



Sentenza n. 13/2021/SR/QM/SEZ

REPUBBLICA ITALIANA

IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

LA CORTE DEI CONTI

SEZIONI RIUNITE IN SEDE GIURISDIZIONALE

composta dai signori magistrati:

Mauro OREFICE	Presidente relatore
Domenico GUZZI	Consigliere
Fabio Gaetano GALEFFI	Consigliere
Gaetano BERRETTA	Consigliere
Aurelio LAINO	Consigliere
Maria Cristina RAZZANO	Consigliere
Ilaria A. CHESTA	Consigliere

ha pronunciato la seguente

SENTENZA

nel giudizio

- n. 738/SR/QM/SEZ per questione di massima deferita dalla Corte dei conti, Sezione I giurisdizionale centrale d'appello, con l'ordinanza n. 28/2021 avente ad oggetto: *“Se, in ipotesi di danno erariale conseguente all'omesso versamento dei compensi di cui all'art. 53, comma 7 e seguenti, del d.lgs. n. 165 del 2001 da parte di pubblici dipendenti (o, comunque, di soggetti in rapporto di servizio con la p.a. tenuti ai medesimi obblighi), la quantificazione sia da effettuarsi al netto o al lordo delle ritenute fiscali IRPEF operate a titolo d'acconto sugli importi dovuti o delle maggiori somme*

eventualmente pagate per la medesima causale sul reddito imponibile", pronunciata in relazione al ricorso in appello, in materia di responsabilità, iscritto al n. 56356 del registro di segreteria, proposto da Ilvo CALZIA nei confronti della Procura generale della Corte dei conti e della Procura regionale presso la Sezione giurisdizionale della Corte dei conti per la Regione Liguria,

PER L'ANNULLAMENTO

e/o la riforma della sentenza n. 8/2020 emessa dalla Corte dei conti, Sezione giurisdizionale per la Liguria depositata il 9 marzo 2020 e notificata il 12 marzo 2020.

UDITI

nell'udienza tenutasi il 29 settembre 2021, il Giudice relatore, Presidente Mauro OREFICE, l'avvocato Roberto TREVIA per il sig. Ilvo Calzia e, per la Procura generale, il vice Procuratore generale Donato LUCIANO.

Esaminati gli atti e i documenti di causa

RITENUTO IN FATTO

Con la sentenza n. 8/2020, la Sezione giurisdizionale regionale della Corte dei conti per la Liguria ha condannato il sig. Ilvo Calzia, dipendente a tempo pieno e indeterminato del Comune di Imperia, al pagamento in favore del Comune di Imperia - ai sensi dell'art. 53, comma 7-bis, del d.lgs. 30 marzo 2001, n. 165 - della somma di € 225.890,81, a titolo di danno patrimoniale, oltre alla rivalutazione monetaria ed agli interessi legali, nonché alla rifusione delle spese di lite in misura pari a € 356,67.

La Sezione territoriale ha, in particolare, accertato la responsabilità dell'appellante, il quale, nel periodo contestato (per un totale complessivo di tredici anni), ha svolto un numero elevatissimo di incarichi extra istituzionali non autorizzati, violando così consapevolmente (e, quindi, dolosamente) il fondamentale obbligo di servizio, disciplinato dall'art. 53, comma 7, del d.lgs. 30 marzo 2001, n. 165 il quale sancisce che *"i dipendenti pubblici non possono svolgere incarichi retribuiti che non siano stati conferiti o previamente autorizzati dall'amministrazione di appartenenza"*, prevedendo nel caso di violazione di tale divieto di versare *"il compenso dovuto per le prestazioni eventualmente svolte ... nel conto dell'entrata del bilancio dell'amministrazione di appartenenza del dipendente per essere destinato ad incremento del fondo di produttività o di fondi equivalenti"*. Tale ultima omissione, ai sensi del successivo comma 7-bis, costituisce una specifica ipotesi di responsabilità erariale, soggetta alla giurisdizione della Corte dei conti, la quale si fonda sul danno patrimoniale subito dall'Ente (in questo caso il Comune di Imperia) per la mancata entrata delle somme spettantegli a seguito dell'illegittima condotta tenuta dal percettore. La Sezione, pur dando atto dell'esistenza di un filone giurisprudenziale secondo cui il danno debba essere quantificato in misura pari all'importo effettivamente entrato nella sfera patrimoniale del percettore in ossequio al principio della c.d. *"compensatio obliqua"*, ha ritenuto di dare continuità al proprio orientamento secondo cui il risarcimento va calcolato al lordo delle somme pagate dall'ente pubblico e dal lavoratore a titolo di imposte

e contributi con possibilità, per l'interessato di agire nelle opportune sedi tributarie e previdenziali al fine di ottenere, se ve ne siano i presupposti, i rimborsi spettanti.

Il sig. Calzia ha proposto appello avverso la sentenza, deducendo, tra gli altri motivi, che la Sezione regionale avrebbe, erroneamente, calcolato l'entità del danno al lordo delle imposte e degli oneri previdenziali, anziché al netto, concludendo per la riforma della stessa. Nello specifico, ha evidenziato che *"il Comune di Imperia avrebbe, a tutto concedere, eventualmente diritto al risarcimento del danno o, comunque, alla ripetizione delle somme al netto realmente percepite da dipendente, in ottemperanza all'art. 1123 c.c."* dovendo comunque essere *"applicato il principio della compensatio lucri cum damno statuito dalla Suprema Corte di Cassazione, Sezioni Unite, con le sentenze nn. 12564, 12565, 12566, 12567, 12568 del 22 maggio 2018"* (cfr. pagg. 55 e 56 dell'appello).

All'esito dell'udienza, la Sezione, con sentenza parziale n. 256 in data 6 luglio 2021 ha rigettato l'appello.

Ai soli fini della quantificazione dell'addebito, ha disposto, con separata ordinanza n. 28 del 6 luglio 2021, la sospensione del giudizio fino alla pronuncia di queste Sezioni riunite della Corte, deferendo, ai sensi degli artt. 11, comma 3, e 114, comma 1, c.g.c., la seguente questione di massima: *"se, in ipotesi di danno erariale conseguente all'omesso versamento dei compensi di cui all'art. 53, comma 7 e seguenti, del d.lgs. n. 165 del 2001 da parte di pubblici dipendenti (o, comunque, di soggetti in rapporto di servizio con la p.a. tenuti ai medesimi obblighi), la*

quantificazione sia da effettuarsi al netto o al lordo delle ritenute fiscali IRPEF operate a titolo d'acconto sugli importi dovuti o delle maggiori somme eventualmente pagate per la medesima causale sul reddito imponibile".

La Procura generale, con memoria conclusionale depositata in data 17 settembre 2021, ha chiesto a queste Sezioni riunite di affermare che in ipotesi di danno erariale conseguente all'omesso versamento dei compensi di cui all'art. 53, commi 7 e 7-bis, del d.lgs. n. 165/2001 da parte di pubblici dipendenti, la quantificazione sia da effettuarsi al lordo delle ritenute fiscali IRPEF operate a titolo di acconto sugli importi dovuti e delle maggiori somme eventualmente pagate per la medesima causale sul reddito imponibile.

Nel caso di specie, sostiene la Procura generale, oltre a non esserci *"la coincidenza del soggetto danneggiato con quello avvantaggiato"* manca anche *"un medesimo fatto generatore del pregiudizio"*. Il pagamento di tributi (o altri oneri contributivi) rappresenta l'adempimento di un'obbligazione che nasce ed esaurisce i suoi effetti nell'ambito del rapporto che, nonostante la temporanea partecipazione del soggetto erogante per gli adempimenti accessori e strumentali, vede come unici soggetti coinvolti l'Amministrazione fiscale/previdenziale, da un lato, ed il soggetto passivo dall'altro. Difetta, dunque, in questi casi l'identità (soggettiva e oggettiva) del fatto generatore che la giurisprudenza stessa individua quale presupposto indefettibile della citata *"compensatio lucri cum damno"*.

A tali considerazioni, sostiene sempre l'Organo requirente, vanno aggiunte quelle che muovono dal carattere tipico della fattispecie di cui agli artt. 53, commi 7 e 7-bis del d.lgs. n. 165/2001, che è descritta in tutti i suoi elementi costitutivi, con la conseguenza che, essendo la consistenza e l'entità del danno descritte dalle citate disposizioni, le eventuali questioni interpretative in proposito devono essere risolte prendendo a riferimento, *in primis*, il testo delle stesse.

L'avv. Roberto Trevia, nell'interesse dell'appellante Ilvo Calzia ha poi depositato una memoria di trattazione in data 16 settembre 2021.

L'appellante, ripercorrendo le fasi di merito del giudizio, ha sostenuto, per quanto di interesse del presente procedimento, che trattandosi dello svolgimento di incarichi "extra istituzionali" privi della presunta (necessaria) autorizzazione, essi dovrebbero essere calcolati tenendo conto del "netto percepito" e non certamente del "lordo percepito" dal lavoratore, in ottemperanza all'art. 1223 c.c., il quale mira a ristorare il creditore/danneggiato, da un lato, di "tutte" le conseguenze effettivamente subite in virtù del principio di integralità del risarcimento, dall'altro, delle "sole" conseguenze effettivamente imputabili al comportamento "*non jure*". Pertanto, a parere dell'appellante, l'Ente competente non potrà ottenere o, comunque, rivendicare un importo superiore a quello realmente dovuto. Infatti, anche per la fattispecie in esame, deve essere applicato il principio della "*compensatio lucri cum damno*" statuito dalla Suprema

Corte di Cassazione, Sezioni Unite, con le citate sentenze nn. 12564, 12565, 12566, 12567 del 22 maggio 2018.

In occasione dell'odierna udienza, le parti hanno sostanzialmente ripercorso le memorie scritte depositate.

CONSIDERATO IN DIRITTO

1. In via preliminare, queste Sezioni riunite prendono atto del fatto che la Sezione I giurisdizionale centrale d'appello, con l'ordinanza n. 28/2021, dopo aver considerato le doglianze dell'appellante, ha rilevato, sul punto della inclusione delle ritenute IRPEF nel computo del danno erariale, la persistenza di due diversi orientamenti interpretativi in seno alle Sezioni giurisdizionali di appello (oltre che di quelle territoriali), tale da delineare un "contrasto orizzontale" in ordine a un profilo di diritto suscettibile di applicazione generalizzata.

Ciò, come già precisato in fatto, ha determinato la citata Sezione di appello a risolvere la questione di merito sottoposta mediante una sentenza parziale di conferma della condanna dell'appellante, così come stabilito in primo grado, adottando al contempo un'ordinanza con la quale ha deferito a queste Sezioni riunite la seguente questione di massima *"Se, in ipotesi di danno erariale conseguente all'omesso versamento dei compensi di cui all'art. 53, comma 7 e seguenti, del d.lgs. n. 165 del 2001 da parte di pubblici dipendenti (o, comunque, di soggetti in rapporto di servizio con la p.a. tenuti ai medesimi obblighi), la quantificazione sia da effettuarsi al netto o al lordo delle ritenute fiscali IRPEF operate a titolo d'acconto sugli importi dovuti o delle maggiori*

somme eventualmente pagate per la medesima causale sul reddito imponibile”, della quale, pertanto, si ravvisa l'ammissibilità.

2. Nel merito, va innanzitutto detto che queste Sezioni riunite hanno già avuto modo di occuparsi recentemente della *vexata quaestio* relativa alla debenza al lordo piuttosto che al netto del *quantum* relativo agli omessi versamenti da parte di pubblici dipendenti dei compensi di cui all'art. 53, comma 7 e segg., del d.lgs. n. 165 del 2001.

Ciò comporta necessariamente e preliminarmente una ricostruzione della giurisprudenza che, sotto diversi profili, si è formata al riguardo.

In primis va ricordata la sentenza n. 26 del 2019 che ha definito il carattere e la natura della responsabilità discendente dall'applicazione delle citate norme del d.lgs. n. 165/2001. In particolare, il citato arresto precisava che *“L'art. 53, comma 7, del d.lgs. n. 165/2001, che prevede che «i dipendenti pubblici non possono svolgere incarichi retribuiti che non siano stati conferiti o previamente autorizzati dall'amministrazione di appartenenza» e che «in caso di inosservanza del divieto, salve le più gravi sanzioni e ferma restando la responsabilità disciplinare, il compenso dovuto per le prestazioni eventualmente svolte deve essere versato, a cura dell'erogante o, in difetto, del percettore, nel conto dell'entrata del bilancio 36 dell'amministrazione di appartenenza del dipendente per essere destinato ad incremento del fondo di produttività o di fondi equivalenti» ha un carattere dissuasivo e di deterrenza nei confronti dei pubblici dipendenti dall'assunzione di incarichi retribuiti non sottoposti, previamente, al regime autorizzatorio da parte*

dell'amministrazione di appartenenza e determina l'attrazione del medesimo compenso in conto entrata del bilancio dell'amministrazione; la condotta omissiva del versamento del compenso da parte del dipendente pubblico indebitamente percettore, di cui al successivo art. 53, comma 7-bis, dà luogo ad un'ipotesi autonoma di responsabilità amministrativa tipizzata, a carattere risarcitorio del danno da mancata entrata per l'amministrazione di appartenenza del compenso indebitamente percepito e che deve essere versato in un apposito fondo vincolato”.

Dall'affermazione del citato principio di diritto, la menzionata sentenza faceva discendere anche, dal punto di vista procedimentale, l'ulteriore corollario in ordine al quale *“dalla natura risarcitoria di tale responsabilità consegue l'applicazione degli ordinari canoni sostanziali e processuali della responsabilità, con rito ordinario, previa notifica a fornire deduzioni di cui all'art. 67 c.g.c.”.*

Successivamente, queste Sezioni riunite venivano investite nuovamente, ma con angolatura diversa, della problematica applicativa dell'art. 53, commi 7 e 7-bis, del testo unico del 2001. Infatti, venivano chiamate ancora dalla Sezione I giurisdizionale centrale d'appello a dirimere il quesito *“se, in ipotesi di danno erariale conseguente alla illecita erogazione di emolumenti lato sensu intesi in favore di pubblici dipendenti (o, comunque, di soggetti in rapporto di servizio con la pubblica amministrazione), la quantificazione deve essere effettuata al netto o al lordo delle ritenute fiscali Irpef operate a titolo di acconto sugli importi liquidati a tale titolo, in applicazione della regola dei vantaggi di cui all'art. 1, comma 1-bis, della legge n. 20/94”.*

Con sentenza n. 24 del 2020 veniva conseguentemente enunciato il principio di diritto in base al quale, nelle ipotesi proposte, la quantificazione deve essere effettuata al lordo delle ritenute fiscali IRPEF operate al titolo di acconto sugli importi liquidati.

La sentenza, peraltro, conteneva alcuni altri interessanti punti che concorrevano alla formazione dell'enunciato principio di diritto. Innanzitutto, veniva affermato che per quanto attiene al concetto di finanza pubblica allargata, esso non può ridursi ad un mero calcolo contabilistico di dare/avere nell'ambito della finanza pubblica e dei rapporti intercorrenti fra amministrazioni pubbliche. Si ricordava, infatti, come la nuova struttura ordinamentale, conseguita alla riforma di cui alla legge costituzionale n. 1 del 2012, attribuisca oggi una più ampia considerazione relativa alla generale tutela degli equilibri di bilancio in relazione ai quali la situazione delle singole amministrazioni assume la veste di fattore determinante degli equilibri stessi. Si richiamava in sostanza, in luogo del concetto di finanza pubblica allargata quello di coordinamento della finanza pubblica (v., in specie, gli artt. 81, 97, 117 e 119 Cost. novellati)

La sentenza, inoltre, si soffermava sulla circostanza in base alla quale, ai fini della validità di un'ipotesi compensativa, è necessario che la stessa si ricolleggi ad un unico fatto genetico, produttivo sia del danno che dei presunti vantaggi, considerando non solo il danno patrimoniale, inteso quale diminuzione pecuniaria derivante dal danno emergente e dal lucro cessante, ma anche il danno finanziario derivante dall'alterazione dell'equilibrio economico finanziario della

singola pubblica amministrazione, con conseguente pregiudizio per l'azione amministrativa di competenza, costretta tra i vincoli di bilancio e di cassa.

Si precisava, altresì, che il vantaggio che si assume derivare allo Stato dalla riscossione dell'acconto IRPEF non è legato alla commissione del danno ma al semplice fatto che l'amministrazione ha erogato in favore del proprio dipendente un compenso che per il percettore costituisce reddito imponibile, in ciò integrando una obbligazione tributaria autonoma che nasce indipendentemente dal carattere illecito della vicenda sottostante all'erogazione della spesa.

3. Tutto ciò premesso, occorre ora definire l'odierno quesito anche alla luce della ulteriore e ancora più recente sentenza di queste Sezioni Riunite n. 4 del 2021, sentenza che, investita della medesima questione odierna, pur pronunciandone l'inammissibilità per vizi procedurali, ne aveva individuato la non sovrapposibilità con quanto deciso con le precedenti, citate sentenze del 2019 e del 2020.

La differenza deriva non solo dalla circostanza che, nel caso affrontato dalla sentenza n. 24/2020/QM, il pagamento dell'emolumento, e dunque la ritenuta IRPEF, vengono effettuati dalla stessa amministrazione danneggiata, mentre nel caso *de quo* avvengono a cura del soggetto che ha conferito l'incarico extraistituzionale, ma anche dal fatto che vi è un ulteriore elemento di distinzione fondamentale consistente nel carattere tipico della fattispecie di cui agli artt. 53, commi 7 e 7-bis del d.lgs. n. 165/2001, che è descritta in tutti i suoi elementi costitutivi (v. al riguardo la citata

sentenza n. 26/2019/QM la quale ne ha comunque ribadito la natura risarcitoria e non sanzionatoria), mentre quella affrontata dalla sentenza n. 24/2020/QM è connotata dalla atipicità propria della responsabilità amministrativa per danno erariale, in base alla clausola generale di cui agli artt. 52 del r.d. 12 luglio 1934, n. 1214 e 18 del d.P.R. 10 gennaio 1957, n. 3.

Nella fattispecie all'esame, quindi, si appalesa dirimente rispetto ad altre fattispecie di recuperi di indebiti o di riversamenti di somme comunque non spettanti al dipendente percettore, il profilo rappresentato dal fatto che il soggetto erogante il compenso è soggetto diverso da quello al quale viceversa questi compensi devono essere riversati. Diversamente dal caso in cui, infatti, il rapporto è bilaterale tra i due soggetti, per cui chi liquida è anche il sostituto d'imposta per il compenso erogato, per cui il riversamento consente anche il recupero della quota che l'amministrazione ha versato al fisco in luogo del dipendente al quale spetterà poi di poter regolare autonomamente la propria posizione fiscale, nel caso di specie i soggetti interessati sono comunque tre, nel senso che l'amministrazione o il privato, a favore del quale l'incarico è stato svolto e che ha liquidato il compenso al dipendente percettore - ed è stato anche il sostituto di imposta per quell'importo - è un soggetto diverso dall'amministrazione alla quale, se si realizza la violazione voluta dalla norma, il compenso deve essere riversato dal dipendente stesso o dall'amministrazione pubblica o privata che ha pagato l'incarico svolto.

Al riguardo, non può essere dimenticato l'insegnamento proveniente dalla giurisprudenza delle Sezioni Unite della Corte di cassazione (v. le note sentenze gemelle nn. 12.564 e 12.567 del 22 maggio 2018) in base al quale è stato chiarito che, in ambito civilistico, può operarsi la *compensatio lucri cum damno* quando il vantaggio economico è connesso alla stessa causa giustificativa dell'obbligazione risarcitoria. In sostanza, la Corte di cassazione ha inteso affermare che il criterio di riferimento non è quello basato sul mero criterio causale quanto piuttosto quello incentrato sulla doverosa indagine circa la ragione giustificatrice dell'attribuzione patrimoniale entrata nel patrimonio del danneggiato. Occorre cioè, secondo la Suprema Corte, guardare alla funzione di cui il beneficio collaterale si rivela essere espressione, per accertare se esso sia compatibile o meno con una imputazione al risarcimento; la prospettiva non è quindi quella della coincidenza formale dei titoli ma quella del collegamento funzionale tra la causa dell'attribuzione patrimoniale e l'obbligazione risarcitoria.

Appare, al riguardo, di immediata percezione come questo concetto travalichi il limite cosiddetto civilistico del principio, ben adattandosi anche alla fattispecie di causa. Ripensando al meccanismo generatore posto a base del dedotto danno ciò che va considerata è proprio la lettera dell'art. 53 del d.lgs. n. 165/2001 in base alla quale i dipendenti pubblici non possono svolgere incarichi retribuiti che non siano stati conferiti o previamente autorizzati dall'amministrazione di appartenenza, con la precisazione che in caso

di inosservanza del divieto, salve le più gravi sanzioni e ferma restando la responsabilità disciplinare, il compenso dovuto per le prestazioni eventualmente svolte deve essere versato, a cura dell'erogante o, in difetto, del percettore, nel conto dell'entrata del bilancio dell'amministrazione di appartenenza del dipendente per essere destinato ad incremento del fondo di produttività o di fondi equivalenti. Il comma *7-bis* dello stesso articolo ricorda poi che l'omissione del versamento del compenso da parte del dipendente pubblico indebito percettore costituisce ipotesi di responsabilità erariale soggetta alla giurisdizione di questa Corte.

E tutto ciò senza voler richiamare l'ulteriore considerazione relativa al fatto che, essendo il riversamento destinato, come si diceva, ad incremento del fondo di produttività o di fondi equivalenti, ove lo stesso fosse effettuato al "netto", finirebbe col prodursi un minore introito per le finalità per le quali il fondo è stato istituito.

4. Come correttamente osservato dalla Procura generale, nel caso di specie, quindi, oltre a non esserci la coincidenza del soggetto danneggiato con quello avvantaggiato manca anche un medesimo fatto generatore del pregiudizio. Il pagamento di tributi o di altri oneri contributivi rappresenta dunque l'adempimento di un'obbligazione che nasce ed esaurisce i suoi effetti nell'ambito del rapporto che, nonostante la temporanea partecipazione del soggetto erogante per gli adempimenti accessori e strumentali, vede come unici soggetti coinvolti l'amministrazione fiscale da un lato ed il soggetto passivo dall'altro. Ciò che manca quindi è l'identità soggettiva ed oggettiva

del fatto generatore del danno, elemento indefettibile, secondo la riportata giurisprudenza, della *compensatio lucri cum damno*.

Ma vi è di più.

La sentenza n. 24/2020/QM si è a lungo soffermata sulla c.d. “regola dei vantaggi” ricordando come la disciplina pubblicistica collimi solo parzialmente con quella privatistica della *compensatio* e che la previsione dell’art. 1 comma 1-*bis* della legge n. 20/1994 debba essere intesa con tratti assolutamente peculiari, non potendosi prescindere, nell'applicazione della norma in esame, dalla pluralità di interessi che notoriamente confluiscono in ogni azione amministrativa.

Secondo questa visuale, la norma di riferimento, richiamando la necessità di tener presenti i vantaggi “comunque” conseguiti, più che introdurre nel nuovo regime della responsabilità amministrativa *tout court* il principio della *compensatio lucri cum damno*, finisce con il riconoscere la complessità degli interessi e dei fini perseguibili con l'attività amministrativa, imponendo al Giudice contabile di valutare, nei termini più ampi possibili (“comunque”), l'*utilitas* conseguita; in tale prospettiva, acquistano rilevanza gli interessi rispondenti alle esigenze ed alle finalità dell'Amministrazione o della collettività nell'ottica dei più generali fini dell'Amministrazione stessa correlati all'utile collettivo.

E qui, data la fattispecie, non può sfuggire all’osservatore attento come entri in gioco la stessa nozione di “vantaggio”.

Ad avviso del Collegio, se, in generale, non è ipotizzabile alcuna *compensatio lucri* (derivante dallo svolgimento di determinate mansioni) *cum damno* (consistente nelle relative retribuzioni) in presenza di comportamenti volti scientemente, o comunque negligenemente, a violare condotte normativamente definite, in quanto la valutazione della non utilità della spesa, in tali casi, è aprioristicamente stabilita a monte della normativa primaria o secondaria e nell'ambito di tali limiti gli amministratori sono tenuti a muoversi, onde non incorrere in responsabilità amministrativa, a maggior ragione, nel caso di specie, cioè di un rapporto trilatero, l'Amministrazione, attraverso l'autorizzazione, che è chiamata proprio a definire l'utilità dell'attività a sé estranea o perlomeno a verificarne la non interferenza con i fini alla cui cura è preposta, resta invece all'oscuro della condotta del proprio dipendente.

Pertanto, si avverte tutta la difficoltà a parlare nel caso in esame di un "vantaggio", quanto piuttosto parrebbe configurarsi, da parte dell'Amministrazione procedente, un atto dovuto totalmente estraneo ed autonomo rispetto ad un rapporto di dare/avere, secondo un principio di "effettività" del danno derivante dalla violazione della lettera della norma.

Anche se tale considerazione assume valenza dirimente ai fini del decidere, il Collegio ritiene utile soffermarsi ancora sul concetto di vantaggio che, a tutto concedere, l'Amministrazione avrebbe acquisito in violazione del principio generale, vigente nell'ordinamento giuridico, che esclude arricchimenti senza giusta

causa, con la ulteriore precisazione che mentre nella *compensatio lucri cum damno* il giudice previene l'arricchimento, limitando l'importo del danno attraverso la valutazione della *utilitas*, nel processo instaurato sulla base dell'azione generale di arricchimento, ex art. 2041 c.c., il giudice rimuove gli effetti dell'arricchimento stesso, mediante il riconoscimento di una attribuzione patrimoniale a favore di chi subisce il danno.

Gli orientamenti giurisprudenziali sono stati in proposito alquanto ondivaghi. Se infatti da un lato si è affermato che il legislatore - con la modifica introdotta dalla legge n. 102/2009, la quale ha previsto che il giudice contabile debba tenere conto anche dei vantaggi conseguiti "*da altra amministrazione*" - avrebbe manifestato il chiaro intento di fare propria la tesi favorevole all'applicazione estensiva della *compensatio*, accogliendo l'orientamento giurisprudenziale secondo cui la compensazione doveva ritenersi operante anche nell'ipotesi in cui danni e vantaggi fossero riferibili ad amministrazioni diverse, dall'altro si è fatto presente che, quanto alla prospettazione dell'unitarietà della finanza pubblica allargata, che farebbe perdere rilevanza al danno di un soggetto pubblico quando vi corrisponda il vantaggio di un altro soggetto pubblico, essa sarebbe altamente suggestiva, incontrando notevole consenso nella giurisprudenza di questa Corte, prima che nelle recenti leggi di riforma si considerasse espressamente il danno a soggetto diverso dall'ente di appartenenza, in vario modo regolandolo, il che comunque dimostrerebbe che il legislatore non

avrebbe accolto quella tesi unitaria, prendendo in considerazione il danno con riferimento al singolo soggetto.

5. Ma la sentenza n. 24/2020 di queste Sezioni riunite già si è soffermata su quanta acqua sia scorsa sotto i ponti dei concetti di settore pubblico allargato o di finanza pubblica allargata.

I principi di coordinamento della finanza pubblica si applicano oggi a tutte le istituzioni pubbliche, a partire dagli organi ed enti costitutivi della Repubblica italiana (art. 114 Cost.), ivi comprese le autonomie speciali (regioni e province autonome) di cui non può certo dubitarsi che siano "parte integrante" della "finanza pubblica allargata" della Repubblica italiana. La necessità di una "visione unitaria" di finanza pubblica è garanzia d'unità della Repubblica italiana talora intesa come "Stato comunità", talaltra, e più propriamente, come "Stato ordinamento", secondo un costrutto istituzionale che travalica le semplici considerazioni di finanza pubblica e di patto di stabilità.

Più precisamente, se è vero che i principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica traggono fondamento dal carattere unitario della Repubblica italiana (art. 5 Cost.), occorre riconoscere che negli ultimi anni la sua definizione unitaria ha assunto un carattere sovranazionale, soprattutto come parte costitutiva dell'Unione europea (art. 117, comma 1, Cost.). Obblighi di risanamento della finanza pubblica che riguardano tutti gli organi ed enti che sono ritenuti tradizionalmente parte costitutiva della Repubblica italiana - come le autonomie ordinarie speciali, ed ancor

prima lo Stato in tutte le sue articolazioni - ma che logicamente riguarda inevitabilmente anche le istituzioni dell'Ue, come parti di un ordinamento più generale, cui partecipano gli ordinamenti degli Stati membri.

Si assiste, dunque, ad una molteplicità di relazioni disomogenee, intercorrenti tra istituzioni che non sono omogenee. Ciò porta all'elaborazione di principi come punto di coesione ultima, come momento di limite alle autonomie, che sono essi stessi molteplici, cioè tanti principi - o composizioni di essi - quante sono le differenti relazioni e necessità di riduzione ad unità, tanti enunciati concreti che la giurisprudenza riconosce per offrirne protezione.

Dall'odierno diritto positivo - così come interpretato dalla Corte costituzionale - emerge, dunque, una linea interpretativa che appare di grande interesse. I poteri di coordinamento della finanza pubblica assumono a fondamento l'esistenza di un unico patrimonio pubblico, perché unica è la popolazione di riferimento organizzata in comunità unitaria, che trova descrizione seppure sommaria anzitutto nel bilancio della Repubblica italiana, che attraverso la moneta è strettamente collegato al patrimonio e alla comunità sovrana di ciascuno degli altri Stati dell'Unione.

Inteso in senso ampio, un unico patrimonio che è alla base di tutti gli enti pubblici, riferimento dei creditori secondo regole che procedimentalizzano e parzialmente impongono preventive escussioni sulle partite dei bilanci di ciascuno, ma che non li separano mai nettamente in ragione della personalità giuridica di ciascuno,

secondo enunciati che trovano conferma nella letterale definizione di comuni, province, città metropolitane e regioni (art. 114, comma 2, Cost.) come enti autonomi, con definizione che non erge l'autonomia patrimoniale perfetta di ciascuno (personalità giuridica) a una separazione giuridica netta dei patrimoni tra parti e insieme della Repubblica italiana (art. 114, comma 1, Cost.), ivi compresa l'appartenenza all'Unione europea di ogni Stato membro.

E ciò senza voler scomodare l'art. 120, comma 2, Cost. ove è espressamente richiamata l'unità economica quale valore che assurge al rango costituzionale da cui è lecito dedurre che il coordinamento della finanza pubblica è funzionale anche alla protezione della unità economica della Repubblica.

Siffatta impostazione riesce, dunque, ad assicurare un sufficiente livello di conformazione (limitatamente ai profili generali) dei documenti di bilancio e rende possibile la necessaria omogeneità dei dati finanziari ed economici complessivi provenienti dai diversi livelli istituzionali, in funzione della loro lettura sistemica, della loro confrontabilità, della loro analisi comparata - peraltro, con sicuro miglioramento, in termini gestionali, della programmazione economico-finanziaria e dei risultati dell'attività pubblica - al fine di concorrere a garantire, in via generale, non solo il coordinamento della finanza pubblica, ma primariamente l'osservanza dei principi costituzionali di equilibrio di bilancio di cui ai novellati art. 81, comma 1, art. 97, comma 1, ed art. 119, comma 1, Cost., di rispetto dei vincoli economici e finanziari derivanti dall'ordinamento dell'Unione

europea, e del più generale principio di buon andamento della pubblica amministrazione.

6. Quanto precede sembra rendere inevitabile portare ad ulteriori, ma conformi, conseguenze rispetto a quanto già affermato da queste Sezioni riunite con la sentenza n. 24/2020, dando cioè una chiave di lettura “nuova” ai concetti di “*compensatio*”, “*vantaggio*” od anche “*danno*” nell’ambito della fattispecie trattata.

Una lettura che, pur non prescindendo dagli elementi “tecnici” di base già ampiamente citati ed in particolare relativi al fatto che ai fini della validità della compensazione, è necessario che la stessa si ricolleggi ad un unico fatto genetico, produttivo sia del danno che dei presunti vantaggi, consideri necessariamente non solo il danno patrimoniale, inteso quale diminuzione pecuniaria derivante dal danno emergente e dal lucro cessante, ma anche il danno c.d. finanziario, tenendo presente che esso per essere tale deve, in conclusione, determinare l’alterazione dell’equilibrio economico-finanziario della singola p.a., con conseguente pregiudizio per l’azione amministrativa, nell’ambito dei più ampi rapporti di coordinamento finanziario e finanche di armonizzazione dei bilanci pubblici. E ciò non appare accadere laddove al mero calcolo contabile di dare/avere si sostituisce, anche nel caso di specie tipizzato da un rapporto trilatero, una più ampia e generale visione di unitarietà della finanza pubblica.

In tale ottica, non vi è chi non veda come il quesito oggi posto all’attenzione di queste Sezioni riunite non possa che essere risolto,

alla luce di tutte le considerazioni svolte, nel senso di ritenere che, in ipotesi di danno erariale conseguente all'omesso versamento dei compensi di cui all'art. 53, comma 7 e seguenti, del d.lgs n. 165 del 2001 da parte di pubblici dipendenti (o, comunque, di soggetti in rapporto di servizio con la p.a. tenuti ai medesimi obblighi), la quantificazione sia da effettuare al lordo delle ritenute fiscali IRPEF operate a titolo d'acconto sugli importi dovuti o delle maggiori somme eventualmente pagate per la medesima causale sul reddito imponibile.

7. Le spese del presente procedimento saranno regolate all'esito della pronuncia di merito.

PER QUESTI MOTIVI

La Corte dei conti, Sezioni riunite in sede giurisdizionale e in sede di questione di massima, danno soluzione al quesito posto con ordinanza di deferimento della Sezione I giurisdizionale centrale d'appello n. 28/2021, depositata il 6 luglio 2021, enunciando il seguente principio di diritto:

“In ipotesi di danno erariale conseguente all'omesso versamento dei compensi di cui all'art. 53, comma 7 e seguenti, del d.lgs n. 165 del 2001 da parte di pubblici dipendenti (o, comunque, di soggetti in rapporto di servizio con la p.a. tenuti ai medesimi obblighi), la quantificazione è da effettuare al lordo delle ritenute fiscali IRPEF operate a titolo d'acconto sugli importi dovuti o delle maggiori somme eventualmente pagate per la medesima causale sul reddito imponibile”.

Rimette al merito la regolazione delle spese del presente giudizio.

Manda alla Segreteria per gli adempimenti di cui all'art. 116 del d.lgs. 26 agosto 2016, n. 174 e ss.mm.

Così deciso in Roma, nella camera di consiglio del 29 settembre 2021.

IL PRESIDENTE ESTENSORE

Mauro Orefice

f.to digitalmente

La presente decisione è stata depositata in Segreteria in data 11 ottobre 2021.

Il Dirigente

Maria Laura Iorio

f.to digitalmente