



Sent.44/2023

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE DEI CONTI

SEZIONE GIURISDIZIONALE PER LA REGIONE MOLISE

composta dai seguenti Magistrati:

Tommaso Viciglione

Presidente

Natale Longo

Consigliere

Domenico Cerqua

Referendario relatore

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nel giudizio di conto iscritto al n. [REDACTED] del registro di Segreteria, promosso a istanza del Magistrato relatore presso questa Sezione giurisdizionale sui conti giudiziali delle amministrazioni statali e locali della Provincia di [REDACTED] con relazioni depositate in Segreteria in data 23 febbraio 2018 e 11 aprile 2018, relative al conto giudiziale n. [REDACTED]

conto dell'economista [REDACTED] -

per l'esercizio annuale 2012, nei confronti di:

- [REDACTED] nata a OMISSIS, il OMISSIS, cod. fisc. OMISSIS;

- [REDACTED] nata a OMISSIS il OMISSIS, cod. fisc. OMISSIS,

rappresentate e difese dall'Avv. [REDACTED] (cod. fisc. [REDACTED])

[REDACTED] dello Studio Legale Associato [REDACTED]

[REDACTED] presso il cui studio legale elettivamente domiciliano a [REDACTED] in

via [REDACTED] (fax [REDACTED] indirizzo PEC:

[REDACTED];

Visti l'atto introduttivo del giudizio nonché tutti gli atti e i documenti contenuti nel fascicolo di causa;

Uditi, all'udienza del 26 settembre 2019, celebrata con l'assistenza del Segretario di udienza dott.ssa [REDACTED] il magistrato Relatore, il Pubblico Ministero nella persona del Procuratore Regionale dott. [REDACTED] e, per i convenuti, l'Avv. [REDACTED].

SVOLGIMENTO DEL PROCESSO

1. Con Relazione depositata il 23 febbraio 2018 (prot. 000384-23/02/2018-SG_MOL-T42-A) il Magistrato Istruttore sui conti dell'Economo presso [REDACTED] (in prosieguo, anche [REDACTED]) ha deferito la decisione sulla regolarità del conto giudiziale presentato per la Direzione Amministrativa del [REDACTED] in relazione all'annualità 2012.

Nell'atto introduttivo della fase collegiale è rappresentato quanto segue.

"Signor Presidente, riferisco sul conto in epigrafe, depositato presso questa Sezione Giurisdizionale il 16 dicembre 2013, unitamente alla documentazione prescritta, in ottemperanza all'ordinanza n. 18/2013, emessa in data 5 novembre 2013.

Il conto [...] è stato sottoposto a verifica da parte del mio Ufficio, in conformità delle direttive da me indicate e, ritenendo necessario acquisire altra documentazione, con nota n. 2201 in data 12 ottobre 2017, si è provveduto ad un'ulteriore richiesta istruttoria.

In data 15 novembre 2017 sono pervenuti (nota n. 92959 del 14/11/2017) i documenti richiesti."

In esito alle verifiche compiute sulla documentazione acquisita, il

Magistrato Istruttore ha evidenziato presunte criticità rimesse alle determinazioni del Collegio.

In primo luogo, con riferimento alle modalità di redazione dei conti (privi di data), sono formulati rilievi circa le modalità di rappresentazione delle spese, che risultano riassunte per periodo e *“anziché essere raggruppate per tipologia”, come previsto all’art. 1 del D.P.R. 194/1996, sono elencate singolarmente”*.

Inoltre, sarebbe mancato *“il rimborso delle spese sostenute nel secondo semestre, in quanto il provvedimento di approvazione delle spese e di reintegro è stato emesso nel 2013 (n. 13 del 21/1/2013)”*.

Nel merito, è rilevata la sussistenza delle seguenti, presunte irregolarità riferite ad alcune annotazioni di spesa dal valore complessivo di **euro 9.298,47:**

1) *“ACQUISTI PRIVI DI IDONEA DOCUMENTAZIONE FISCALE”* (euro 142,50)

I movimenti nn. 30, 51, 60, 68, 74, 95, 109, 110 sono oggetto di contestazione perché documentati da scontrini fiscali privi delle indicazioni riguardanti le merci acquistate e i relativi acquirenti.

2) *“PAGAMENTI PER MEZZO DI BONIFICI BANCARI”* (euro 3.625,81)

La criticità è riferita ai movimenti nn. 64, 65, 66, 67, 114, 121, 124 e 127, oggetto di pagamenti effettuati non per contanti, bensì con addebito sul conto corrente intestato all'██████████ eseguito dopo un certo lasso di tempo dall'emissione della fattura. Ciò, in ritenuto contrasto con l'articolo 6 del Regolamento sulla gestione delle casse economali: *“[s]embra quindi che le spese in questione non debbano rientrare nella gestione*

economale” (pag. 2 della Relazione).

3) *“SPESE PER MANIFESTI DI LUTTO”* (euro 290,40)

Le spese riferite alle annotazioni nn. 77, 78, 105, 106 e 126, aventi per oggetto manifesti funebri ordinati in occasione del decesso di congiunti di dipendenti, sono contestate perché tali esborsi non ritenuti idonei a *“essere ricompresi tra le spese di rappresentanza della Azienda”*.

4) *“SPESE AUTORIZZATE A POSTERIORI”* (euro 83,29)

Gli acquisti in esame (documentati dai movimenti nn. 18, 43 e 52) risultano giustificate da fatture o scontrini delle ditte fornitrici emessi in date precedenti a quelle delle autorizzazioni, in ritenuto contrasto con l’articolo 3 del Regolamento. Inoltre, nel caso del movimento n. 18, anche la richiesta del responsabile della struttura è successiva all’acquisto.

5) *“SPESE SOSTENUTE NELL’ESERCIZIO PRECEDENTE”* (euro 691,76)

Nei casi documentati dai movimenti nn. 3, 5 e 7 sarebbero stati effettuati pagamenti per forniture di beni avvenute nel mese di dicembre del 2011, che secondo il Magistrato Istruttore avrebbero dovuto essere pagate con il fondo economale di quell’esercizio.

6) *“SPESE PRIVE DEL REQUISITO DELL’URGENZA”* (euro 2.816,88)

I pagamenti collegati alle annotazioni nn. 21, 31, 46, 71, 75, 76, 85, 90, 91, 92, 100 e 104 si riferiscono ad acquisti di arredi e di beni in uso presso le strutture del Distretto socio-sanitario. Nella Relazione si contesta che tali spese avrebbero dovuto rientrare nell’ordinaria e programmabile gestione dell’Azienda, non essendo adeguatamente comprovate le ragioni di urgenza e indifferibilità.

7) Infine, ulteriori e specifici rilievi sono stati sollevati con riferimento agli

esborsi oggetto delle seguenti annotazioni:

- il movimento n. 17 (euro 969,82) riguarda la fornitura di attrezzatura sportiva da utilizzare nel progetto "A.F.A." ("attività fisica adattata"), la cui spesa non rientrerebbe tra le tipologie previste dal Regolamento.

Inoltre, il pagamento sarebbe intervenuto tramite bonifico;

- il movimento n. 56 (euro 21,00) attiene al pagamento di due serrature per mobili, che tuttavia sarebbe intervenuto prima dell'autorizzazione del Responsabile e sarebbe documentato da scontrini privi dei necessari elementi identificativi delle merci acquistate e/o dell'acquirente;

- anche in relazione al movimento n. 79 (euro 284,23) è contestata l'effettuazione dell'acquisto in un momento antecedente alla autorizzazione del Responsabile del Distretto. Inoltre, considerato che il pagamento è successivo di due mesi rispetto alla fattura, è contestata l'esistenza dei presupposti per il ricorso al fondo economale;

- per i pagamenti documentati dai movimenti nn. 84 e 101 (euro 372,78) mancherebbe l'autorizzazione alla spesa rilasciata dal Direttore amministrativo del Distretto.

1.1 Riguardo all'individuazione degli agenti contabili coinvolti nella gestione economale in esame, nella Relazione il Magistrato Istruttore premette che con il provvedimento del Direttore Generale ██████ n. 132, dell'8 febbraio 2012, alla dott.ssa ██████ è stata conferita la responsabilità della cassa economale costituita presso il Distretto. Quest'ultima, con provvedimento n. 20, del 16 febbraio 2012, ha individuato la dott.ssa ██████ ██████ come "economo responsabile", con conseguente costituzione in suo favore del fondo economale per il 2012.

Pertanto, tenuto conto delle richiamate osservazioni nonché delle criticità contestate nella gestione economale, in attuazione delle norme transitorie contenute nell'articolo 2, comma 3, dell'Allegato 3 al Codice di giustizia contabile (secondo cui le disposizioni contenute nella Parte III, riguardanti i conti giudiziali, non sono applicabili *ratione temporis* al caso in esame), il Magistrato Istruttore ha rinnovato la richiesta di adozione dei provvedimenti di cui all'articolo 30, comma secondo, del R.D. 13 agosto 1933, n. 1038 nei confronti della dott.ssa [REDACTED]

Con successiva Relazione depositata l'11 aprile 2018 (prot. 642/A) il Magistrato Istruttore sui conti dell'Economo presso [REDACTED] a integrazione della precedente, considerato che il conto n. 8665 "è stato sottoscritto sia dalla dott.ssa [REDACTED] sia dalla dott.ssa [REDACTED]", e che quest'ultima ha comunque direttamente svolto le funzioni connesse alla gestione della cassa economale, per cui "in capo alla medesima non può in alcun modo ritenersi esclusa un'eventuale responsabilità nella gestione, correlata alla qualificazione di agente contabile rivestita, a prescindere dalla sua natura principale o secondaria e indiretta", ha richiesto l'estensione del deferimento al giudizio della Sezione "anche del summenzionato soggetto".

2. Con "atto di costituzione e memoria difensiva" depositato in Segreteria il giorno 24 luglio 2019 la dott.ssa [REDACTED] e la dott.ssa [REDACTED] patrocinate dall'avv. [REDACTED] dello Studio Legale Associato [REDACTED] hanno dettagliatamente articolato le proprie controdeduzioni.

Preliminarmente, le convenute hanno eccepito la "prescrizione dell'azione

di responsabilità” nei loro confronti, invocando l’estensione ai giudizi di conto della disciplina dettata, in tema di prescrizione delle azioni di responsabilità, dall’articolo 1, comma 2, della legge 14 gennaio 1994, n. 20 (“2. Il diritto al risarcimento del danno si prescrive in ogni caso in cinque anni, decorrenti dalla data in cui si è verificato il fatto dannoso, ovvero, in caso di occultamento doloso del danno, dalla data della sua scoperta”). Infatti, risalendo i fatti oggetto del procedimento al 2012, sarebbe ampiamente decorso il termine di prescrizione quinquennale.

L’applicazione della citata disposizione alla fattispecie in esame è argomentata sulla base sia dei principi generali che dell’articolo 2 (“Giudizi di conto”) della medesima legge 20/1994 (abrogato dall’art. 4, comma 1, lett. e), dell’allegato 3 al D.Lgs. 26 agosto 2016, n. 174, ma applicabile *ratione temporis*). La disposizione stabiliva che decorso il termine di cinque anni dal deposito del conto in assenza di deposito della Relazione prevista dall’articolo 29 del R.D. 13 agosto 1933, n. 1038 o di contestazioni a carico del tesoriere o del contabile da parte dell’amministrazione, degli organi di controllo o del procuratore regionale, “il giudizio sul conto si estingue, ferma restando l’eventuale responsabilità amministrativa e contabile a carico dell’agente contabile”.

Riguardo alle contestazioni concernenti la regolarità nella compilazione del conto, si osserva che sarebbero state seguite le linee guida formulate dall’[REDACTED] sulla base delle indicazioni della Corte. Infatti, sarebbe stato utilizzato lo schema del mod. 23, approvato con D.P.R. 31 gennaio 1996, n. 194, fornito dall’U.O.C. Bilancio a tutti gli incaricati delle casse economali aziendali, nel quale sarebbero state riportate tutte le spese

sostenute con la cassa economale nel corso del 2012, regolarmente registrate sul giornale di cassa.

In ogni caso, le eventuali irregolarità “non assumono valore di illegittimità sostanziale”, essendo inidonee a fondare un addebito di responsabilità in capo agli agenti contabili perché non produttive di danno per l’Azienda.

Nel merito e in relazione ai singoli rilevi, le convenute hanno analiticamente dedotto e argomentato come segue.

1) In replica alle censure riguardanti la documentazione di talune spese mediante scontrini fiscali privi della descrizione dei beni acquistati e dell’indicazione dell’acquirente, si ricorda che nel 2012 la maggior parte degli esercizi commerciali non era dotata di casse in grado di emettere scontrini cosiddetti “parlanti”.

Peraltro, tali giustificativi, pur mancando delle citate descrizioni di dettaglio, sono ritenuti fiscalmente idonei e, come tali, largamente utilizzati nella prassi.

Comunque, per ogni movimento segnalato la descrizione della merce acquistata e l’indicazione dell’acquirente sarebbero stati facilmente desumibili dall’insieme degli atti posti a corredo dell’operazione.

Infine, gli stessi esercizi commerciali interessati sarebbero compatibili con l’oggetto dei singoli beni acquistati.

Pertanto, potrebbero al più evocarsi mere irregolarità, non integranti fonti di responsabilità nei confronti delle convenute (è citata la sentenza di questa Sezione 7 marzo 2016, n. 22).

2) In ordine alla contestata effettuazione di pagamenti mediante bonifici eseguiti dopo un certo lasso di tempo dall’emissione della fattura, la

difesa ha innanzitutto osservato che, nel procedere con al saldo delle spese in esame, le comparenti si erano uniformate alla circolare aziendale prot. n. 1926, del 14 febbraio 2011, indirizzata ai gestori delle casse economali, in cui l'U.O.C. Patrimonio ed Economato aveva disposto che i pagamenti per importo "pari o superiore a € 500 vanno effettuati tramite bonifico bancario o postale", per motivi connessi alle esigenze di tracciabilità dei flussi finanziari. Pertanto, tale modalità di adempimento era da ritenersi legittima se non addirittura doverosa.

Con particolare riferimento al movimento n. 127 (riferito a spesa di importo inferiore alla soglia e pari a euro 32,67), in allegato alla memoria è stato prodotto un documento attestante la formale richiesta, proveniente dal Ministero creditore, di procedere al pagamento mediante bonifico.

Non sarebbe inoltre prospettabile la mancata urgenza degli acquisti, considerato che a tali fini rileverebbe non il tempo trascorso tra la richiesta del materiale e il pagamento, bensì tra l'istanza e l'approvvigionamento, intervenuto sempre a pochi giorni dalla prima.

In via subordinata, le convenute prospettano che l'eventuale irregolarità risulterebbe comunque solo formale, quindi inidonea a cagionare danni all'Azienda.

3) Le spese per manifesti funebri sono ritenute legittime perché riconducibili alla fattispecie di cui al punto 8 dell'articolo 3 del Regolamento ("*Spese di rappresentanza dell'Azienda*").

È poi richiamata la risalente prassi di assicurare vicinanza istituzionale ai dipendenti colpiti da lutti familiari mediante manifesti di cordoglio, che si sarebbe concretizzata nel farne ricadere gli oneri tra le spese di

rappresentanza, sul presupposto che *“l’immagine dell’ente come grande famiglia che collabora e lavora nell’interesse della comunità amministrata potesse essere manifestata all’esterno dell’azienda anche mediante le attività contestate”*.

In ogni caso, tale prassi sarebbe stata avallata dall’[REDACTED] considerato che il prospetto dei *“principali conti ricorrenti per le spese economali”*, consegnato agli agenti contabili unitamente al regolamento e depositato agli atti del giudizio (all. 4), alla voce n. 38 - spese di rappresentanza contemplava anche quelle concernenti i *“Manifesti lutto”*. Solo qualche anno dopo il Collegio Sindacale, con verbale del 29 aprile 2014, avrebbe segnalato l’irregolarità della prassi, di conseguenza prontamente sospesa.

4) Riguardo alla contestazione avente per oggetto acquisti effettuati in data precedente a quella della richiesta del responsabile della struttura interessata del Distretto (peraltro a sua volta intervenuta, per la spesa documentata dal movimento 18, successivamente alla fornitura), con posticipata domanda di regolazione mediante il fondo economale, si allega innanzitutto che le attività sono state svolte in condizioni di estrema urgenza, tali da non consentire il rispetto delle ordinarie procedure.

“In altri termini” - si legge a pag. 8 della memoria - *“tali movimenti, pur se proceduralmente irregolari, devono ritenersi inidonei a fondare qualsiasi addebito di responsabilità contabile [...]”*.

Su tali premesse, è esclusa la natura illecita dell’attività e la conseguente possibilità di prospettare la condanna delle agenti contabili, che non consegue a tutti i casi di *“mera violazione di aspetti procedurali nel pagamento di spese comunque doverose”* (Sezione giurisdizionale per la Toscana, sent. 10 luglio 2013, n. 246, ivi citata).

5) I pagamenti intervenuti nel 2012 per fatture del 2011 sarebbero stati giustificati unicamente dalla necessità di consentire la predisposizione delle scritture consolidate delle casse economali da parte dell'U.O.C. Bilancio, che sono state chiuse in anticipo rispetto al termine dell'esercizio, impedendo di procedere con i pagamenti. Sarebbe dunque integrata una mera irregolarità.

6) Le spese per le quali è stata contestata l'urgenza presenterebbero, al contrario, il requisito della necessità e urgenza, oltre a essere tutte riconducibili all'elenco di cui al Regolamento.

Inoltre, sarebbero state sostenute per evitare ritardi e conseguenti disagi alla collettività.

7) Infine, in replica agli specifici rilievi riguardanti particolari poste di spesa, è dedotto quanto segue:

- l'esborso di cui al movimento n. 17, specificamente riferito ad attrezzature sportive, sarebbe stato dovuto all'urgenza di attuare il progetto "AFA" ("attività fisica adattata"), autorizzato e finanziato dalla Regione. Sul punto è altresì citata la sentenza n. 13 del 2016, in cui la Sezione ha concluso escludendo l'esistenza di danni cagionati dal progetto alle finanze dell'Azienda sanitaria;

- riguardo al rilievo concernente i movimenti n. 56 e n. 79, è nuovamente sottolineata la condizione di urgenza che ha determinato l'effettuazione delle spese;

- la medesima necessità di procedere in modo tempestivo spiegherebbe altresì l'assenza di preventiva autorizzazione del Responsabile del Distretto per i movimenti n. 84 e n. 101. In ogni caso, si ritiene trattarsi al

più di vizi procedurali, che non implicano alcun addebito di responsabilità nei confronti delle convenute.

In conclusione, è stato ribadito che tutte le spese contestate, anche ove ritenute irregolari, dovrebbero essere ammesse a discarico perché non produttive di danni ingiusti per l'██████████ rispondendo agli interessi istituzionali dell'Ente e dovendo essere valutate alla luce dell'*utilitas* sicuramente conseguita dalla pubblica amministrazione e dalla comunità amministrata, tenuto conto che gli acquisti "erano doverosi e indispensabili per il corretto funzionamento del Distretto Sanitario [...], pertanto, l'Ente avrebbe dovuto, comunque e in ogni caso, provvedervi, sostenendo gli stessi oneri a cui avrebbe dovuto far fronte qualora le medesime spese fossero state eseguite secondo le procedure corrette" (pagg. 12-13 della memoria).

2.1 Tanto premesso, la difesa delle convenute ha rassegnato le seguenti conclusioni: "Voglia l'intestata Corte dei Conti:

1) in via preliminare accertare e dichiarare la prescrizione di ogni azione di responsabilità nei confronti degli odierni comparenti;

2) nel merito dichiarare che tutti i movimenti di spesa contestati alla dott.ssa ████████ e alla dott.ssa ████████ siano discaricabili;

3) in via subordinata ammettere a discarico tutte le spese, comprese quelle che, pur se irregolari, risultano non produttive di un danno ingiusto per l'██████████ rispondendo le stesse a interessi istituzionali dell'azienda;

4) in via ulteriormente subordinata adottare un provvedimento interlocutorio ex art. 30, comma 2, R.D. n. 1038 del 13 agosto 1933 s.m.i., provvedendo al discarico dell'agente contabile in presenza di spese effettuate comunque rientranti nei canoni della legittimità e, per il resto, statuire i principi e le regole contabili,

invitando l'economista a uniformarsi agli stessi per gli esercizi futuri, fermo restando, in caso di ulteriore inadempimento, l'avvio dei relativi giudizi di responsabilità contabile."

3. All'udienza del 26 settembre 2019 il relatore, [REDACTED] ha riassunto analiticamente i fatti di causa.

Il rappresentante della Procura si è rimesso alle valutazioni del Collegio in ordine alla regolarità o meno del conto, contestando l'avvenuta prescrizione in quanto trattasi di un giudizio di conto.

L'avvocato [REDACTED] ha eccepito la violazione dell'art. 30, comma 2, del R.D. 1038/1933 perché la prima Relazione non conterrebbe una espressa richiesta di condanna dell'agente contabile [REDACTED] "in relazione alle contestazioni contenute nella relazione medesima". Ne deriverebbe la nullità del procedimento per genericità del *petitum* e l'inefficacia della Relazione ai fini dell'interruzione del termine di prescrizione.

Per il resto, si è riportato ai propri scritti defensionali.

Al termine, la controversia è stata trattenuta in decisione.

DIRITTO

4. Il Collegio è chiamato a pronunciare in merito alla richiesta di adozione dei provvedimenti di cui all'art. 30, comma 2, del Regolamento di procedura per i giudizi innanzi alla Corte dei conti, di cui al R.D. 13 agosto 1933, n. 1038, sul conto giudiziale n. [REDACTED] riguardante la cassa economale del [REDACTED] per l'esercizio annuale 2012, depositato in data 4 giugno 2013.

Successivamente alla presentazione del conto, riscontrando la richiesta di documentazione di cui all'ordinanza n. 18/2013, con nota di trasmissione

n. 153944, del 13 dicembre 2013, ricevuta il 16 dicembre 2013, è stato ritrasmesso il conto riferito al periodo 1° gennaio - 31 dicembre 2012 (firmato dalla dott.ssa [REDACTED] e dalla dott.ssa [REDACTED]), unitamente ai provvedimenti di costituzione delle casse economali, agli atti di nomina e alla copia del verbale di verifica di cassa per il 2012.

È seguito l'inoltro di ulteriore documentazione con nota prot. 92959, del 14 novembre 2017 (acquisita con nota prot. 0002669-15/11/2017-SG_MOL-T42-A).

L'esame del conto è stato deferito con Relazione depositata in Segreteria il 23 febbraio 2018. A sostegno della domanda, il Magistrato istruttore ha evidenziato le varie irregolarità e criticità rilevate, diffusamente esposte in narrativa. È seguita la Relazione depositata l'11 aprile 2018 (prot. 642/A), che ha esteso il deferimento.

Il decreto di fissazione dell'udienza e la Relazione del giudice designato per l'esame del conto sono stati comunicati a cura della segreteria della Sezione all'Amministrazione interessata e, per il tramite di quest'ultima, alle convenute (note prot. 0000693-17/04/2018-SG_MOL-T42-P, prot. 0000694-17/04/2018-SG_MOL-T42-P e prot. 0000695-17/04/2018-SG_MOL-T42-P, notificate a mezzo p.e.c. il 17 aprile 2018), che hanno svolto difese depositando memorie con il patrocinio del legale nominato.

5. Preliminarmente, occorre esaminare l'eccezione formulata in udienza dalla difesa, secondo cui la "Relazione" mancherebbe di espressa richiesta di condanna nei confronti di una delle agenti contabili.

Sul punto deve innanzitutto precisarsi che la contestazione appare riguardare il contenuto della relazione del 23 febbraio 2018 che, pur

di conto delle due agenti contabili è confermato dall'ampia e dettagliata difesa che le convenute hanno svolto mediante comune patrocinio, non sollevando alcuna osservazione sul punto nella memoria depositata.

6. Seguendo l'ordine logico-giuridico di trattazione e decisione delle questioni prospettate, occorre ora scrutinare l'eccezione di prescrizione, che non può essere accolta.

Al momento della presentazione del conto la fattispecie era regolata dall'articolo 2 della legge 14 gennaio 1994, n. 20, secondo cui decorsi cinque anni in assenza del deposito, presso la Segreteria della Sezione, della relazione prevista dall'articolo 29 del regio decreto 13 agosto 1933, n. 1038, ovvero di contestazioni da parte dell'amministrazione, degli organi di controllo o del procuratore regionale, *"il giudizio sul conto si estingue, ferma restando l'eventuale responsabilità amministrativa e contabile a carico dell'agente contabile"*. L'assetto normativo è rimasto, peraltro, sostanzialmente immutato con l'entrata in vigore del Codice di giustizia contabile (articolo 150, comma 1).

Come noto, con la richiamata disciplina il legislatore ha privilegiato una sintesi equilibrata tra il pubblico interesse - di rilievo costituzionale - alla verifica della regolarità della gestione del denaro o dei beni della collettività e quello dell'agente contabile (nonché della stessa P.A.) alla sollecita definizione dei rapporti giuridici.

Sul piano sistematico, il regime giuridico applicabile nell'ambito del giudizio di conto muove dal rilievo che la sua *"presentazione"*, ai sensi dell'art. 45 del R.D. 12 luglio 1934, n. 1214, *"costituisce l'agente dell'amministrazione in giudizio"*, ossia determina (sulla base di una *fiction*

juris) la pendenza del giudizio di conto.

Pertanto, nella fattispecie il mancato compimento quinquennale degli atti tipizzati dal legislatore integra una vicenda che rileva sul piano processuale comportando l'estinzione del giudizio, e, quindi, conseguenze del tutto diverse rispetto alla prescrizione, che nell'ordinamento giuridico italiano produce effetti di natura sostanziale, rifluenti nell'estinzione del diritto non fatto valere in tempo utile ovvero - secondo altra tesi - dell'intero rapporto.

Ciò posto, il conto in questione risulta depositato presso la segreteria della Sezione in data 4 giugno 2013 e, di nuovo, il 13-16 dicembre 2013.

Secondo un risalente orientamento della giurisprudenza contabile, qualora gli atti originariamente depositati siano ritenuti inadeguati a dar conto della gestione si da determinare un nuovo deposito degli stessi, è solo da questo momento che decorre il termine di legge erroneamente invocato dalla difesa (Corte dei conti, Sez. giurisdiz. Calabria, sent. 7 maggio 2010, n. 278). Tuttavia, nel caso in esame anche a riferire la prima contestazione alle Relazioni del Magistrato istruttore n. 480/A, depositata in Segreteria il 14 marzo 2018, e n. 642/A, dell'11 aprile 2018, non risulta evidentemente decorso il termine quinquennale invocato dalle convenute.

7. I consolidati principi generali in materia di giudizi di conto, applicabili anche agli enti del Servizio sanitario nazionale, muovono dalla regola generale secondo cui chiunque amministri beni altrui è tenuto a rendere ragione del suo operato (*ex plur.*, Corte cost., sent. 21 maggio 1975, n. 114; *Id.*, sent. 3 novembre 1988). Nell'ambito delle pubbliche amministrazioni, la separazione tra la preposizione - anche in via di fatto - all'ufficio

gestorio e la titolarità dei beni o valori costituisce il naturale fondamento dell'interesse pubblico al corretto svolgimento della gestione, rendendo necessaria la devoluzione al potere sindacatorio di un giudice qualificato dei rapporti giuridici oggetto della rendicontazione.

Il radicamento della giurisdizione sui conti degli agenti contabili in capo alla Corte dei conti, risalente nel tempo, ha trovato sanzione nell'articolo 103, comma 2, della Costituzione, che codifica una generale riserva di competenza in materia (Corte dei conti, SS.RR., sent. 12 ottobre 1987, n. 553). Coerentemente, sul piano della normativa di rango ordinario, da ultimo l'articolo 1 del Codice di giustizia contabile indica, tra le tipologie di giudizio attribuite per materia al giudice contabile, innanzitutto (al comma 1) i giudizi di conto.

L'oggetto del giudizio in esame, come noto, è costituito dall'accertamento della regolarità sia del documento contabile in sé, sia della gestione in esso rappresentata, tendente a verificare *“se chi ha avuto maneggio di denaro pubblico e, dunque, ha avuto in carico risorse finanziarie provenienti da bilanci pubblici, è in grado di rendere conto del modo legale in cui lo ha speso, e dunque non risulta gravato da obbligazioni di restituzione (in ciò consiste la pronuncia di discarico)”* (C. Cost., sentenza n. 292 del 25 luglio 2001). Ne consegue, anche sul piano teorico, la possibilità di configurare sia un accertamento di mera irregolarità del conto, non produttiva di ammanchi, sia di un'ipotesi di non regolarità con consequenziale liquidazione del debito e condanna degli agenti al pagamento (art. 48 del R.D. n. 1214/1934).

Nell'ambito delle possibili tipologie di agenti contabili tenuti alla presentazione del conto si collocano i preposti alle gestioni *“economali”*,

finalizzate – secondo le articolazioni amministrative proprie dei singoli enti interessati – al pagamento delle spese urgenti di non significativo ammontare, entro i limiti di bilancio e con le modalità previste da puntuale disciplina regolamentare. La loro istituzione trova fondamento nell'esigenza di consentire alle amministrazioni pubbliche di far fronte, con immediatezza, alle spese necessarie per il funzionamento degli uffici per le quali, in ragione della loro entità, il ricorso all'ordinario procedimento di spesa costituirebbe quantomeno un ostacolo al buon andamento, in termini di efficienza, efficacia e speditezza, dell'azione amministrativa (Sez. giurisdizionale per la Regione Veneto, sent. 24 aprile 2013, n. 134).

In altri termini, le spese economali rivestono carattere *anticipatorio* e, sostanzialmente, derogatorio (quanto residuale) rispetto agli acquisti compiuti nell'ambito delle ordinarie procedure di spesa, privilegiate in quanto la normale programmazione dell'impiego delle risorse garantisce, di regola, una maggiore ponderazione nelle scelte allocative delle scarse risorse disponibili, oltretutto non di rado rese obbligatorie dalle norme in materia di procedimenti a evidenza pubblica.

In particolare, a differenza dell'ordinario processo di spesa, che per gli enti *in contabilità economica* – come l'Azienda sanitaria, all'interno della quale hanno operato le agenti contabili convenute – si articola nel previo affidamento dell'acquisto con contestuale imputazione ai singoli conti e centri di costo del Bilancio di previsione (i cui valori sono declinati secondo la metodica di *budget*: cfr. articolo 8 della legge regionale 2 febbraio 2010, n. 8), la spesa economale si traduce in un pagamento

disposto direttamente dall'agente contabile (nei limiti delle disponibilità assegnate e della capienza della relativa unità elementare di *budget*) che viene poi "ratificato" dal Responsabile del Servizio finanziario (comunque denominato) con l'imputazione a bilancio.

La natura anticipata delle spese rende ragione della responsabilità dell'agente contabile per resa del conto che si attegga diversamente da altre forme di responsabilità perseguite da questa Corte (cc.dd. "responsabilità amministrativa" e "responsabilità contabile"), in quanto va ricondotta alle obbligazioni da cose in custodia. Pertanto, si distingue dalle fattispecie di responsabilità amministrativa, che - basandosi sul fatto illecito: si pensi, ad esempio, alla sottrazione di danaro imputabile a dolo o colpa del custode - richiedono l'accertamento dei prescritti elementi costitutivi. Al contrario, per integrare la responsabilità connessa alla resa del conto basta la mancata restituzione dei beni o valori assegnati senza aver dato prova di impiego conforme alle regole del procedimento che ne condizionano la riferibilità all'ente o, in alternativa, di un mancato adempimento dell'obbligo di conservazione dovuto a causa non imputabile al custode.

In altri termini, la giurisprudenza della Corte dei conti (cfr. Sez. Giur. Molise, sent. n. 56/2016; SS.RR. sent. n. n. 651/A/1990) ha da tempo coerentemente ricostruito la natura del giudizio di conto quale giurisdizione destinata a concludersi con una pronuncia sulla veridicità e sull'attendibilità dei dati gestionali, avuto riguardo alla peculiare obbligazione del "custodiam praestare" (cfr. artt. 1766 e ss. in materia di contratto di deposito) che incombe sull'agente contabile in qualità di parte

del rapporto giuridico che lo avvince all'ente di riferimento.

Ne consegue che, per la particolare disciplina della responsabilità in esame, *“Le mancanze, deteriorazioni, o diminuzione di denaro o di cose mobili avvenute per causa di furto, di forza maggiore, o di naturale deperimento, non sono ammesse a discarico degli agenti contabili, se essi non esibiscono le giustificazioni stabilite nei regolamenti dei rispettivi servizi, e non comprovano che ad essi non sia imputabile il danno, né per negligenza, né per indugio frapposto nel richiedere i provvedimenti necessari per la conservazione del danaro o delle cose avute in consegna.*

Non possono neppure essere discaricati quando abbiano usato irregolarità o trascuratezza nella tenuta delle scritture corrispondenti e nelle spedizioni o nel ricevimento del danaro e delle cose mobili.” (art. 194 del R.D. n. 827/1924).

Sul versante processuale, come anticipato, l'articolo 44 del R.D. n. 1214/1934 prevede che *“la Corte giudica, con giurisdizione contenziosa, sui conti dei tesorieri, dei ricevitori, dei cassieri e degli incaricati di riscuotere, di pagare, di conservare e di maneggiare denaro pubblico o di tenere in custodia valori e materie di proprietà dello Stato, e di coloro che si ingeriscono anche senza legale autorizzazione negli incarichi attribuiti a detti agenti. La Corte giudica pure sui conti dei tesorieri ed agenti di altre pubbliche amministrazioni per quanto le spetti a termini di leggi speciali”*.

Sulla base di tale precetto e della disciplina sostanziale sopra riassunta, come interpretata dalla giurisprudenza costituzionalmente orientata, il regime dell'obbligatorietà della resa del conto giudiziale si estende agli agenti contabili operanti nell'ambito delle aziende del sistema sanitario nazionale, di norma Enti pubblici sub-regionali.

In particolare, già con l'art. 28 del D.P.R. 20 dicembre 1979, n. 761, il legislatore ha esteso ai dipendenti delle unità sanitarie locali il sistema delle responsabilità vigente per gli impiegati civili dello Stato, di cui al D.P.R. n. 3/1957 e successive integrazioni e modificazioni. Né la trasformazione delle predette unità locali in enti regionali, avvenuta con il decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 502 (in attuazione della legge di delega del 23 ottobre 1992, n. 421), ha inciso sulle norme relative alla giurisdizione contabile.

Giova evidenziare che, mentre con riferimento agli agenti contabili degli enti locali l'ordinamento ha introdotto una serie di disposizioni di dettaglio, estese all'approvazione di modulistica specifica (il richiamo è alle norme di cui al d.P.R. 31 gennaio 1996, n. 194), per gli enti del sistema sanitario mancano riferimenti altrettanto puntuali.

Peraltro, la giurisprudenza ha da tempo condivisibilmente escluso che la mancata predisposizione normativa di modelli di conto integri una circostanza idonea ad esonerare gli agenti contabili dagli obblighi di rendicontazione.

In ogni caso, per tali enti assume particolare rilevanza la disciplina procedimentale che di regola è contenuta negli atti amministrativi generali (talora aventi natura normativa secondaria) emanati dagli organi di vertice delle pubbliche amministrazioni in discorso.

Con particolare riferimento al conto giudiziale in esame, l'██████████ con provvedimento del Direttore Generale n. 260 del 18 marzo 2010, aveva approvato il Regolamento per la gestione delle casse economali (unitamente a quello avente ad oggetto l'acquisizione in economia di beni

e servizi), il cui contenuto era applicabile anche con riferimento alla gestione dell'esercizio in oggetto, per la parte non modificata da provvedimenti emanati dalla stessa fonte.

L'articolo 2 del Regolamento disponeva che il personale preposto alla "cassa economale" provvedeva all'ordinazione, alla liquidazione ed al pagamento delle minute spese economali ed era direttamente e personalmente responsabile delle diverse fasi del procedimento, compresa la regolarità dei pagamenti eseguiti in base alla disciplina contenuta nel regolamento.

Il successivo articolo 3 precisava che: *"Sono considerate minute spese economali tutte quelle spese che, per motivi di urgenza, non consentono le modalità per la preventiva emissione del mandato di pagamento o che, secondo la prassi commerciale, debbono essere liquidate in contanti fino al limite di euro 2.000,00 IVA inclusa per ciascun acquisto. Gli acquisti di eguale natura devono essere ricompresi in un unico oggetto e non possono essere artificiosamente separati. Su ogni ordinativo di pagamento l'economista fa opporre la firma per quietanza da parte del richiedente. Ogni spesa economale deve essere autorizzata dal Responsabile dell'UOC cui ciascuna cassa economale fa riferimento, fatta salva specifica delega in capo all'Economista e al Vice Economista entro determinati limiti di spesa fissati dal Responsabile stesso"*.

Il medesimo articolo 3 prevedeva altresì il seguente elenco delle possibili minute spese economali:

"Sono da considerare minute spese economali:

1) acquisizione di carte, valori bollati, di generi di monopolio di stato o comunque generi soggetti al regime dei prezzi amministrati;

	2) oneri per ottenere licenze, autorizzazioni, certificazioni, esenzioni ed analoghi;	
	3) spese postali;	
	4) acquisto di specialità medicinali ed altri prodotti farmaceutici, diagnostici, reagenti ed analoghi da effettuarsi al di fuori del territorio nazionale, ed in ogni caso quando è richiesto il pagamento in contanti;	
	5) pagamenti in contrassegno tramite corriere per beni e servizi preventivamente autorizzati dai Responsabili;	
	6) iscrizione a convegni, congressi e corsi di aggiornamento professionale, in via eccezionale ed in assenza di apposito provvedimento autorizzativo da parte della UOC Formazione del Personale;	
	7) spese di trasporto e/o sdoganamento merci;	
	8) spese di rappresentanza dell'Azienda;	
	9) pubblicazione bandi e avvisi di gara e di concorso, nonché pagamento delle tasse di gara;	
	10) spese relative a imposte e tasse varie, canoni diversi, spese contrattuali e diritti erariali;	
	11) spese eventualmente delegate con specifici atti deliberativi;	
	12) acquisto di piccole attrezzature sanitarie e non, mobili e arredi sanitari e ordinari;	
	13) spese per manutenzioni a immobili, impianti, mobili, attrezzature e automezzi, nonché pagamento delle tasse di proprietà sugli automezzi stessi;	
	14) stampati, cancelleria e affini;	
	15) spese per abbonamenti a giornali e riviste e per l'acquisto di pubblicazioni di carattere tecnico- scientifico-amministrativo ed analoghe;	
	16) acquisto di carburanti e lubrificanti per rifornimenti effettuati in caso di turno	

di riposo del distributore convenzionato ed in occasione di viaggi effettuati fuori

sede, con i mezzi di servizio dell'Ente e relativi pedaggi autostradali;

17) altre minute spese cui l'Economato sia chiamato a far fronte perché si assicuri,

in caso di necessità ed urgenza, il regolare funzionamento dei servizi, reparti ed

Uffici dell'

Nel seguente capoverso era contenuto un ulteriore elenco di spese per le

quali, fermi restando gli altri requisiti richiesti, l'economo poteva superare

il limite di euro 2.000,00.

Assume infine rilievo, in relazione all'oggetto del giudizio, il disposto

dell'art. 6 del regolamento aziendale, secondo cui "L'Economo provvede

direttamente al pagamento in contanti delle spese effettuate, in base al presente

Regolamento, senza emissione dell'ordinativo di pagamento. Il pagamento deve

essere documentato, di norma, con fattura quietanzata, oppure mediante altro

documento fiscalmente idoneo".

Per completezza, merita di essere richiamato il D.Lgs. n. 174/2016 (codice

della giustizia contabile), che ha espressamente previsto, da un lato, che

"La Corte dei conti giudica sui conti degli agenti contabili dello Stato e delle altre

pubbliche amministrazioni secondo quanto previsto a termini di legge" (art. 137),

dall'altro che "Sono attribuiti alla sezione giurisdizionale regionale

territorialmente competente: a) i giudizi di conto e di responsabilità e i giudizi a

istanza di parte in materia di contabilità pubblica riguardanti i tesorieri e gli altri

agenti contabili, gli amministratori, i funzionari e gli agenti della regione, delle

città metropolitane, delle province, dei comuni e degli altri enti locali nonché degli

enti regionali" (art. 138).

Così delineata la cornice normativa di riferimento, il Collegio ritiene

altresì opportuno richiamare alcuni principi giurisprudenziali elaborati

dalla Corte dei conti con riferimento ai giudizi di conto resi dagli economi

operanti nelle PP.AA., di seguito sinteticamente riportati:

- l'economo è personalmente responsabile delle somme ricevute in

anticipazione e pertanto deve dimostrare, nel conto reso annualmente, la

regolarità dei pagamenti eseguiti in stretta correlazione agli scopi per i

quali sono state disposte le anticipazioni;

- l'economo è legittimato a utilizzare il fondo economale per spese

esclusivamente ed espressamente previste nel relativo regolamento, senza

distrazione alcuna;

- in disparte ogni valutazione in ordine all'utilità diretta delle spese

effettuate per l'ente, va affermata l'irregolarità di spese economali

allorquando esse non siano previste nel regolamento di contabilità e/o

economale e non siano riconducibili a finalità istituzionali dell'ente;

- il controllo e la verifica della regolarità delle spese costituisce un obbligo

del responsabile del servizio finanziario ed è propedeutico al discarico

delle somme pagate;

- vi può essere responsabilità concorrente dell'economo che ha effettuato

spese non previste o superiori al limite massimo stabilito nel regolamento

e del responsabile del servizio finanziario (ma a titolo di responsabilità

amministrativa, ove azionata secondo legge) che non le abbia segnalate a

seguito dell'esame in sede di rendicontazione e di parificazione;

- il fondo economale non può essere utilizzato per aggirare le disposizioni

di contabilità in tema di assunzione di impegno di spesa, neppure

ricorrendo all'artificiosa parcellizzazione delle spese;

- il fondo economale deve essere determinato annualmente in sede di approvazione del documento generale di bilancio delle amministrazioni interessate (per le aziende sanitarie, il *budget*), espressione dell'indirizzo politico-amministrativo degli stessi enti.

8. L'esame delle giustificazioni addotte e della documentazione presentata (anche dall'Azienda sanitaria) a seguito delle richieste istruttorie, da eseguire guidati dalle consolidate coordinate normative e giurisprudenziali, deve estendersi al controllo delle singole movimentazioni del conto economale, condotto mediante verifica delle condizioni di scaricabilità svolta "spesa per spesa" con riferimento alle numerose annotazioni censurate.

9. Nella Relazione sono stati innanzitutto contestati gli acquisti documentati da scontrini fiscali privi di puntuali indicazioni riguardanti le merci acquistate e i relativi acquirenti (movimenti nn. 530, 51, 60, 68, 74, 95, 109, 110).

La giurisprudenza di questa Sezione sul punto è costante nel ritenere che, nelle fattispecie riguardanti le casse economali istituite presso [REDACTED] [REDACTED] il regolamento vigente nel periodo interessato anche dal presente giudizio legittimasse la documentazione delle singole spese mediante scontrini fiscali.

Infatti, l'articolo 6 del Regolamento per la gestione delle casse economali, approvato con provvedimento del D.G. n. 260, del 18 marzo 2010) statuiva che "il pagamento deve essere documentato, di norma, con fattura quietanzata, oppure mediante altro documento fiscalmente idoneo". Sul piano ermeneutico la facoltà prevista, testualmente riferita alla fase del pagamento,

risulterebbe priva di spazi applicativi ove si escludesse la possibilità di trarre dal compendio documentale complessivo - istanze dei dirigenti interessati, quietanze di consegna, eventuali ordini ai fornitori, ecc. - elementi sufficienti a inferirne, con sufficiente efficacia probatoria, l'oggetto dei singoli acquisti e le modalità della transazione.

Pertanto, la formulazione testuale della disposizione (che solo "di norma" imponeva la fattura) consentiva, in casi particolari, di dimostrare i pagamenti intervenuti con l'ausilio di documentazione diversa. Orbene, la fattura, pur costituendo modalità ordinaria di documentazione degli approvvigionamenti - sotto il profilo fiscale - per le pubbliche amministrazioni e potendo sempre esser richiesta dall'acquirente, ex art. 22 del D.P.R. n. 633 del 1972, al tempo della gestione *sub iudice* (esercizio 2012) non integrava l'unico ed esclusivo documento "fiscalmente idoneo", ovvero conforme alla normativa tributaria, come peraltro riconosciuto dall'Amministrazione finanziaria che, ad esempio, nel formulare chiarimenti in materia di applicazione del meccanismo del cosiddetto *split payment* (art. 1, comma 629, lett. b) della L. n. 190 del 2014), ha da tempo implicitamente confermato (Circolare dell'Agenzia delle entrate n. 1/E del 9 febbraio 2015) che le "piccole spese dell'Ente pubblico" possono - al ricorrere delle condizioni di legge - essere "certificate dal fornitore mediante il rilascio della ricevuta fiscale di cui all'art. 8 della L. 10 maggio 1976, n. 249, o dello scontrino fiscale di cui alla L. 26 gennaio 1983, n. 18, e successive modificazioni (cfr. art. 12, co. 1, della L. n. 413 del 1991)".

Ciò posto, in concreto - come anticipato - e prescindendo dalle regole

dettate dal singolo ente, la funzione e l'oggetto della gestione economica implicano la necessità che la documentazione agli atti risulti idonea, sul piano probatorio, a rappresentare gli elementi identificativi degli acquisti di cui occorre accertare la regolarità.

Con particolare riferimento al profilo esaminato, per le annotazioni accompagnate da scontrini sui quali manca l'indicazione dei beni o servizi acquisiti, l'esame della documentazione complessiva consente di ritenere provato, sia pure in via meramente presuntiva ex art. 2729 c.c., l'effettivo acquisto a vantaggio dell'Ente pubblico dei beni in questione attraverso l'incrocio dei dati risultanti dai contenuti, pur minimali, dei suddetti scontrini fiscali e delle domande e/o autorizzazioni all'acquisto provenienti dagli uffici, tenuto altresì conto della compatibilità - spesso riscontrabile - dei beni richiesti e/o autorizzati con la tipologia merceologica trattata dall'esercizio commerciale che ha rilasciato il documento fiscale e del prezzo pagato, corrispondente al valore dei beni, nonché in considerazione dell'astratta coerenza tra i beni acquistati e le finalità istituzionali dell'Ente.

10. La contestazione avente a oggetto le modalità di pagamento delle spese documentate dai movimenti nn. 64, 65, 66, 67, 114, 121, 124 e 127, effettuate con bonifico anziché per contanti, richiama espressamente le previsioni dell'articolo 6 del Regolamento (*"L'Economo provvede direttamente al pagamento in contanti delle spese effettuate"*). Inoltre, secondo la prospettazione della criticità in argomento, alle modalità di pagamento utilizzate sembra collegarsi l'esclusione della natura economica dei relativi acquisti (*"Sembra quindi che le spese in questione non debbano rientrare*

nella gestione economale”).

Sul punto va osservato, innanzitutto, che i beni e servizi interessati (pc fisso con monitor per i locali [REDACTED] e portatile per lavoro fuori sede, stampante-fotocopiatrice, materiale medico e di cancelleria, riparazione computer) rientrano senz'altro nelle tipologie ammesse dal regolamento.

La contestazione sembra, in effetti, alludere al requisito delineato dall'articolo 3 del medesimo atto generale, nella parte in cui erano qualificate come minute spese economiche quelle che, *“secondo la prassi commerciale, debbono essere liquidate in contanti”*.

Per questa parte, l'articolo si richiamava all'inveterata consuetudine di effettuare i pagamenti economici per contanti, in ragione del loro contenuto valore monetario e dell'indifferibilità dell'esborso. La previsione evoca una regola di comportamento che, nel corso del tempo, si era radicata al punto da apparire doverosa. È peraltro evidente che la natura stessa della *“fonte”* oggetto del rinvio impone di valutarne la compatibilità (e i limiti applicativi) con i radicali cambiamenti intervenuti nel mercato degli scambi, caratterizzato negli ultimi anni dall'utilizzo sempre più diffuso, in primo luogo da parte delle pubbliche amministrazioni, anche per esigenze di sicurezza e tracciamento dei flussi finanziari, di nuovi mezzi di pagamento finanche per modesti importi da saldare con tempestività. Per altro verso, i vantaggi connessi ai nuovi strumenti di pagamento inducono gli stessi fornitori dei beni e prestatori dei servizi ad accettarne (spesso, a preferirne) l'impiego, al punto che nell'attuale prassi commerciale non si rinviene, neanche nei casi di

acquisti per valori non elevati, la conferma della regola che imponeva sempre il trasferimento immediato nella sfera giuridica del destinatario del controvalore monetario del bene o servizio, risultando frequenti le dilazioni di pagamento o le rateizzazioni.

Inoltre, al momento del saldo gli agenti contabili erano tenuti al rispetto della circolare aziendale prot. n. 1926, del 14 febbraio 2011, nel frattempo emanata, con cui l'U.O.C. Patrimonio ed Economato aveva disposto che i pagamenti per importo "pari o superiore a € 500 vanno effettuati tramite bonifico bancario o postale".

Deve poi convenirsi con la difesa delle convenute circa la necessità di ottemperare, nel caso del movimento n. 124, a formale richiesta di pagamento mediante bonifico proveniente dal Ministero della Giustizia.

Infine, si aggiunge che in più casi (cfr. nn. 66, 67 e 121) tale modalità di adempimento era stata espressamente richiesta in fattura.

Pertanto, le irregolarità concernenti le spese in esame non integrano le condizioni per l'addebito.

11. I movimenti nn. 77, 78, 105, 106 e 126, per un importo complessivo di euro 290,40, sono riferiti alle spese sostenute per manifesti funerari in occasione della perdita di dipendenti dell'Azienda o di loro congiunti, ritenute non qualificabili come spese di rappresentanza.

Sul piano generale, secondo l'orientamento giurisprudenziale univoco e rigoroso da tempo consolidato, le spese di rappresentanza devono assolvere a una funzione rappresentativa della pubblica amministrazione verso l'esterno, nel senso di essere idonee a mantenere o accrescere il ruolo di prestigio con il quale l'ente, perseguendo i fini istituzionali, si presenta

e opera nel contesto sociale intrattenendo pubbliche relazioni.

Con particolare riferimento, poi, agli esborsi in argomento, è altrettanto consolidato l'orientamento che sottolinea "come tali spese non possano essere legittimamente considerate di rappresentanza, nei casi in cui siano effettuate in favore di dipendenti, ex dipendenti o ex amministratori dell'Ente locale, o delle loro famiglie in quanto questa ultima circostanza impedirebbe di considerarle come finalizzate a promuovere l'immagine dell'Ente" (cfr. Sezione regionale di controllo per l'Emilia Romagna, deliberazione n. 271/2013).

Le argomentazioni richiamate sono espressamente condivise anche dalla giurisprudenza di questa Sezione: *"è orientamento giurisprudenziale ormai consolidato quello per cui la prenotazione di annunci funebri, l'affissione e stampa di necrologi o l'acquisto di targhe onorifiche per dipendenti e loro familiari o ex dipendenti rientra nell'ambito di un rapporto di solidarietà e affiatamento umano tra colleghi che non rientra nelle finalità pubbliche perseguite dall'Amministrazione, né tra quelle che quest'ultima ha interesse a patrocinare né afferisce alla proiezione esterna della sua immagine istituzionale. Tali oneri non possono dunque essere annoverati tra le spese di rappresentanza di cui all'art. 3, punto 8) del Regolamento, né sono finanziabili attraverso il fondo economale. (v. ex plurimis Sezione Toscana sent. n. 246/2013; Sezione I Appello, sent. n. 192/2004)"* (Sez. giur. Molise, sentenza 27 aprile 2016, n. 31).

Ciò posto, tuttavia nella fattispecie risulta documentalmente provato dalla difesa delle convenute (all. 4 al fascicolo di parte) che agli agenti contabili era stato consegnato, in allegato al regolamento della cassa economale, un prospetto dei *"principali conti ricorrenti per le spese*

economali” comprendente - alla voce 38 - le spese di rappresentanza, specificate con il contestuale riferimento a *“Rimborso spese di viaggio”* e *“Manifesti lutto”*.

La peculiarità di cui si è dato conto attesta che l’ammissibilità, a titolo di spese di rappresentanza, degli oneri per manifesti di lutto era stata dall’Azienda sanitaria da tempo espressamente rappresentata alle agenti contabili evocate in giudizio.

Pertanto, appare evidente l’impossibilità di addebitare, *ex post*, alle stesse convenute alcuna mancata diligenza nell’adempimento a specifici obblighi normativamente disciplinati.

12. Le contestazioni riguardanti gli acquisti (pari nel complesso a euro 83,29) documentati da fatture o scontrini precedenti alle autorizzazioni e, nel caso del movimento n. 18, anche alla richiesta del responsabile della struttura, hanno ad oggetto spese effettivamente connotate da irregolarità formali che, tuttavia, non determinano obblighi restitutori.

In primo luogo, per il movimento n. 52, riguardante un intervento di assistenza su personal computer, sulla fattura è presente un’annotazione di pagamento di euro 50,00 recante la data del 15 maggio 2012, coincidente con quella dell’autorizzazione: dunque, appare plausibile che l’autorizzazione sia intervenuta nel giorno del pagamento, sotto questo profilo non assumendo rilevanza dirimente la circostanza che la fattura sia stata emessa il giorno precedente.

Negli altri due casi, la modestia degli importi, la regolazione comunque subito intervenuta (rispettivamente, uno e due giorni dopo) e la natura chiaramente urgente degli acquisti (accessori per tende ambulatoriali e

nastro per fax) inducono a escludere l'addebito delle spese.

Tenuto conto del contenuto dei rilievi, può essere esaminata in questa sede anche la regolarità della spesa documentata dal movimento n. 56, contestata perché precedente all'autorizzazione della Responsabile e documentata da scontrino (riguardo a quest'ultimo profilo si rinvia alle conclusioni cui si è pervenuti *supra*, par. 9).

In particolare, la relativa richiesta risale al 9 maggio 2012, ossia alla stessa data in cui è effettuato l'acquisto di una delle due serrature che hanno giustificato la spesa. Dunque, la violazione del corretto *iter* procedimentale riguarda solo il relativo riscontro (e la conseguente autorizzazione), intervenuta il 22 maggio, successivamente anche al secondo acquisto, del 21 maggio 2012.

Tuttavia, nella fattispecie non risulta mai "consumato" il potere (spettante al Responsabile dell'UOC della cassa economale ai sensi dell'articolo 3, quarto periodo, del regolamento) di verificare, in ogni caso, la ricorrenza dei presupposti per la riconducibilità della spesa al procedimento economale. Infatti, permaneva il diritto-dovere dell'eonomo di riscontrare documentalmente l'enunciata o implicitamente ritenuta corrispondenza della spesa con quelle ammissibili, cui si collegava, in caso di esito negativo delle valutazioni, la facoltà di non effettuare alcun pagamento economale per l'illegittimità della procedura. Poiché, con la pur tardiva autorizzazione, è stata sancita l'ammissibilità dell'acquisto economale, la pur evidente irregolarità non consente di addebitare il pagamento.

13. Le criticità riguardanti i pagamenti documentati dai movimenti n. 3

(euro 121,00), n. 5 (euro 71,76) e n. 7 (euro 499,00) sono state fondate sul rilievo che gli esborsi sarebbero intervenuti nel 2012 a fronte di fatture emesse, rispettivamente, il 28, il 23 e il 19 dicembre 2011, nella misura in cui avrebbero dovuto *“essere pagate con il fondo economale di quell’esercizio”*.

Giova premettere che l’istituzione del servizio di economato è finalizzata alla gestione *per cassa* delle spese di ufficio di non elevato ammontare, implicando per sua natura la necessità di ancorare il procedimento di spesa a una disciplina di portata variamente derogatoria rispetto alle ordinarie regole contabili.

Negli enti locali le deroghe attengono, di solito, alla disciplina delle fasi della liquidazione, dell’ordinazione e del pagamento (non dell’impegno: secondo l’articolo 191, comma 2, del TUEL *“Per le spese previste dai regolamenti economali l’ordinazione fatta a terzi contiene il riferimento agli stessi regolamenti, alla missione e al programma di bilancio e al relativo capitolo di spesa del piano esecutivo di gestione ed all’impegno”*).

Nelle pubbliche amministrazioni assoggettate alla contabilità economico-patrimoniale, in cui il procedimento di spesa non è codificato secondo modalità parimenti dettagliate, i profili derogatori riguardano, a seconda dei casi, la disciplina procedimentale delle eventuali fasi (preliminari) di decisione e autorizzazione ovvero quelle dell’ordinazione e del pagamento, conformemente alla disciplina di dettaglio contenuta nei regolamenti economali dei singoli enti. Puntualmente, infatti, negli articoli 3 e 6 del Regolamento ██████████ per la gestione delle casse economali erano codificati i profili del procedimento oggetto di speciale disciplina, riferiti in particolare all’autorizzazione alla spesa (svincolata

da particolari formalità) e, soprattutto, al pagamento (per il quale era espressamente esclusa la necessità di emissione del previo ordinativo).

Sul piano generale il servizio economale, quando istituito, introduce poche e circoscritte deroghe all'ordito procedimentale che governa il procedimento si spesa, che rimane per il resto assoggettato a tutti i principi e a tutte le regole, anche contabili, applicabili all'ente interessato.

Conseguentemente, tra l'altro, la disciplina giuridico-contabile delle operazioni economali non contrasta con la necessità di rispettare in ogni caso il principio di "competenza", declinabile sia in termini "finanziari" che "economici". In particolare, il principio della "competenza economica" (centrale nella gestione delle Aziende sanitarie, che operano adottando la contabilità economico-patrimoniale) implica che l'effetto delle operazioni e attività amministrative poste in essere dalla singola amministrazione pubblica nel corso di ogni esercizio deve essere rilevato e contabilmente attribuito all'esercizio cui operazioni ed eventi si riferiscono, non a quello in cui si concretizzano i relativi movimenti finanziari.

Conseguentemente, nel bilancio redatto in chiusura dell'esercizio (che per gli enti del SSN - non diversamente da quanto previsto per regioni ed enti locali - fa riferimento all'anno solare), al fine di soddisfare il principio generale di chiarezza e di rappresentazione veritiera e corretta, occorre dare rappresentazione a tutti i fatti gestionali che danno luogo a costi e ricavi (o oneri e proventi) in quanto direttamente collegati a un processo di scambio sul mercato.

Pertanto, la mancata rappresentazione contabile di un'operazione effettuata nel corso dell'esercizio a cui deve essere imputata implica una

chiara violazione del *principio di competenza*, indipendentemente – si ripete

– dalla circostanza che entro quel periodo temporale si sia o meno

concretizzato il relativo movimento finanziario.

Sotto il profilo finanziario, inoltre, la gestione di cassa tramite il servizio

economale, giustificata dalla necessità di effettuare minute spese urgenti

o che comunque, secondo la prassi commerciale, debbono essere liquidate

in contanti (articolo 3 del Regolamento ██████████ per sua natura implica

di regola la contestualità o, quantomeno, la considerevole riduzione della

distanza temporale tra l'acquisto e/o la consegna del bene e

l'adempimento della conseguente obbligazione monetaria. Per questo

motivo, al termine di un determinato esercizio il riscontro di residui

obblighi di pagamento per acquisti di competenza risulta

tendenzialmente limitato, sebbene l'eventualità possa comunque

ricorrere, ad esempio per spese effettuate in prossimità della chiusura.

La circostanza che la gestione economale legittima l'effettuazione di una

spesa nell'arco dell'intero esercizio finanziario interessato, compreso il

suo periodo finale, implica la necessità di assicurare l'operatività del

servizio evitando nel contempo che esso sia utilizzato come strumento per

eludere i vincoli connessi alla gestione di cassa rinviando il peso della

spesa sugli esercizi successivi.

A tal fine, in applicazione dei principi contabili generali, deve ritenersi che

la presenza di una capiente dotazione finanziaria integri il presupposto

per la legittima effettuazione della spesa, altrimenti vietata. È, infatti,

evidente che l'insussistenza della provvista (per insufficienza di cassa) al

momento di perfezionamento dell'acquisto (secondo le modalità

semplificate tipiche della gestione economale) implica l'assenza di una necessaria condizione di legittimità dell'*iter* procedimentale di spesa, in grado di pregiudicarne la regolarità. Di conseguenza, la mera circostanza che il pagamento sia effettuato a valere sull'esercizio finanziario successivo non risulta rilevante ove sussista la capienza della provvista al momento del perfezionamento dell'obbligazione di spesa.

Nei termini esposti deve, dunque, puntualizzarsi il contenuto della giurisprudenza che discorre di impossibilità per il servizio economale di generare poste in conto residui.

Per completezza, la natura *di cassa* della gestione in esame non consente di ammettere che, a fine anno, quote del fondo economale non restituite siano utilizzate nella successiva annualità in via di mero fatto, determinando l'inammissibile commistione tra gestioni relative a esercizi diversi in violazione dei principi di trasparenza e tracciabilità delle movimentazioni contabili.

* * *

La regolarità delle spese documentate dai movimenti contestati deve essere accertata in applicazione delle descritte coordinate ermeneutiche.

A) Il movimento n. 3 registra la spesa conseguente all'acquisto di *planning* da tavolo per l'importo (al lordo dell'IVA) di euro 121,00, come documentato dalla fattura n. 754, del 28 dicembre 2011, su cui è riportato l'appunto di pagamento il 16 gennaio 2012.

Le annotazioni rinvenibili sia sul conto che sul giornale di cassa indicano all'uopo la data del 19 gennaio 2012.

B) Il movimento n. 39 è riferito all'acquisto di un pulsossimetro

	saturimetro, documentato dalla fattura n. 67, del 23 dicembre 2011, per	
	euro 71,76, su cui è apposta un'annotazione di pagamento senza data.	
	Sia sul conto che sul giornale di cassa il pagamento è annotato come	
	intervenuto il 24 gennaio 2012.	
	C) Infine, il movimento n. 7 è riferito all'acquisto un <i>personal computer</i> da	
	porre nella disponibilità del personale a tempo determinato del distretto,	
	documentato dalla fattura n. 887/00, del 19 dicembre 2011, di euro 412,40	
	oltre IVA, su cui è apposta un'annotazione di pagamento (anche in questo	
	caso priva di data).	
	Sia sul conto che sul giornale di cassa il pagamento è annotato come	
	intervenuto il 1° febbraio 2012.	
	Ciò posto, nella fattispecie è stato, dunque, evidentemente violato il	
	principio della competenza economica, in ragione della mancata	
	rappresentazione nel bilancio 2011 di un costo che andava imputato a tale	
	esercizio. Tuttavia, ai fini che rilevano, la non corretta rappresentazione	
	contabile dei dati, in assenza di ulteriori e specifiche contestazioni	
	contenute nella Relazione, non può determinare addebiti a carico delle	
	convenute, nella misura in cui le annotazioni sul conto economale e sul	
	giornale di cassa risultano effettuate nell'esercizio (il 2012) in cui si sono	
	manifestati gli effetti finanziari delle operazioni, con la conseguenza che	
	gli esborsi hanno concorso a determinare il saldo del fondo economale	
	relativo al periodo 1 gennaio-31 dicembre 2012.	
	Soprattutto, al momento della manifestazione economica delle spese, in	
	chiusura del 2011, non risultavano carenze di cassa, tenuto conto che alla	
	data del 1° gennaio 2012 il fondo economale derivante dal precedente	

esercizio era ancora capiente e pari a euro 1.810,23.

Il predetto saldo è, infatti, riportato sia nell'annotazione di apertura del giornale di cassa che nel provvedimento dirigenziale n. 50, del 4 maggio 2012 (avente per oggetto la rendicontazione al 30 aprile 2012 e la relativa richiesta di reintegro del fondo cassa), ove si evidenzia che con il precedente atto del Direttore Generale n. 132, dell'8 febbraio 2012, di costituzione delle casse economali [REDACTED] per il 2012, al [REDACTED] [REDACTED] era stata attribuita una dotazione mensile di euro 3.000,00 (per euro 36.000,00 annue); con una prima assegnazione del 24 gennaio 2012 l'UOC Bilancio e Patrimonio, tenuto conto della disponibilità di cassa residua (appunto pari a euro 1.810,23), aveva disposto l'integrazione di euro 7.189,77 (evidentemente al fine di costituire una provvista iniziale di euro 9.000,00).

In definitiva, quindi, la registrazione degli esborsi nel conto economale e nel giornale di cassa 2012 è risultato soltanto in contrasto con la realtà dell'operazione economica compiuta e con i principi di competenza economica e finanziaria, ma non ha determinato la sottrazione dei corrispondenti valori numerari dai fondi economali.

Tali circostanze, in disparte eventuali irregolarità riguardanti il conto economale 2011 (non sollevate e comunque non decisive in questo giudizio), non integrano, pertanto, un ammanco da addebitare alle convenute.

14. Con riferimento alle spese di cui ai movimenti nn. 21, 31, 46, 71, 75, 76, 85, 90, 91, 92, 100 e 104, contestate perché effettuate in ritenuta assenza del requisito dell'urgenza, occorre premettere che, alla stregua dei primi due

periodi dell'articolo 3 del citato Regolamento per la gestione delle casse economali, sono da considerarsi "minute spese economali", effettuabili nel rispetto di modalità procedurali semplificate e con pagamenti da effettuare mediante pronta cassa, "tutte quelle spese che, per motivi di urgenza, non consentono le modalità per la preventiva emissione del mandato di pagamento o che, secondo la prassi commerciale, debbono essere liquidate in contanti fino al limite di Euro 2.000,00 IVA inclusa per ciascun acquisto."

Questa Sezione ha da tempo sottolineato che la formazione di componenti negative (debiti verso fornitori) dello stato patrimoniale dell'██████ deve ritenersi non compatibile con le regole della gestione economale quando le spese cui attengono i pagamenti successivamente eseguiti mediante il fondo economale si rivelino appunto prive del requisito dell'urgenza, per esempio riferendosi ad acquisti risalenti nel tempo (conf. Corte dei conti, Sez. giur. Molise, sent. 19 dicembre 2017, n. 79).

Ciò posto, nei casi in esame la Relazione ha ancorato i rilievi, in primo luogo, alla natura stessa dei beni (arredi e beni in uso presso le strutture), ritenuta di per sé non compatibile con la gestione economale, bensì soltanto con la "ordinaria e programmabile gestione" aziendale. Ha poi aggiunto che non risulterebbero "adeguatamente comprovate" le ragioni di urgenza.

Tuttavia, sul punto deve in primo luogo osservarsi che non può predicarsi l'automatica esclusione della gestione economale in ragione della natura dei beni, tanto più che l'articolo 3, comma 3, del Regolamento comprendeva espressamente, tra le spese ammissibili, i beni in esame: "12) acquisto di piccole attrezzature sanitarie e non, mobili e arredi sanitari e

ordinari”.

Procedendo, poi, alla concreta disamina di ciascuna spesa e della documentazione giustificativa, deve prendersi atto che in quasi tutte le richieste è indicata l’urgenza della fornitura, verificabile anche alla stregua del loro specifico oggetto (armadio per conservazione referti, targhe per l’orientamento dell’utenza, ventilatori per rendere adeguatamente fruibili locali sanitari in piena estate, materiali idraulici per il completamento del Centro Alzheimer, sistemazione locali adibiti al servizio cure domiciliari).

Né, infine, per gli acquisti considerati si riscontra un significativo ritardo tra la data delle richieste e il momento - di regola tempestivo - in cui è disposta la fornitura.

15. I beni acquistati per il cosiddetto progetto “AFA” (“attività fisica adattata”), contrariamente a quanto rilevato nella Relazione e come controdedotto nella memoria difensiva, sono agevolmente riconducibili al già citato punto 12) dell’articolo 3 del Regolamento (*sub specie* di “acquisto di piccole attrezzature sanitarie e non”), considerato che sono stati acquistati per dare attuazione a un’iniziativa “sportivo-sanitaria” finanziata dalla Regione.

Sebbene la Relazione si limiti alla citata contestazione, per completezza può aggiungersi che i caratteri e l’oggetto del giudizio di conto non consentirebbero, in assenza di rilievi, di approfondire gli accertamenti fino a verificare la sussistenza di eventuali danni cagionati dalla contestata legittimità del progetto. Peraltro, sul punto deve richiamarsi il contenuto della sentenza di questa Sezione n. 13, del 2 marzo 2016, che ha

escluso la configurabilità di ipotesi di responsabilità amministrativa.

Infine, deve dichiararsi l'irregolarità, ma con esclusione dell'addebito, delle spese documentate dai movimenti n. 79, 84 e 101.

Nel primo caso il Magistrato Istruttore ha contestato sia l'effettuazione dell'acquisto anteriormente all'autorizzazione del Responsabile del Distretto (sul punto, *cfr. supra*, par. 12) che il ritardo di circa due mesi nel pagamento, che smentirebbe la necessità di ricorrere al fondo economale.

Sebbene il decorso di un significativo lasso temporale tra un approvvigionamento e la sua regolazione finanziaria costituisca indice della possibile assenza del requisito dell'urgenza, nella misura in cui consente di argomentarne *ex post* la possibilità di rispettare le ordinarie (e meno celeri) procedure di spesa, non può in concreto escludersi il superamento di tale presunzione, essendo prospettabile il caso di urgente acquisizione della disponibilità del bene cui non si accompagna, per motivi diversi, un pronto pagamento.

Nella fattispecie, la natura farmaceutica dei prodotti acquisiti e la dichiarata urgenza delle loro richieste, unitamente al termine non eccessivamente dilatato entro il quale è intervenuto il pagamento, non consentono di ritenere acclarata l'assenza del requisito dell'urgenza, quindi integrati i presupposti per l'addebito.

Quanto agli acquisti di cui ai movimenti n. 84 e n. 101, le convenute hanno allegato le condizioni di estrema urgenza in cui sarebbero state effettuate le spese, che comunque sarebbero state autorizzate per le vie brevi.

Sul punto si osserva che, anche nei casi in esame, gli acquisti sono intervenuti previa istanza dei beneficiari, attestante per ciò stesso

l'interesse ai beni.

Inoltre, a prescindere dalla effettiva concessione del nulla osta per le vie brevi, di cui manca ogni elemento di prova, occorre rilevare che non è, ancora una volta, mai venuto meno il potere (spettante al Responsabile dell'UOC della cassa economale ai sensi dell'articolo 3, quarto periodo, del regolamento) di verificare, in ogni caso, la ricorrenza dei presupposti per la riconducibilità delle forniture al procedimento economale. Infatti, permaneva il diritto-dovere dell'eonomo di riscontrare la corrispondenza della spesa con quelle ammissibili, cui si collegava, in caso di valutazione negativa, la facoltà di non effettuare alcun pagamento economale per l'illegittimità della procedura o, se effettuato, di non addebitare alcun importo alla gestione economale. Dunque, l'inserimento degli esborsi nel conto conferma che le operazioni erano ritenute ammissibili.

16. In conclusione, alla stregua delle suesposte considerazioni, ferme restando le irregolarità contabili e le criticità emerse, il conto giudiziale deve essere dichiarato irregolare per tutti i profili evidenziati in motivazione.

Dalla dichiarazione di irregolarità discende l'obbligo solidale di sopportare le spese del giudizio, liquidate dalla Segreteria ai sensi dell'articolo 31 del Codice di giustizia contabile.

P.Q.M.

