

Il diritto dell'economia

ISSN 1123-3036

rivista quadrimestrale
open access di dottrina,
giurisprudenza
e documentazione

settembre 2021

2

promossa da

Università degli Studi
"Mediterranea" di Reggio Calabria



Università degli Studi
Mediterranea
di Reggio Calabria

Dipartimento di Giurisprudenza, Economia e Scienze umane



STEM Mucchi Editore

issn 1123-3036

d e Il diritto dell'economia

rivista quadrimestrale *open access* di
dottrina, giurisprudenza e documentazione

Promossa da



Università degli Studi
Mediterranea
di Reggio Calabria

Dipartimento di Giurisprudenza, Economia e Scienze umane

anno 67, n. 105 (2-2021)



Mucchi Editore

Direttore Responsabile: Prof. Fabrizio Fracchia - Università Commerciale “Luigi Bocconi” di Milano,
Via Röentgen, 1 - 20136 - Milano - tel. 02.583.652.25.

La rivista «Il diritto dell'economia», fondata e diretta dal 1954 al 1987 da Mario Longo, ha continuato la pubblicazione, dal 1987, su iniziativa di Elio Casetta e Gustavo Vignocchi.

issn 1123-3036

© STEM Mucchi Editore, via Jugoslavia, 14, 41122, Modena

info@mucchieditore.it

info@pec.mucchieditore.it

www.mucchieditore.it

facebook.com/mucchieditore

twitter.com/mucchieditore

instagram.com/mucchi_editore

www.ildirittodelleconomia.it



Creative Commons (CC BY-NC-ND 3.0 IT)

Consentite la consultazione e la condivisione. Vietate la vendita e la modifica.

Grafica, impaginazione, gestione sito web: STEM Mucchi Editore Srl - Modena
Pubblicato nel mese di settembre 2021

***Contra fatum*: sulla sopravvivenza dei giudizi di conto nonostante l'estensione della nozione di agente contabile**

Emanuele Fratto Rosi Grippaudo

SOMMARIO: 1. Introduzione. – 2. La nozione di agente contabile e la sua progressiva estensione a opera della giurisprudenza. – 3. I nuovi agenti contabili interni alla pubblica amministrazione. – 4. I nuovi agenti contabili esterni alla pubblica amministrazione. – 5. I doveri dell'agente contabile: profili fisiologici e patologici della resa del conto giudiziale. – 6. Crisi e fuga dai giudizi di conto. – 7. Conclusioni.

1. *Introduzione*

Sfogliando il nuovo codice di giustizia contabile, approvato con d.lgs. 26 agosto 2016, n. 174, ci si rende conto della presenza, tra il capo che disciplina il giudizio speciale per l'applicazione delle sanzioni pecuniarie (parte II, titolo I, capo III) e il primo tra i capi relativi al giudizio pensionistico (parte IV, titolo I, capo I), di una serie di articoli (artt. 137-150), diretti a regolamentare i giudizi di conto. La competenza della magistratura erariale a controllare i conti degli agenti contabili, arrugginita dall'obsolescenza e consumata dalla desuetudine, sembra essere stata dimenticata persino dal legislatore, che la rilega, considerato l'impianto codicistico, in prossimità di taluni giudizi minori, confermandone la natura di strumento recessivo. Sono lontani i tempi in cui la dottrina giuscontabile ne rivendicava l'antica e nobile funzione¹, ravvedendo in esso il maggiore tra i giudizi in materia di contabilità pubblica nonché l'unico in condizione di trasmet-

¹ La giurisdizione sugli agenti contabili fu ereditata dalla Camera dei conti sabauda, che esercitò detta competenza a partire dalle disposizioni presenti nell'ordinanza «*sur la reddition des comptes*», adottata dal Conte Amedeo VI il 7 febbraio 1351, sino a giungere all'art. 17 della legge 23 marzo 1853, n. 1483, che recita: «Tutti i contabili che ricevono somme dovute allo Stato, od hanno il maneggio di pubblico danaro, ovvero caricamento in materia, sono sotto la dipendenza o sotto la vigilanza del Ministro di Finanze e sottoposti alla giurisdizione della Camera dei Conti».

tere il proprio nome alla corte ove esso si svolge². Infine, la stessa scelta di perseverare nell'utilizzo della formalità della giurisdizione contenziosa, nell'esercizio di una funzione di controllo, appare ai molti non praticabile, in vista delle esigenze di flessibilità rivendicate dalle contemporanee funzioni di *audit*.

Tuttavia, il caso ha voluto che al progressivo declino dei giudizi di conto si accompagnasse un logoramento diacronico progressivo delle finanze pubbliche, tale da inaugurare una fase di pregnanti controlli su ogni fattore in grado di incidere sull'equilibrio di bilancio, dello Stato come degli enti territoriali³. L'interesse delle amministrazioni a vedere garantite alcune poste in entrata ha portato la giurisprudenza a estendere la qualificazione soggettiva di agente contabile a numerosi soggetti estranei sia al rapporto di pubblico impiego sia a quelle attività, come la tesoreria dell'ente, che da sempre attribuiscono una simile qualifica a coloro i quali le esercitano.

2. *La nozione di agente contabile e la sua progressiva estensione a opera della giurisprudenza*

Fornire una nozione di agente contabile, idonea a delimitare il perimetro della categoria, è compito della legge di contabilità pubblica o dei relativi regolamenti attuativi⁴. Così è stato dal principio⁵ e così deve essere ora, posto che questa nozione assume un nuovo significato per l'interprete, chiamato a farne uso in circostanze differenti da quelle originariamente previste dal legislatore. Dall'art. 74 del r.d. 18 novembre 1923, n. 2440, vigente legge di contabilità di Stato (l.c.s.), si ricava che i contabili dello Stato sono agenti, ossia soggetti che hanno ricevuto dalla pubblica amministrazione l'incarico di svolgere, attraverso un rapporto di servizio, un'attività per suo conto, e che detta attività può consistere nel maneggio di pubblico denaro o nella conservazione di beni e materia di appartenenza statale o di enti pubblici. Secondo quanto disposto dall'art. 178 del r.d. 23 maggio 1924,

² Cfr. G.B. Ugo, *La Corte dei conti. Studio*, Torino, 1882, 110.

³ Per un'analisi esaustiva del principio dell'equilibrio di bilancio, si veda S. Cimini, *Equilibrio di bilancio e principio di buon andamento*, in Aa.Vv., *Scritti in onore di Eugenio Picozza*, Napoli, 2019, I, 393 ss.

⁴ In dottrina, una definizione completa di agente contabile è fornita da C. De Rose, *Nozione di contabile secondo le norme di contabilità e sua connessione con l'obbligo di resa del conto giudiziale*, in *Lezioni del 1° corso di qualificazione in tema di conti giudiziali (1981-1982)*, dattiloscritto, Corte dei conti – Scuola superiore della Pubblica Amministrazione, V: «è agente contabile chi, istituzionalmente o di fatto, normalmente od occasionalmente, agisce per conto dell'Amministrazione a tutela di interessi pubblici patrimoniali attraverso un'attività che implica diretta disponibilità dei beni e che si qualifica "gestione contabile"».

⁵ La più antica nozione di agente contabile è contenuta nell'art. 45 del r.d. 3 novembre 1861, n. 302, prima legge di contabilità di Stato del Regno d'Italia. Le successive sono contenute nelle seguenti disposizioni: art. 58 della legge 22 aprile 1869, n. 5026; art. 64 del T.U. approvato con r.d. 17 febbraio 1884, n. 2016; art. 74 del r.d. 18 novembre 1923, n. 2440.

n. 827 (*Regolamento di contabilità generale dello Stato* o r.c.s.), alla prima categoria appartengono i contabili c.d. a denaro, identificati negli agenti della riscossione e nei tesorieri. Fanno parte della seconda, invece, i contabili c.d. a materia, ossia i consegnatari di generi, oggetti e materie appartenenti allo Stato.

La disposizione è stata modificata dal D.P.R. 30 giugno 1972, n. 627, che ne ha reso il testo conforme alle posizioni, ormai pacifiche, della dottrina e della giurisprudenza, attraverso due mutamenti lessicali. Anzitutto, è stata “liberata” la qualifica di agente dal complemento di specificazione «dell’Amministrazione», rendendo, così, chiaro che, nella moderna concezione di maneggio, rileva, esclusivamente, la disponibilità manuale, a prescindere dal titolo o dalla causa sottostante⁶. In secondo luogo, il sostantivo «danaro» è stato epurato dell’aggettivo «pubblico», in quanto, come ha fatto notare attenta dottrina⁷, «non è tanto il carattere pubblico del danaro che interessa ai fini del riconoscimento di una gestione contabile e della relativa giurisdizione, quanto il carattere pubblico delle funzioni esercitate, che mettano in contatto l’agente con denaro proveniente da altri soggetti».

Assume la qualifica di agente contabile non solo il funzionario esercente una qualunque attività che si concretizzi in maneggio di pubblico denaro o debito di materie (c.d. contabile di diritto), bensì anche colui il quale, in assenza di una legale investitura, si ingerisca in quegli incarichi gestori che è deputato a svolgere un agente contabile (c.d. contabile di fatto⁸), assumendone così obblighi, doveri e responsabilità. Quindi, se, da un lato, il contabile di diritto può essere un soggetto esterno all’amministrazione, non richiedendo il rapporto di servizio necessariamente l’instaurazione di un rapporto organico, dall’altro, il contabile di fatto può ben essere un dipendente della stessa, qualora abbia continuato la sua gestione oltre il periodo di scadenza o nella diversa ipotesi in cui, non provvisto della relativa qualifica, si sia sostituito a un agente contabile interno⁹.

⁶ Cfr. C. Conti, Sez. I, 28 luglio 1960, n. 203, in *Giur. it.*, 1961, 3, 64, secondo cui la disponibilità manuale va intesa «nel senso non di materiale detenzione di denaro, valori o materie appartenenti allo Stato, ma di effettiva disponibilità degli stessi, implicante, per il titolare della gestione, la concreta possibilità di venirne in possesso per destinarli ed erogarli in conformità alla legge».

⁷ Cfr. C. De Rose, *op. cit.*, 5.

⁸ La decisione di includere costoro all’interno del perimetro degli agenti contabili risale al 1869, quando venne emanata la seconda legge di contabilità di Stato del Regno d’Italia, a firma di Luigi Guglielmo conte di Cambray Digny. Per maggiori approfondimenti sulla figura del contabile di fatto, si vedano i seguenti scritti: G. Gisci, *Il contabile di fatto*, Roma, 1916; L. Greco, *La figura del contabile di fatto*, in *Riv. C. Conti*, 1952, 1-2, 6 ss.

⁹ Cfr., *ex multis*, C. conti, sez. giur. Marche, 24 novembre 2016, n. 69, in www.corteconti.it, in cui la qualifica di contabile di fatto è stata riconosciuta, tra gli altri, a un soggetto che, «sebbene non fosse stato formalmente delegato allo svolgimento delle attività di gestione del fondo economale, ha tuttavia svolto in concreto tutte le attività correlate al maneggio del denaro destinato al fondo».

Non vi è alcun dubbio che la qualifica di agente contabile possa essere rivestita da una persona giuridica¹⁰, oltre che da soggetti incardinati presso l'ente (cc. dd. interni)¹¹ ovvero estranei alla struttura burocratica (cc.dd. esterni)¹².

L'estrema labilità e ambiguità dei confini del concetto di maneggio di pubblico denaro ha condotto il legislatore a prevedere, nell'art. 138 c.g.c., la creazione di un'anagrafe degli agenti contabili¹³. Sono, ormai, le amministrazioni a dover individuare chi sia legittimamente investito di maneggiare *ex lege* denaro pubblico e, in quanto tale, obbligato a rendere il conto. Tali dati identificativi vengono comunicati alla Sezione giurisdizionale territorialmente competente della Corte dei conti, che li inserisce in un'anagrafe, alla quale possono accedere le amministrazioni interessate, le sezioni giurisdizionali e le Procure erariali.

La scelta del legislatore di qualificare espressamente alcuni tra i pubblici dipendenti come agenti contabili è stata accompagnata, nel corso degli anni, da un progressivo ampliamento della categoria, operato dalla giurisprudenza. Un ampliamento che la magistratura erariale¹⁴, sostenuta da un orientamento di legit-

¹⁰ In queste ipotesi, la responsabilità contabile ricade sull'ente e non sui suoi dipendenti, che, eventualmente, risponderanno delle loro inadempienze nei confronti del proprio datore di lavoro. Relativamente alla qualificazione come agente contabile della banca agente della riscossione e tesoriere o affidataria del servizio di cassa, si veda Cass. civ., sez. un., 21 marzo 2001, n. 123, in *Riv. C. conti*, 2001, 2, 264 ss.; per un caso di qualificazione come agente contabile di una società esercente attività ricettiva, si veda, *ex multis*, C. conti, sez. giur. Veneto, 21 gennaio 2019, n. 16, in *www.corteconti.it*; relativamente alla qualificazione come agente contabile di *Lottomatica s.p.a.*, si rinvia a quanto indicato nella nota n. 42.

¹¹ Appartengono a questa categoria le funzioni di agente contabile riscuotitore e pagatore nonché le figure dell'economista e del consegnatario di beni mobili, titoli e valori nell'organigramma degli enti locali, che, ai sensi dell'art. 233 del d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267, devono essere obbligatoriamente attribuite a uffici interni all'ente.

¹² Appartiene a questa categoria la funzione di tesoriere di un ente locale, che, ai sensi dell'art. 208 del d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267, deve necessariamente essere attribuita, previo esperimento di una procedura a evidenza pubblica, a un soggetto esterno, come una banca autorizzata o una s.p.a. che presenti determinate caratteristiche.

¹³ Per ogni eventuale approfondimento su questo strumento innovativo, si rinvia a G. De Marco, *L'introduzione del giudizio*, in A. Canale, F. Freni, A. Smirolfo (a cura di), *Il nuovo processo davanti alla Corte dei conti. Commento sistematico al codice della giustizia contabile (D.Lgs. n. 174/2016) come modificato dal D.lgs. n. 114/2019*, Milano, 2021, 879 ss. e al commento all'art. 138 c.g.c. in A. Grippaudo, *Il codice della giustizia contabile commentato articolo per articolo*, Santarcangelo di Romagna, 2017, 476. Critico sull'istituzione di questo strumento è M. Calderara, in *Atti del convegno I conti giudiziari*, Torino, 19-20-21 ottobre 2017, in *Il Piemonte delle Autonomie*, 2018, 47. Si riporta un estratto dell'intervento svolto dall'autore: «Prevedere l'Anagrafe degli Agenti contabili – della quale credo sia opinione comune l'utilità – e dall'altro lato non specificare quali sono gli Agenti contabili da iscrivere nell'Anagrafe, dà l'idea che qualcosa non funzioni. Ma non dal punto di vista formale: il problema è un altro, e cioè che la figura dell'Agente contabile è in fase di continua evoluzione; è fondata su una giurisprudenza pretoria della Corte dei conti, ancora oggi [...] Ora, non è possibile definire l'Agente contabile se non andando a ritroso, a quell'espressione che, francamente, di tecnico non ha nulla, se non al di là del "maneggio di pubblico denaro"? Il problema serio è che un elemento importante per il funzionamento del giudizio di conto viene svuotato. Nell'Anagrafe, ad esempio, il Contabile di fatto entra o non entra? E, se sì, come si fa a capire chi è il Contabile di fatto? Lo dobbiamo chiedere a lui!».

¹⁴ Cfr. C. conti, sez. I app., 11 gennaio 2019, n. 12 e Id., sez. III app., 1 dicembre 2016, n. 261, in *www.corteconti.it*.

timità¹⁵, ha effettuato valorizzando due caratteri: la pubblicità dell'ente per il quale il soggetto agisce e con il quale intrattiene un rapporto di servizio¹⁶; la pubblicità del denaro o del bene oggetto della sua gestione. Contrariamente, è considerato irrilevante il titolo in base al quale il rapporto di servizio contabile si instaura, che si tratti di un rapporto di pubblico impiego, di una previsione di legge o regolamento, di una concessione amministrativa o che sia del tutto assente.

In considerazione di quanto detto, ad oggi, la platea degli agenti contabili non si esaurisce in quegli impiegati che esercitano le loro funzioni alle dipendenze di Stato ed enti pubblici, ma in tutta una serie di individui¹⁷, che entrano in contatto con la *pubblica pecunia* all'infuori di un rapporto d'ufficio, affinché, in un periodo nel quale le finanze pubbliche sono meritevoli di particolari attenzioni, non vengano disperse risorse rientranti nel patrimonio delle pubbliche amministrazioni.

3. *I nuovi agenti contabili interni alla pubblica amministrazione*

La proliferazione degli agenti contabili interni alla pubblica amministrazione, seppur di portata limitata, ha avuto tra i maggiori esponenti le figure dell'economista e del consegnatario di titoli, entrambe inserite nella struttura organizzativa degli enti territoriali. L'art. 153, comma 7, d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267 ha istituito il servizio economato negli enti locali, affinché gestisse le spese di ufficio e di manutenzione di non rilevante ammontare, e vi ha posto al vertice un economista. Costui, secondo l'art. 233 del medesimo testo unico, riveste la qualifica di agente contabile, così come la riveste il consegnatario di beni, anch'egli citato nella stessa disposizione. Non leggi, ma disposizioni regolamentari prevedono l'esistenza di queste due figure nelle amministrazioni regionali, ove ricoprono, allo stesso modo, il ruolo di agenti contabili. Il recente sviluppo del meccanismo delle partecipazioni pubbliche ha condotto la giurisprudenza erariale a qualificare come agente contabile anche il consegnatario di titoli azionari e parteci-

¹⁵ Cfr. Cass. civ., sez. un., 10 aprile 1999, n. 232, in *Riv. C. conti*, 1999, 2, 110.

¹⁶ Cfr. Cass. civ., sez. un., 4 dicembre 2009, n. 25495, in *Foro amm. C.d.S.*, 2009, 2825, ove la Corte di legittimità ha ripercorso l'intero *iter* giurisprudenziale che ha portato all'attuale nozione di rapporto di servizio, ritenendolo configurabile «tutte quelle volte in cui il soggetto, persona fisica o giuridica, benché estraneo alla Pubblica Amministrazione, venga investito, anche di fatto, dello svolgimento in modo continuativo di una determinata attività in favore della medesima Pubblica Amministrazione, nella cui organizzazione, perciò, si inserisce, assumendo particolari vincoli ed obblighi funzionali ad assicurare il perseguimento delle esigenze generali, cui l'attività medesima, nel suo complesso, è preordinata».

¹⁷ Per un elenco esaustivo dei soggetti che la giurisprudenza ha inserito nella categoria degli agenti contabili e di quelli che ne sono stati esclusi, si veda G. De Marco, *L'ambito del giudizio di conto*, in A. Canale, F. Freni, A. Smiroldo (a cura di), *op. cit.*, 766 ss.

pativi¹⁸. Titoli che sia l'art. 20, comma 1, lett. c), r.c.s. sia la giurisprudenza di legittimità¹⁹ includono tra i beni mobili dello Stato e che non vi sarebbe ragione di escludere dai beni mobili degli enti territoriali. I diritti di azionista di un ente pubblico vanno esercitati in linea con le direttive adottate dai competenti organi direttivi dell'ente stesso e, di conseguenza, di tale esercizio è quantomai necessario rendere il conto, attraverso l'amministrazione titolare delle partecipazioni, alla Corte dei conti.

Vicenda tutta interna alla pubblica amministrazione è quella che ha riguardato il Consiglio superiore della magistratura, cui la sezione giurisdizionale regionale per il Lazio²⁰ ha intimato di depositare i conti giudiziali di tre operatori interni alla propria organizzazione: l'istituto cassiere, l'economista e il consegnatario dei beni. L'intenzione dichiarata del giudice erariale regionale non era quella di intaccare l'alto ruolo istituzionale ricoperto dal C.S.M., bensì quella di accertare, attraverso un giudizio di conto, la correttezza del maneggio di beni e valori pubblici svolta da alcuni suoi organi interni. Non condividendo questa opinione, l'organo di autogoverno della magistratura ordinaria ha presentato ricorso per conflitto di attribuzione, ritenuto ammissibile dalla Corte costituzionale²¹. La vicenda si è conclusa con un nulla di fatto: è intervenuta la terza sezione d'appello della Corte dei conti che ha dichiarato nulla la sentenza di primo grado, in quanto pronunciata in assenza di un presupposto processuale della domanda²². Una mera questione processuale, dunque, ha consentito e consente ai titolari dei sopracitati uffici del C.S.M. di essere gli unici agenti contabili in Italia esonerati dall'obbligo di resa del conto giudiziale.

¹⁸ Cfr. le seguenti pronunce del giudice contabile: C. conti, sez. giur. Toscana, 24 settembre 2019, n. 357; C. conti, sez. giur. Molise, 15 novembre 2017, n. 68; C. conti, sez. giur. Molise, 17 luglio 2018, n. 53. Tutte in www.corteconti.it.

¹⁹ Cfr. Cass. civ., sez. un., 27 marzo 2007, n. 7390, in *Riv. C. conti*, 2007, 2, 201 ss. Nella pronuncia viene testualmente affermato che «la indefettibile funzione di garanzia della regolare gestione contabile e patrimoniale rende necessario l'esercizio della giurisdizione di conto su tutte le componenti patrimoniali e finanziarie», comprensive quindi anche dei diritti e delle partecipazioni azionarie.

²⁰ Cfr. C. conti, sez. giur. Lazio, 17 febbraio 2016, n. 70, in *Riv. C. conti*, 2016, 1-2, 289 ss.

²¹ Cfr. C. cost., 7 luglio 2016, n. 166, in *Riv. C. conti*, 2016, 3-4, 392 ss.

²² Cfr. C. conti, sez. III app., 12 giugno 2017, n. 294, in *Riv. C. conti*, 2017, 5-6, 364 ss. Si riporta un estratto significativo della motivazione del dispositivo: «Nella fattispecie, trattandosi di giudizio per resa di conto, si rileva che tanto l'invito a presentare il conto da parte del presidente della sezione territoriale, quanto la richiesta del magistrato relatore su di un conto che non era neppure depositato, non possono qualificarsi alla stregua di una "domanda", la cui titolarità era di stretta competenza del procuratore regionale, nei modi e nei termini di cui alla normativa ampiamente citata. Ne consegue che in assenza del presupposto processuale della domanda, il giudizio di cui alla sentenza impugnata non poteva neppure venire ad esistenza: da ciò la nullità della sentenza n.70/2016».

4. *I nuovi agenti contabili esterni alla pubblica amministrazione*

Tra i soggetti esterni alla pubblica amministrazione, qualificati dalla giurisprudenza come agenti contabili, particolare importanza ricoprono i notai, obbligati dalla legge a riversare le somme incamerate a titolo di imposta di registro²³, ipotecaria e catastale²⁴, relative agli atti rogati, presso l'Agenzia delle entrate. In relazione a questa loro particolare mansione, costoro si trovano a maneggiare il denaro ricevuto dalle parti, in vista di renderlo al relativo ente pubblico impositore, rivestendo, di tal guisa, la qualifica di agente contabile. Di conseguenza, il mancato riversamento degli importi ricevuti comporta la responsabilità erariale del notaio nei riguardi dell'Agenzia delle entrate²⁵ o, qualora abbia provveduto al pagamento il Consiglio notarile, verso quest'ultimo ente²⁶. Altra ipotesi nella quale il notaio riveste la qualifica di agente contabile ricorre quando costui viene delegato alle vendite giudiziarie dal giudice dell'esecuzione, ai sensi dell'art. 591-bis, c.p.c.²⁷. In detta occasione, è il maneggio e la disponibilità dei proventi delle vendite a permettere una siffatta qualificazione, con conseguente configurazione della responsabilità contabile qualora le somme incamerate non venissero versate all'amministrazione giudiziaria.

Ai gestori delle strutture ricettive, anche detti albergatori, è stata riconosciuta la qualifica di agente contabile in base a una previsione regolamentare. Costoro, infatti, sono obbligati, con le modalità e nella misura stabilita dal regolamento comunale di settore, a richiedere ai propri clienti il contributo di soggiorno. Trattasi di un'imposta di scopo²⁸, giudicata conforme ai principi costituzionali in mate-

²³ Cfr. gli artt. 57 e 58 del d.p.r. 26 aprile 1986, n. 131.

²⁴ Cfr. l'art. 11 del d.lgs. 31 ottobre 1990, n. 347.

²⁵ Cfr. le seguenti pronunce: C. Conti, sez. giur. Molise, 28 novembre 2011, n. 169, in *Riv. giur. Molise e Sannio*, 2012, 1, 178 ss.; C. conti, sez. I app., 23 ottobre 2018, n. 410, in *Riv. C. conti*, 2018, 5-6, 140 ss., con nota di D. Morgante, *Il notaio come agente contabile: responsabilità contabile e per danno all'immagine per il caso dell'omesso riversamento all'ente impositore delle somme incamerate dalle parti contraenti a titolo di imposte relative agli atti rogati*.

²⁶ Cfr. C. conti, sez. giur. Piemonte, 14 marzo 2018, n. 21, in *www.corteconti.it*.

²⁷ Cfr. C. Conti, sez. giur. Calabria, 20 novembre 2013, n. 351, in *www.corteconti.it*. In dottrina, si veda O. Salvetti, *Responsabilità del notaio in qualità di delegato dal giudice dell'esecuzione alle operazioni di vendita forzata (art. 591-bis c.p.c.)*, in *Ridare.it*, 2 gennaio 2017.

²⁸ Sul punto, si veda TAR Abruzzo (L'Aquila), sez. I, 14 gennaio 2019, n. 42, in *www.giustizia-amministrativa.it*, ove viene spiegato che la denominazione del tributo di scopo «trae origine dalla dottrina tedesca (*Zwecksteuern*) che li colloca tra le entrate dello Stato vincolate (*Gebundene Staatseinnahmen*), che colpiscono solo determinate categorie di persone ed il cui provento ha una specifica destinazione». Difatti, le somme raccolte dal contributo di soggiorno sono destinate, ai sensi dell'art. 4, c. 1, del d.lgs. n. 14 marzo 2011, n. 23, «a finanziare interventi in materia di turismo, ivi compresi quelli a sostegno delle strutture ricettive, nonché interventi di manutenzione, fruizione e recupero dei beni culturali ed ambientali locali, nonché dei relativi servizi pubblici locali». La qualificazione dell'imposta di soggiorno come imposta di scopo è pacifica anche in dottrina. Si vedano, in particolare, G. Scanu, *La fiscalità del turismo: un'opportunità per le regioni, una tentazione per lo Stato*, in V. Ficari, G. Scanu (a cura di), *Tourism taxation. Sostenibilità ambientale e turismo fra fiscalità loca-*

ria di imposizione tributaria²⁹, (re)introdotta nell'ordinamento con l'art. 4, comma 1, del d.lgs. 14 marzo 2011, n. 23³⁰ ed estesa alle cosiddette locazioni brevi dall'art. 4, comma 5-ter, del d.l. 24 aprile 2017, n. 50, conv. con mod. dalla legge 21 luglio 2017, n. 96³¹. Come ha chiarito la giurisprudenza³², tra l'esercente l'attività ricettiva e il Comune si instaura un rapporto di servizio pubblico con compiti eminentemente contabili, che si sostanziano nella riscossione dell'imposta e nel suo conseguente riversamento nelle casse comunali. Operazioni che, in entrambi i casi, implicano il maneggio di denaro pubblico da parte dell'albergatore, il quale, in considerazione di ciò, possiede tutti i requisiti per poter essere considerato un agente contabile. Il rapporto di servizio tra albergatore e Comune va tenuto distinto (per quanto, in sostanza, a questo funzionalizzato) dal rapporto tributario, che si instaura esclusivamente tra l'ente impositore e l'alloggiante, non consentendo la qualificazione del gestore della struttura ricettiva come sostituto d'imposta.

La qualificazione come agente contabile dell'albergatore rischia di dover essere riconsiderata in seguito dell'entrata in vigore dell'art. 180, comma 3, del d.l. 19 maggio 2020, n. 34 (c.d. decreto rilancio), conv. con mod. dalla leg-

le e competitività, Torino, 2013, 25 e L. Castellucci, *Turismo sostenibile e politica fiscale nella prospettiva europea*, *ibidem*, 211.

²⁹ Sul punto, si veda TAR Lazio (Roma), sez. II-bis, 10 dicembre 2018, n. 11950, in www.giustizia-amministrativa.it, ove si legge quanto segue: «le questioni di legittimità costituzionale dell'art. 4 del d.lgs. n. 23 del 2011 prospettate da parte ricorrente sono manifestamente infondate, come già chiarito dall'univoca e consolidata giurisprudenza (cfr. *ex multis*, T.A.R. Lombardia, n. 1824 del 2013; T.A.R. Veneto, n. 653 del 2012; T.A.R. Puglia, Lecce, n. 748 del 2012; T.A.R. Toscana, Firenze, n. 1808 del 2011), dovendosi evidenziare che: la spesa che il cliente sopporta per l'ospitalità alberghiera è una spesa che è indice sintomatico di ricchezza distinta dal diverso indice di capacità contributiva dato dalla percezione del reddito; è conforme al principio di ragionevolezza di cui all'art. 3 Cost. la previsione normativa secondo cui soggetti passivi del tributo sono solamente coloro che pernottano nelle strutture ricettive ubicate sul territorio comunale; in conformità al principio della riserva di legge vigente per la materia tributaria sancito dall'art. 23 Cost. e riaffermato, nel contesto della ripartizione dei poteri tra Stato ed enti locali, dall'art. 52, comma 1, del D.lgs. n. 446/1997, sono definiti tutti gli elementi costitutivi della fattispecie; l'imposta di soggiorno è pacificamente un tributo proprio dell'ente locale il quale è, dunque, tributario della relativa potestà, nel rispetto dei limiti e alle condizioni previste dall'articolo 52 sopra richiamato; l'autonomia impositiva dell'ente locale e la potestà di adottare la relativa disciplina attuativa discende dal combinato disposto degli artt. 23 e 119 Cost., risultando, dunque, non pertinenti i riferimenti di parte ricorrente all'art. 117, comma 6 Cost.».

³⁰ La norma dispone che «i comuni capoluogo di provincia, le unioni di comuni nonché i comuni inclusi negli elenchi regionali delle località turistiche o città d'arte possono istituire, con deliberazione del consiglio, un'imposta di soggiorno a carico di coloro che alloggiano nelle strutture ricettive situate sul proprio territorio, da applicare, secondo criteri di gradualità in proporzione al prezzo, sino a 5 euro per notte di soggiorno».

³¹ Sono tali quei «contratti di locazione di immobili ad uso abitativo di durata non superiore a 30 giorni stipulati da persone fisiche, al di fuori dell'esercizio di attività d'impresa, direttamente o tramite soggetti che esercitano attività di intermediazione immobiliare, ovvero soggetti che gestiscono portali telematici, mettendo in contratto persone in cerca di un immobile con persone che dispongono di unità immobiliari da locare».

³² Cfr. Cass. civ., sez. un., 24 luglio 2018, n. 19654, in *Riv. giur. trib.*, 2019, 3, 201, con nota di F. Cerioni, *L'imposta di soggiorno e gli albergatori agenti contabili*. Cfr. C. conti, sez. riun., 22 settembre 2016, n. 22 e C. conti, sez. I app., 30 luglio 2019, n. 170, entrambe in www.corteconti.it.

ge 17 luglio 2020, n. 77³³. La disposizione introduce, nell'art. 4 del d.lgs. 14 marzo 2011, n. 23, un nuovo comma 1-ter, che contiene i seguenti precetti: il gestore della struttura ricettiva assume la qualifica di «responsabile del pagamento» dell'imposta di soggiorno, con diritto di rivalsa sul soggetto passivo (l'ospite); entro il 30 giugno dell'anno successivo, il gestore è obbligato a presentare, in via telematica, la dichiarazione annuale e rispettare gli altri adempimenti previsti dalla legge o dal regolamento del comune di riferimento; nell'ipotesi di omessa o infedele presentazione della dichiarazione, al gestore viene imposta la sanzione amministrativa pecuniaria del pagamento di una somma dal 100 al 200 per cento dell'importo dovuto; nella diversa ipotesi di omesso, ritardato o parziale versamento dell'imposta, il responsabile è soggetto alla sanzione pecuniaria di cui all'art. 13 del d.lgs. 18 novembre 1997, n. 471. Con un simile provvedimento, il legislatore ha adeguato il testo della legge, sino ad allora caratterizzato da particolare severità, al nuovo contesto di riferimento, che vede le imprese del settore vertere in una profonda crisi economica, a causa delle reiterate limitazioni imposte dal Governo per contrastare la pandemia dovuta al diffondersi del virus Covid-19. Una *ratio* che emerge con evidenza nella scelta di escludere la responsabilità per peculato dell'albergatore che non versi l'imposta di soggiorno³⁴. Non è chiaro, invece, se con l'attribuzione della qualifica di responsabile del pagamento, propria anche delle compagnie aeree, che riscuotono il contributo di sbarco³⁵, e di coloro che stipulano contratti c.d. di locazione breve³⁶, il legislatore abbia inteso escludere che l'albergatore rivesta la qualifica di agente contabi-

³³ Sul tema, si veda M.T. D'Urso, *Giurisdizione della Corte dei conti in tema di imposta di soggiorno dopo le recenti modifiche del d.l. 19 maggio 2020, n. 34 (c.d. "decreto rilancio")*, convertito con modificazioni dalla l. 17 luglio 2020, n. 77, in *Riv. C. conti*, 2020, 5, 46 ss.

³⁴ Detta responsabilità, invece, continua a sussistere con riferimento alle condotte appropriate verificate prima dell'entrata in vigore della novella, che costituisce mera norma extrapenale di riferimento e, pertanto, è inidonea a provocare una qualsiasi forma di *abolitio criminis*. In termini, Cass. pen., sez. VI, 28 settembre 2020, n. 30227, in *Guida al dir.*, 2020, 46, 32. Sul punto, si veda F. Lombardi, *Imposta di soggiorno e peculato dell'albergatore tra abolitio criminis e irrilevanza del fatto*, in *Giurisprudenza penale web*, 2020, 12.

³⁵ Il riferimento è da intendere all'art. 4, comma 3-bis, del d.lgs. 14 marzo 2011, n. 23, che dispone in tal senso: «Il contributo di sbarco è riscosso, unitamente al prezzo del biglietto, da parte delle compagnie di navigazione e aeree o dei soggetti che svolgono servizio di trasporto di persone a fini commerciali, che sono responsabili del pagamento del contributo, con diritto di rivalsa sui soggetti passivi, della presentazione della dichiarazione e degli ulteriori adempimenti previsti dalla legge e dal regolamento comunale, ovvero con le diverse modalità stabilite dal medesimo regolamento comunale, in relazione alle particolari modalità di accesso alle isole. Per l'omessa o infedele presentazione della dichiarazione da parte del responsabile si applica la sanzione amministrativa dal 100 al 200 per cento dell'importo dovuto. Per l'omesso, ritardato o parziale versamento del contributo si applica la sanzione amministrativa di cui all'articolo 13 del decreto legislativo 18 dicembre 1997, n. 471, e successive modificazioni».

³⁶ Il riferimento è da intendere all'art. 4, comma 5-ter, del d.l. 24 aprile 2017, n. 50, conv. con mod. dalla legge 21 giugno 2017, n. 96, che recita in tal senso: «Il soggetto che incassa il canone o il corrispettivo, ovvero che interviene nel pagamento dei predetti canoni o corrispettivi, è responsabile del pagamento dell'imposta di soggiorno di cui all'articolo 4 del decreto legislativo 14 marzo 2011, n. 23, e del contributo di soggiorno di cui all'articolo 14, comma 16, lettera e), del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modi-

le. Numerose amministrazioni ritengono che, con l'entrata in vigore della *novella*, non sia più possibile qualificare gli albergatori come agenti contabili e hanno chiesto ai gestori delle strutture ricettive di rendere il conto sino alla data del 18 maggio 2020, riservandosi di comunicare in un secondo momento ai medesimi la modalità con la quale effettuare la dichiarazione annuale, in cui indicare gli importi incassati e riversati nel rimanente periodo dell'anno. Di diversa opinione è la giurisprudenza contabile, che, in più occasioni, ha ribadito come non vi sia nulla di nuovo nel qualificare come responsabile del pagamento l'albergatore, che era e rimane agente contabile, le due qualifiche coesistendo nella medesima figura già prima dell'entrata in vigore della novella. Pertanto, questa sarebbe diretta esclusivamente ad alleviare il regime di responsabilità dell'albergatore resosi colpevole di eventuali omessi versamenti, non più soggetto a una sanzione penale, bensì a una sanzione amministrativa pecuniaria. Il giudice erariale, richiamando un orientamento di legittimità³⁷, ha ricordato come il gestore di una struttura ricettiva sia agente contabile in quanto responsabile del pagamento dell'imposta di soggiorno nei riguardi del comune di riferimento, di tal guisa operando un'interpretazione sistematica del *novum* normativo³⁸.

In numerosi altri casi, risalenti così come recenti, la fonte del rapporto di servizio contabile si rinviene in una concessione amministrativa di servizi. Tra i numerosi agenti contabili che ne rappresentano il frutto³⁹, assumono particolare rilevanza le figure dell'operatore del settore del gioco lecito e dell'agente della riscossione delle imposte. L'universo del gioco lecito è popolato da agenti contabili sin dagli albori. Basti pensare che, nelle leggi di fine Ottocento⁴⁰, veniva affidato ai ricevitori, agenti contabili di nomina governativa, il compito di ricevere presso dei banchi il gioco del lotto, incamerando 2 o 7 centesimi di lira a seconda della combinazione indicata sulla matrice e sul biglietto. Oggi, il gioco del lotto, una delle numerose tipologie di gioco lecito, è disciplinato dal d.p.r. 7 agosto 1990, n. 303, e la sua organizzazione e gestione è affidata all'Azienda autonoma

ficazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, nonché degli ulteriori adempimenti previsti dalla legge e dal regolamento comunale».

³⁷ Cfr. Cass. pen., sez. VI, 26 marzo 2019, n. 27707, in *www.dejure.it*.

³⁸ Cfr. le seguenti pronunce: C. conti, sez. giur. Toscana, 30 settembre 2020, n. 273, in *www.corteconti.it*; Id., 18 dicembre 2020, n. 316, *ibidem*; C. conti, sez. III app., 6 novembre 2020, n. 188, *ibidem*. In esse, si afferma che la nuova disciplina, «mentre appare aver operato una specifica depenalizzazione della condotta illecita del gestore di struttura alberghiera, nulla ha innovato in ordine alla responsabilità contabile del gestore stesso. In pratica, il gestore della struttura alberghiera deve provvedere all'incasso della tassa di soggiorno, accantonandola; e poi successivamente deve trasmetterla al Comune. Il gestore non assume così la veste di sostituto di imposta, bensì quella di responsabile del pagamento, un agente contabile che maneggia denaro pubblico ed è tenuto a riversarlo nelle casse dell'ente pubblico».

³⁹ Un esempio recente è dato dalla qualificazione come agente contabile di una società cui il Comune aveva affidato il servizio di gestione dei parcheggi pubblici a pagamento, si veda Cass. civ., sez. un., 13 novembre 2019, n. 29464, in *Giust. Civ. Mass.*, 2020.

⁴⁰ Si veda il r.d. 10 aprile 1881, n. 178.

dei monopoli dello Stato (AAMS), che rilascia alle ricevitorie la concessione del servizio di raccolta delle scommesse. Il titolare della ricevitoria, dopo aver riscosso i proventi delle giocate, ha l'obbligo giuridico di procedere al loro versamento, nei termini stabiliti dalla concessione stessa, svolgendo, nel frattempo, il ruolo di depositario e custode delle somme in suo possesso. Tali somme compongono il debito contratto con l'Erario, in virtù del quale sorge quell'obbligo di restituzione e rendicontazione che consente al ricevitore del lotto di rivestire la qualifica di agente contabile⁴¹. La stessa qualifica riveste Lottomatica s.p.a.⁴², società concessionaria della gestione del servizio del gioco del lotto automatizzato nonché titolare dei poteri di svolgimento delle operazioni di estrazione numerica, tenuta al versamento di quanto riscosso dalle giocate complessivamente derivanti dalla gestione telematica del gioco lecito.

Altra categoria di concessionari di servizi che la giurisprudenza ha ricondotto nell'alveo degli agenti contabili è quella degli agenti della riscossione, deputati a svolgere per conto dello Stato o di enti pubblici attività di riscossione in forma volontaria ed esecutiva di somme iscritte a ruolo. I rapporti tra l'ente impositore e l'ente esattore, pubblico⁴³ o privato⁴⁴, sono disciplinati dal d.lgs. 13 aprile 1999, n. 112, nonché da specifiche convenzioni sottoscritte tra i due enti o da una concessione contratto. Anche in questo caso, il soggetto esterno si inserisce nell'*iter* procedimentale dell'ente pubblico, come compartecipe dell'attività pubblicistica di quest'ultimo, esercitando il maneggio della *publica pecunia* nel periodo compreso tra la riscossione ed il versamento e, di conseguenza, meritando la qualifica di agente contabile.

5. *I doveri dell'agente contabile: profili fisiologici e patologici della resa del conto giudiziale*

La qualifica di agente contabile porta con sé tre obblighi fondamentali: la custodia, la resa del conto e la restituzione dei valori e dei beni ricevuti con l'atto d'investitura. Prevede, anzitutto, il legislatore che ogni agente contabile sia responsabile delle somme maneggiate o dei beni mobili ricevuti in deposito sino alla pronuncia di formale discarico da parte della magistratura contabile. Una pronuncia che l'agente ottiene solo restituendo, al termine della gestione e attra-

⁴¹ Cfr. C. conti, sez. I app., 3 novembre 2016, n. 401, in *www.corteconti.it*.

⁴² Relativamente alla qualificazione come agente contabile di *Lottomatica s.p.a.*, si veda Cass. civ., sez. un., ord. 1 giugno 2010, n. 13330, in *Riv. C. conti*, 2010, 3, 18 ss.

⁴³ Relativamente alla qualificazione come agente contabile di Agenzia delle Entrate Riscossione (ADER), agente della riscossione, si veda Cass. civ., sez. un., 20 ottobre 2020, n. 22810, in *www.dejure.it*.

⁴⁴ Relativamente alla qualificazione come agente contabile di *Equitalia Polis s.p.a.*, agente della riscossione, si veda Cass. civ., sez. un., 18 giugno 2018, n. 16014, in *Foro Amm.*, 2019, 3, 441 ss.

verso le forme della resa del conto⁴⁵, quanto ricevuto all'atto di instaurazione del rapporto e in successive occasioni (il c.d. carico), dando atto delle erogazioni patrimoniali effettuate in adempimento delle prestazioni di consegna o di pagamento oggetto dell'obbligazione contabile e, eventualmente, giustificando, attraverso una prova liberatoria, l'esistenza di legittime e ragionevoli circostanze impeditive della mancata restituzione.

In verità, la resa del conto, civilisticamente detta obbligazione di rendiconto, è un'attività di privata amministrazione⁴⁶ che, sin dall'antichità, caratterizza tutti i negozi giuridici il cui oggetto sia la gestione di beni altrui nell'interesse altrui, in particolare il mandato⁴⁷. Un'attività strumentale che si sostanzia nel rendere ragione del proprio operato gestorio di danaro, valori o materie al titolare degli stessi, permettendogli di constatare la corretta esecuzione del suo volere o il patimento di un danno da *mala gestio*. Tuttavia, è sempre il diritto privato a illustrare come l'obbligazione di rendiconto non sempre sia rimessa all'autonomia negoziale delle parti, alle volte presentandosi come una prestazione necessaria che richiede, in occasione del suo adempimento, l'intervento dell'autorità giudiziaria. Ciò è previsto per coloro i quali ricoprono i c.d. uffici-*munus*⁴⁸, la cui attività, seppure svolta nell'interesse individuale, è «funzionalizzata» in vista di un interesse della collettività e, perciò, sottoposta «al dominio dell'autonomia pubblica a mezzo degli organi dello Stato»⁴⁹. L'obbligo di rendicontazione che caratterizza queste forme di «amministrazione pubblica di diritto privato»⁵⁰ si distingue dall'omonima obbligazione giuscontabile sotto due profili. Il primo attiene alla fonte dell'obbligo di rendicontazione: i titolari dei c.d. uffici-*munus* sono tenuti

⁴⁵ Alla resa del conto sono obbligati anche i cc.dd. sub-agenti contabili (o agenti secondari), dal ruolo e dalla funzione peculiare, in quanto incaricati di gestioni parziali rispetto alla gestione principale effettuata dall'agente contabile, al quale vanno riversate le somme. La loro nomina si rende spesso necessaria in presenza di un'attività particolarmente consistente e di una pluralità di soggetti che abbiano il maneggio del denaro o degli altri valori e beni, consentendo l'instaurazione di un sistema piramidale idoneo a razionalizzare la gestione complessiva. I sub-conti da essi redatti devono essere depositati a corredo del conto dell'agente contabile principale, in cui confluiscono, e sono sottoposti al controllo dell'amministrazione di appartenenza e della Corte dei conti, dalla cui giurisdizione comunque non sfuggono.

⁴⁶ Cfr. A. Romiti, *La Corte dei conti. Studio*, Roma, 1891, 118: «La resa del conto è nella natura delle cose, ed è un principio di ragione consacrato nel Codice civile patrio agli artt. 302, 1141, 1151, 1747». Per un approfondimento sui profili civilistici dell'istituto, si veda V. Nuti, *L'obbligazione di rendiconto*, Milano, 1954.

⁴⁷ Cfr. A. Troccoli, *Profili storici della giurisdizione sui conti*, in *Lezioni del 1° corso*, cit., II, 5. L'obbligo di rendicontazione, secondo le leggi civili, ricade sul tutore (artt. 380 e 385 c.c.), sul curatore fallimentare (artt. 33, 38 e 116 l.f.), sul custode giudiziario (artt. 593 c.p.c. e 178 disp. att. c.p.c.), sul curatore dell'eredità giacente (art. 529 e 531 c.c.), sull'erede che accetti col beneficio d'inventario (art. 496 c.c.), sull'esecutore testamentario (art. 709 c.c.), sul gestore di affari altrui (art. 2030 c.c.), sull'amministratore giudiziario dei beni confiscati alla mafia (artt. 43 e 35, comma 8, del d.lgs. 6 settembre 2011, n. 159).

⁴⁸ Ad esempio, l'ufficio del tutore è sì svolto nell'interesse del minore, ma l'ordinamento incorpora tale interesse nell'interesse collettivo, obbligando colui che lo ricopre a rendicontare al giudice tutelare (art. 385 c.c.).

⁴⁹ In termini, L. Greco, *Il processo contabile*, in *Riv. trim. dir. pubbl.*, Milano, 1961, 296 ss.

⁵⁰ Cfr. G. Zanobini, *Corso di diritto amministrativo*, Milano, V, 1957, 293 ss.

a rendere il conto in quanto parti di un rapporto obbligatorio, mentre il dovere di referto degli agenti contabili trova la sua fonte nel rapporto d'ufficio e si riflette sul rapporto di servizio⁵¹. Il secondo concerne l'interlocutore della rendicontazione: se nell'amministrazione pubblica di diritto privato la resa del conto viene effettuata innanzi al giudice ordinario, ragioni di carattere storico hanno voluto che i conti resi dagli agenti contabili fossero sottoposti al vaglio dell'antica istituzione della magistratura erariale⁵².

Le fonti dell'obbligo di rendicontazione divergono a seconda della tipologia di amministrazione cui appartiene l'agente contabile (statale⁵³, regionale⁵⁴, locale⁵⁵, non territoriale⁵⁶), ma contengono una disciplina sovrapponibile quanto a modalità di svolgimento⁵⁷ e a tipologia di interlocutore⁵⁸. In particolare, l'obbligo in questione si concretizza nella presentazione del conto o rendiconto, ossia

⁵¹ Cfr. L. Schiavello, *Responsabilità contabile, formale e amministrativa*, Napoli, 1987, 29.

⁵² Le motivazioni che hanno spinto il legislatore unitario ad attribuire, nella materia dei conti e in quella pensionistica, giurisdizione esclusiva alla Corte dei conti sono oggetto di studio di parte della dottrina ottocentesca. Cfr., in particolare, L. Neppi Modona, *La Corte dei conti e le sue funzioni*, Firenze, 1902, 90 ss., ove l'autore, contrario al mantenimento in vita di quella che considera un'eccezione fatta alla legge abolitiva del contenzioso amministrativo, confuta le diverse tesi che giustificerebbero delle attribuzioni giurisdizionali del giudice contabile: l'argomento della tecnicità, non condivisibile perché competenze specialistiche sono richieste anche al giudice civile per le controversie commerciali; l'argomento dell'uniformità dei giudicati, risolvibile attribuendo alla sola Cassazione Romana la soluzione delle questione di massima; l'argomento storico, il cui superamento è dovuto a una «coscienza giuridica solennemente affermata».

⁵³ L'evoluzione normativa dell'obbligo di resa del conto degli agenti contabili posti alle dipendenze dell'amministrazione statale è la seguente: art. 45 e 49 del r.d. 3 novembre 1861, n. 302; art. 58 della legge 22 aprile 1869, n. 5026; art. 64 e 69 del T.U. approvato con r.d. 17 febbraio 1884, n. 2016; art. 74 del r.d. 18 novembre 1923, n. 2440.

⁵⁴ Cfr. il d.lgs. 10 agosto 2014, n. 126, art. 4.2 dell'allegato A/2: «Gli incaricati della riscossione assumono la figura di agente contabile e sono soggetti alla giurisdizione della Corte dei conti, a cui devono rendere il conto giudiziale».

⁵⁵ L'evoluzione normativa dell'obbligo di resa del conto degli agenti contabili posti alle dipendenze degli enti locali, si vedano: art. 125 della legge 20 marzo 1865, n. 2248, all. A; art. 257 T.U. 10 febbraio 1889, n. 5921; art. 317, del r.d. 4 febbraio 1915, n. 148; art. 308 del r.d. 3 marzo 1934, n. 383; art. 58 della legge 8 giugno 1990, n. 142; art. 75 del d.lgs. 25 febbraio 1995, n. 77; artt. 93 e 133 del d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267.

⁵⁶ Quanto agli agenti contabili posti alle dipendenze degli enti pubblici non territoriali, si veda l'art. 11 del d.p.r. 4 settembre 2002, n. 254.

⁵⁷ La disciplina della resa del conto giudiziale è attualmente disciplinata dall'art. 611 r.c.s. e dall'art. 139 c.g.c.

⁵⁸ Fino all'intervento della Corte costituzionale (C. cost., 3 giugno 1966, n. 55, in *Foro it.*, 1966, I, 986 ss.), gli agenti contabili posti alle dipendenze degli enti locali rendevano il conto ai Consigli di prefettura, i quali erano anche giurisdizionalmente competenti, ai sensi degli artt. 308 e 309 del r.d. 3 marzo 1934, n. 383, per gli eventuali giudizi di conto successivamente instaurati. Dichiarata l'illegittimità costituzionale della norma attributiva della giurisdizione contabile di primo grado ai Consigli di prefettura, il Giudice di legittimità (cfr., *ex multis*, Cass. civ., sez. un., 20 luglio 1968, n. 2616, in *Foro it.*, 1968, I, 2074) e il Giudice contabile (cfr., *ex multis*, C. conti, sez. I, 4 maggio 1972, in *Foro amm.* 1972, I, 3, 338 ss.) stabilirono che, in virtù dell'art. 103, comma 2, Cost., a decidere su detti giudizi dovesse essere la Corte dei conti, applicando le regole procedurali presenti nel r.d. 12 luglio 1934, n. 1214 o «Testo unico delle leggi sulla Corte dei conti» (Cfr., *ex multis*, C. conti, Sez. riun., 8 novembre 1967, n. 70, in *Foro amm.*, 1967, I, 3, 450 e in *Riv. C. conti*, 1968, I, 113). Per una ricostruzione storica della vicenda si veda R. Arrigoni Pallotta, *L'oggetto del giudizio di conto degli enti locali – evoluzione storica dell'istituto*, in *Lezioni del 1° corso*, cit., XII.

un documento che rappresenta la gestione dei beni e valori assegnati attraverso un riepilogo delle operazioni di carico (debito) e scarico (inteso come liberazione dall'obbligo di restituzione) e che deve presentare alcuni dati essenziali, che differiscono a seconda della tipologia di agente contabile. Sono questi, dunque, i caratteri che contraddistinguono la fase fisiologica dell'obbligazione giuscontabile, rappresentando, invece, i due giudizi di conto il rimedio a quelle condotte colpevoli degli agenti contabili che ne rappresentano i profili patologici.

Attraverso i giudizi di conto, recentemente riformati dal d.lgs. 7 ottobre 2019, n. 114⁵⁹, la Corte dei conti garantisce il corretto esercizio degli obblighi cui è tenuto l'agente contabile: conservazione, restituzione e resa del conto. Che l'esercizio di una ordinaria funzione di controllo debba essere svolto con la formalità della giurisdizione contenziosa, piuttosto che con quella propria di una funzione amministrativa, è una scelta che il legislatore ha compiuto anticamente, a garanzia e a tutela del corretto maneggio delle risorse appartenenti alla cittadinanza e in vista dell'indisponibilità dell'azione di recupero da parte dell'amministrazione pubblica⁶⁰. Che detto giudice debba essere individuato nella Corte dei conti è scontato, considerate l'esperienza maturata dalla magistratura contabile in oltre cinquecento anni di attività e l'attribuzione giurisdizionale che gli deriva dall'art. 103, comma 2, della Costituzione repubblicana.

In particolare, con il giudizio per la resa del conto⁶¹, a struttura bifasica⁶², viene accertata l'esistenza dell'obbligo di rendicontazione giudiziale, nelle ipotesi di ritardato od omesso deposito del conto giudiziale. Con il giudizio sul conto⁶³, anch'esso bifasico⁶⁴, si assicura la regolarità formale del conto e la legalità nella

⁵⁹ Per la disamina della riforma si rinvia a M. Sciascia, *La Corte dei conti. Organizzazione, funzioni e procedimenti*, Napoli, 2020, 293 ss.

⁶⁰ Si è così deciso di sfruttare appieno le potenzialità che un organo dalla natura magistratuale può offrire: in particolare, la terzietà e l'imparzialità di decisioni pronunciate in nome del popolo italiano da individui tenuti soltanto, nell'esercizio delle loro funzioni, all'osservanza della legge.

⁶¹ Per un'analisi approfondita del giudizio per la resa del conto, disciplinato dagli artt. 141-144 c.g.c., si vedano i seguenti scritti: G. Comite, *Il giudizio per resa di conto e sul conto: cenni*, in A. Canale, D. Centrone, F. Freni, M. Smiroldo (a cura di), *La Corte dei conti: responsabilità, contabilità, controllo*, Milano, 2019, 512 ss.; P. Evangelista, *La responsabilità contabile*, in C. Mirabelli, E. F. Schlitzer (a cura di), *Trattato sulla nuova configurazione della giustizia contabile*, Napoli, 2018, 428 ss.

⁶² A una prima fase del giudizio per la resa del conto, necessaria e a forte prevalenza di interessi pubblici, segue una seconda fase, che il legislatore ha denominato «di opposizione», del tutto eventuale e diretta a «recuperare» il contraddittorio.

⁶³ Per un'analisi approfondita del giudizio sul conto, disciplinato dagli artt. 145-150 c.g.c., si vedano i seguenti scritti: C. Chiarenza – P. Evangelista, *Il giudizio di responsabilità innanzi alla Corte dei conti*, in V. Tenore (a cura di), *La nuova Corte dei conti: responsabilità, pensioni, controlli*, Milano, 2018, 1000 ss.; F. Garri, *Funzione e attualità del giudizio di conto*, in Aa.Vv., *Studi in onore di Ferdinando Carbone*, Milano, 1970, 1115 ss.

⁶⁴ Il giudizio sul conto si apre con una prima fase dal carattere preliminare, in cui il conto depositato presso la competente sezione della Corte dei conti viene assegnato, con provvedimento presidenziale, a un magistrato che, vagliatane la legittimità, deposita una relazione nella quale chiede al Presidente che venga pronunciato il discarico o la condanna del contabile ovvero la rettifica del conto. La seconda fase, dal carattere processuale e più fortemente contenzioso, si sviluppa in udienza qualora non sia possibile adottare sommariamente

gestione, attraverso l'accertamento che i conti siano regolarmente pareggiati, che siano stati parificati dall'amministrazione e che non sussistano irregolarità a carico dei contabili, rilevabili dal conto, dai documenti allegati o richiesti e da altri atti comunque acquisiti (come, ad es., i verbali delle ispezioni)⁶⁵. Dall'esito infau-
sto di questo secondo giudizio, sorge la c.d. responsabilità contabile, la cui disciplina, seppure rivisitata alla luce dei principi contenuti nella Costituzione repubblicana e nella legge 14 gennaio 1994, n. 20⁶⁶, conserva quella rigidità strutturale che, insieme a numerosi altri caratteri, contribuisce a connotarla, ancora oggi, come un istituto proprio del XIX secolo.

6. *Crisi e fuga dai giudizi di conto*

Se in una struttura amministrativa come quella dell'Italia postunitaria era presente un numero esiguo di agenti contabili, riconducibili, sostanzialmente, agli ufficiali pagatori dello Stato, oggi, viceversa, gli agenti contabili, considerato l'ampliamento della pubblica amministrazione, soprattutto territoriale, e l'estensione della nozione a opera della giurisprudenza, sono un numero decisamente più elevato. D'altra parte, la pronuncia di incostituzionalità che ha colpito i Consigli di prefettura, organo dalla discutibile natura giurisdizionale, ma fortemente radicato sul territorio, ha avuto l'effetto di trasferire le funzioni giurisdizionali sui giudizi di conto, accentuandone la crisi. Una crisi che non è stata superata con l'instaurazione delle sezioni regionali del Giudice contabile, nonostante la differente ed estesa articolazione su base territoriale assunta.

Il compito viene svolto nei limiti delle risorse materiali di cui dispone il pubblico ministero per avviare i giudizi di conto e, tendenzialmente, le sezioni regionali individuano le categorie di agenti contabili da controllare attraverso

il decreto di discarico e si conclude con sentenza di discarico o di condanna del contabile ovvero con sentenza che disponga la rettifica dei resti.

⁶⁵ La parificazione viene effettuata da parte dell'amministrazione quando le risultanze del conto concordano con quelle delle scritture dell'amministrazione. Cfr. G. Zaccaria, *Corso di contabilità di Stato e degli enti pubblici*, Roma, 1978, 771.

⁶⁶ La problematica riguardava, in particolare, l'accertamento dell'elemento psicologico e la distribuzione dell'onere della prova in relazione al medesimo. Dottrina e giurisprudenza maggioritaria ritengono che la limitazione della responsabilità dei soggetti sottoposti alla giurisdizione della Corte dei conti in materia di contabilità pubblica ai fatti e alle omissioni commessi con dolo o colpa grave, avvenuta con l'entrata in vigore della legge 14 gennaio 1994, n. 20, trovi applicazione anche al giudizio sul conto (cfr. P. Maddalena, *La limitazione della responsabilità amministrativa ai soli casi di dolo o colpa grave dopo la sentenza della Corte costituzionale n. 371 del 20 novembre 1998*, in *Riv. amm. Rep. it.*, 1998, 954 ss. e C. conti, sez. giur. Veneto, 18 dicembre 2017, n. 156, in www.corteconti.it) e che non vi sia nel giudizio sul conto alcuna inversione dell'onere probatorio, rimanendo a carico della Procura erariale l'incombenza di provare tutti gli elementi costitutivi della responsabilità, dolo e colpa grave inclusi (cfr. E. Casetta, *Manuale di diritto amministrativo*, Milano, 2016, 693 e C. conti, sez. I app., 21 maggio 2019, n. 111, in www.corteconti.it).

dei criteri provvisori, in modo da assicurare, nell'arco di un determinato periodo di tempo e per tipologie di conti, un controllo il più possibile completo. Dunque, al deposito del conto non segue, necessariamente, la sua verifica, in quanto la Sezione potrebbe non essere in possesso di risorse umane o materiali sufficienti ad affrontare detto obbligo⁶⁷. Allo scopo di evitare una prolungata situazione di stallo processuale, esiste una disposizione (l'art. 150, comma 1, c.g.c.) che prevede l'estinzione del giudizio di conto decorsi cinque anni dal deposito e che, alla luce della situazione descritta, sovente trova applicazione.

Questa condizione, definita dalla dottrina come crisi dei giudizi di conto, è stata accentuata dall'estensione della nozione di agente contabile operata dalla giurisprudenza, che ha provocato un vertiginoso aumento dei conti depositati presso le segreterie delle sezioni regionali del giudice erariale, e ha condotto alla "fuga" della funzione giurisdizionale erariale verso il concorrente giudizio di contabilità pubblica per responsabilità amministrativa. Una fuga incoraggiata dall'art. 148, comma 6, c.g.c. che, nel prevedere la possibilità di procedere avverso gli autori di un danno prima dell'esito del giudizio sul conto, di fatto permette alle Procure erariali di far valere la responsabilità contabile dell'agente nelle forme del giudizio di responsabilità amministrativa⁶⁸. A riprova di ciò è sufficiente far notare come la giurisprudenza contabile citata, nonostante qualificchi determinati soggetti come agenti contabili, si componga di giudizi di responsabilità amministrativa e non di giudizi per la resa del conto. Per non parlare del fatto che alla categoria dei notai è del tutto estraneo l'istituto della resa del conto giudiziale e la stessa giurisprudenza non ha mai affrontato il tema. Ecco, in ciò consiste la sopracitata fuga, tanto enfatizzata dalla dottrina. Volendo fare un esempio, la Procura contabile che si accorge del mancato versamento dell'imposta di soggiorno da parte di un albergatore che non ha reso il conto, dovrebbe: instaurare un giudizio per la resa del conto, composto da due fasi, con cui ottenere il deposito del conto; svolgere il giudizio sul conto, anch'esso strutturato in due fasi, attraverso cui giungere alla condanna dell'agente contabile. Il tutto entro i termini previsti dall'art. 111⁶⁹ e 150 c.g.c., con il rischio dell'estinzione dell'intero procedimento giurisdizionale. Il percorso alternativo consiste nell'instaurare un giudi-

⁶⁷ Un quadro molto chiaro del problema descritto ce lo fornisce la relazione della cerimonia di inaugurazione dell'anno giudiziario 2019 della Corte dei conti della regione Lombardia, ove si legge che «i conti giacenti al 1° gennaio 2018 erano 66.953, ai quali si sono aggiunti altri n. 9.502 conti protocollati nell'anno», che «i conti definiti [...] nel 2018 sono 6.445» e che «in realtà la giacenza finale effettiva è di 41.155 conti, poiché 28.788 conti, all'incirca potrebbero essere estinti perché decorsi cinque anni dal deposito del conto giudiziale».

⁶⁸ Cfr. C. conti, sez. giur. Lombardia, 2 marzo 2005, n. 168, in *Riv. C. conti*, 2005, 2, 83, che ha escluso il carattere pregiudiziale del giudizio sul conto nei riguardi del giudizio di responsabilità instaurato per le stesse condotte dannose.

⁶⁹ Cfr., *ex multis*, C. conti, sez. giur. Calabria, 19 settembre 2019, n. 348, in *www.corteconti.it*, ove si legge che l'estinzione del giudizio, ai sensi del comma 3 dell'art. 111 c.g.c., è indubbiamente applicabile anche ai giudizi per resa di conto, in quanto espressione di principi generali.

zio di responsabilità amministrativa verso l'albergatore che, appropriandosi delle somme di competenza dell'ente locale, si è reso responsabile di un danno erariale dovuto al mancato introito della corrispondente somma a bilancio. Di tal guisa, si fa valere la responsabilità contabile all'infuori del giudizio sul conto e nelle forme della responsabilità amministrativa, in un lasso temporale sensibilmente inferiore, con minore impiego di risorse e con una maggiore certezza di giungere all'esito del giudizio. Pertanto, rifacendosi alle parole pronunciate da esponenti della magistratura erariale⁷⁰, l'impressione è che «tutto sommato, in caso di ammanchi della gestione finanziaria, in un modo o nell'altro si finisce sempre per avere la possibilità di instaurare l'ordinario giudizio di responsabilità amministrativa». Così, i giudizi di conto sarebbero giustificabili «solo in funzione del possibile disvelamento di eventuali illeciti dei funzionari da accertare in sede di giudizio di responsabilità»⁷¹. Quanto detto non significa che la «osteria dei giudizi di conto» non sia più frequentata in termini assoluti: di sfortunati avventori che si trovano a subire una simile forma di giurisdizione se ne vedono e se ne continueranno a vedere⁷², ma di certo in un numero decisamente inferiore a quello riscontrato nella concorrente «osteria dei giudizi di responsabilità»⁷³.

7. Conclusioni

Da circa un quarto di secolo la dottrina si chiede quale sia il futuro dei giudizi di conto, elencando quelle poche alternative che rimangono al legislatore per preservare l'indiscussa funzione che questo giudizio ricopre. Istanze dirette a ridurre o, quantomeno, a interrompere il proliferare degli agenti contabili si alternano con inviti ad automatizzare la procedura, rivisitandone la struttura processuale bifasica e facendo buon uso delle moderne tecnologie messe a disposizione dall'informatica. Allo stesso modo è stata messa in dubbio l'utilità dei giudizi di conto, considerati anacronistici, e ne è stata predetta una fantomatica estinzione.

Tuttavia, sembrerebbe che l'ordinamento abbia dato, seppure tardivamente, più che una risposta alle esigenze mostrate dagli operatori del diritto. Anzitutto, è stato posto rimedio all'antica problematica della corretta individuazione dell'a-

⁷⁰ Cfr. l'intervento di M. Orefice, in *Atti del convegno: I conti giudiziari*, cit., 77.

⁷¹ Cfr. l'intervento di C. Pinotti, in *Atti del convegno: I conti giudiziari*, cit., 11.

⁷² Sono giudizi per la resa del conto di agenti della riscossione quelli conclusi con i seguenti provvedimenti: C. conti, sez. giur. Trentino-Alto Adige Bolzano, 2 agosto 2013, n. 16 e Id., sez. giur. Lombardia, 15 aprile 2014, n. 58, entrambe in *www.corteconti.it*. Quanto agli albergatori, si veda C. conti, sez. giur. Liguria, 29 ottobre 2019, n. 182, in *www.corteconti.it*. Quanto alle banche affidatarie della gestione del Fondo Comune di una ASL, si veda C. conti, sez. giur. Lazio, 8 agosto 2018, n. 433, in *www.corteconti.it*.

⁷³ La metafora è opera di A. Police, *I conti giudiziari nella nuova disciplina processuale: riflessioni critiche*, in *Atti del convegno: I conti giudiziari*, cit., 105.

gente contabile, attraverso l'introduzione dell'anagrafe degli agenti contabili, di cui all'art. 138 c.g.c. Il nuovo Codice di rito ha inoltre posto rimedio alle inadempienze delle amministrazioni, procedimentalizzato l'attività di deposito del conto presso le sezioni regionali (art. 139 c.g.c.) e prevedendo la possibilità di iscrizione al ruolo del giudizio anche nel caso di inottemperanza alle richieste del magistrato istruttore (art. 147 c.g.c.). Inoltre, non vanno dimenticate quelle disposizioni che hanno assegnato ampi poteri al giudice istruttore (art. 145 c.g.c.) e quelle dirette a garantire un migliore esercizio del contraddittorio, non solo nei riguardi dell'agente contabile, che ora può chiedere di essere ascoltato dal Collegio per fornire chiarimenti e svolgere le sue difese in prima persona (art. 148 c.g.c.), ma anche nei riguardi della sua amministrazione di riferimento. Al lavoro del legislatore si è affiancato il lavoro dei tecnici informatici, che hanno rinnovato il sistema informativo per la resa elettronica dei conti (SIRECO), garantendo un apporto solido ed efficace all'opera di controllo della magistratura contabile. L'implementazione delle nuove funzionalità di resa del conto digitale tramite il sistema SIRECO, accessibile dalle pubbliche amministrazioni attraverso SPID, nonché la reingegnerizzazione del Sistema della Giustizia Digitale Contabile (GiuDiCo), hanno integrato il corpo delle operazioni relative alla gestione dei conti giudiziali. Infine, attribuisce una rinnovata importanza ai giudizi di conto la scelta del legislatore di non incidere sull'elemento psicologico della colpa grave, che il d.l. 16 luglio 2020, n. 76, convertito in legge 11 settembre 2020, n. 120 (c.d. decreto semplificazioni), ha espunto, seppure in via temporanea, dalla struttura della responsabilità amministrativa. L'art. 21, comma 2, della *novella* interviene sull'art. 1 della legge 14 gennaio 1994, n. 20, precisando, nel primo alinea, che, «limitatamente ai fatti commessi dalla data di entrata in vigore del presente decreto e fino al 31 dicembre 2021, la responsabilità dei soggetti sottoposti alla giurisdizione della Corte dei conti in materia di contabilità pubblica per l'azione di responsabilità di cui all'articolo 1 della legge 14 gennaio 1994, n. 20, è limitata ai casi in cui la produzione del danno conseguente alla condotta del soggetto agente è da lui dolosamente voluta». La disposizione introduce una limitazione della responsabilità amministrativa degli agenti pubblici, che possono essere chiamati a rispondere, per le condotte realizzate tra il 17 luglio 2020 e il 31 dicembre 2021⁷⁴, dei soli danni erariali commessi con dolo⁷⁵. La norma trova giustificazione nell'intento di superare, quantomeno nel corso di un periodo storico emergenziale quale quello caratterizzato dalla pandemia da Covid-19, il tendenziale timore degli ammi-

⁷⁴ Sull'inapplicabilità dell'art. 21 alle condotte consumatesi prima dell'entrata in vigore del d.l. semplificazioni, si vedano C. conti, sez. I app., 2 settembre 2020, n. 234 e C. conti, sez. I app., 29 dicembre 2020, n. 350, entrambe in www.corteconti.it.

⁷⁵ Lo stesso elemento psicologico del dolo è stato definito dall'art. 21, comma 1, della novella nel seguente modo: «la prova del dolo richiede la dimostrazione della volontà dell'evento dannoso».

nistratori a provvedere per non incorrere nella responsabilità per danno erariale. Alla medesima *ratio* risponde la norma contenuta nel periodo successivo, secondo cui «la limitazione di responsabilità prevista dal primo periodo non si applica per i danni cagionati da omissione o inerzia del soggetto agente». Una *ratio* che è stata messa per iscritto nella relazione illustrativa al decreto, ove si afferma la volontà a che i pubblici dipendenti «abbiano maggiori rischi di incorrere in responsabilità in caso di non fare (omissioni e inerzie) rispetto al fare, dove la responsabilità viene limitata al dolo». Questa innovazione legislativa, oggetto di un'aspra critica in sede di audizione del Consiglio di presidenza della Corte dei conti presso Commissione 1a – Affari costituzionali del Senato della Repubblica⁷⁶, non ha lambito la responsabilità contabile, che, contrariamente a ogni pronostico, si trova ad assistere, immacolata nelle sue componenti oggettive e soggettive, all'annichilimento della concorrente responsabilità amministrativa.

L'opera sinergica appena descritta inizia a produrre qualche risultato, se si considera che, con riferimento al 2019, i conti sui quali la magistratura contabile si è pronunciata superano quelli a essa pervenuti⁷⁷. Tuttavia, il margine è ancora troppo ristretto e le possibilità di successo sfumano ogni qual volta una nuova categoria di individui viene qualificata come agente contabile, con tutto ciò che ne consegue. Una possibile rifondazione dei giudizi di conto è possibile ed è in corso d'opera, lo dimostra l'attenzione offerta dal legislatore nelle occasioni del 2016, del 2019 e del 2020. Si tratta di un giudizio dalla utilità indiscussa⁷⁸: per la garanzia che offre ai cittadini sulle risorse a loro sottratte, per il grado di competenza tecnica offerta alle pubbliche amministrazioni, per la deterrenza che sviluppa nella mente degli agenti contabili e, *dulcis in fundo*, per l'opera requisitoria delle Procure regionali. Dagli operatori del diritto ci si attende grande senso di responsabilità, ma, soprattutto, spirito d'iniziativa, affinché si possa migliorare la funzionalità di questa antica forma di controllo, senza fargli perdere quella patina giurisdizionale che da secoli l'avvolge nella sua integrità e che, almeno formalmente, ne garantisce correttezza e autorevolezza.

⁷⁶ Cfr. Audizione della Corte dei conti sul disegno di legge n. 1883 (decreto-legge 16 luglio 2020, n. 76, recante "Misure urgenti per la semplificazione e l'innovazione digitale"). Commissione 1a – Affari costituzionali del Senato della Repubblica, in www.corteconti.it.

⁷⁷ Cfr. la relazione sull'attività svolta nell'anno 2019, effettuata all'inaugurazione dell'anno giudiziario 2020 dal Presidente della Corte dei conti, in cui si legge che il numero dei conti pervenuti nel 2019 è di 64.291 unità, mentre il numero di quelli definiti ammonta a 67.134 unità.

⁷⁸ Cfr. l'intervento di A. Buscema, in *Atti del convegno: I conti giudiziari*, cit., 38.

Contra fatum: sulla sopravvivenza dei giudizi di conto nonostante l'estensione della nozione di agente contabile

Il contributo esamina le cause e le conseguenze derivanti dall'interpretazione estensiva della nozione di agente contabile, come effettuata dalla giurisprudenza, nonché l'impatto che sul fenomeno – e, più in generale, sui giudizi di conto – hanno avuto le recenti riforme adottate nel contesto della decretazione emergenziale da Covid-19. In apertura, approfondisce la suddetta nozione di agente contabile, comprensiva di nuovi individui, interni ed esterni alle pubbliche amministrazioni, spiegando come a determinare detta estensione abbia avuto un ruolo preponderante la crisi delle finanze pubbliche. Verifica, altresì, l'impatto del d.l. 19 maggio 2020, n. 34, su una particolare categoria di agenti contabili: i gestori delle strutture ricettive. In seguito, analizza l'obbligo di rendicontazione giudiziale e la conseguenziale attività di controllo, sui conti depositati, esercitata dalla magistratura contabile, con la formalità della giurisdizione contenziosa. In particolare, evidenzia come l'ampliamento della platea degli agenti contabili abbia comportato un tale incremento del numero dei conti da esaminare, da parte della deputata Corte, non sostenibile dall'attuale sistema. Infine, sostiene che la riforma dei giudizi di conto, contenuta nel d.lgs. 7 ottobre 2019, n. 114, nonché l'implicita esclusione degli stessi dall'ambito di applicazione del d.l. 16 luglio 2020, n. 76, testimoniano un rinnovato interesse del legislatore verso una funzione giurisdizionale ritenuta un residuo storico, rappresentandone un'occasione di rifondazione.

Contra fatum: how the accounting judgements survived the increase in the number of accounting officers

The paper examines the causes and consequences of the increased number of *agente contabile* officers (accounting officers) carried out by national jurisprudence and embraces the idea of a possible overcoming of the related crisis of *giudizi di conto* (accounting judgments). At first, it explains who is an *agente contabile* in the Italian law system and what obligations are connected to their rule, especially the ancient one of giving the account to the *Corte dei conti* (Court of Auditors). Subsequently, it explains how, in this historical moment of crisis of public finances, the *notion* and the ancient obligation has been extended to new subjects, which are tied to the *Corte dei conti* (Court of Auditors) control activity. It also evaluates the impact of the recent decree-law no. 34 of 19 May 2020 on a particular category of accountable agents: the hoteliers. After that, it describes the *Corte dei conti's* controlling function on the deposited accounts, which takes place through a trial, named *giudizio sul conto* (judgment concerning the account). In particular, it argues how the impossibility of examining the great amount of accounts deposited by the accountable agents has provoked a crisis in the abovementioned judicial procedure. At this point, the paper argues that the crisis could be tackled through the use of new information technologies and procedural adjustments as per the provisions contained in the *Codice di giustizia contabile* (accounting justice Code), as revised by the legislative decree no. 114 of 7 October 2019. Finally, the paper considers the provisions contained in the recent decree-law no. 76 of 16 July 2020 which has influenced the jurisdictional functions of the *Corte dei Conti*.