento una fisionomia peculiare, in cui convivono elementi tipici del controllo di legittimità e del controllo sulla gestione, al punto da qualificare la Corte — nell'esercizio di tali funzioni — come potere dello Stato legittimato a sollevare conflitti di attribuzione. In tal modo si delinea un sistema di garanzia nel quale la Corte non interferisce nel merito delle scelte politico-allocative, ma verifica la congruità delle previsioni, la solidità delle coperture e il rispetto degli equilibri di bilancio, preservando quella dimensione di responsabilità finanziaria che costituisce la condizione imprescindibile per una gestione delle risorse pubbliche coerente con i principi di legalità, affidabilità e sostenibilità che presiedono l'intero ordinamento contabile.

⁹⁰ Sul punto, la deliberazione n. 106 del 21 luglio 2022 della Corte dei conti – Sezione regionale di controllo per la Puglia, chiamata a pronunciarsi su richiesta del Comune di Terlizzi circa la legittimità della concessione in comodato gratuito di un immobile comunale a un'associazione priva di fini di lucro, costituisce un significativo momento di equilibrio interpretativo nella complessa materia della valorizzazione dei beni immobili pubblici. La Corte, infatti, chiarisce che il principio di valorizzazione economica del patrimonio – pur costituendo un criterio generale di buona amministrazione – non ha carattere assoluto, ma deve essere temperato dal canone della valorizzazione funzionale, che consente, nei limiti della compatibilità finanziaria e previa adeguata motivazione, di orientare la destinazione dei beni verso finalità sociali di pubblico interesse, come espressamente riconosciuto dalla clausola “fatti salvi gli scopi sociali” di cui all'art. 32, comma 8, della L. 23 dicembre 1994, n. 724. La discrezionalità amministrativa esercitata in tale ambito, osserva la Corte, deve tradursi in scelte trasparenti, proporzionate e non discriminatorie, fondate su criteri generali e predeterminati, conformemente a quanto disposto dall'art. 12 della L. 7 agosto 1990, n. 241, e attuate mediante procedure selettive di natura comparativa idonee ad assicurare la piena osservanza dei principi di pubblicità, imparzialità e buon andamento (art. 97 Cost.). Sulla scorta della giurisprudenza contabile (Corte dei conti, Sez. Veneto, delib. n. 33/2009; Sez. Lombardia, delib. n. 172/2014), la concessione in comodato d'uso gratuito può configurarsi come una forma indiretta di sostegno pubblico ad attività di interesse generale, purché sia dimostrata, con istruttoria congrua e motivazione puntuale, la prevalenza dell'interesse pubblico perseguito rispetto a quello meramente economico, e sia verificata in concreto l'assenza di finalità lucrative del beneficiario (Corte dei conti, Sez. Veneto, delib. n. 716/2012). La Corte, tuttavia, individua un limite di natura contabile nei casi in cui l'immobile costituisca già fonte di reddito per l'ente ovvero quando l'amministrazione si trovi in stato di dissesto; in tali ipotesi, l'esigenza di valorizzazione economica del bene è destinata a prevalere, con conseguente applicazione di canoni di mercato o, se del caso, ricorso all'alienazione al fine di ricostituire la massa attiva. Nel complesso, la deliberazione pugliese delinea un modello nel quale la redditività patrimoniale e la funzione sociale non si pongono in antitesi, ma si integrano all'interno di una più ampia logica di accountability pubblica, per cui la gestione dei beni immobili diventa espressione concreta del principio di buon andamento, strumento di coesione e sviluppo della comunità locale e veicolo di legittimazione democratica dell'amministrazione attraverso la misurabilità, la trasparenza e la responsabilità delle proprie scelte gestionali.

4.1 La legge n. 1 del 2026 e la nuova distribuzione del rischio patrimoniale pubblico.

Le argomentazioni sin qui svolte conferiscono oggi particolare delicatezza, e per molti versi carattere emblematico, all'accesso dibattito⁹¹ sollevato dalla recente approvazione della legge n. 1 del 2026 (c.d. legge Foti). La riforma della Corte dei conti costituisce, da questo punto di vista, un banco di prova della capacità del sistema giuscontabile di garantire la tutela del patrimonio pubblico dopo il passaggio alla contabilità economico-patrimoniale. Essa impone di verificare se la rimodulazione degli strumenti consultivi, dei controlli e del giudizio di responsabilità rafforzi i presidi ex ante della decisione amministrativa o, al contrario, finisca per trasferire una quota del rischio dall'agente pubblico all'amministrazione e, in ultima istanza, al bilancio pubblico.

La novella, pur dichiarando l'obiettivo di incrementare l'efficienza e la produttività della Corte dei conti — agendo sia sul piano delle attribuzioni “funzionali”, sia su quello dell'assetto “organizzativo”⁹² della magistratura contabile —, presenta taluni profili che potrebbero tradursi, sul piano sostanziale, in un possibile affievolimento delle funzioni di vigilanza sull'equilibrio economico-finanziario dello Stato e degli enti territoriali⁹³.

La riforma non si limita a intervenire su singoli istituti della responsabilità amministrativo-contabile, ma sembra riflettere una trasformazione più profonda del governo del rischio patrimoniale.

Al centro non vi è soltanto la misura della condanna risarcitoria, né il solo perimetro della responsabilità del funzionario, ma il modo in cui l'ordinamento anticipa, distribuisce e gestisce il

⁹¹ Tra le prime riflessioni sulla riforma, v. G. RIVISECCHI, *Audizione dinanzi alle Commissioni riunite I e II (Affari costituzionali e Giustizia) della Camera dei deputati sulla proposta di legge n. 1621 d'iniziativa del deputato Foti, recante “Modifiche alla legge 14 gennaio 1994, n. 20, al codice della giustizia contabile, di cui all'allegato 1 al decreto legislativo 26 agosto 2016, n. 174, e altre disposizioni in materia di funzioni di controllo e consultive della Corte dei conti e di responsabilità per danno erariale”*, in *Bilancio Comunità Persona*, 2024, 1; T. TESSARO, *Dalla funzione consultiva alla cogestione dell'attività: la Corte dei conti verso l'orizzonte delle autorità indipendenti*, ivi, 2025, 2, 114 ss.; ID., *Brevi note ricostruttive in termini di (nuova) attività consultiva della Corte dei conti prevista dall'art. 2 della legge n. 1/2026*, ivi, 2026, 1; L. D'ANGELO, L. DE MARINIS, *La nuova responsabilità amministrativa alla luce della legge 7 gennaio 2026 n. 1 (c.d. legge Foti): commento a prima lettura (parte prima)*, ivi, 2026, 1; V. TENORE, *Ulteriori riflessioni d'insieme sulla legge 7 gennaio 2026 n. 1 (Foti): un pericoloso ius superveniens retroattivo nelle prime decisioni della Corte dei conti*, ivi, 2026, 1; G. GUIDA, *Responsabilità amministrativa e responsabilità contabile: le nuove prospettive*, ivi, 2026, 1.

⁹² L'art. 3 della legge n. 1 del 2026, c.d. legge Foti, affida al Governo la delega per la riorganizzazione delle funzioni della Corte dei conti, individuando una seconda direttrice dell'intervento riformatore, rivolta alla revisione dell'assetto organizzativo della magistratura contabile. La disposizione prefigura, in particolare, un riordino complessivo della magistratura contabile, attraverso l'accorpamento delle sezioni, la revisione delle modalità di accesso alla carriera, la più netta separazione tra funzioni requirenti e giudicanti e un significativo rafforzamento delle attribuzioni del Procuratore generale, delineando un assetto destinato a modificare in profondità l'architettura interna e i meccanismi di funzionamento dell'organo di controllo.

⁹³ Così Paola Briguori, Presidente dell'Associazione magistrati della Corte dei conti, nell'appello indirizzato al Governo e ai Presidenti di Senato e Camera durante l'iter parlamentare della riforma, poi approvata con legge 7 gennaio 2026, n. 1, ove si avvertiva che il testo in discussione «rischia di cancellare un presidio fondamentale di controllo sull'utilizzo dei fondi pubblici» e di indebolire l'intero sistema di garanzie preposto alla tutela della legalità finanziaria e alla corretta gestione del denaro pubblico.

rischio derivante dall'azione amministrativa, in rapporto ai vincoli di equilibrio di bilancio e di buon andamento sanciti dagli artt. 81 e 97 Cost.

Questa lettura trova un primo riscontro nella sentenza n. 132 del 2024, con la quale la Corte costituzionale, pur riconoscendo la compatibilità costituzionale della disciplina temporanea dello scudo erariale, ha ricondotto la responsabilità amministrativa al più ampio problema della distribuzione del rischio dell'attività tra «apparato e agente pubblico». La Consulta ha ribadito che tale responsabilità conserva una natura risarcitoria di fondo, poiché resta ancorata al danno subito dall'amministrazione, ma presenta al tempo stesso un carattere composito, nel quale concorrono funzioni di «prevenzione, risarcitoria e sanzionatoria», cui si collega anche la sua capacità deterrente. La Corte ha inoltre chiarito che il regime della responsabilità deve essere modulato in funzione del «contesto istituzionale, giuridico e storico»: il passaggio all'amministrazione di risultato, la crescente complessità delle decisioni pubbliche e il rischio di paralisi dell'azione amministrativa impongono infatti di evitare che il timore della responsabilità alimenti fenomeni di inerzia o di burocrazia difensiva, comunemente ricondotti alla formula della «paura della firma». Il legislatore è quindi chiamato a individuare «un punto di equilibrio» tra l'esigenza di non scoraggiare l'azione amministrativa e quella di non trasferire irragionevolmente sulla collettività le conseguenze economiche delle condotte gravemente negligenti, così da «alleviare la fatica dell'amministrare senza sminuire la funzione deterrente» della responsabilità amministrativa.

Muovendo da questa premessa, assume particolare rilievo la scelta del legislatore di rafforzare la funzione consultiva della Corte dei conti in relazione all'attuazione del PNRR e del PNC, sottoponendola a specifiche condizioni di ammissibilità e collegandola a effetti significativi sul piano della responsabilità amministrativa⁹⁴.

La previsione consente alle amministrazioni di richiedere alla Corte dei conti un parere su questioni connesse all'attuazione degli interventi finanziati con risorse europee e nazionali complementari, collocando l'apporto consultivo in una fase più ravvicinata alla formazione della decisione amministrativa. La novità, dunque, non consiste soltanto nell'estensione della funzione consultiva a un ambito di particolare complessità finanziaria e gestionale, ma nella diversa collocazione del parere all'interno del procedimento decisionale. La Corte viene infatti chiamata a intervenire in maggiore prossimità rispetto a fattispecie concrete, sicché il confine tra indirizzo tecnico-contabile e influenza sulla decisione amministrativa tende a farsi più sottile.

⁹⁴ Cfr. T. TESSARO, *Dalla funzione consultiva alla cogestione dell'attività: la Corte dei conti verso l'orizzonte delle autorità indipendenti*, cit., 135 ss.; in particolare, ai sensi dell'articolo 2 della legge Foti, l'accesso alla funzione consultiva è circoscritto, in primo luogo, a progetti di rilevante consistenza economica, essendo previsto un valore minimo non inferiore a un milione di euro. Ulteriori limiti oggettivi sono individuati nell'esclusione degli atti già assoggettati al controllo preventivo di legittimità, nonché delle fattispecie rispetto alle quali risulti già intervenuta una notifica di invito a dedurre da parte della procura contabile. Tali condizioni, pur conferendo alla disciplina un'apparente impronta selettiva, si discostano dal tradizionale presupposto della generalità delle questioni oggetto di parere, consentendo che la funzione consultiva venga attivata con riferimento a situazioni concrete e operative. In questo senso, la modifica apportata in sede di Commissione alla Camera — che ha sostituito il riferimento al «caso concreto» con quello alle «questioni giuridiche applicabili a fattispecie concrete» — non sembra incidere in modo sostanziale sull'ambito applicativo della previsione, che resta orientata a fornire indicazioni direttamente collegate a specifiche decisioni amministrative.

Il profilo decisivo risiede nel fatto che il legislatore non attribuisce rilevanza soltanto al parere espresso, ma anche al decorso del termine, riconoscendo al silenzio-assenso un effetto che consente all'amministrazione di procedere in assenza di una presa di posizione formale della Corte. Il problema interpretativo, allora, non consiste soltanto nello stabilire se il silenzio-assenso sia applicabile alla nuova funzione consultiva, ma nel comprenderne l'effettiva portata sistematica. Il silenzio-assenso, infatti, non equivale a un giudizio positivo sul merito dell'operazione, poiché manca una valutazione espressa della Corte; esso svolge, piuttosto, una diversa funzione, trasformando l'assenza di dissenso in una condizione procedimentale sufficiente a consentire la prosecuzione dell'azione amministrativa e attenuando così la futura rimproverabilità della condotta del decisore.

Il silenzio-assenso non elimina, dunque, il rischio dell'operazione, ma ne modifica la soglia di emersione, poiché consente che decisioni complesse o economicamente rilevanti siano portate avanti senza un vaglio espresso a monte, con la possibilità che il rischio patrimoniale riaffiori nelle fasi successive della gestione, del controllo o del giudizio di responsabilità. Tale profilo diviene ancora più sensibile ove si consideri la possibile "serialità" delle richieste consultive che il meccanismo del silenzio-assenso è idoneo a incentivare: l'aumento delle istanze rivolte alla Corte dei conti potrebbe rendere non sempre praticabile un esame espresso entro termini procedurali stringenti, determinando una (ri)organizzazione delle priorità di trattazione sulla base di criteri quali la rilevanza economico-finanziaria, la complessità tecnico-contabile e il possibile impatto sugli equilibri di bilancio.

Le conseguenze sono difficilmente eludibili: non tutte le istanze potranno ricevere un vaglio espresso nei tempi previsti; alcune saranno oggetto di parere motivato, mentre altre risulteranno assistite, di fatto, dall'effetto favorevole derivante dal decorso del termine.

A questo primo elemento si affianca la previsione di limiti quantitativi predeterminati alla condanna risarcitoria. Il rilievo sistematico della disposizione non risiede soltanto nella determinazione del quantum dovuto dal responsabile, ma nella diversa allocazione del rischio patrimoniale generato dalla decisione amministrativa.

La responsabilità del funzionario conserva la propria rilevanza giuridica, ma la sua traduzione patrimoniale viene contenuta entro una misura predeterminata, con il possibile effetto di rendere solo parziale la reintegrazione del patrimonio pubblico leso. In particolare, nei casi di danni di elevato ammontare, il limite retributivo o indennitario può ridurre sensibilmente l'effettività della condanna, attenuandone la capacità preventiva e dissuasiva.

La combinazione tra funzione consultiva e limiti quantitativi alla responsabilità rivela il profilo più delicato della riforma: il rischio connesso alla decisione di spesa non viene eliminato, ma cambia sede di imputazione.

La quota non recuperabile attraverso la condanna può infatti restare nell'area dell'amministrazione danneggiata e, in ultima istanza, gravare sulla collettività; si pone, quindi, il problema della sufficienza degli altri presidi — consultivi, preventivi, tecnico-contabili e finanziari

— nel compensare la ridotta capacità del giudizio di responsabilità di assicurare il ristoro del danno e di scoraggiare condotte gravemente negligenti⁹⁵.

Questo passaggio mostra i riflessi istituzionali più delicati della riforma.

Sotto il profilo costituzionale, la rimodulazione della responsabilità amministrativo-contabile non può essere valutata soltanto come intervento sul regime soggettivo dell'agente pubblico, ma deve essere misurata alla luce dei principi di finanza pubblica che presidiano la trasparenza, l'attendibilità, la veridicità e la verificabilità dei dati di bilancio⁹⁶.

Tali principi costituiscono il presupposto indefettibile tanto della sana gestione finanziaria quanto della corretta copertura delle decisioni di spesa, poiché solo una rappresentazione fedele e controllabile delle grandezze finanziarie, economiche e patrimoniali consente di comprendere se il rischio non recuperato attraverso il giudizio di responsabilità venga effettivamente assorbito da altri presidi di controllo oppure finisca, più semplicemente, per gravare sul bilancio pubblico⁹⁷.

⁹⁵ *Ibidem*, nello specifico la nuova disciplina stabilisce che, qualora nel corso di una procedura emergano possibili profili di danno erariale, l'amministrazione non risponde per colpa grave quando abbia agito in conformità al parere espresso dalla Corte dei conti. In altri termini, se l'ente si adegua alle indicazioni fornite dall'organo di controllo, la colpa grave è esclusa anche nel caso in cui, in un momento successivo, venga accertato un danno. Il sistema è ulteriormente rafforzato dalla previsione di un termine perentorio di trenta giorni entro cui la Corte deve pronunciarsi. Decorso inutilmente tale termine, il parere si considera comunque reso e l'amministrazione può procedere. Il silenzio della Corte non equivale necessariamente a un parere favorevole in senso pieno, ma impedisce che l'assenza di una pronuncia paralizzi l'azione amministrativa. La mancata risposta dell'organo consultivo diventa così un elemento rilevante nella valutazione complessiva della responsabilità, incidendo sulla possibilità di configurare la colpa grave.

⁹⁶ I principi di verità, correttezza e comparabilità, tradizionalmente elaborati dalla dottrina economico-aziendale e posti a fondamento della *true and fair view* del bilancio, hanno ormai assunto la valenza di principi giuridici a pieno titolo, divenendo criteri ordinanti dell'intero sistema di rappresentazione e di controllo dei conti pubblici. Essi trovano esplicito riconoscimento sia nell'ordinamento interno — dai Principi contabili generali di cui al d.lgs. n. 118 del 2011 alla legge di contabilità e finanza pubblica n. 196 del 2009 — sia nella giurisprudenza costituzionale, che ha progressivamente valorizzato la veridicità del bilancio quale presupposto dell'art. 81 Cost., precisando che la copertura delle spese non può risolversi in una mera indicazione numerica priva di fondamento giuridico (Corte cost., sent. n. 197 del 2019). Sul progressivo ampliamento dei principi di bilancio (*rectius*: di finanza pubblica), v. D. PERROTTA, *Le nuove sfide della finanza pubblica: principi e strumenti*, in *Riv. trim. dir. pub.*, 2025, 1, 228 ss., la quale osserva che il relativo nucleo si è progressivamente esteso sino a comprendere principi formali, funzionali e comportamentali: i primi relativi alla struttura e alla rappresentazione dei documenti di finanza pubblica; i secondi riferiti alle decisioni allocative e distributive del ciclo di bilancio; i terzi destinati a orientare le condotte degli attori istituzionali nella costruzione delle stime e dei quadri contabili. Particolare rilievo assumono, ai fini qui considerati, i principi di pubblicità, trasparenza, chiarezza e verificabilità, che, secondo l'Autrice, devono essere letti unitariamente, poiché mirano ad assicurare l'«effettiva conoscenza della situazione della finanza pubblica» e a consentire, attraverso l'esame dei documenti contabili, la valutazione dell'operato degli attori istituzionali; nonché i principi di veridicità, attendibilità e correttezza, riferiti al processo valutativo di costruzione e determinazione delle poste di bilancio, che deve restare privo di «errori o distorsioni rilevanti». Sul versante eurounitario, tali principi risultano ulteriormente consolidati dall'art. 310 TFUE, dal Regolamento finanziario (UE) 2018/1046, dal Sistema europeo dei conti (SEC 2010) e dal processo di progressiva convergenza verso gli *European Public Sector Accounting Standards* (EPSAS). Sul piano dell'unità ordinamentale dei dati finanziari, cfr. altresì R. CAVALLO PERIN, *I principi costituzionali e il potere di coordinamento della finanza pubblica come potere unilaterale della Repubblica italiana*, in *Dir. amm.*, 2015, 4, 639 ss., spec. laddove riconduce l'amministrazione dei dati a una «attività unitaria utile a tutti» e osserva che «tempi non coordinati su base nazionale dell'andamento del flusso dei dati negano in radice ogni lettura unitaria dei conti della Repubblica italiana». L'Autore chiarisce, inoltre, che i poteri di coordinamento della finanza pubblica rispondono all'esigenza di tenere insieme la «complessità organizzativa pubblica chiamata Repubblica italiana»: gli enti che la compongono conservano la propria autonomia, ma non possono operare come «variabile indipendente».

⁹⁷ Il principio della copertura finanziaria delle leggi di spesa trova il proprio fondamento nell'art. 81 della Costituzione, il quale subordina ogni intervento normativo produttivo di nuovi o maggiori oneri all'individuazione dei mezzi

Sotto il profilo organizzativo, la riforma solleva il problema dei suoi possibili riflessi sulla tenuta dell'equilibrio di bilancio, poiché ridistribuisce il rischio gestionale lungo il ciclo della spesa pubblica⁹⁸. Da un lato, il silenzio-assenso opera nella fase anteriore alla decisione, consentendo

idonei a sostenerli, quale condizione imprescindibile per la salvaguardia dell'equilibrio di bilancio. La legge n. 196 del 2009 ha dato attuazione a tale precetto senza alterarne la portata sostanziale, precisandone piuttosto le modalità operative e rafforzandone la dimensione tecnico-contabile, in coerenza con l'evoluzione e la crescente complessità dei sistemi di finanza pubblica, come più volte ribadito dalla Corte costituzionale. La giurisprudenza costituzionale ha ulteriormente arricchito il contenuto del principio attraverso una serie di corollari applicativi, consolidando la regola secondo cui la copertura deve risultare «credibile, sufficientemente sicura e non arbitraria», così da assicurare la razionalità e l'affidabilità delle scelte legislative in materia di spesa. In questo orizzonte si collocano anche gli artt. 117, terzo comma, e 119 Cost., che, nel delineare il coordinamento della finanza pubblica e l'autonomia finanziaria regionale, operano come parametri interposti del giudizio di costituzionalità, rendendo sindacabili le leggi che si discostino dai principi statali di coordinamento. La “verifica” della copertura finanziaria segue una sequenza logica ben definita, che prende avvio dall'individuazione della “morfologia” dell'onere, prosegue con la sua “quantificazione” e si conclude con l'indicazione dei “mezzi” di copertura. L'onere può assumere carattere obbligatorio, quando la spesa è vincolata nella sua entità, ovvero flessibile, quando risulta suscettibile di rimodulazione; in ogni caso, la quantificazione deve fondarsi su criteri di attendibilità e ragionevolezza, evitando stime meramente ipotetiche, e assicurare un livello minimo di chiarezza finanziaria basato su dati certi o comunque sorretti da un adeguato grado di probabilità. Elemento centrale di tale procedimento è la “relazione tecnica”, documento giuridico-contabile indispensabile per l'analisi degli effetti finanziari della legislazione di spesa, alla quale si affiancano le “clausole di salvaguardia”, finalizzate ad assicurare il rispetto dei limiti autorizzati e il riequilibrio degli scostamenti mediante la legge di bilancio. I mezzi di copertura si distinguono, infine, in interni ed esterni, nel rispetto del principio di autosufficienza della legge di spesa e dei vincoli sui saldi di finanza pubblica. Proprio l'esposizione chiara ed esaustiva delle conseguenze finanziarie delle leggi e dei mezzi predisposti per farvi fronte costituisce una garanzia essenziale della responsabilità e dell'affidabilità dell'azione legislativa, rafforzando il rapporto di fiducia tra cittadini e istituzioni democratiche, come puntualmente rilevato dalla Corte dei conti (Delibera n. 10/SEZAUT/2023/FRG, 15).

⁹⁸ Cfr. A. CENCIONI, *Risk management anche nelle amministrazioni pubbliche: perché no?*, in www.econopoly.ilsole24ore.com, 2021. Per rischio gestionale si intende il rischio connesso alle scelte organizzative e attuative dell'amministrazione, i cui effetti economico-finanziari tendono a manifestarsi in fasi successive del ciclo di bilancio, quando gli impegni di spesa risultano già giuridicamente perfezionati. Nell'ambito dell'attuazione del PNRR, tali rischi si articolano su due piani distinti ma tra loro strettamente interrelati. Da un lato, i rischi di “portafoglio”, legati alla configurazione complessiva del Piano, riguardano l'interdipendenza tra interventi, la possibile saturazione delle capacità operative e professionali, l'allocazione non ottimale delle risorse finanziarie, nonché l'eventuale inadeguatezza dei sistemi di monitoraggio e rendicontazione, con conseguente difficoltà nell'attivazione tempestiva di misure correttive. Dall'altro lato, i rischi di “progetto” attengono alla singola iniziativa e investono profili operativi quali la continuità degli esecutori, la stabilità delle catene di approvvigionamento, il coordinamento tra attività propedeutiche, i tempi dei procedimenti autorizzativi, nonché le criticità connesse alla sicurezza, alla tutela ambientale e alla protezione delle informazioni. L'introduzione del risk management nella pubblica amministrazione, pur sostenuta da evidenti esigenze di efficienza e razionalizzazione dell'azione pubblica, incontra ancora oggi una serie di criticità strutturali che ne limitano l'effettiva operatività (M. CASTELLINI, *La riforma della pubblica amministrazione italiana e il risk management: riflessioni su un processo in divenire*, in *Il diritto degli affari*, 1, 2021, 8 ss). Un primo profilo riguarda l'assenza di un quadro normativo organico e chiaramente orientato all'integrazione tra gestione del rischio e sistemi di controllo. L'ordinamento prevede strumenti di controllo interno, ma non disciplina in modo espresso il loro coordinamento con il risk management, con il risultato che tali pratiche si sviluppano in modo frammentario e non sistematico. A ciò si aggiunge una persistente difficoltà di integrazione con i sistemi di controllo di gestione, che rimangono spesso separati dalla logica della gestione del rischio. Tale scollamento riduce l'efficacia complessiva dell'azione amministrativa, impedendo una piena valorizzazione delle informazioni disponibili ai fini decisionali. Sul piano organizzativo e culturale, la principale criticità è rappresentata dalla perdurante prevalenza di un approccio burocratico, ancora incentrato sul rispetto formale delle procedure piuttosto che sul conseguimento dei risultati. Il risk management presuppone, invece, un modello decisionale di tipo manageriale, fondato su valutazioni prospettive, analisi probabilistiche e capacità di pianificazione strategica, che non risultano ancora pienamente diffuse nelle amministrazioni pubbliche. Ulteriore elemento di complessità è costituito dalla natura stessa dell'azione pubblica, caratterizzata da una pluralità di obiettivi — economici, sociali e istituzionali — che rendono più difficile la misurazione e la gestione del rischio rispetto al settore privato.

che una parte crescente delle operazioni sia portata avanti anche in assenza di un parere espresso; dall'altro, il “doppio tetto”⁹⁹ interviene nella fase successiva, limitando le conseguenze patrimoniali dell'illecito. Pur collocandosi in momenti diversi, i due strumenti convergono nel medesimo esito: il rischio non risulta più concentrato nella sola responsabilità individuale e nel giudizio ex post della Corte dei conti, ma tende a traslarsi verso il circuito dei controlli finanziari, con un rafforzamento del ruolo della Ragioneria generale dello Stato.

Ciò appare con particolare evidenza nell'attuazione del PNRR e del PNC, ambiti nei quali la Ragioneria è chiamata ad assicurare la coerenza, la tracciabilità e la corretta contabilizzazione dei flussi finanziari, oltre a monitorare gli effetti che eventuali rettifiche o decertificazioni europee possono produrre sui conti pubblici¹⁰⁰.

Nel modello tradizionale, infatti, il rischio connesso alle decisioni amministrative si manifestava soprattutto come rischio patrimoniale: esso coincideva, in sostanza, con la possibilità che la scelta dell'amministrazione producesse un danno erariale, successivamente accertato nel giudizio

Infine, la limitata disponibilità di analisi empiriche sistematiche impedisce una valutazione compiuta del grado di diffusione e dell'efficacia di tali strumenti, rendendo più difficile l'individuazione di modelli operativi condivisi e il miglioramento delle pratiche esistenti. Nel loro insieme, tali fattori evidenziano come il risk management, più che un mero strumento tecnico, richieda una trasformazione normativa, organizzativa e culturale ancora in corso.

⁹⁹ Cfr. T. TESSARO, *Dalla funzione consultiva alla cogestione dell'attività: la Corte dei conti verso l'orizzonte delle autorità indipendenti*, cit., 135 ss.; nello specifico, un primo nucleo di disposizioni, destinate a trovare immediata applicazione, incide direttamente sulla disciplina della responsabilità amministrativa, introducendo il meccanismo del cosiddetto “doppio tetto al risarcimento” del danno erariale, in forza del quale l'importo posto a carico del soggetto condannato non può eccedere il trenta per cento del pregiudizio accertato e, in ogni caso, il limite massimo di due annualità di retribuzione lorda. Una simile opzione normativa determina una frattura strutturale tra il danno effettivamente prodotto e quello concretamente risarcibile, con l'effetto di trasferire sulla finanza pubblica la parte residua del pregiudizio, incidendo non soltanto sull'equità complessiva del sistema, ma anche sulla funzione deterrente che tradizionalmente connota la responsabilità contabile.

¹⁰⁰ Nell'architettura di governance del Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR) e del Piano nazionale per gli investimenti complementari (PNC), il Ministero dell'economia e delle finanze (MEF), per il tramite del Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato (RGS), esercita una funzione centrale di coordinamento, presidio economico-finanziario e controllo interno, articolata lungo l'intero ciclo di programmazione, attuazione e rendicontazione degli interventi. Alla Ragioneria generale dello Stato è attribuita, in particolare, la gestione del Fondo Next Generation EU – Italia, nonché la disciplina dei flussi finanziari connessi all'attuazione delle misure del Piano, assicurando la disponibilità delle risorse necessarie a consentire alle amministrazioni titolari e ai soggetti attuatori di sostenere la spesa nei tempi previsti. In tal modo, la RGS garantisce la copertura finanziaria degli interventi nella fase esecutiva, anticipando sul bilancio nazionale gli oneri derivanti dall'attuazione del PNRR, a fronte di rimborsi dell'Unione europea che intervengono solo successivamente e in via condizionata, all'esito della verifica del conseguimento degli obiettivi concordati. A tale funzione si affiancano la disciplina dei tempi di pagamento, il coordinamento della tesoreria e la vigilanza sull'effettiva disponibilità finanziaria degli interventi, anche attraverso il sistema informativo ReGIS (Sistema di Registrazione, Monitoraggio e Gestione dei Progetti di Investimento Semplificati), che costituisce l'infrastruttura nazionale per il monitoraggio, la rendicontazione e il controllo del Piano (così nella Circolare del MEF – RGS del 19 settembre 2025, 2). Attraverso l'Ispettorato generale per il PNRR (IGPNRR), incardinato presso la Ragioneria generale dello Stato, viene verificata la coerenza finanziaria delle richieste di erogazione, l'effettiva disponibilità delle risorse, la corretta registrazione dei Codici unici di progetto (CUP), il rispetto delle condizionalità di matrice europea — tra cui il principio del *Do No Significant Harm*, il divieto di doppio finanziamento e il criterio della sana gestione finanziaria — nonché l'affidabilità complessiva dei dati trasmessi alla Commissione europea. Tale complesso di attribuzioni si colloca prevalentemente a monte e in itinere del processo di spesa e si sostanzia in controlli che, pur fondandosi in larga parte su attestazioni formali rese dalle amministrazioni responsabili dell'attuazione, assumono un rilievo sostanzialmente vincolante sotto il profilo dell'accesso alle risorse, della legittimazione dei flussi economico-finanziari e della stessa continuità dell'attuazione del Piano.

di responsabilità dinanzi alla Corte dei conti, con imputazione personale delle relative conseguenze agli agenti pubblici in presenza di dolo o colpa grave. In tale assetto, il momento centrale di emersione del rischio era rappresentato dal giudizio ex post sul danno già verificatosi.

Nel nuovo modello, invece, le trasformazioni più recenti — dall'attenuazione della responsabilità amministrativa al rafforzamento delle verifiche tecnico-contabili — non eliminano il rischio, ma ne modificano il punto di emersione e i meccanismi di gestione. L'attenzione tende a spostarsi, almeno in parte, dal rischio patrimoniale legato alla responsabilità personale del funzionario, al rischio "finanziario" connesso alla copertura e alla sostenibilità delle decisioni di spesa. Il problema, dunque, non riguarda più soltanto il danno eventualmente accertabile ex post, ma la regolare assunzione dell'obbligazione, la sua registrazione contabile e la corretta imputazione all'esercizio di competenza.

Da qui la crescente centralità della Ragioneria generale dello Stato. Sul piano della decisione di spesa, essa verifica la copertura finanziaria attraverso l'istituto della bollinatura; sul piano attuativo, presidia invece la tracciabilità, la corretta contabilizzazione e la rendicontazione dei flussi finanziari, monitorando gli effetti che eventuali rettifiche o decertificazioni europee possono produrre sui conti pubblici. Il rischio, dunque, non scompare, ma cambia collocazione istituzionale, poiché una quota dell'esposizione che nel modello tradizionale emergeva prevalentemente sul piano della responsabilità personale viene ora intercettata sul terreno della verifica finanziaria e della sostenibilità della spesa.

Resta, tuttavia, un profilo di criticità. L'attenuazione dell'esposizione patrimoniale individuale e la possibilità che talune operazioni procedano anche in assenza di un parere espresso della Corte dei conti accrescono il rilievo dei controlli della Ragioneria generale dello Stato. Il parere espresso, infatti, consente un vaglio motivato di «attendibilità tecnica», diretto a verificare la coerenza tra fatti accertati, regole tecniche applicate e parametro normativo, senza trasformarsi in un «sindacato sostitutivo» della scelta amministrativa¹⁰¹. Quando l'operazione procede per effetto del silenzio-assenso, viene meno uno scrutinio tecnico-contabile espresso della Corte dei conti, con conseguente accrescimento del rilievo assunto dal circuito delle verifiche finanziarie. Ciò non comporta alcuna sovrapposizione tra la Ragioneria generale dello Stato e l'organo di magistratura contabile, i cui controlli restano «autonomi e disgiunti»; segnala, piuttosto, che il presidio della Ragioneria assume maggiore peso nella verifica della compatibilità dell'operazione con gli stanziamenti disponibili. Il limite strutturale di tale presidio risiede nella sua collocazione procedimentale: quando la verifica interviene su un atto già formato, essa può accertarne la regolarità contabile e la coerenza con le risorse stanziato, ma non sempre riesce a orientare la scelta nel momento in cui il rischio patrimoniale viene generato. Per questa ragione, la redistribuzione dei presidi lun-

¹⁰¹ Cfr. F. SUCAMELI, *La discrezionalità tecnica e il sindacato di legittimità delle poste contabili*, in *Bilancio Comunità Persona*, 2020, ove, richiamando la giurisprudenza amministrativa sulla discrezionalità tecnica, si evidenzia che il giudice, pur non potendo sostituirsi a un potere già esercitato, è chiamato a verificare se la valutazione complessiva sia corretta «sotto il profilo delle regole tecniche applicate», nella fase di «contestualizzazione della norma» e nel «raffronto tra i fatti accertati ed il parametro contestualizzato» (Cons. Stato, sez. VI, 30 gennaio 2020, n. 780; Cons. Stato, sez. V, 22 gennaio 2020, n. 532). Nello stesso senso, sul limite del sindacato giurisdizionale, si precisa che non è ammesso un «sindacato sostitutivo», ma soltanto un sindacato di «attendibilità tecnica» (Cons. Stato, sez. VI, 23 settembre 2019, n. 6315; Cons. Stato, sez. VI, 15 luglio 2019, n. 4990).

go il ciclo della spesa deve essere valutata alla luce del principio di neutralità finanziaria, che richiede un controllo effettivo e tempestivo della copertura prima che l'operazione produca effetti destinati a gravare sul bilancio.

Le evidenze sin qui emerse mettono in luce i primi segnali critici di una riforma che investe direttamente il nucleo essenziale dell'architettura giuscontabile, nella misura in cui può attenuare la capacità del sistema dei controlli di verificare la corrispondenza tra le poste formalmente iscritte in bilancio e la loro effettiva consistenza economica.

Il profilo assume particolare rilievo nella gestione dei fondi europei, poiché l'eventuale rettifica o "decertificazione"¹⁰² dei finanziamenti da parte dell'Unione impone la restituzione integrale delle somme erogate, mentre l'attenuazione del regime risarcitorio interno finisce per lasciare una quota significativa del pregiudizio definitivamente a carico dello Stato.

Le prime riflessioni di autorevole dottrina confermano, da angolazioni diverse, la complessità della riforma. In primo luogo, è stato segnalato il rischio che l'esigenza di efficienza amministrativa finisca per comprimere il controllo giudiziale sulla legalità finanziaria¹⁰³, a scapito dei necessari

¹⁰² Nel sistema dei finanziamenti dell'Unione europea, la "decertificazione" dei fondi designa il procedimento attraverso il quale una spesa, inizialmente dichiarata ammissibile e certificata dallo Stato membro, viene successivamente riconosciuta come non conforme alle regole eurounitarie, con la conseguente revoca del contributo europeo e l'obbligo di restituzione delle somme al bilancio dell'Unione. Essa costituisce l'esito di un articolato circuito di verifiche, che coinvolge tanto le autorità nazionali quanto quelle europee, ed è funzionale alla tutela degli interessi finanziari dell'Unione. Nel modello tradizionale dei finanziamenti europei, fondato sui fondi strutturali e di investimento – in particolare sul Fondo europeo di sviluppo regionale (FESR) e sul Fondo sociale europeo (FSE) – il controllo era prevalentemente ancorato alla regolarità formale della spesa e alla correttezza delle procedure di attuazione e rendicontazione. In tale contesto, la decertificazione interveniva soprattutto a fronte di irregolarità amministrative o contabili, quali la violazione delle norme sugli appalti, sugli aiuti di Stato o sull'ammissibilità delle spese. Con l'introduzione del PNRR e del meccanismo del Next Generation EU, la logica sottesa al finanziamento subisce un mutamento significativo. L'erogazione delle risorse non è più correlata esclusivamente alla spesa sostenuta, ma è subordinata al raggiungimento di obiettivi predeterminati, misurati attraverso *milestone* e *target*. In questo quadro, la decertificazione non discende soltanto da vizi procedurali, ma può derivare anche dal mancato conseguimento dei risultati concordati o dall'inadeguatezza dei sistemi di controllo e monitoraggio. Le conseguenze di tale evenienza sono rilevanti sul piano ordinamentale, poiché la perdita del finanziamento europeo comporta che l'onere economico dell'intervento rimanga definitivamente a carico dello Stato, incidendo sugli equilibri di finanza pubblica e rafforzando l'esigenza di controlli preventivi e sostanziali, capaci di garantire l'affidabilità complessiva dell'azione amministrativa e della rappresentazione contabile. Per un maggior approfondimento sul fondamento normativo del meccanismo di revoca e recupero delle risorse europee in caso di irregolarità o mancato conseguimento degli obiettivi, si v. artt. 22, 24 e 25 del regolamento (UE) 2021/241 in attuazione dell'art. 325 TFUE.

¹⁰³ Cfr. G. RIVOCCHI, *Audizione dinanzi alle Commissioni riunite I e II (Affari costituzionali e Giustizia) della Camera dei deputati sulla proposta di legge n. 1621 d'iniziativa del deputato Foti, recante "Modifiche alla legge 14 gennaio 1994, n. 20, al codice della giustizia contabile, di cui all'allegato 1 al decreto legislativo 26 agosto 2016, n. 174, e altre disposizioni in materia di funzioni di controllo e consultive della Corte dei conti e di responsabilità per danno erariale"*, in *Bilancio Comunità Persona*, 2024, 3, ove l'Autore, con riferimento al testo allora in discussione della proposta di legge A.C. n. 1621, poi confluita nella legge 7 gennaio 2026, n. 1, segnalava come l'intervento fosse destinato ad apportare modificazioni radicali alla disciplina dei controlli e della responsabilità amministrativo-contabile, sino a incidere sulla natura e sulla ratio dei relativi istituti. In particolare, Rivocchi osservava che, «nel bilanciamento tra controllo giudiziale di legalità finanziaria ed efficienza dell'azione amministrativa, veniva sistematicamente privilegiato il secondo termine, mediante il ricorso a pareri ad iniziativa delle amministrazioni pubbliche su fattispecie concrete, con effetti sostitutivi dei controlli preventivi di legittimità, e attraverso l'estensione della portata "legittimante" dei controlli preventivi all'intera catena esecutiva degli atti e dei comportamenti conseguenti all'atto "vistato". Il comune denominatore delle nuove funzioni consultive e di controllo della Corte dei conti veniva individuato nella "esimente" dalla responsabilità per danni al patrimonio pubblico arrecati in esecuzione o in adesione ai nuovi istituti previsti».

presidi di garanzia e della solidità dei principi che governano l'impiego delle risorse pubbliche, chiamando così la magistratura contabile a rafforzare il proprio ruolo nel «garantire la piena attuazione dell'art. 97 della Costituzione»¹⁰⁴. È stata inoltre evidenziata la possibilità che l'ampliamento della funzione consultiva esponga la Corte al rischio di una progressiva cogestione dell'attività amministrativa¹⁰⁵. Ulteriori profili problematici riguardano l'immediata applicazione della novella e i nuovi limiti alla responsabilità, dai quali discendono rilevanti questioni processuali e sostanziali¹⁰⁶; a ciò si aggiunge il possibile affiorare di una forma di “responsabilità senza debito”, non pienamente idonea a garantire l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico¹⁰⁷.

¹⁰⁴ Corte dei conti, Sezioni riunite in sede consultiva, parere 28 ottobre 2024, n. 3/2024/CONS, 2.

¹⁰⁵ Sul tema si richiama Tiziano Tessaro, il quale, ricostruendo la funzione consultiva della Corte dei conti come attività ausiliaria e strumentale, osserva che essa è volta a fornire «giudizi e valutazioni tecniche su questioni specifiche, per orientare le scelte finali degli organi decisori», ma può, in alcune ipotesi, trasformarsi da «mero strumento di supporto tecnico-giuridico» in una partecipazione al processo decisionale «sempre più marcata e incisiva», sino a «sfiora[re] la soglia della codecisione» (T. TESSARO, *Dalla funzione consultiva alla cogestione dell'attività: la Corte dei conti verso l'orizzonte delle autorità indipendenti?*, cit., 114 ss.). Con specifico riferimento all'art. 2 della legge n. 1/2026, lo stesso Autore qualifica la nuova disciplina come espressione di una «traiettorie evolutiva dell'attività consultiva della Corte dei conti», nella quale l'ausilio consultivo incorpora «istanze di prevenzione del rischio amministrativo-contabile», soprattutto per le operazioni PNRR e PNC. Proprio tale maggiore prossimità alle fattispecie concrete impone di evitare «slittamenti verso moduli surrettizi di coamministrazione», poiché la categoria formale del “parere” convive ormai con innovazioni relative non solo «all'oggetto e ai requisiti di accesso», ma anche agli «effetti giuridici del responso consultivo», sino a lambire «la delimitazione tipizzata della colpa grave». In tale assetto, la nuova consultiva assume una struttura a “doppia corsia”: al modello tradizionale, nel quale l'ente “chiede” e la Corte “chiarisce”, si affianca un modulo più intenso, nel quale l'ente “argomenta” una soluzione e la Corte “orienta”, con effetti sulla configurabilità della colpa grave (T. TESSARO, *Brevi note ricostruttive in termini di (nuova) attività consultiva della Corte dei conti prevista dall'art. 2 della legge n. 1/2026*, cit., spec. §§ 1, 3 e 7).

¹⁰⁶ Cfr. V. TENORE, *Ulteriori riflessioni d'insieme sulla legge 7 gennaio 2026, n. 1 (Foti): un pericoloso ius superveniens retroattivo nelle prime decisioni della Corte dei conti*, in *Bilancio Comunità Persona*, 2026, spec. § 1.1 e § 2, ove l'Autore qualifica la legge n. 1 del 2026 come *ius superveniens*, poiché essa interviene su giudizi già pendenti e ne impone la trattazione alla luce di regole “sopravvenute”, non previste al momento della formazione delle difese e dell'attività istruttoria. Tenore osserva, in particolare, che molte modifiche alla legge n. 20 del 1994 sono «immediatamente operanti dal 22 gennaio 2026» in forza di un regime intertemporale (*rectius*: di immediata applicabilità) «redatto “con l'accetta”, in modo rozzo, grossolano e generalizzato», poiché destinato a incidere su procedimenti istruttori e processi in corso, nonché su sentenze appellate o comunque non definitive. La criticità risiede nel fatto che accuse, difese e attività istruttorie, svolte secondo il previgente quadro normativo, vengono ora valutate alla luce di «un sopravvenuto testo normativo più restrittivo», con rilevanti problemi di ragionevolezza, parità delle parti ed effettività del contraddittorio.

¹⁰⁷ Cfr. L. D'ANGELO, L. DE MARINIS, *La nuova responsabilità amministrativa alla luce della legge 7 gennaio 2026, n. 1 (c.d. legge Foti): commento a prima lettura (parte prima)*, in *Bilancio Comunità Persona*, 2026, spec. § 9, ove gli Autori ravvisano nella novella il rischio di una “responsabilità senza debito”, poiché la riduzione del quantum risarcibile può separare l'accertamento della responsabilità dalla piena reintegrazione del danno erariale. Muovendo dalla sentenza n. 371 del 1998 della Corte costituzionale, essi ricordano che la colpa grave assolve alla funzione di determinare «quanto del rischio dell'attività debba restare a carico dell'apparato e quanto a carico del dipendente», nella ricerca di un equilibrio idoneo a rendere la responsabilità «ragione di stimolo, e non di disincentivo». Una disciplina eccessivamente sbilanciata a favore del dipendente, con conseguente traslazione del costo sull'apparato pubblico, porrebbe allora problemi di compatibilità con gli artt. 28, 81 e 97 Cost., specie alla luce dell'equilibrio dei bilanci e della sostenibilità del debito pubblico. In questa lettura, poiché il bilancio costituisce un “bene pubblico” e uno strumento di garanzia dei diritti, la deterrenza propria delle regole di responsabilità diviene pre-condizione della tutela delle risorse pubbliche; sicché, secondo gli Autori, «se il bilancio - strumento di garanzia dei diritti - è la “promessa” dello Stato ai cittadini e se i pubblici dipendenti ne sono i “garanti operativi”, la traslazione sproporzionata sulla collettività del “costo” dell'inefficienza di quest'ultimi tradisce tale “promessa”».

Infine, la rimodulazione della responsabilità per danno erariale accresce il rilievo del giudizio di conto, inteso come presidio autonomo di legalità contabile e come strumento effettivo di tutela delle risorse pubbliche, specie in una fase nella quale il giudizio di responsabilità amministrativa è oggetto di una più netta delimitazione legislativa¹⁰⁸.

Non sorprende, quindi, che inizino a emergere i primi interventi della giurisprudenza contabile: la Corte dei conti, Sez. II centrale d'appello, 23 aprile 2026, n. 9, ha rimesso alla Corte costituzionale la questione relativa ai limiti quantitativi della responsabilità, evidenziando il possibile impatto della nuova disciplina su principi fondamentali dell'ordinamento, quali gli artt. 3, 24, 28, 81, 97 e 103 Cost.

In una fase ancora “embrionale” della riforma, sarà decisivo l'apporto interpretativo della Corte dei conti, quale Giudice del bilancio, e della Corte costituzionale, quale Giudice delle leggi, cui spetterà il compito di chiarirne la portata e verificarne la tenuta sul piano costituzionale e contabile, anche con riferimento alla nuova distribuzione del rischio decisionale nel sistema di finanza pubblica.

¹⁰⁸ Cfr. G. GUIDA, *Responsabilità amministrativa e responsabilità contabile: le nuove prospettive*, in *Bilancio Comunità Persona*, 2026, spec. §§ 2, 3 e 4, il quale, muovendo dalla legge n. 1/2026, richiama l'esigenza di una “riscoperta” della natura e della specialità della responsabilità contabile rispetto alla responsabilità amministrativa. Secondo l'Autore, la responsabilità contabile presenta una propria autonomia, radicata nel rapporto tra gestione di risorse pubbliche, obbligo di rendicontazione, controllo giurisdizionale sul conto e responsabilità restitutoria; proprio per tale ragione, dopo gli interventi di perimetrazione della responsabilità amministrativa, il giudizio sui conti assume una rinnovata “importanza strategica”. In particolare, Guida richiama la funzione del giudizio di conto quale presidio volto ad assicurare la “legalità contabile delle risorse pubbliche” e a dare attuazione al principio secondo cui il denaro pubblico deve essere assoggettato alla garanzia costituzionale della correttezza della gestione, garanzia che trova nello strumento del conto giudiziale una sede propria di verifica. Il giudizio di conto può quindi costituire, se adeguatamente valorizzato, «uno strumento chiave per la tutela dell'equità finanziaria nell'utilizzo delle risorse pubbliche», anche in ragione della complementarietà tra responsabilità contabile e controllo, intesi come aspetti del medesimo fenomeno della rendicontazione.

Titolo [En]: Financial legality and public asset governance: the role of the Court of Auditors.

Abstract [It]: Il saggio analizza la trasformazione dei controlli pubblici sul patrimonio immobiliare statale alla luce della riforma della contabilità economico-patrimoniale e dei vincoli derivanti dalla governance europea. Il passaggio alla logica accrual amplia la funzione conoscitiva del bilancio, consentendo di rappresentare la gestione amministrativa non solo nella sua dimensione finanziaria, ma anche nei suoi effetti economici e patrimoniali. Il patrimonio immobiliare cessa così di apparire come un insieme statico di beni da custodire e diviene una grandezza da conoscere, valutare e governare secondo criteri di legalità finanziaria, buon andamento e conservazione del valore pubblico. La Corte dei conti assume un ruolo centrale nel presidio dell'equilibrio economico-finanziario e nella verifica della corretta valorizzazione delle risorse immobiliari, attraverso i controlli di legittimità e sulla gestione, oltre che mediante il giudizio di responsabilità. La legge n. 1 del 2026 offre, infine, il banco di prova della nuova distribuzione del rischio patrimoniale tra agente pubblico, amministrazione e bilancio.

Abstract [En]: This paper examines the transformation of public controls over State real-estate assets in light of the reform of accrual-based public accounting and the constraints stemming from European economic governance. The shift towards accrual accounting broadens the cognitive function of the public budget, allowing administrative management to be represented not only in its financial dimension, but also through its economic and patrimonial effects. Public real-estate assets thus cease to appear as a static set of properties to be preserved and become a value to be known, assessed and governed according to criteria of financial legality, sound administration and preservation of public value. The Italian Court of Auditors plays a central role in safeguarding economic and financial equilibrium and in reviewing the proper valorisation of real-estate resources, through legality review, management oversight and liability proceedings. Finally, Law No. 1 of 2026 provides a testing ground for the new allocation of public asset risk among public officials, public administration and the public budget.

Parole chiave [It]: Corte dei conti; equilibrio di bilancio; legalità finanziaria; patrimonio pubblico; controlli pubblici; responsabilità amministrativa.

Parole chiave [En]: Court of Auditors; Budgetary Balance; Financial Legality; Public Assets; Public Control; Administrative Liability.