



REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE DEI CONTI

*SEZIONI RIUNITE IN SEDE GIURISDIZIONALE*

**in speciale composizione**

composta dai signori magistrati:

<b>Mario PISCHEDDA</b>	<b>Presidente</b>
<b>Carmela MIRABELLA</b>	<b>Consigliere</b>
<b>Giancarlo ASTEGIANO</b>	<b>Consigliere</b>
<b>Laura D'AMBROSIO</b>	<b>Consigliere</b>
<b>Francesco ALBO</b>	<b>Consigliere</b>
<b>Tiziano TESSARO</b>	<b>Consigliere</b>
<b>Francesco SUCAMELI</b>	<b>Consigliere relatore</b>

ha pronunciato la seguente

**SENTENZA**

nei giudizi n. 717/SR/EL proposto, ai sensi dell'art. 11, comma 6, del codice di giustizia contabile da **Giorgio Del Ghingaro**, rappresentato e difeso dagli Avv. Leonardo Masi ([leonardo.masi@pec.studiogiovannelli.it](mailto:leonardo.masi@pec.studiogiovannelli.it)) e Valerio Pardini ([valerio.pardini@firenze.pecavvocati.it](mailto:valerio.pardini@firenze.pecavvocati.it)) ed elettivamente domiciliato presso lo *Studio Grez & Associati* S.r.l. ([st.grez@pec.it](mailto:st.grez@pec.it)) in Roma, Corso Vittorio Emanuele II n. 18,

**in merito**

all'accertamento contenuto nella pronuncia n. 84/2020/VGS della Sezione regionale di controllo per la Toscana della Corte dei conti;

Visto il ricorso, depositato in data 3 dicembre 2020;

Visti i decreti presidenziali di composizione del Collegio, di fissazione dell'odierna udienza e di nomina del relatore;

Esaminati, il ricorso e gli altri atti e documenti di causa;

Uditi, nell'udienza pubblica telematica del giorno 13 gennaio 2021, con l'assistenza del Segretario d'udienza Maria Elvira Addonizio, il giudice relatore, Consigliere Francesco Sucameli, gli avvocati Leonardo Masi e Valerio Pardini e il Pubblico ministero, nella persona del vice-Procuratore generale Luigi D'Angelo.

## **FATTO**

1. Il sindaco del comune di Viareggio, Giorgio Del Ghingaro, ha impugnato l'accertamento della violazione degli obblighi dell'art. 4 del D.lgs. n. 149/2011, effettuato con la pronuncia n. 84/2020/VGS della Sezione regionale di controllo per la Toscana della Corte dei conti.

L'accertamento di cui sopra è scaturito all'esito di un'articolata istruttoria, iniziata a seguito della constatazione della mancata trasmissione alla Corte dei conti entro il 22 luglio corrente anno.

1.1. Tale data è stata individuata come «*termine ultimo per la sottoscrizione, da parte del Sindaco, della relazione di fine mandato*», a seguito della legislazione d'emergenza che ha procrastinato la data di svolgimento delle elezioni.

Segnatamente, l'art. 1 comma 1, lett. b) del D.L. n. 26/2020 ha introdotto una deroga a quanto previsto dall'art. 1, comma 1, della L.

n. 182/1981, limitatamente all'anno 2020: la norma emergenziale ha fissato le elezioni dei consigli comunali e circoscrizionali, ordinariamente previste a maggio-giugno, in una finestra temporale compresa tra il 15 settembre e il 15 dicembre 2020.

La data di effettivo svolgimento delle elezioni è stata individuata con Decreto del Ministero dell'interno del 15 luglio 2020, ai sensi dell'art. 3 della citata L. n. 182/1991, segnatamente, nei giorni di domenica 20 settembre 2020 e di lunedì 21 settembre 2020.

Inoltre, sempre ai sensi del art. 3 L. n. 182/1991, i comizi elettorali sono stati convocati, per le medesime date, con Decreto del Prefetto di Lucca n. 36428 del 22 luglio 2020.

**1.2.** La Sezione di controllo ha quindi calcolato i 60 giorni previsti dall'art. 4 comma 2 del D.lgs. n. 149/2011, a ritroso, a decorrere dalla data delle elezioni. Il termine ultimo per la sottoscrizione della relazione è stato individuato nel 22 luglio 2020.

La Sezione ha quindi chiesto chiarimenti istruttori con nota del 24 agosto 2020. La relazione è stata trasmessa alla Sezione con nota del 27 agosto 2020.

Dalla documentazione ricevuta si apprendeva altresì che la sottoscrizione da parte del Sindaco era avvenuta il 18 agosto 2020, mentre la certificazione da parte del Collegio dei revisori era stata effettuata il successivo 26 agosto.

La Sezione ha quindi accertato *«la tardiva sottoscrizione e, conseguentemente, la tardiva trasmissione e pubblicazione sul sito istituzionale, da parte del Comune di Viareggio, della relazione di fine mandato ex art. 4 del*

D.lgs. n. 149/2011».

Con la stessa pronuncia, la Sezione dava atto che «*il contenuto della relazione di fine mandato riflette la struttura prevista dall'art. 4 del D.lgs. n. 149/2011, come trasposta nello schema tipo del Decreto Interministeriale del 26 aprile 2013, fatta eccezione per alcuni prospetti*».

Infine, invitava «*il Comune di Viareggio a dare notizia alla predetta Sezione, entro 30 giorni dal ricevimento della deliberazione, delle decisioni adottate in merito all'applicazione delle conseguenze sanzionatorie di carattere pecuniario previste dall'art. 4, comma 6, del D.lgs. n. 149/2011*».

Il procedimento sanzionatorio *ex lege* n. 689/1981 è stato successivamente avviato, come risulta dalla nota inviata in data 01.12.2020, a firma del Dirigente del Settore Entrate del Comune di Viareggio.

2. Con il ricorso in epigrafe la pronuncia *de qua* è stata impugnata limitatamente al profilo dell'accertamento della tardiva sottoscrizione, con i seguenti motivi:

a) «*Violazione dell'art. 4 comma 6 D.lgs. 149/2011. Violazione degli artt. 1 e 12, L. n. 689/1981. Violazione del principio di tassatività*»; b) «*Violazione dell'art. 3 L. n. 689/1981. Assenza dell'elemento soggettivo dell'illecito*».

2.1. Con il primo motivo, il ricorrente ha affermato che la Sezione avrebbe erroneamente accertato il presupposto oggettivo della sanzione ai sensi dell'art. 4, comma 6, del D.lgs. n. 149/2011; infatti, in ossequio al principio di tassatività, la norma che istituisce la relazione di fine mandato e i correlati controlli contempla una sanzione solo in due casi tipici, ossia la mancata redazione e la

mancata pubblicazione della relazione di fine mandato.

La legge, osserva il ricorrente, non contempla un analogo trattamento sanzionatorio per il caso del “ritardo” negli adempimenti previsti dall’art. 4 del D.lgs. n. 149/2011.

**2.2.** Con il secondo motivo, il ricorrente ha affermato che la Sezione avrebbe accertato la violazione dell’art. 4, omettendo di considerare l’elemento soggettivo, come sarebbe stato richiesto ai sensi dall’art. 3 della L. n. 689/2011.

L’assunto da cui muove il ricorrente è che questa Corte ha giurisdizione sui presupposti del procedimento sanzionatorio amministrativo; l’amministrazione viareggina, infatti, non ha potuto fare altro che prendere atto della necessità di irrogazione delle sanzioni, sulla base della pronuncia n. 84/2020/VGS della Sezione toscana.

Muovendo da questa premessa, nel caso di specie, il ricorrente non avrebbe tuttavia “colpa” in ragione del contesto storico-giuridico in cui la violazione sarebbe stata commessa, ossia la pandemia e la proroga dei numerosi termini di legge, per procedimenti amministrativi e per i processi.

Il concorso di queste circostanze concrete e di diritto, in particolare la repentina convocazione dei comizi avvenuta il 22 luglio, *«ha impedito di fatto all’esponente ed al Comune di Viareggio di adempiere all’obbligo di sottoscrizione della Relazione di Fine Mandato nei tempi previsti dall’art. 4 comma 2 del citato Decreto»*.

Tra la data di fissazione delle elezioni (15 luglio) e la scadenza del termine (22 luglio) sarebbero quindi decorsi pochi giorni.

Il ricorrente ha sottolineato che «*il Comune di Viareggio e l'esponente, avrebbero dovuto redigere la Relazione di Fine Mandato e sottoscriverla in soli 8 giorni o addirittura un giorno, considerando la data di convocazione dei comizi [...] tempistiche del tutto incompatibili per redigere un documento così complesso come la Relazione di Fine Mandato*».

**3.** La Procura generale (PG) ha chiesto di dichiarare l'inammissibilità del ricorso ed in ogni caso il rigetto nel merito dello stesso.

L'inammissibilità è sostenuta a doppio titolo, per difetto di presupposti processuali e di condizioni dell'azione: in primo luogo, perché il ricorso avrebbe interessato l'accertamento dello sfornamento del termine e non anche le difformità rispetto al contenuto obbligatorio della relazione di fine mandato ai sensi dell'art. 4 comma 5 D.lgs. n. 149/2011.

**3.1.** La mancata impugnazione di entrambe le ragioni giuridiche dell'accertamento dell'illegittimità della relazione di fine mandato determinerebbe una carenza di interesse rispetto al provvedimento giurisdizionale richiesto a questo Giudice: un eventuale accoglimento delle prospettazioni del ricorrente non minerebbe l'accertamento dell'inadempimento rispetto agli obblighi di legge ai sensi dell'art. 4 D.lgs. n. 149/2011, rendendo la pronuncia *inutiliter data*.

**3.2.** In secondo luogo, la PG rileva la mancanza del presupposto processuale della giurisdizione in punto di sanzioni.

La competenza ad irrogare le sanzioni (ai sensi del comma 6 dell'art. 4 del D.lgs. n. 149/2011) sarebbe infatti solo dell'autorità amministrativa, mentre del giudice ordinario spetta la competenza a conoscere della loro legittimità (art. 22 L. n. 689/1981). In proposito, la PG cita i conformi

orientamenti espressi dalla Sezione delle Autonomie con il parere n. 15/2015/QMIG e dalla Sezione giurisdizionale Piemonte della Corte dei conti, con la sentenza 16 dicembre 2020, n. 135.

Per tale ragione, Essa sostiene che il secondo motivo di ricorso non sarebbe esaminabile oltre che del tutto infondato nel merito.

Il giudice contabile, infatti, avrebbe cognizione unicamente sulla legittimità dell'esercizio del potere di controllo della Sezioni di controllo della medesima Corte, non anche sulle sanzioni, per le quali esiste la giurisdizione del giudice ordinario, onde verificare il legittimo esercizio del potere sanzionatorio da parte della pubblica amministrazione.

Non sussisterebbe perciò alcuna competenza giurisdizionale contabile sulle sanzioni, men che meno un potere giurisdizionale di irrogazione delle sanzioni con il rito oggi previsto dall'art. 133. c.g.c.

Sul punto la PG ritiene errate le affermazioni incidentalmente fatte da queste Sezioni riunite con la sentenza n. 28/2019/DLC.

Aderisce invece alla ricostruzione di sistema effettuata dalla Sezione giurisdizionale piemontese (sentenza 16 dicembre 2020, n. 135), che afferma la regola del doppio binario, distinguendo tra competenza di controllo, potere sanzionatorio e giurisdizione del giudice ordinario.

In buona sostanza, la PG ritiene chela giurisdizione di questa Corte sussista solo per la verifica della legittimità dell'accertamento della Sezione di controllo.

**3.3.** Nel caso il ricorso fosse ritenuto comunque ammissibile, la PG osserva che il termine è stato comunque ampiamente violato, sia che si ritenga il termine finale il 22 luglio, ovvero, nel caso di voglia equiparare

l'ipotesi dello scioglimento posticipato a quella dello scioglimento anticipato (regolata dall'art. 2 della L. 182/1991 e dall'art. 4, comma 3 del D.lgs. n. 149/2011): in tale caso, il termine sarebbe scaduto dopo 20 giorni prima dalla data di indizione delle elezioni, ossia il 4 agosto.

Il termine sarebbe stato quindi sforato con una ampiezza tale per cui non è possibile giustificare in concreto il comportamento e ritenere esimente la situazione pandemica, visto che *«per la quasi totalità degli Enti locali della Regione Toscana convocati alle urne - di dimensioni e complessità organizzativa sia maggiori sia minori rispetto al Comune di Viareggio - [...] è stato sempre accertato il tempestivo adempimento degli obblighi di legge (cfr. SRC Toscana deliberazioni nn. 70/2020/VSG, 71/2020/VSG, 72/2020/VSG, 73/2020/VSG, 74/2020/VSG, 77/2020/VSG)»*.

In secondo luogo, non è possibile sostenere che il ritardo non sia un contenuto implicito dell'obbligo di redazione e di pubblicazione, previsto dal comma 6, la cui violazione costituisce, per legge il presupposto per l'applicazione delle sanzioni amministrative.

L'esatto adempimento dell'obbligo di resa e diffusione della relazione di fine mandato è infatti conformato da una dettagliata disciplina di legge, articolatamente prevista dall'art. 4 del D.lgs. n. 149/2011, riguardante tempi e contenuti.

Tale disposizione esclude che la considerazione del ritardo possa essere considerata una violazione indiretta del principio di tassatività delle sanzioni amministrative (artt. 1 e 12 della L. n. 689/2011). Per tale ragione, la Sezione ha correttamente accertato la violazione dell'art. 4 del D.lgs. n. 149/2011.



4. In udienza le parti hanno evocato gli argomenti contenuti negli atti scritti.

Gli avvocati hanno però soggiunto di avversare la tesi della Procura in ordine alla carenza di giurisdizione in materia sanzionatoria. La Corte, infatti, non può non avere la cognizione integrale sul presupposto sanzionatorio, sia esso oggettivo che soggettivo.

Una tesi diversa, infatti, sarebbe contro il principio di effettività e concentrazione delle tutele previste dal Codice di giustizia contabile (artt. 2 e 3 c.g.c.), poiché la potestà sanzionatoria dell'amministrazione e la giurisdizione del giudice ordinario, successivamente esercitate, sarebbero comunque limitate dalla pronuncia di controllo.

Si tratta infatti di un atto suscettibile di diventare definitivo, vincolante per i controllati, su cui sussiste una riserva di giurisdizione (art. 11 comma 6 c.g.c.) che né l'amministrazione né il giudice ordinario (per carenza di giurisdizione sul presupposto) potrebbero ignorare.

Per tale ragione, la rigida tesi del doppio binario esporrebbe ad una carenza di tutela, i soggetti colpiti da provvedimenti sanzionatori della P.A., nel caso dell'art. 4 D.lgs. n. 149/2011, "necessitati" e vincolati alle valutazioni della Sezione di controllo.

## **DIRITTO**

1. Va preliminarmente rigettata l'eccezione di difetto di giurisdizione sollevata dalla Procura, nei termini di seguito specificati.

Sebbene il ricorso possa contenere la richiesta di annullamento dell'accertamento di una pronuncia di una Sezione regionale di

controllo (nella specie la n. 84/2020/VSG della Sezione toscana), come ormai affermato da giurisprudenza consolidata, il *petitum* che si rivolge a questo giudice ai sensi dell'art. 11, comma 6, c.g.c. è sempre l'accertamento di una fattispecie normativa in materia di bilancio, attribuita alla cognizione delle sezioni di controllo, o direttamente a queste Sezioni riunite.

Tale giurisdizione è di immediata derivazione costituzionale, ossia si basa su norme contemplate dalla nostra Costituzione che, disciplinando i rapporti con i giudici degli altri plessi giurisdizionali, hanno un effetto diretto.

La giurisdizione del giudice contabile, in particolare, si fonda *principaliter* sull'art. 103 comma 2 Cost., che a differenza dell'art. 113 Cost., istituisce una giurisdizione per "materia", quindi piena ed esclusiva.

**1.1.** Nel caso delle Sezioni riunite in speciale composizione, la giurisdizione riguarda le materie elencate dall'art. 11, comma 6, c.g.c. che derivano dall'ambito riservato alla Corte dei conti sulla base del combinato disposto degli artt. 103, 100 e 25 Cost. (SS.RR. sent. n. 2/2013 e n. 32/2020), trattandosi di competenza avverso pronunce delle Sezioni di controllo o atti della P.A. che incidono o radicano situazioni giuridiche di vario genere, tutte attinenti alla materia della contabilità pubblica.

Siffatta giurisdizione contenziosa è prevista per garantire a tali situazioni giuridiche una tutela piena (cfr. C. cost. sent. n. 39/2014, § 6.3.9.6 *cons. dir.*).

**1.2.** Pertanto, l'art. 3, comma 1, lettera r) del D.L. n. 174/2012 ha istituito le Sezioni riunite "in speciale composizione" per garantire una tutela effettiva, davanti un giudice nella pienezza della sua specialità e giustificazione costituzionale. Esso, quindi, non costituisce una *interpositio legislatoris*, attributiva di nuove materie alla giurisdizione contabile, ma è una norma organizzativa e ricognitiva, *in parte qua*, della materia contabilità pubblica, come si evince dall'inciso "*nell'esercizio della sua giurisdizione esclusiva in tema di contabilità pubblica*" (in tal senso è la consolidata giurisprudenza di queste SS.RR in spec. comp., *ex multis* sent. n. 2/2013 e da ultimo sent. n. 32/2020).

Infatti, poiché l'art. 100 Cost. attribuisce alla Corte dei conti il sindacato finanziario, neutrale e successivo del bilancio, tale sindacato costituisce per diretta previsione costituzionale, materia di "contabilità pubblica", sicché solo a questo Giudice è consentito di conoscere dei saldi bilancio e della sua perimetrazione oggettiva e soggettiva.

Conseguentemente, il combinato disposto degli artt. 100, 103 e 25 Cost. e il principio di specialità delle giurisdizioni, implica un necessario parallelismo tra le attribuzioni di questa Corte, ragione per la quale non ci può essere giudice diverso nelle stesse materie in cui la legge stabilisce un controllo di legittimità-regolarità della Corte dei conti; dal che discende, conseguentemente, che sussiste la giurisdizione contabile anche sugli atti della pubblica amministrazione che sono il presupposto o il precipitato necessario della determinazione

dei saldi di bilancio e della loro perimetrazione.

1.3. Anche l'art. 11 comma 6 c.g.c., come il sopracitato art 3, comma 1 lettera r) del D.L. n. 174/2012, non è una norma di interposizione legislativa per l'attribuzione di una nuova giurisdizione, ma una norma sulla competenza e sul rito, successivamente disciplinato dagli artt. 123 e ss. c.g.c..

Tale norma deve essere interpretata in base al menzionato principio del parallelismo tra le materie oggetto di controllo ed attribuzioni giurisdizionali.

Tra le competenze di questo Giudice vi è certamente la cognizione della legittimità dell'accertamento contenuto nelle deliberazioni delle sezioni di controllo (lettera e)). In tal modo, ogni qual volta le pronunce di controllo, in conseguenza del loro accertamento, producano effetti giuridici potenzialmente lesivi degli interessi del soggetto controllato o di terzi, è consentito attivare la giurisdizione contenziosa dinanzi a queste Sezioni (SS.RR. spec. comp. sent. n. 32/2020).

Ma vi rientrano anche tutte quelle ipotesi nelle quali, pur in assenza della pronuncia di controllo, si chiede di conoscere di materie per le quali è prevista la cognizione di questa Corte, *sub specie* di competenze attribuite alle Sezioni di controllo, ossia materie che afferiscono al bilancio e costituiscono ambito oggetto di riserva di giurisdizione costituzionale.

In tal senso va interpretata la lettera f), comma 6, dell'art 11 c.g.c., secondo la quale le Sezioni riunite hanno competenza «*nelle materie*

*ulteriori, ad esse attribuite dalla legge».*

Le ulteriori materie sono quelle per cui è prevista una competenza di controllo di legittimità-regolarità (in quanto tale dotata di potenziale lesività), sia che tale competenza sia in concreto esercitata (lettera *e*) che non (lettera *f*).

Del resto, diversamente opinando, da un lato la competenza di queste Sezioni riunite non sarebbe individuata “per materia” ma in base ad atti concreti di esercizio del potere di controllo, escludendo tutte quelle ipotesi nelle quali l’amministrazione autonomamente perviene agli stessi esiti ai quali sarebbe pervenuta la Sezione di controllo (ad es. autonoma dichiarazione di dissesto o, per restare nella fattispecie, autonoma applicazione della sanzione). Dall’altro si priverebbe di qualsiasi rilevanza la lettera *f* del comma 6 che diverrebbe pleonastica e priva di utilità.

Per contro è possibile e doveroso procedere ad un’interpretazione che dia senso ed attuazione al delineato quadro costituzionale. Nello specifico si tratta di dare alla norma ordinaria un significato armonico con quanto disposto, con effetto diretto, degli artt. 25, 100, e 103 Cost., in materia di giurisdizione, bilancio e attribuzioni della Corte dei conti.

La lett. *f*), pertanto, concentra presso queste Sezioni riunite la competenza giurisdizionale nelle materie per cui sussiste una attribuzione non contenziosa di questa Magistratura (controllo di legittimità-regolarità) e, per altro verso, rinvia alle norme di legge che tali competenze stabiliscono.

**1.4.** In proposito, occorre ricordare che l’art. 20 della legge

24 dicembre 2012, n. 243, contenente *“Disposizioni per l'attuazione del principio del pareggio di bilancio ai sensi dell'articolo 81, sesto comma, della Costituzione”* ha attribuito a questa Corte *“il controllo successivo sulla gestione dei bilanci”* delle regioni, dei comuni, delle province, delle città metropolitane e delle province autonome di Trento e di Bolzano degli enti (art. 9 della stessa legge) e delle amministrazioni pubbliche non territoriali, indipendentemente dal tipo di contabilità adottata (art. 13 della stessa legge), *«ai fini del coordinamento della finanza pubblica e dell'equilibrio dei bilanci di cui all'articolo 97 della Costituzione»*, demandando ad una successiva legge la disciplina delle le forme e delle modalità di esercizio di dette funzioni di controllo.

Forme (rito) e modalità (oggetti materiali del controllo) che sono, in particolare, stabilite dal D.L. n. 174/2012 (conv. L. n. 213/2012) e dal D.lgs. n. 149/2011.

**1.5.** Sulla base di queste premesse, va letto l'art. 4 comma 2 del D.lgs. n. 149/2011, il quale ha stabilito che gli amministratori apicali di comuni e province debbano redigere un atto rendicontativo della loro attività, a contenuto contabile. La redazione di tale relazione (e la sua successiva diffusione informatica) è oggetto di un obbligo di legge che, a sua volta, è presupposto necessario e vincolato per l'emanazione di sanzioni ai sensi del comma 6.

In questa catena di doveri, si inserisce la attribuzione di controllo della Corte dei conti, che esercita la sua istituzionale cognizione sulla correttezza dei saldi e delle informazioni di bilancio contenute nella relazione stessa. Nello stabilire le forme e le modalità del controllo, la

legge indica non solo i contenuti contabili, ma anche i tempi in cui tali contenuti devono essere resi e messi a disposizione della Corte dei conti perché vengano poi diffusi, tempestivamente, con contenuti la cui correttezza viene accertata da un giudice neutrale.

**1.5.1.** L'oggetto del controllo è quindi unitariamente il contenuto e la tempestività della relazione di mandato, in quanto direttamente connessa con l'obbligo di *accountability* degli amministratori (cfr. C. cost. sent. nn. 184/2016, 6/2017, 228/2017, 247/2017, 18/2019, 115/2020): la funzione di sindacato neutrale della Corte dei conti è posta a garanzia della trasparenza di informazioni essenziali per l'esercizio del diritto di voto della comunità amministrata.

La relazione viene infatti trasmessa alla Corte dei conti dopo la sottoscrizione e certificazione (comma 2), perché essa possa verificare, con la perizia tipica di tale giudice speciale, la sincerità e veridicità dei contenuti necessari della relazione indicati dal comma 4.

La relazione di fine mandato, infatti, è una rendicontazione che, anche se non si inserisce direttamente nel ciclo di bilancio, è espressione di quello stesso dovere di trasparenza e *disclousure* cui sono tenuti coloro che amministrano le risorse pubbliche sulla base delle richiamate norme costituzionali e dell'art. 97 Cost.

**1.6.** La competenza giurisdizionale di queste Sezioni riunite, per la richiamata regola del parallelismo, si radica quindi sulla "materia" oggetto del controllo, ossia sul corretto adempimento dell'obbligo di redazione della relazione di fine mandato; per l'effetto attrae l'esercizio del potere sanzionatorio esercitato sulla base di tale

presupposto, in quanto atto necessitato e vincolato della P.A..

Tale giurisdizione contenziosa sussiste a garanzia degli interessi finanziari adespoti che sorgono attorno a siffatto dovere democratico nonché, per materia, sui correlati diritti a non vedere ingiustamente compressa la propria sfera giuridica da atti amministrativi che constatano la violazione di tale obbligo, direttamente ovvero in esecuzione degli accertamenti non contenziosi della medesima Corte dei conti.

**1.6.1.** Ne consegue che - in deroga a quanto previsto in generale all'art. 22 della L. n. 689/1981 - sussiste la giurisdizione esclusiva e per materia della Corte dei conti, sulla verifica integrale del presupposto delle sanzioni di cui al comma 6 dell'art. 4 comma 6 del D.lgs. n. 149/2011.

Tale giurisdizione si radica, in deroga all'art. 22 della L. n. 689/1981, in forza del combinato disposto dell'art. 20 comma 2 della L. n. 243/2012 e dell'art. 4 commi 2 D.lgs. 149/2011, il quale ha stabilito la cognizione della Corte dei conti sull'esatto adempimento dell'obbligo di redazione della relazione di fine mandato, nonché degli artt. 100, 103 e 25 Cost. che sanciscono la giurisdizione esclusiva della Corte dei conti, in materia di bilancio.

Le sanzioni dell'art. 4, comma 6, infatti, sono il precipitato necessario della verifica dell'inesatto adempimento del ridetto obbligo. Sulla cognizione di tale presupposto, si radica la competenza di queste Sezioni riunite (art. 11 comma 6, lett. *e* ed *f*) c.g.c.).

Ovviamente, resta salva la giurisdizione del giudice ordinario, ex



art. 22 L. n. 689/1981, per i restanti aspetti procedurali che presidiano e vincolano l'esercizio del potere sanzionatorio.

1.7. Non è superfluo evidenziare che, in punto di rito, come correttamente osserva la Procura (ed in parziale correzione di quanto sostenuto da queste Sezioni riunite nella sentenza n. 28/2019/DLC) non vi sono i presupposti per l'applicazione degli artt. 133 e ss. c.g.c.

Infatti, nel silenzio della legge, la sanzione pecuniaria prevista dall'art. 4, comma 6, del D.lgs. n. 149/2011 non può che essere emanata a mezzo di un provvedimento dell'amministrazione di cui il sindaco è espressione.

Ciò in quanto l'art. 1 comma 2 del Codice di giustizia contabile stabilisce che il giudice contabile può condannare gli autori di illeciti contabili al pagamento di pene pecuniarie (con lo speciale rito citato) soltanto per le materie "specificate" dalla legge.

In buona sostanza, per l'attivazione di tale particolare rito (e dei poteri giudiziari connessi) deve sussistere una norma sostanziale espressa che, da un lato, preveda la misura punitiva, dall'altro, individui come autorità irrogante direttamente il giudice, a garanzia del soggetto punito.

Nell'ipotesi normativa dell'art. 4, comma 6, del D.lgs. n. 149/2011 ciò non avviene, come già osservato in sede di controllo dalla Sezione delle autonomie (deliberazione n. 15/2015/QMIG del 9 aprile 2015) e come correttamente confermato, di recente, in sede giurisdizionale (Sezione regionale giurisdizionale per il Piemonte sentenza 16 dicembre 2020, n. 135).

Cionondimeno, si ribadisce che la giurisdizione sul presupposto per la irrogazione delle sanzioni amministrative in questione spetta a questo Giudice.

Ciò, in particolare, ove sia stata emessa una pronuncia della Sezione di controllo, la quale è suscettibile di diventare definitiva (C. cost. sent. n. 18/2019 e n. 244/2020) alla stregua di una sentenza e quindi di vincolare i controllati e indirettamente il giudice ordinario, per i profili di residua giurisdizione di quest'ultimo.

Diversamente ragionando, come hanno osservato i ricorrenti, i soggetti colpiti da provvedimenti sanzionatori della P.A., emessi a valle di un siffatto accertamento, sarebbero esposti ad una carenza di tutela, in quanto il provvedimento sanzionatorio si pone come "necessitato" e vincolato alle valutazioni tecnico-giuridiche della Sezione di controllo.

2. Tanto premesso, la Procura sostiene altresì che il ricorso sarebbe inammissibile in ragione della mancata "impugnazione" di entrambe le ragioni giuridiche del dispositivo che accerta l'inadempimento dell'obbligo di legge.

La pronuncia della Sezione di controllo toscana, ad avviso della Procura, avrebbe accertato l'inadempimento dell'obbligo di legge a duplice titolo: a) per lo sfioramento dei termini (unico profilo "impugnato"), b) per la difformità di contenuto.

L'eccezione è infondata, come emerge da una corretta interpretazione del contenuto della pronuncia.

Essa, infatti, si limita a rilevare uno scostamento dalla "forma"

della relazione, tra l'altro stabilita non dalla legge, ma con il decreto ministeriale emanato ai sensi dell'art. 4, comma 5, D.lgs. n. 149/2011.

Tale decreto, come è noto, non è una fonte del diritto, ma un atto amministrativo "non regolamentare" che non può costituire parametro di giudizio per il giudice contabile - tanto in sede di controllo, che in sede di ricorso a queste Sezioni riunite - poiché egli è unicamente soggetto alla legge (art. 101 e 108 Cost.).

La difformità della relazione rispetto al decreto, piuttosto, è solo un indice di difformità esteriore che non implica in sé inadempimento degli obblighi di contenuto di cui al comma 4 del D.lgs. n. 149/2011. Ed infatti, la Sezione si limita semplicemente a "dare atto" di tali difformità, senza in alcun modo argomentare sulla sostanziale violazione degli obblighi di contenuto, per la mancanza del contenuto informativo di cui al comma 4.

Per altro verso, la disamina diretta del contenuto della relazione rivela che le discrepanze "formali" rispetto allo schema tipo del decreto non hanno inciso sulla "sostanza" delle informazioni, ossia sui c.d. fondamentali della rendicontazione (C. cost. sentenze n. 49/2008 e n. 4/2020), evocati dal comma 4 dell'art. 4 D.lgs. n. 149/2011.

Per quanto concerne la mancata valorizzazione dei dati del risultato di amministrazione, si evince che questa riguarda solo il mancato riempimento delle informazioni sulla parte "non vincolata", mancanza che però è compensata dalla presenza del dato corretto sul "disavanzo" di fine esercizio, per tutte le annualità del mandato.

Anche l'errore sulla contabilizzazione delle riscossioni, delle anticipazioni e del FPV non ha inciso su tali saldi nelle varie annualità considerate.

Peraltro, la Sezione toscana non ha precisato in che termini si siano presentate le difformità sul rispetto dei limiti di indebitamento; pertanto, per il tenore del giudizio finale espresso nel dispositivo, si deve ritenere che la difformità sia stata quantitativamente marginale e comunque non tale da fornire una falsa rappresentazione degli esiti della gestione al termine del mandato.

3. Nel merito il ricorso è fondato nei termini che di seguito si specificano.

3.1. Non è meritevole di accoglimento il primo motivo di ricorso, con il quale il ricorrente sostiene che la pronuncia della Sezione, con la quale è stata accertata la violazione degli obblighi di legge, avrebbe errato nell'interpretazione dell'art. 4 del D.lgs. n. 149/2011, laddove ha equiparato la "mancata redazione" della relazione di fine mandato al mero ritardo.

Così operando, l'accertamento contenuto della pronuncia avrebbe violato a sua volta il principio di tassatività di cui agli artt. 1 e 12 della L. n. 689/1981, posto a garanzia dei soggetti sui quali deve essere esercitato il conseguente potere sanzionatorio della P.A.

La permessa logica su cui si basa il motivo del ricorrente è che il comma 6 dell'art. 4 D.lgs. n. 149/2011 ha previsto sanzioni solo per due casi: la mancata redazione; la mancata pubblicazione della relazione di fine mandato. Non anche, nel caso di ritardo.

La conseguenza giuridica di tale ragionamento è che la pronuncia ha accertato un inadempimento degli obblighi dell'art. 4 in un caso non previsto, violando indirettamente il principio della tipicità delle sanzioni amministrative (art. 1 e 12 della L. n. 689/1981).

L'inferenza è del tutto infondata, perché integralmente errata è la premessa.

L'art. 4 D.lgs. n. 149/2011 disciplina articolatamente un obbligo di legge. La difformità esecutiva di tale inadempimento costituisce inesatto inadempimento, *ergo*, violazione dell'obbligo di legge.

In particolare, l'obbligo di redazione, è oggetto di una disciplina assai articolata, che prevede contenuti (commi 5 e 6), tempi e verifiche esterne da parte dei revisori (comma 2). La "mancata" redazione assorbe tutti questi profili e non potrebbe essere diversamente, considerato che il bene tutelato dalla norma è la tempestività e la correttezza dell'informazione contabile alla comunità amministrata, in vista del futuro esercizio del diritto di voto.

L'obbligo di redazione previsto dall'art. 4, infatti, è disciplinato in modo da individuare tutti gli elementi essenziali dell'adempimento in ragione di tale *ratio*.

Sicché non si può nemmeno affermare che la disposizione richiamata abbia la struttura di una "norme in bianco" o di una clausola generale, che il giudice è chiamato ad integrare con la sua interpretazione, agganciata ad altri fonti, fatti o circostanze: si tratta di un obbligo di legge a contenuto e procedura di adempimento vincolati, fortemente limitante anche il sindacato del giudice.

La legge, nel disciplinare il programma di adempimento, ha riservato al tempo un ruolo che non può in nessun modo essere considerato ordinatorio, bensì, quello di un elemento fondamentale del valore della relazione di fine mandato, *ergo*, del disvalore associato alla conseguente sanzione per inadempimento: i termini servono infatti a garantire uno *spatium cogendi* minimo, a garanzia del consapevole esercizio delle prerogative democratiche da parte dei componenti della comunità amministrata. I termini, in definitiva, sono direttamente strumentali allo scopo per cui l'obbligo è imposto, quindi immediatamente rilevanti per l'esatto adempimento.

Ne consegue che il giudice, rilevando la violazione dell'obbligo di redazione in ragione della violazione dei termini, non ha in alcun modo violato la legge medesima né, indirettamente, gli artt. 1 e 12 della L. n. 689/1981.

**3.2.** Coglie nel segno, invece, quanto rilevato dal ricorrente in ordine al difetto di nesso soggettivo, sebbene esso discenda non tanto dalle circostanze esterne della crisi pandemica e dalla cadenza sincopata degli atti di fissazioni dei comizi, come sostiene il ricorrente, ma da un errore di diritto "scusabile" nei termini e per le considerazioni che di seguito vengono esplicitate.

In punto di fatto, va osservato che la redazione della relazione è sempre tardiva in qualunque modo si computi il termine. Infatti, sia che si segua il computo effettuato dalla Sezione di controllo, sia che si consideri il termine sospeso per il periodo dal 23 febbraio al 15 maggio - per effetto delle disposizioni contenute nell'art. 103 del

D.L. 17 marzo 2020, n. 18 (conv. L. 24 aprile 2020, n. 27) e nell'art. 37 del D.L. 8 aprile 2020, n. 23 (conv. con modificazioni dalla L. 5 giugno 2020, n. 40) – la redazione risulta in ogni caso tardiva atteso che, come esposto nella parte in fatto, la Sezione regionale ha accertato che la sottoscrizione da parte del Sindaco era avvenuta il 18 agosto 2020, la certificazione da parte del Collegio dei revisori era stata effettuata il successivo 26 agosto e la trasmissione alla Sezione è avvenuta il 27 agosto 2020.

**3.3.** Il Collegio tuttavia non ritiene condivisibili nessuna delle suesposte tesi. Al riguardo si osserva che mentre la legge disciplina articolatamente il caso della scadenza ordinaria (art. 51 TUEL; art. 1 L. n. 182/1991; art. 4 comma 2 del D.lgs. n. 149/2011) e dello scioglimento anticipato del Consiglio (art. 2 L. n. 182/1991 e art. 4 comma 3 del D.lgs. n. 149/2011), non altrettanto fa nel caso di proroga del mandato, e, probabilmente a causa di ciò, sia la Sezione di controllo che il ricorrente (nonché numerose pronunce giurisprudenziali) fanno decorrere il termine di scadenza a ritroso dalla data delle elezioni, ritenendo che la scadenza del mandato coincida con la data delle nuove elezioni.

Tale ricostruzione, come si anticipava, non appare conforme alla disciplina legislativa.

In realtà, la rassegna delle norme, specie l'art. 51 TUEL e l'art. 1 della L. n. 182/1991, rivela che la data delle elezioni e la data della scadenza del mandato vanno tenute ben distinte.

In particolare, l'art. 1 comma 1 della L. n. 182/1991 dispone che «*Le*

*elezioni dei consigli comunali e provinciali si svolgono in un turno annuale ordinario da tenersi in una domenica compresa tra il 15 aprile ed il 15 giugno se il mandato scade nel primo semestre dell'anno, ovvero nello stesso periodo dell'anno successivo se il mandato scade nel secondo semestre» (enfasi aggiunta). Ancora, il successivo comma 2 chiarisce che «Il mandato decorre per ciascun consiglio **dalla data della elezione**» (enfasi aggiunta).*

Nel caso di fisiologico svolgimento integrale della consiliatura, il *dies a quo*, dunque, è la scadenza del mandato, ossia la fine dei 5 anni decorrenti dalla data della prima elezione (art. 51 TUEL), indipendentemente dalla data delle nuove elezioni; in tal caso la relazione di fine mandato deve essere redatta «*non oltre il sessantesimo giorno antecedente la data di scadenza del mandato*» (art. 4, comma 2, D.lgs. n. 149/2011).

Nel caso, invece, di scioglimento anticipato degli organi democratici dell'ente locale, il termine di riferimento è la data delle elezioni (art. 4, comma 3, D.lgs. n. 149/2011 e art. 2 della L. n. 182/1991), e la relazione di fine mandato deve essere redatta «*entro venti giorni dal provvedimento di indizione delle elezioni*».

Nell'ipotesi oggetto del ricorso, ci si trova di fronte ad una fattispecie non contemplata dalle norme passate in rassegna. L'art. 1 comma 1, lett. *b*) del D.L. n. 26/2020 ha infatti spostato in avanti la data delle elezioni, ma non quella della scadenza del mandato.

In tal modo, si è determinata una nuova ed eccezionale ipotesi di "prorogatio" delle funzioni (ma non del mandato), in deroga a quella



ordinariamente prevista dall'art. 1 del D.L. n. 293/1991 (conv. L. n. 444/1994).

Ne consegue che la sottoscrizione della relazione di fine mandato avrebbe dovuto essere effettuata nel termine ultimo "ordinario" di 60 giorni dalla scadenza del mandato originario. Nel caso considerato, poiché il sindaco era stato eletto il 14 giugno 2015, il mandato è scaduto il 14 giugno 2020.

Per l'effetto, la relazione di cui all'art. 4 del D.lgs. n. 149/2011, avrebbe dovuto essere redatta in un lasso temporale compreso tra la chiusura dell'esercizio 2019 (ossia il 1° gennaio 2020) e (non oltre) il 14 aprile 2020 (60 giorni dalla scadenza del mandato).

La redazione e sottoscrizione della relazione è quindi diventata "possibile" giuridicamente dal momento in cui è stato disponibile lo strumento di contabilità analitica, previsto dal regolamento dell'ente locale (art. 152 TUEL; art. 230 comma 6 TUEL), contenente la sintesi dei risultati contabili del 2019 (nella prassi, il c.d. "verbale di chiusura" preliminare al riaccertamento ordinario, art. 228, comma 2, TUEL e, quindi alla rendicontazione di esercizio).

Il termine finale per la sottoscrizione, quindi, sarebbe scaduto il 14 aprile 2020 e tuttavia anche questo termine è stato in effetti prorogato in avanti, per effetto dell'art. 37 del D.L. n. 23/2020, conv. L. n. 40/2020.

Tale ulteriore norma emergenziale ha infatti sospeso tutti i termini amministrativi, ivi inclusi quelli perentori, pendenti alla data del 23 febbraio 2020 o iniziati successivamente a tale data, per il periodo

compreso tra il 23 febbraio 2020 e il 15 maggio 2020. Di conseguenza, il termine ultimo per la redazione della relazione di fine mandato, essendo un termine fisso, sarebbe scaduto il 16 maggio 2020.

Vero è che anche in questo caso la sottoscrizione è tardiva, ma l'inadempienza risulta causata da una diffusa mancanza di chiarezza sul termine ultimo per l'adempimento dell'obbligo di redazione della relazione di fine mandato, come si evince dalla stessa giurisprudenza contabile e dalla mancanza di una norma specifica sul termine in caso di scioglimento "procrastinato" del consiglio comunale.

**3.4.** Osserva il Collegio che il continuo sovrapporsi di norme emergenziali volte a rendere più ampi e flessibili gli adempimenti amministrativi ha reso oscura l'esatta determinazione del *dies a quo* da cui calcolare il termine finale per gli adempimenti dell'art. 4 del D.lgs. n. 149/2011, inducendo nei destinatari l'affidamento sulla esistenza di norme legittimanti adempimenti tardivi.

La Sezione, dunque, ha correttamente accertato lo sforamento del termine ed il presupposto oggettivo per l'applicazione della sanzione.

Cionondimeno, l'evidente l'oscurità del testo normativo, basata su rinvii incrociati ad altre fonti, resi ancora più oscuri dal sovrapporsi di norme emergenziali (la cui finalità era certamente quella di consentire tempi più laschi per gli adempimenti amministrativi da parte dei sindaci) ha reso incerta e precaria la lettura del quadro legislativo.

Tale oscurità ha prodotto incertezza da parte della stessa giurisprudenza (come mostra il contenuto della pronuncia della Sezione toscana, che considerava come termine finale di scadenza il

22 luglio). Ciò costituisce la prova che l'ordinamento non ha assicurato una effettiva calcolabilità giuridica dei termini e dei comportamenti dovuti, anche per un utente avveduto della legge.

Se a questa condizione "in diritto", si aggiunge, in fatto, la difficoltà amministrativa che può essere derivata dalla crisi pandemica (riconosciuta normativamente con le numerose decretazioni d'urgenza sui termini) è evidente che il ritardo è stato indotto da un errore di diritto scusabile, ai sensi di quanto affermato dalla giurisprudenza costituzionale e comune (C. cost. sent. n. 364/1988 e Cass. sent. n. 18405/2018).

**3.5.** Per completezza va evidenziato che il ricorso all'errore di diritto invece che a quello di fatto invocato dal ricorrente non costituisce ultra petizione. Si deve in proposito ricordare che il giudizio dinanzi a queste Sezioni riunite non è un giudizio impugnatorio, ma un giudizio di accertamento ad istanza di parte, ragione per la quale *«l'oggetto del giudizio non è limitato ai vizi della deliberazione impugnata, denunciati dal ricorrente, ma investe l'intero rapporto, in maniera da consentire a questo giudice la possibilità di poter pervenire ad una propria ed autonoma valutazione, confermativa o modificativa, rispetto a quella fatta dalla Sezione regionale di controllo»* (cfr. SS.RR. spec. comp. nn. 12/2019; ma cfr. altresì sent. n. 35/2015 e n. 32/2020). In secondo luogo, il vizio risulta nella sostanza portato alla cognizione di questa Corte sulla base della allegazione della mancanza di "colpa" nonché del complesso dei fatti storici specifici dedotti; in ultimo, l'errore è rilevabile e conoscibile in ragione della sua peculiare natura: l'errore di diritto, infatti, ha carattere oggettivo, nel

senso che è constatabile sulla base della struttura dell'ordinamento giuridico e di fatti notori, come la giurisprudenza.

4. In definitiva, sebbene il ricorrente, come correttamente evidenziato dalla Sezione di controllo, abbia effettivamente violato la legge che impone al sindaco di redigere la relazione di fine mandato, secondo una data scansione temporale, il Collegio ritiene che tale violazione è avvenuta per un errore di diritto scusabile che interrompe il nesso di imputabilità soggettiva.

5. Le spese possono ritenersi compensate alla luce della complessità delle questioni giuridiche sottoposte a questo Collegio.

#### **P.Q.M.**

La Corte dei conti, a Sezioni riunite in sede giurisdizionale in speciale composizione accoglie il ricorso.

Nulla per le spese.

Così deciso in Roma, nelle camere di consiglio del 13 gennaio 2021.

IL RELATORE

IL PRESIDENTE

F.to Francesco Sucameli

F.to Mario Pischedda

La presente decisione, il cui dispositivo è stato letto all'udienza del 13 gennaio 2021, è stata depositata in Segreteria il 16 febbraio 2021.

Il Direttore della Segreteria

F.to Maria Laura Iorio