

**Ordine dei Dottori commercialisti e degli Esperti  
Contabili di Perugia**

*Percorso di formazione per  
Revisori in Enti locali  
Venerdì 21 ottobre 2016*

***LA RESPONSABILITA'  
AMMINISTRATIVA E CONTABILE  
NEGLI ENTI PUBBLICI***

**Prof.ssa Livia Mercati**

# *La disciplina sostanziale della responsabilità amministrativa*

Si definisce responsabilità amministrativa la responsabilità in cui incorre il soggetto che, in violazione dei doveri che gli derivano dal rapporto di servizio, abbia cagionato danno di carattere patrimoniale all'amministrazione di appartenenza o ad altra amministrazione.

Si definisce responsabilità contabile quella alla quale sono sottoposti gli agenti contabili, cioè coloro che hanno 'maneggio' di denaro pubblico; salvo che per l'obbligo della resa del conto, è ormai sottoposta alle stesse regole della prima.

Nell'uno e nell'altro caso il giudice competente è la Corte dei conti che, secondo l'art. 103, secondo comma, Cost., «ha giurisdizione nelle materie di contabilità pubblica e nelle altre specificate dalla legge».

# *La disciplina sostanziale della responsabilità amministrativa*

Le due forme di responsabilità possiedono caratteristiche diverse:

- La responsabilità contabile dipende dal semplice fatto che l'agente contabile non è in grado di dimostrare la correttezza dei suoi conti e non può, quindi, dimostrarne la regolarità ottenendo il c.d. 'discarico'; la responsabilità contabile può confluire nella responsabilità amministrativa laddove si dimostri che abbia dato luogo a pregiudizio patrimoniale (art. 226, Tuel – conto del tesoriere; art. 233, Tuel – conto dei contabili interni).
- La responsabilità amministrativa è configurata in termini più elastici, perché presuppone che si compia, da parte del giudice contabile, una valutazione accurata della situazione nella quale l'attività si è svolta, sia sotto il profilo oggettivo che sotto quello soggettivo.

# *La disciplina sostanziale della responsabilità amministrativa*

La responsabilità amministrativa ha bisogno di un presupposto soggettivo, consistente in un **rappporto di servizio** tra l'autore della condotta e la pubblica amministrazione; la giurisprudenza più recente è nel senso di ritenere che sono sottoposti alla giurisdizione contabile tutti coloro che amministrano risorse oggettivamente pubbliche, indipendentemente, cioè, dalla natura pubblica o privata del soggetto agente e dell'attività esercitata (Cass., sez. un., 22 dicembre 2003, n. 19667)

- Occorrono, inoltre, i cd. elementi costitutivi:
  - la condotta antigiuridica
  - il **danno per l'erario**, inteso come pregiudizio economicamente valutabile
  - il rapporto di causalità fra la condotta antigiuridica e l'evento dannoso (nesso causale)
  - l'elemento soggettivo, rappresentato dal dolo o dalla colpa grave.

# *La disciplina sostanziale della responsabilità amministrativa*

- Art. 82, r.d. n. 2440/1923: “l’impiegato che, per azione od omissione, anche solo colposa, nell’esercizio delle sue funzioni, cagioni danno allo Stato, è tenuto a risarcirlo”;
- Art. 52, r.d. n. 1214/1934: “i funzionari, impiegati o agenti...che nell’esercizio delle loro funzioni per azione od omissione imputabili anche a sola colpa o negligenza cagionino danno allo stato o ad altra amministrazione....”;
- Art. 18, d.P.R. n. 3/1957: “l’impiegato delle amministrazioni dello Stato, anche ad ordinamento autonomo, è tenuto a risarcire alle amministrazioni stesse i danni derivanti da violazioni di obblighi di servizio”.
- Art. 55, d. lgs.vo n. 165/2001: che rinvia alle norme in materia di responsabilità civile, penale e amministrativa.
- Art. 93, Tuel, sulla responsabilità patrimoniale, che rinvia alle norme statali in materia.

# *La disciplina sostanziale della responsabilità amministrativa*

Art. 1, c. 1., l. n. 20/1994: La responsabilità dei soggetti sottoposti alla giurisdizione della Corte dei conti in materia di contabilità pubblica è personale e limitata ai fatti ed alle omissioni commessi con **dolo o con colpa grave**, ferma restando l'insindacabilità nel merito delle scelte discrezionali.

*1-bis.* Nel giudizio di responsabilità, fermo restando il potere di riduzione, deve tenersi conto dei vantaggi comunque conseguiti dall'amministrazione o dalla comunità amministrata in relazione al comportamento degli amministratori o dei dipendenti pubblici soggetti al giudizio di responsabilità.

*1-ter.* Nel caso di deliberazioni di organi collegiali la responsabilità si imputa esclusivamente a coloro che hanno espresso voto favorevole. Nel caso di atti che rientrano nella competenza propria degli uffici tecnici o amministrativi la responsabilità non si estende ai titolari degli organi politici che in buona fede li abbiano approvati ovvero ne abbiano autorizzato o consentito l'esecuzione.

*1-quater.* Se il fatto dannoso è causato da più persone, la Corte dei conti, valutate le singole responsabilità, condanna ciascuno per la parte che vi ha preso.

# *La disciplina sostanziale della responsabilità amministrativa*

- La responsabilità amministrativa è **personale**.
- Non si trasmette agli eredi, fatto salvo il caso di illecito arricchimento del *de cuius*.
- Non ha carattere solidale: è parziaria.
- Il principio della solidarietà tra condebitori diviene applicabile solo se vi sia stato un arricchimento illecito o se l'azione è stata dolosa.

# *La disciplina sostanziale della responsabilità amministrativa*

- Il giudice contabile può porre a carico dei responsabili “tutto o parte” del danno accertato o del valore perduto.
- Tale peculiarità si chiama “potere riduttivo” e consente alla Corte dei conti, dopo la determinazione del danno economico, di ridurre quantitativamente l’ammontare del risarcimento, tenendo conto di circostanze soggettive ed oggettive idonee a ridurre la riprovevolezza della condotta del soggetto agente.
- Il potere riduttivo, cioè, può venire esercitato solo dopo che il giudice contabile ha determinato l’ammontare del danno erariale, che si calcola tenendo conto anche degli eventuali vantaggi che siano derivati dal medesimo comportamento.

## *La disciplina sostanziale della responsabilità amministrativa*

- Per espressa disposizione normativa, l'azione di responsabilità amministrativa si prescrive in cinque anni.
- Il termine decorre dalla data in cui si è verificato l'evento dannoso, ovvero, in caso di occultamento doloso del danno, dalla data della sua scoperta.

# *La disciplina sostanziale della responsabilità amministrativa*

- Emerge, in secondo luogo, che l'elemento psicologico richiesto è costituito dalla **colpa grave**.
- La scelta del legislatore si giustifica con la necessità di non gravare eccessivamente il soggetto - legato alla p.a. da un rapporto di servizio - con il rischio di incorrere in responsabilità anche per colpa o per colpa lieve.
- Il soggetto, infatti, si trova per lo più ad operare in una realtà molto complessa, nella quale si applicano disposizioni a volte di difficile interpretazione, spesso in situazioni organizzative estremamente complesse.

# *La disciplina sostanziale della responsabilità amministrativa*

- La regola della «insindacabilità delle scelte discrezionali» sta a significare che il giudice contabile, così come qualsiasi altro giudice nel nostro ordinamento, non può sindacare il merito dell'attività amministrativa, cioè le scelte operate dal soggetto agente in ordine all'interesse pubblico ed alle modalità attraverso le quali quell'interesse viene perseguito.
- La Corte dei conti può però valutare il modo in cui è stato esercitato il potere discrezionale, cioè può verificare se quel potere è stato esercitato nel rispetto dei principi generali che reggono l'attività amministrativa.
- L'eventuale illegittimità o antiggiuridicità qualifica così i comportamenti dei soggetti agenti, ma non comporta l'annullamento dell'atto amministrativo.

## *La disciplina sostanziale della responsabilità amministrativa*

- L'art. 1, comma *ter*, dell'art. 20, l. n. 20/1994, elimina la responsabilità dell'organo politico quando la sua scelta – dalla quale è derivato un danno per la p.a. – sia stata determinata dalla necessità di seguire la valutazione di un organo tecnico, valutazione che – per non causare danno – avrebbe dovuto essere diversamente effettuata.
- La norma prende qui in considerazione il comportamento rilevante ai fini dell'evento dannoso e non l'elemento soggettivo.
- Deve però trattarsi di un parere tecnico che la norma obbligatoriamente richiede, mentre tale ipotesi di esenzione di responsabilità non si applica se l'organo politico abbia scelto discrezionalmente di sentire il parere dell'organo tecnico.

# *La disciplina sostanziale della responsabilità amministrativa*

- Nel corso del tempo sono state introdotte numerose disposizioni che richiamano espressamente la responsabilità erariale quale diretta conseguenza della mancata osservanza di disposizioni volte sostanzialmente ad assicurare il contenimento della spesa pubblica e spesso riproducono e definiscono fattispecie già individuate dalla giurisprudenza contabile.
- Per lo più queste disposizioni – nel rispetto del principio di separazione tra politica ed amministrazione – si rivolgono alla dirigenza, ma ne esistono alcune che sono dirette anche agli amministratori.

# *La disciplina sostanziale della responsabilità amministrativa*

- Ad esempio:
- l'art. 3, comma 59, l. 24 dicembre 2007, n. 244: sancisce la nullità del contratto con il quale un ente pubblico assicura i propri amministratori per i rischi connessi alla responsabilità per danni cagionati all'amministrazione pubblica, derivanti dall'espletamento dei compiti istituzionali e stabilisce che, in caso di violazione del divieto, l'amministratore che ha posto in essere il contratto di assicurazione e il beneficiario della copertura sono tenuti al rimborso, a titolo di danno erariale, di una somma pari a dieci volte l'ammontare dei premi complessivamente stabiliti nel contratto;
- l'art. 30, quindicesimo comma, l. n. 289/2002, che punisce con una sanzione pecuniaria gli amministratori per la violazione di obblighi e di divieti in materia di indebitamento per spese diverse da quelle di investimento.
- l'art. 31, l. n. 183/2011 che prevede, in caso di fittizio rispetto del PSI, l'irrogazione agli amministratori di una sanzione fino ad un massimo di dieci volte l'importo dell'indennità.

## *La responsabilità del Revisore*

- Artt. 239/240, Tuel
- Diligenza del mandatario (2407 c.c.; 1710 c.c.) e obbligo di riservatezza
- I revisori, una volta accettata la nomina, si incardinano nella struttura dell'ente con un rapporto uguale a quello di servizio da svolgersi in aderenza a precise regole giuridiche (Corte dei conti, del. n. 2/1992)
- Sulla **RESPONSABILITÀ DEI REVISORI** è intervenuta la Corte di Cassazione con la sentenza n. 7972 del 4/07/1997 in cui afferma : “svolgono una funzione pubblica tutti quei soggetti che possono e debbono, nell'ambito di una potestà regolata dal diritto pubblico, formare e manifestare la volontà della pubblica amministrazione ovvero poteri autoritativi o certificativi”.
- Al momento della conoscenza dei fatti (gravi irregolarità di gestione) scatta l'obbligo di denuncia alla Corte dei conti (presupposti e limiti).

# *La responsabilità del Revisore*

La Corte dei Conti sez. II, con delibera n. 26 del 6/02/1992, ha stabilito che:

- Sono applicabili ai revisori le norme del codice civile anche se mancano norme di rinvio in tal senso;
- La loro eventuale responsabilità è solidale e non sussidiaria (componenti e amministratori).
- **Responsabilità Patrimoniale perché opera sotto la Giurisdizione della Corte dei Conti si ha per:** inosservanza dolosa o colposa degli obblighi di servizio da cui scaturisce un danno economicamente rilevante e dà luogo al risarcimento;
- Comportamento doloso o colposo;
- Evento dannoso: nesso di causalità tra comportamento e danno;
- Culpa in vigilando: i revisori rispondono per danni cagionati con dolo o colpa grave di fronte al giudice ordinario e alla Corte dei Conti per danni patrimoniali cagionati all'Ente.

# *La responsabilità del Revisore*

- **I revisori dei conti degli enti locali:**
  - **Sono pubblici ufficiali**
  - **Sono tenuti al segreto d'ufficio**
  - **Adempiono al dovere con la diligenza del mandatario**
  - **Sono soggetti alla giurisdizione della Corte dei conti**

## *La responsabilità del Revisore*

- **Il revisore**, quale organo interno dell'Ente da lui controllato, è sostanzialmente legato al medesimo da un rapporto di servizio e la sua funzione lungi dall'essere autonoma ed indipendente, si inserisce nell'organigramma dell'Ente e quindi tra le attività necessarie al suo funzionamento concorrendo al processo formativo dei provvedimenti emanati dallo stesso, cosicché la condotta del revisore viene ad incidere nella gestione amministrativa dell'Ente pubblico.

## *La responsabilità del Revisore*

- **Il revisore**, che risponde della veridicità delle sue attestazioni ed adempie ai suoi doveri con la diligenza del mandatario, deve effettuare in maniera sistematica la vigilanza sulla regolarità contabile della gestione dell'Ente, sia sotto l'aspetto finanziario che sotto il profilo economico: trattasi di un controllo concomitante alla gestione che serve a verificare che la stessa si svolga secondo criteri di legalità, di efficienza ed economicità.

## *La responsabilità del Revisore*

- La stessa tecnica del “campionamento”, pur utilizzabile dal revisore, deve essere, oltretutto motivata, significativa, avuto riguardo alla natura dei documenti da esaminare ed alla capacità degli stessi di registrare, con ragionevole attendibilità, i fenomeni più rilevanti della gestione (Corte dei conti, Marche, n. 64/2010).

# *La responsabilità del Revisore*

- Al momento della conoscenza dei fatti (gravi irregolarità di gestione) scatta l'obbligo di denuncia alla Corte dei conti (presupposti e limiti).
- Fattispecie potenzialmente portatrici di danno erariale
- Riconoscimento di debiti fuori bilanci derivanti da:
  - A) Sentenza passata in giudicato
  - B) Transazioni giudiziali e stragiudiziali
  - C) Copertura di disavanzi di consorzi, aziende speciali e istituzioni
  - D) Ricapitalizzazione di società costituite per l'esercizio di servizi pubblici locali
  - E) Procedure espropriative e di occupazione di urgenza per opere di pubblica utilità
  - F) Acquisizione di beni o servizi senza l'osservanza delle disposizioni sull'impegno di spesa

# *La responsabilità del Revisore*

- Fattispecie potenzialmente portatrici di danno erariale
  - Adozione di provvedimenti oltre la scadenza di legge
  - Variazioni di bilancio
  - Indebitamento irrituale
  - Mancanza o mancato aggiornamento dell'inventario dei beni
  - Cancellazione di residui attivi
  - Dissesto finanziario

## *La responsabilità del Revisore*

### *Il problema della prescrizione*

- «Il diritto al risarcimento del danno si prescrive in ogni caso in cinque anni, decorrenti dalla data in cui si è verificato l'evento dannoso, ovvero, in caso di occultamento doloso del danno, dalla data della sua scoperta» (art. 1, comma 2, l. n. 20/1004).

## *La responsabilità del Revisore*

### *Il problema della prescrizione*

- La giurisprudenza (Sezioni Riunite con sentenze n. 5/2007/QM del 19 luglio 2007 e n. 14/2011/QM), ha chiarito che:
- non è sufficiente, a dare inizio al periodo prescrizione, il semplice compimento di una condotta trasgressiva degli obblighi di servizio...
- ma occorre anche la verifica dell'effetto lesivo di detta condotta, in particolar modo nelle ipotesi in cui gli elementi costitutivi del fatto dannoso, e cioè l'azione/omissione e l'effetto lesivo, siano temporalmente ascrivibili a periodi diversi. Il “fatto dannoso”, infatti, è costituito dal binomio “condotta ed evento” e si perfeziona con il verificarsi di quest'ultimo.

## *La responsabilità del Revisore*

### *Il problema della prescrizione*

- “Di decorrenza della prescrizione si può parlare solo nel momento in cui la condotta *contra ius* abbia prodotto l’evento dannoso avente i caratteri della concretezza e dell’attualità”, ovvero il dannoso pagamento (cfr. anche SS.RR. n. 14/QM/2011).” (Corte dei Conti, Sez. II d’Appello, sent. n. 600 del 9.10.2013) o la definitiva perdita dell’utilità.

## *La responsabilità del Revisore*

### *Il problema della prescrizione*

- Il termine iniziale non deve essere individuato nel momento della conoscenza, ma in quello della conoscibilità dei fatti da parte del soggetto che ha l'obbligo di denuncia
- In altre parole: per individuare il momento di inizio del periodo prescrizione non ha rilievo l'ignoranza, colpevole o meno, ma la conoscibilità in base agli obblighi di servizio.

## *La responsabilità del Revisore*

### *Il problema della prescrizione*

- **L'obbligo di denuncia si concretizza con l'inizio del termine di prescrizione**
- Rispondono per danno erariale coloro che, con l'aver «omesso o ritardato la denuncia», abbiano determinato la prescrizione del diritto al risarcimento.
- **La denuncia deve avere come caratteristica l'immediatezza.**
- **La responsabilità per omessa denuncia si aggiunge comunque a quella derivante dal non avere correttamente esercitato il proprio dovere di controllo (Corte dei conti, Marche, 163/2010)**

## *La responsabilità del Revisore*

### *Il contenuto della denuncia*

- La denuncia di danno non consiste in una semplice trasmissione di atti, ma deve concretarsi in un documento che contenga le indicazioni prescritte dalla legge.
- Gli accertamenti non possono essere rinviati ad ulteriori indagini.
- Se la denuncia non possiede le caratteristiche prescritte, l'obbligo di denuncia si ritiene non adempiuto
- **La denuncia deve avere come caratteristica la completezza.**

## *La responsabilità del Revisore*

### *Il contenuto della denuncia*

- Indicazione del fatto con precisazione delle violazioni
- L'importo del danno subito dall'erario (se conosciuto) ovvero i dati in base ai quali emerga la certezza dello stesso benché ne sia incerta la quantificazione
- Indicazione delle generalità e dei domicili dei dipendenti la cui attività è in rapporto causale con l'evento dannoso (oppure segnalare la difficoltà nell'individuazione)

## *La responsabilità del revisore (penale)*

- **Falso ideologico** secondo l'art. 479, c.p., che fa riferimento ai comportamenti del pubblico ufficiale che attesta falsamente fatti dei quali l'atto è destinato a provare la verità
- **Abuso d'ufficio** secondo l'art. 323 c.p. (abusare del proprio ufficio al fine di procurare a sé o ad altri un ingiusto vantaggio non patrimoniale o per arrecare ad altri un danno ingiusto)
- **Rifiuto atti d'ufficio** (omissione) secondo l'art. 328 c.p. che sanziona il comportamento del pubblico ufficiale che indebitamente rifiuta o omette un atto del suo ufficio
- **Omessa denuncia di reato** secondo l'art. 361 c.p. che prevede l'obbligo di denuncia per i reati di cui il pubblico ufficiale abbia avuto notizia nell'esercizio o a causa delle sue funzioni
- **Rivelazioni segreto d'ufficio** secondo l'art. 326 c.p. (fatta eccezione per le gravi irregolarità)

# Codice di giustizia contabile

- D. lgs.vo, 26 agosto 2016, n. 174 (in vigore dal 7 ottobre 2016)
- Disciplina l'esercizio della giurisdizione della Corte dei conti elencandone le materie ( giudizi di conto; giudizi di responsabilità amministrativa per danno all'erario; altri giudizi in materia di contabilità pubblica; pensioni; giudizi aventi ad oggetto l'irrogazione di sanzioni pecuniarie; altri giudizi nelle materie specificate dalla legge)
- Regola lo svolgimento dei giudizi (fase preprocessuale; azioni a tutela del credito erariale; rito ordinario; giudizi innanzi alle sezioni riunite; riti speciali).
- Stabilisce le regole del giudizio sui conti (Parte III) e dei giudizi pensionistici (Parte IV)
- Disciplina gli altri giudizi su istanza di parte (Parte V)
- Disciplina i giudizi di impugnazione (Parte VI)
- Esecuzione e ottemperanza (Parte VII)

## Codice di giustizia contabile

### Art. 52 (Obbligo di denuncia di danno e onere di segnalazione)

- 1. Ferme restando le disposizioni delle singole leggi di settore in materia di denuncia di danno erariale, i responsabili delle strutture burocratiche di vertice delle amministrazioni, comunque denominate, ovvero i dirigenti o responsabili di servizi, in relazione al settore cui sono preposti, che nell'esercizio delle loro funzioni vengono a conoscenza, direttamente o a seguito di segnalazione di soggetti dipendenti, di fatti che possono dare luogo a responsabilità erariali, devono presentarne tempestiva denuncia alla procura della Corte dei conti territorialmente competente. Le generalità del pubblico dipendente denunziante sono tenute riservate.
- 2. **Gli organi di controllo e di revisione delle pubbliche amministrazioni, nonché i dipendenti incaricati di funzioni ispettive, ciascuno secondo le singole leggi di settore, sono tenuti a fare immediata denuncia di danno direttamente al procuratore regionale competente, informandone i responsabili delle strutture di vertice delle amministrazioni interessate.**
- 3. L'obbligo di denuncia riguarda anche i fatti dai quali, a norma di legge, può derivare l'applicazione, da parte delle sezioni giurisdizionali territoriali, di sanzioni pecuniarie.
- 4. I magistrati della Corte dei conti assegnati alle sezioni e agli uffici di controllo segnalano alle competenti procure regionali i fatti dai quali possano derivare responsabilità erariali che emergano nell'esercizio delle loro funzioni.
- 5. Resta fermo quanto previsto dall'articolo 129, comma 3, delle norme di attuazione di coordinamento e transitorie del codice di procedura penale.
- 6. Resta fermo l'obbligo per la pubblica amministrazione denunciante di porre in essere tutte le iniziative necessarie a evitare l'aggravamento del danno, intervenendo ove possibile in via di autotutela o comunque adottando gli atti amministrativi necessari a evitare la continuazione dell'illecito e a determinarne la cessazione.

Codice di giustizia contabile  
Art. 53 (Contenuto della denuncia di danno)

- La denuncia di danno contiene una precisa e documentata esposizione dei fatti e delle violazioni commesse, l'indicazione ed eventualmente la quantificazione del danno, nonché, ove possibile, l'individuazione dei presunti responsabili, l'indicazione delle loro generalità e del loro domicilio.