

REPUBBLICA ITALIANA
IN NOME DEL POPOLO ITALIANO

Sent 366/2016

LA CORTE DEI CONTI

Sezione Terza Giurisdizionale Centrale d'Appello

composta dai seguenti Magistrati:

Enzo Rotolo	Presidente
Antonio Galeota	Consigliere relatore
Giuseppina Maio	Consigliere
Elena Tomassini	Consigliere
Giuseppe Di Benedetto	Consigliere

SENTENZA

Sul ricorso in appello n. 46924 proposto dal Procuratore Regionale presso la Sezione Giurisdizionale Veneto di questa Corte, contro i signori GUIDO CAVALER, ALESSANDRO CERESA, PAOLO DOMENICO CHIGNOLA, DIMITRI MARTINELLI, ENZO MASIN, GIAMPIERO PERUSI, STEFANO ROSSATO e ITALO CORRADI, rappresentati e difesi dall' avv.to Luigi Annunziata, elettivamente domiciliati ai fini del presente giudizio presso la cancelleria della Corte dei conti in Roma , via Baiamonti 25 nonché contro i signori FRANCO POLLANI, SILVIO CHIECCHI, ROSA PEROTTI, CLAUDIO BELLORIO, CRISTIANO MACCAGNANI e SIMONE FACCI, rappresentati e difesi dagli avv.ti Giovanni Sala e Luigi Manzi, elettivamente domiciliati presso lo studio di quest'ultimo in Roma, via Confalonieri n. 5, nonché contro il signor STEFANO ROMITO;



avverso

la sentenza della Sezione Giurisdizionale Veneto di questa Corte n. 199/2013, depositata il 12.6.2013, non notificata;

uditi, alla pubblica udienza del giorno 1 luglio 2016 con l'assistenza del Segretario Sig.ra Lucia Bianco, il relatore, dott. Antonio Galeota, L'Avv.to Salvatore Di Mattia per delega dell'avv.to Luigi Manzi, l'Avv.to Luigi Annunziata e il P.M. nella persona del VPG Francesco D'Amaro;

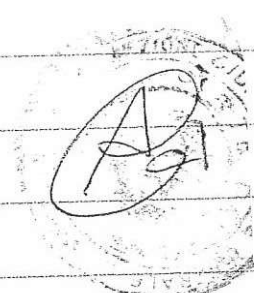
Ritenuto in

FATTO

Con la sentenza in epigrafe la Sezione Giurisdizionale Veneto di questa Corte ha dichiarato il proprio difetto di giurisdizione in relazione alla vicenda che segue.

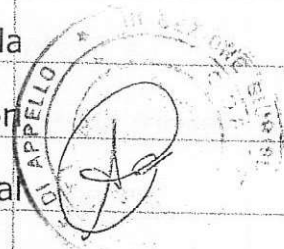
Con atto di citazione del 7 novembre 2012, la Procura Regionale presso la Sezione Giurisdizionale Veneto della Corte dei conti conveniva in giudizio il Presidente e i Consiglieri pro tempore dell'Ordine dei dottori commercialisti ed esperti contabili (O.D.C.E.C.) di Verona, in epigrafe nominati, per sentirli condannare al risarcimento del danno complessivo di € 113.205,49 oltre accessori di legge, per illegittimi affidamenti esterni.

Esponeva il Requirente di aver appreso dalla segnalazione del 24.11.2008 del Commissario straordinario dell'Ordine, nominato con decreto del Ministro della Giustizia del 22.10.2008 che aveva disposto lo scioglimento dell'Ente per irregolarità varie, che, in un contesto di diffusa irregolarità



gestionale, figuravano anche talune consulenze legali esterne affidate in violazione dell'art. 3 commi 18 e 54 della legge 244/07, con esborsi elevati ed incongrui e per attività estranee a quelle proprie dell'Ordine.

Si trattava, nello specifico, di quattro incarichi affidati agli avvocati Paolo Tebaldi, Michele Scandola, Alberto Fezzi e Antonio Baldassarre, per i quali il Requirente chiedeva la condanna del dr Italo Corradi (Presidente dell'Ordine dei dottori commercialisti di Verona dal 29/3/88 all'ottobre 2008) al pagamento di € 40.679 (per aver conferito incarichi senza una preventiva delibera del Consiglio; per aver conferito incarichi su questioni non di pertinenza dell'Ordine; per pagamenti disposti in assenza della documentazione giustificativa e di specifica del corrispettivo professionale; per non aver ottemperato a quanto stabilito dalla legge 139/2005 che unificava le professioni dei commercialisti e ragionieri in un unico albo; per aver effettuato pagamenti senza una preventiva fase di controllo e liquidazione; per non aver agito per una sollecita approvazione del consuntivo 2007 e del preventivo 2008) dei dottori Guido Cavaler di € 6.970, Paolo Domenico Chignola di € 6.970, Stefano Romito di € 768, Franco Pollani di € 5.005, Alessandra Ceresa di € 5.920, Enzo Masin di € 6.970, Silvio Chiecchi di € 5.151, Rosa Perotti di € 5.151, Dimitri Martinelli di € 5.287, Giampiero Perusi di € 5.287, Stefano Rossato di € 5.287, Caudio Bellorio di € 5.287,



Cristiano Maccagnani di € 4.237 e Simone Facci di € 4.237, nella loro qualità di consiglieri dell'Ordine che avevano deliberato affidamenti all'esterno in difetto delle condizioni legittimanti di cui all'art. 7, c. 6 d. lgs 165/01 nonché per aver promosso liti non di pertinenza dell'ente o in cui l'ente non aveva legittimazione ad agire.

La Sezione dichiarava il proprio difetto di giurisdizione in favore del G.O. sulla scorta delle motivazioni che seguono.

La sentenza impugnata muoveva da una disamina della sentenza della Cassazione Sez. 1^a n. 21226/2011 rilevante, a giudizio della Sezione territoriale, non tanto perché ha escluso il controllo di gestione della Corte dei conti sugli Ordini professionali (nello specifico, sull'Ordine dei Farmacisti), ma per le argomentazioni svolte in parte motiva che venivano raccordate con l'orientamento da ultimo elaborato dalle Sezioni Unite della stessa Corte per discernere la giurisdizione contabile.

La sentenza ha posto in luce quello che già la Sezione Controllo Enti di questa Corte (delibera n.43/1995) aveva definito come "peculiarità" degli Ordini professionali: l'assenza di contribuzioni a carico dello Stato. Gli Ordini professionali quindi, sono indubbiamente Enti pubblici non economici, perseguono sicure finalità pubbliche, ma si autofinanziano con i soli contributi degli iscritti, senza alcun apporto a carico del bilancio statale.



Ciò stante, non poteva non tenersi conto, per il Collegio di primo grado, della anzidetta peculiarità degli Ordini professionali al fine di verificare se, per gli eventuali danni cagionati al bilancio degli stessi dai propri organi, sussistesse la giurisdizione contabile.

Orbene, ormai da lungo tempo (Cass. SU n. 4511/2006) le Sezioni unite della Cassazione hanno affermato il principio per cui sussiste la giurisdizione della Corte dei conti quando si ha gestione di denaro pubblico ancorché privato sia il soggetto gestore (Corte conti sez. 1^a app. n.266/2011), atteso che *"il baricentro per discriminare la giurisdizione ordinaria da quella contabile si è, infatti, spostato dalla qualità del soggetto - che ben può essere un privato o un ente pubblico non economico - alla natura del danno e degli scopi perseguiti"* (ex plurimis, da ultimo, Cass. SU n. 7377/2013; 295/2013), *cosicché ove il privato, per sue scelte, incida negativamente sul modo di essere del programma imposto dalla P.A., alla cui realizzazione egli è chiamato a partecipare con l'atto di concessione del contributo, e la incidenza sia tale da poter determinare uno sviamento dalle finalità perseguite, egli realizza un danno per l'ente pubblico...di cui deve rispondere dinanzi al Giudice contabile...".*

La qualificazione di un ente come società di capitali è stata, altresì, considerata non ostativa al riconoscimento della sua natura pubblica se la società, le cui azioni siano possedute,

prevalentemente o esclusivamente, da un ente pubblico, costituisce un mero strumento per la gestione di un servizio pubblico (Cass. SU 9096/2005).

L'orientamento così inaugurato, è stato successivamente confermato e ribadito in successive pronunce: (v. Cass. S.U. n. 7377/2013; 295/2013; 23599/2010, 4309/2010, 20434 e 24671 del 2009).

Nella sostanza, sulla base di tale ormai consolidato orientamento, deve ritenersi che il criterio principe per individuare la giurisdizione contabile, è quello cd. oggettivo, basato sulla "natura pubblica" delle risorse gestite, in uno con la finalità pubblica perseguita, che vale a connaturare il danno quale "erariale", a prescindere ed indipendentemente, dalla natura pubblica o privata del soggetto agente atteso che "...la responsabilità amministrativa contabile grava anche sui privati che abbiano posto in essere i presupposti per una illegittima erogazione di denaro pubblico..." (cfr. Corte di Cassazione SS.UU., sent. n.16849/12).

L'evoluzione della giurisdizione contabile in senso sempre più marcatamente oggettivo, ha comportato, da un lato, l'estensione della potestas iudicandi a fattispecie prima escluse in base al criterio soggettivo della natura pubblica dell'agente (si pensi ai privati destinatari di finanziamenti pubblici malgestiti o distratti per altri scopi); dall'altro, non può non comportare, a contrariis e per coerenza, il disconoscimento della giurisdizione

contabile a favore della giurisdizione ordinaria in casi in cui, pur a fronte della natura e delle finalità pubbliche dell'ente, manchino risorse pubbliche da gestire. Circostanze che ricorrono tutte nella fattispecie odierna.

Gli Ordini territoriali dei dottori commercialisti infatti, sono espressamente definiti dall'art. 6 co. 3 del D.Lgs. n.139/2005, "enti pubblici economici a carattere associativo ... dotati di autonomia patrimoniale e finanziaria, (che) determinano la propria organizzazione con appositi regolamenti, nel rispetto delle disposizioni di legge e del presente decreto e sono soggetti esclusivamente alla vigilanza del Ministero della Giustizia". Autorevole dottrina ha definito gli Ordini professionali quali enti ad appartenenza necessaria, atteso che per l'esercizio di determinate professioni (cd. protette), quale quella di commercialista, è obbligatoria l'iscrizione all'Albo professionale la cui tenuta e gestione spetta istituzionalmente all'Ente rappresentante della categoria. Gli Ordini godono, per tabulas, di autonomia finanziaria: si finanziano esclusivamente con "contributi" a carico degli iscritti all'Albo. L'art. 12 lett. p) e q) del D.Lgs. n.139/2005 prevede infatti, tre tipologie di contributi: un contributo una tantum per l'iscrizione all'albo; un contributo annuale a favore dell'Ordine territoriale ed un contributo annuale in favore del Consiglio Nazionale. Ulteriore entrata è rappresentata dalla "tassa per il rilascio di certificati e di copie dei pareri per la liquidazione degli onorari". La

provvista finanziaria è costituita pertanto, unicamente da prelievi a carico degli iscritti.

E' pacifico, per la Sezione Veneto di questa Corte, quindi, che gli ordini professionali non beneficiano di alcun contributo pubblico, sicché, in assenza di finanziamenti pubblici diretti o indiretti, le uniche entrate di cui si alimenta il bilancio dell'Ente sono i "contributi" che costituiscono, sempre secondo il Giudice territoriale, una forma di autofinanziamento, estrinsecazione dell'autonomia finanziaria riconosciuta ex lege.

Ne consegue, per il Giudice veneto, che le risorse finanziarie in gestione all'Ordine non hanno alcuna provenienza pubblica, sicché il depauperamento delle stesse si traduce in un danno essenzialmente "privato", come private sono le entrate dell'Ente. E allora, se il criterio discernitivo della giurisdizione contabile è, come innanzi detto, quello oggettivo della natura del danno, in uno con la natura pubblica delle finalità perseguite, lì dove manchi un "danno pubblico", come nella specie, la Corte dei conti è carente di giurisdizione.

Tale conclusione, viene precisato, non è in contrasto con quanto affermato dalla Prima Sezione della Cassazione nella richiamata sentenza 21226/2011, là dove si rammenta che l'avvenuto riconoscimento da parte della stessa Suprema Corte (sent. 5393/95), della giurisdizione contabile "nella fattispecie ora considerata", non può essere interpretata come un precedente a sostegno della bontà della tesi della sussistenza



del controllo della Corte dei conti sugli Ordini professionali, "e ciò per l'assoluta diversità della funzione giurisdizionale rispetto a quella di controllo sulla quale qui si controverte, che non consente di configurare alcuna analogia fra le due distinte ipotesi".

Ed invero, si continua, "non ignora il Collegio che, con la sentenza n.5393/1995, la stessa Corte di Cassazione ebbe a riconoscere la giurisdizione contabile in ordine alla richiesta risarcitoria del Collegio provinciale dei geometri per il danno subito a seguito degli ammanchi di cassa perpetrati dal tesoriere dell'ente; ma la giurisdizione in fattispecie era stata affermata, a quei tempi, sul "concorso di tre elementi: vale a dire che il danno sia lamentato dallo Stato, da un ente territoriale minore o da un altro ente pubblico non economico; che sia chiamato a risponderne un soggetto legato all'ente da un rapporto di impiego o anche di semplice servizio; che il danno medesimo sia stato causato nell'esercizio di un'attività inerente a tale rapporto" (così, Cass. n.5393/1995 in motivazione). Trattavasi, evidentemente, dell'ormai abbandonato criterio soggettivo che ancorava la giurisdizione contabile alla natura pubblica dell'ente e al rapporto di servizio con l'agente."

Le altre decisioni (Cass. 19667/2003; 12010/1990; 2079/1990) richiamate da Cass. 21226/2011, avrebbero riguardo in realtà agli Ordini professionali in quanto tali, non

alla giurisdizione contabile.

I delineati elementi distintivi degli Ordini professionali, ovvero la loro natura di enti pubblici non economici, operanti sotto la vigilanza dello Stato per scopi di carattere generale e le cui prestazioni lavorative subordinate integrano un rapporto di pubblico impiego, come espresse dalla 1^a Sezione della Cassazione, sarebbero da considerarsi (non solo ai fini del controllo, ma) anche in punto di giurisdizione, ormai, recessive di fronte al criterio principe della "natura del danno" individuato dalla Suprema Corte a partire dalla nota sentenza 4511/2006 e tutt'ora imperante.

Anche con riferimento ai precedenti contabili in materia (exempli gratia: Sezione Giurisdizionale Abruzzo, in relazione all'ordine dei giornalisti n. 2047/2010), valgono sostanzialmente le stesse argomentazioni di cui sopra.

Osserva, inoltre, il Collegio veneto, che a conclusioni diverse da quelle innanzi delineate sull'assenza in fattispecie, di un danno pubblico, non sembra possibile pervenire nemmeno con riferimento alla natura – che sarebbe "tutt'ora controversa in dottrina" – dei "contributi" versati dagli iscritti all'Ordine professionale.

Una parte della dottrina tributaria, invero, annovera tali proventi nella categoria (elaborata dalla dottrina francese) della "parafiscalità" in ragione del carattere obbligatorio della prestazione che incide su una cerchia ristretta di soggetti (gli

iscritti all'albo) e non sulla collettività dei cives. Secondo altra dottrina, definita maggioritaria, sarebbero propriamente da qualificare come parafiscali, invece, solo i contributi previdenziali e assistenziali dovuti dal prestatore di lavoro all'ente previdenziale in forza di norme di legge, sicché parafiscali sarebbero solo le entrate relative al finanziamento della sicurezza sociale, caratterizzate da un lato, per essere dovute a enti pubblici non territoriali (INPS, INADEL, altre casse e gestioni separate ecc.), dall'altro per essere prelevate da questi in virtù della potestà d'imperio loro conferita dalla legge.

Se così fosse, parrebbe agevole escludere dal novero degli stessi i "contributi" in esame che, al di là del nomen, non hanno certamente natura, né funzione previdenziale tant'è che non vengono versati all'ente previdenziale (Cassa dei commercialisti) bensì all'Ordine (vedi art. 12 lett. p) e q) del D.Lgs. n.139/2005 innanzi richiamato).

In ogni caso, in disparte la configurabilità o meno degli stessi quali proventi parafiscali, non ritiene la Sezione territoriale che dalla mera obbligatorietà degli stessi, peraltro circoscritta agli iscritti all'Ordine e non gravante sulla collettività, né tantomeno dalla facoltà che avrebbe l'Ente di procedere alla raccolta degli stessi secondo le modalità previste per la riscossione delle imposte dirette (iscrizione a ruolo), possano trarsi conseguenze rilevanti in tema di giurisdizione



contabile.

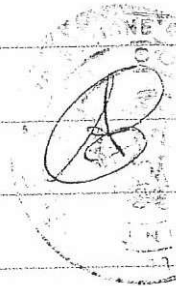
La Suprema Corte quindi, avrebbe escluso in radice che i contributi versati dagli iscritti agli Ordini professionali abbiano natura di prelievi tributari.

Traendo le somme da quanto sopra argomentato, la Sezione Veneto conclude che allo stato attuale della normativa e giurisprudenza in materia, non residuerebbero spazi per affermare la giurisdizione contabile in fattispecie, e ciò in assenza di concreti elementi oggettivi sui quali fondarla.

Di qui la sentenza, avverso la quale si grava il P.R. Veneto di questa Corte per i seguenti motivi:

a) E' erroneo porre a base del convincimento del Giudice territoriale le pronunce della Cassazione che valorizzano l'elemento oggettivo costituito dal carattere pubblico delle risorse gestite e delle finalità connesse al loro impiego, atteso che il contesto al quale fanno riferimento tutte le sentenze citate è quello relativo alla assegnazione di fondi pubblici a soggetti privati che questi destinano ad un proprio progetto che però coincide con le finalità istituzionali dell'ente erogatore (con ampliamento della sfera del rapporto di servizio). In tal senso, l'asserito mutamento di indirizzo della Cassazione sul tema non esiste.

b) E' errato affermare che "le risorse finanziarie in



gestione all'Ordine non hanno alcuna provenienza pubblica" "sicché il depauperamento delle stesse si traduce in un danno essenzialmente "privato" come private sarebbero le entrate dell'ente". Invero, il denaro, quale che sia il titolo del versamento, per il fatto stesso di entrare nel patrimonio dell'ente pubblico, destinato a fini pubblici, è da considerare risorsa pubblica (Cass. Sent. 30176/2011, 36/2011), come previsto dalla legge che disciplina gli ordini professionali dei dottori commercialisti e le funzioni pubbliche da questi esercitate (art. 6 d.l.vo 139/05). E', in sostanza, irrilevante una analisi della natura dell'entrata di un ente pubblico, essendo invece rilevanti le funzioni pubbliche esercitate da un ente pubblico, come tale considerato dalla legge (vedasi, ad esempio, le Camere di Commercio, sulle quali la giurisdizione di questa Corte non è mai stata posta in discussione).

Si sono costituiti i dottori Pollani, Chiecchi, Perotti, Bellorio, Maccagnani, Facci, secondo i quali nell'atto di appello del P.R. si anniderebbe una contraddizione (o, perlomeno, un paradosso), laddove sembrerebbe ritenere ammissibile, ai fini del radicamento della giurisdizione contabile, il ricorso al criterio oggettivo del carattere pubblico delle risorse quando si traduca in un

ampliamento della sfera del rapporto di servizio, mentre tale criterio non varrebbe quando si tratti di sottrarre ambiti di intervento alla giurisdizione contabile.

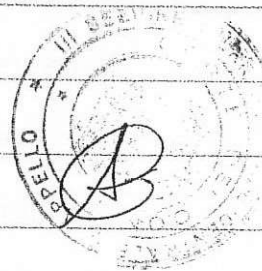
In realtà, la sentenza ha messo bene a fuoco la peculiare natura degli ordini professionali, che non beneficiano di alcun contributo pubblico, ma si avvalgono soltanto delle risorse che traggono dai contributi degli associati, non determinati ex lege ma per libera determinazione degli associati stessi, non gravanti sulla collettività. Né rileva la natura, non contestata, di ente pubblico (non economico) degli ordini professionali, attesa la natura funzionale e cangiante di tale nozione, essendo, del resto, la vigilanza del Ministero limitata solo ad assicurare il regolare funzionamento dell'ente.

Il carattere associativo e peculiare degli ordini professionali, in sostanza, la sua autonomia patrimoniale e finanziaria, la cura esclusiva degli interessi della categoria di appartenenza, le risorse economiche tratte esclusivamente dagli appartenenti alla categoria interessata, militano unitariamente e univocamente ad escludere la giurisdizione di questa Corte sugli stessi, come confermato dalla stessa Corte di Giustizia dell'Unione Europea nella decisione del 12.9.2013, causa C-526/11).

Si sono costituiti in giudizio anche i dottori Cavaler, Ceresa, Chignola, Martinelli, Masin, Perusi, Rossato e Corradi. Essi, richiamandosi alla più volte citata sentenza della Cassazione n. 21226/2011, affermano che gli ordini professionali di autofinanziano con risorse che non hanno alcuna provenienza pubblica, sicché il depauperamento delle stesse si traduce, come fatto opportunamente presente dalla sentenza impugnata, in un danno "privato", di tal che il parametro di riferimento della responsabilità erariale è rappresentato dalla provenienza dal bilancio pubblico dei fondi erogati. Orbene, l'asserito danno arrecato, secondo la prospettazione attrice, all'ordine professionale dei dottori commercialisti di Verona non si riverbera in alcun modo sul bilancio pubblico, atteso che un eventuale caso di mala gestio potrebbe essere sanzionato dall'ordine stesso, investito dal singolo associato che può impugnare, innanzi al G.O., la delibera assembleare asseritamente dannosa, senza appesantire ulteriormente la Corte dei conti con questioni già oggetto di tutela specifica.

Nella odierna pubblica udienza le parti hanno ulteriormente argomentato in ordine alle rispettive prospettazioni.

In particolare, la P.G. ha puntualizzato che: a) il



riferimento alla sentenza 21226/2011 della Cassazione non appare perspicuo, in quanto lo stesso Giudice regolatore della giurisdizione ha negato ogni possibile assimilazione tra le funzioni di controllo e quelle giurisdizionali imputate alla Corte dei conti; b) ai fini del radicarsi della giurisdizione contabile non si può avere riguardo alla provenienza delle entrate, ma al fatto che tali entrate rientrino nell'ambito di un patrimonio pubblico; diversamente opinando, si arriverebbe alla assurda conseguenza di ritenere "private", ad esempio, le risorse provenienti dagli studenti delle Università o, per paradosso, gli stessi tributi di ciascun privato cittadino. La P.G. chiede quindi, conclusivamente, che l'appello venga accolto, con rinvio del giudizio alla Sezione territoriale per pronunciarsi sul merito della causa, ex art. 105 R.D. 1038/1933.

Secondo l'avv. Di Mattia, nella presente fattispecie non sono in discussione le funzioni pubbliche esercitate dal collegio professionale dei dottori commercialisti ed esperti contabili di Verona, ma la gestione delle risorse dello stesso ente pubblico; essendo questo il "thema decidendum", non può esservi dubbio alcuno che tali risorse attengano esclusivamente ai fini privati dell'ordine stesso, a nulla rilevando, in fattispecie, che l'ordine sia stato commissariato dal Ministero

competente. Il Difensore chiede quindi, conclusivamente, il rigetto dell'appello, con vittoria di spese e onorari.

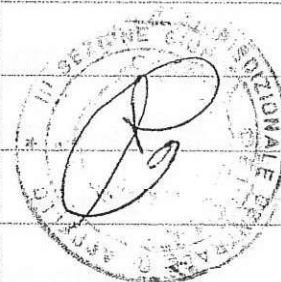
L'avv. Annunziata afferma che, anche accedendo alle argomentazioni della Procura Generale, avuto riguardo alla destinazione delle risorse, non vi è dubbio che esse non fuoriescono dall'ambito gestionale interno dell'ordine professionale, non accedono in alcun modo al bilancio pubblico, non afferiscono alla "finanza pubblica allargata" e, come tali, non possono essere sottoposte alla giurisdizione del Giudice contabile.

Anche l'avv. Annunziata chiude, quindi, la propria requisitoria insistendo per il rigetto dell'appello, con vittoria di spese e onorari.

DIRITTO

L'appello del P.R presso la Sezione Veneto di questa Corte deve essere accolto per le ragioni che seguono.

1) Mette conto precisare, in via principale, che le Parti in controversia non contestano che gli Ordini e Collegi professionali, come in ipotesi l'Ordine dei dottori commercialisti ed esperti contabili di Verona, abbiano natura di "Enti pubblici associativi non economici ad appartenenza necessaria" (ex pluribus Corte Cost., 3 novembre 2005, n. 405, Corte di Cass. SS.UU. 03 novembre 2009, n. 23209, id. 24 giugno 2009, n. 14812, id 12 marzo 2008, n. 6534, Cons. di Stato, 27 ottobre



2003, n. 4061, id. Sez. III, 11 giugno 2000, n. 139, Corte dei conti, Sez. Campania, 22 ottobre 2010, n. 2047, Sez. Abruzzo, 03 ottobre 2002, n. 699, confermata da Corte dei conti, Sez. 3[^], 10 settembre 2003, n. 392, Sez. Veneto, n. 199, del 12 giugno 2013, id. n. 23, del 12 gennaio 2014), come, del resto, espressamente stabilito dall'art. 6, d. lgs 139/2005.

Ciò premesso, occorre rilevare che l'impianto motivazionale della sentenza impugnata prende le mosse da una sentenza della Suprema Corte (Sez. 1), n. 12226/2011 che ha avuto riguardo non già alla sussistenza della giurisdizione della Corte dei conti in materia di ordini professionali, ma alla (denegata) sussistenza del controllo di gestione della Corte dei conti, Sezione Enti, previsto dalla legge 14 gennaio 1994, n. 20, art. 3, comma 4.

E tale percorso argomentativo viene intrapreso e sviluppato ancorché nella stessa sentenza del Giudice della Nomofilachia or ora segnalata si esponga, in maniera incontrovertibile che *"... l'assoluta diversità della funzione giurisdizionale rispetto a quella di controllo sulla quale si controverte, ... non consente di configurare alcuna analogia fra le due distinte ipotesi"*, (come riportato anche dalla sentenza impugnata) oltre alla considerazione secondo la quale *"Il punto in contestazione non è infatti quello relativo all'esistenza o meno di un interesse pubblico al corretto espletamento dei compiti istituzionali da parte degli ordini professionali"*,

(riconosciuto sussistente per incontestata evidenza) "ma piuttosto quello di stabilire se la natura dell'interesse esistente richieda o meno l'esercizio di un controllo da parte della Corte dei Conti".

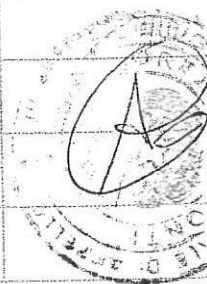
Le motivazioni ivi contenute, peraltro, vengono utilizzate al fine di contrastare le statuizioni contenute in altra sentenza della Cassazione (a Sezioni Unite), la n. 5393/95 che rappresenta l'ultimo arresto giurisprudenziale di quel Consesso esattamente in ordine alla specifica questione che ne occupa, e che si è, sul punto, pronunciata in maniera motivatamente affermativa, senza che innanzi al Giudice della giurisdizione sia mai stata riproposta (a quel che è dato desumere da una analisi della copiosa banca dati delle sentenze), pur dopo una indubbia dinamica giurisprudenziale della quale si darà conto, la sussistenza della giurisdizione di questo Giudice sugli ordini professionali.

Tale sentenza, in particolare, viene sottoposta a serrata critica, in base all'assunto secondo cui essa farebbe riferimento ad un "ormai abbandonato criterio soggettivo che ancorava la giurisdizione contabile alla natura pubblica dell'ente e al rapporto di servizio con l'agente."

L'affermazione non appare del tutto persuasiva, sia, in generale, per l'intransigenza dell'assunto, sia con specifico riguardo alla fattispecie concreta.

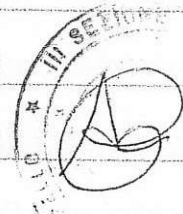
Invero, anche a voler accedere alla schematizzazione

motivazionale fatta propria dalla sentenza impugnata, che si impernia su una asserita, progressiva e tendenziale valorizzazione, da parte del Giudice regolatore della giurisdizione contabile rispetto a quella ordinaria, del menzionato "criterio oggettivo" (volto alla disamina del carattere pubblico o privato delle risorse), rispetto a quello (ritenuto recessivo) di tipo soggettivo (volto a far derivare dalla natura pubblica dell'ente la consequenziale connotazione pubblica del danno), tale ultimo criterio discrezionale ai fini della giurisdizione contabile non può, comunque, definirsi "abbandonato", ma, semmai, integrativo (ove occorra) del primo, sia a fini di ampliamento della giurisdizione contabile, sia per limitarne la "vis espansiva".



Nel primo senso sembra andare, esemplificativamente, l'ordinanza n. 27092 del 22/12/2009, che, nel caso di RAI s.p.a., ha riconosciuto la giurisdizione della Corte dei conti in ragione della natura sostanziale di ente assimilabile a una amministrazione pubblica che le va riconosciuta, nonostante l'abito formale che riveste di società per azioni. *"La Rai, infatti, nonostante la veste di società per azioni (peraltro partecipata totalitariamente da enti pubblici), ha natura sostanziale di ente pubblico, con uno statuto assoggettato a regole legali, per cui essa è: designata direttamente dalla legge quale concessionaria dell'essenziale servizio pubblico radiotelevisivo; sottoposta a penetranti poteri di vigilanza da parte di*

un'apposita commissione parlamentare; destinataria di un canone d'abbonamento avente natura di imposta; compresa tra gli enti sottoposti al controllo della Corte dei Conti cui lo Stato contribuisce in via ordinaria; tenuta all'osservanza delle procedure di evidenza pubblica nell'affidamento degli appalti; né l'esperibilità dell'azione di responsabilità amministrativa è ostacolata dalla possibilità di promuovere l'ordinaria azione civilistica di responsabilità, poiché la giurisdizione civile e quella contabile sono reciprocamente indipendenti nei loro profili istituzionali, sicché il rapporto tra le due azioni si pone in termini di alternatività anziché di esclusività, dando luogo a questioni non di giurisdizione ma di proponibilità della domanda".



Nello stesso senso può citarsi, altresì, S.U. sent. 30176/2011, secondo la cui massima "Al fine di stabilire la natura giuridica, se pubblica o privata, degli enti di assistenza pubblica deve farsi ricorso ai criteri indicati dal decreto del Presidente del Consiglio dei Ministri del 16 febbraio 1990, che, reputato legittimo dalla Corte costituzionale (sent. n. 466 del 1990), enuncia criteri ricognitivi di principi generali dell'ordinamento. Pertanto, la Fondazione Banco di Napoli per l'assistenza dell'Infanzia ha natura di soggetto di diritto pubblico, attesa l'assenza del carattere associativo, la mancata costituzione da parte di privati, la nomina pubblica di sei degli otto componenti del c.d.a. e l'assenza di ispirazione religiosa;

sussiste, di conseguenza, la giurisdizione della Corte dei conti per far valere la responsabilità amministrativa di un componente del consiglio di amministrazione dell'IPAB per i danni arrecati all'ente".

In senso invece limitativo della giurisdizione contabile a vantaggio di quella ordinaria, ma sempre utilizzando (anche, ma non solo) criteri "soggettivi", è poi la copiosa giurisprudenza della Cassazione attinente alla "vexata quaestio" della latitudine della giurisdizione contabile in ordine alle società "in house", "così dovendosi intendere quelle in cui sussista la contemporanea presenza di tre requisiti: 1) che il capitale sociale sia integralmente detenuto da uno o più enti pubblici per l'esercizio di pubblici servizi e lo statuto vieti la cessione delle partecipazioni a privati; 2) che la società esplicitamente la propria attività prevalente in favore degli enti partecipanti, in modo che l'eventuale attività accessoria non implichi una significativa presenza sul mercato e rivesta una valenza meramente strumentale; 3) che la gestione sia per statuto assoggettata a forme di controllo analoghe a quelle esercitate dagli enti pubblici sui propri uffici, con modalità e intensità di comando non riconducibili alle facoltà spettanti al socio ai sensi del codice civile.». (v. Cass. S.U. 25-11-2013 n. 2628 e, da ultimo, ord.7293/2016 dichiarativa del difetto di giurisdizione del giudice contabile in ordine a pretesi illeciti commessi da un soggetto che ricopriva il ruolo di direttore



marketing della S.p.A. Mostra d'Oltremare).

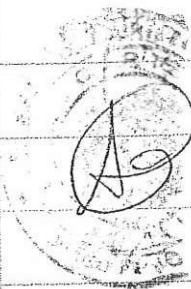
Ciò esposto in termini generali, nello specifico occorre rilevare, ritornando per un momento alla criticata sentenza 5393/1995 regolatrice della giurisdizione contabile sui collegi professionali, che essa, lungi dal configurare una motivazione esclusivamente "soggettiva" della affermata giurisdizione contabile, ha avuto, invece, riguardo anche ad altri aspetti, di natura eminentemente "oggettiva", non alternativi ma, per l'appunto, complementari a quelli valorizzati dalla Sezione territoriale, ben evidenziati nella parte in cui si afferma che "è indubitabile la qualificazione pubblica del patrimonio oggetto della gestione in considerazione" (che allude ad un profilo oggettivo della giurisdizione)_ "sia della natura del Collegio professionale" (indubbio profilo soggettivo) "sia delle finalità pubblicistiche dei beni spettanti al Collegio stesso" (altro profilo indubitabilmente oggettivo, riconosciuto dalla stessa Sezione territoriale ma ritenuto, seppure implicitamente, irrilevante).

La casistica giurisprudenziale esaminata, meramente esemplificativa, è funzionale a rendere icasticamente evidente che una siffatta generalizzazione (secondo uno schema di radicamento della giurisdizione contabile fondato sulla alternativa "soggettivo - oggettivo" - come sopra evidenziata - nonché sulla realizzata prevalenza del secondo criterio discrezionale sul primo), sussume indebitamente, entro un rigido recinto interpretativo, un percorso giurisprudenziale che



appare ben più complesso e articolato, entro il quale, in realtà, coesistono e convivono i due elementi ritenuti, a torto, irrimediabilmente confliggenti, per la assorbente e decisiva considerazione che, onde individuare esattamente la giurisdizione, deve aversi riguardo a quanto stabilito, in termini assai ampi, dalla normativa di rango costituzionale (art. 103 Cost. ancorché secondo ambiti la cui concreta determinazione è rimessa alla discrezionalità del legislatore), di cui la Cassazione è fedele interprete *in relazione alla fattispecie dedotta e prospettata concretamente in giudizio.*

La inadeguatezza di uno schema siffatto è confermata dalla analisi delle sentenze addotte dalla Sezione territoriale al fine di denegare la giurisdizione contabile, previa disamina dei casi per i quali, invece, tale giurisdizione è stata ritenuta sussistente (ex plurimis: Cass. S.U. 20434/2010, 23599/2010, 295/2013, a cui potrebbe aggiungersi, ex novo, sent. 1515/2016). Trattasi, sistematicamente, di fattispecie concrete che hanno avuto riguardo ad assegnazione di fondi pubblici a soggetti privati e che questi ultimi destinano ad un programma o progetto che coincide con finalità istituzionali dell'ente erogatore del contributo. Il privato, in tali evenienze, è stato ritenuto responsabile del danno erariale per avere sviato dal programma o dal progetto per il quale aveva ricevuto il contributo. In tale evenienza, si è trattato di un ampliamento della giurisdizione contabile.



Ma, dalla casistica concreta sopra esposta, non sembra lecito trarre considerazioni di ordine generale e "a contrariis" per denegare la giurisdizione in relazione ad altra fattispecie, come quella in esame, dove si ha riguardo alla secolare, tipica e quotidiana fattispecie di responsabilità di amministratori e/o dipendenti per danno causato all'ente pubblico di appartenenza.

Sotto tale profilo, quindi, non può accedersi alla declinatoria della giurisdizione contabile come esposta dalla Sezione territoriale.

2) Deve ora affrontarsi il diverso, ma connesso, profilo della "natura" dei contributi versati dagli associati, che avrebbero esclusive finalità di autofinanziamento.

Per la Sezione Veneto di questa Corte ci si troverebbe di fronte ad un ente pubblico che gestirebbe risorse "private" (autofinanziandosi con i contributi obbligatori versati dagli iscritti), di tal che il danno eventualmente arrecato all'ordine professionale avrebbe una connotazione "privata".



Tale connotazione privata viene ulteriormente corroborata alla luce della considerazione secondo cui *"gli ordini professionali non beneficiano di alcun contributo pubblico, sicché in assenza di finanziamenti pubblici, diretti o indiretti, le uniche entrate di cui si alimenta il bilancio dell'Ente sono i "contributi" che si configurano come una forma di autofinanziamento, estrinsecazione dell'autonomia finanziaria*

riconosciuta ex lege. Ne conseguirebbe perciò, che le risorse finanziarie in gestione all'Ordine non hanno alcuna provenienza pubblica, sicché il depauperamento delle stesse si traduce in un danno essenzialmente "privato", come private sono le entrate dell'Ente."

La consequenziale chiosa finale sul punto è che la Suprema Corte avrebbe *"escluso che i contributi versati dagli iscritti agli Ordini professionali abbiano natura di prelievi tributari"*.

Il Collegio, pur dando atto della suggestività argomentativa con la quale viene sviluppato l'assunto, non lo condivide.

Innanzitutto, deve essere disattesa la motivazione della sentenza gravata nella parte in cui mette in dubbio il carattere non solo fiscale, ma anche "parafiscale" dei suddetti contributi.

In materia, torna utile quanto statuito dalla Cassazione con la sentenza n. 1782/2011 che, al fine di attribuire la giurisdizione alle commissioni tributarie a sfavore del Giudice ordinario in ordine ai contributi che onerano gli avvocati nei confronti del Consiglio Nazionale Forense ai sensi dell'art. 14 del d. l. 23 novembre 1944, n. 382, ha motivato con argomentazioni che si appalesano perspicue anche rispetto alla fattispecie che ne occupa.

In quella sede il Giudice della nomofilachia ha affermato che *"il pagamento del contributo annuale previsto dall'art. 14*

del d.lgt. 23 novembre 1944, n. 382 a carico degli avvocati ed a favore del Consiglio nazionale forense (CNF)... , a dispetto del nome, va considerato un tributo, sia perché, riferendosi anche ad esso, il comma 2 dell'art. 7 del medesimo d.lgt. parla di "tassa annuale", sia per il suo carattere di doverosità, sia, infine, perché la prestazione in questione è collegata alla necessità di fornire la provvista dei mezzi finanziari necessari all'ente delegato dall'ordinamento per il controllo dell'albo professionale".

In particolare, la Cassazione, in quella sede, dalla natura di "tributo" di tale tipologia di imposizione, sotto il profilo della doverosità della prestazione, ha fatto derivare la "natura tributaria" della prestazione, affermando testualmente che essa ha riguardo al "collegamento della prestazione imposta alla spesa pubblica riferita a un presupposto economicamente rilevante". Il presupposto, nella specie, è costituito dal legittimo esercizio della professione per il quale è condizione l'iscrizione in un determinato albo. La spesa pubblica è quella relativa alla provvista dei mezzi finanziari necessari all'ente delegato dall'ordinamento al controllo dell'albo specifico nell'esercizio della funzione pubblica di tutela dei cittadini potenziali fruitori delle prestazioni professionali degli iscritti circa la legittimazione di quest'ultimi alle predette prestazioni".

Invero, le risorse acquisite attraverso il versamento dei suddetti contributi, lungi dall'avere una mera ed esclusiva



finalità "privata" di autofinanziamento, hanno una prevalente finalità pubblica, volta a finanziare il miglior esercizio delle funzioni pubbliche delle quali sono attributari gli ordini dei dottori commercialisti ed esperti contabili, che hanno specifica competenza in relazione ad una molteplice congerie di attribuzioni, che spaziano, in via esemplificativa, dalla tenuta degli albi, all'esercizio della funzione disciplinare, alla redazione e alla proposta delle tariffe professionali e delle liquidazioni a richiesta del professionista o del privato ecc; trattasi, a ben vedere, di funzioni assegnate dalla legge agli ordini professionali (e finanziate dai contributi degli associati) essenzialmente per la tutela della collettività nei confronti degli esercenti della professione, che giustifica l'obbligo della appartenenza all'ordine professionale.

Un tale assunto è confermato dalla Corte Costituzionale, nella sentenza n. 405/2005, laddove afferma che *"La vigente normazione riguardante gli Ordini e i Collegi risponde all'esigenza di tutelare un rilevante interesse pubblico la cui unitaria salvaguardia richiede che sia lo Stato a prevedere specifici requisiti di accesso e ad istituire appositi enti pubblici ad appartenenza necessaria, cui affidare il compito di curare la tenuta degli albi nonché di controllare il possesso e la permanenza dei requisiti in capo a coloro che sono già iscritti o che aspirino ad iscriversi. Ciò è, infatti, finalizzato a garantire il corretto esercizio della professione a tutela dell'affidamento*

della collettività.”

In sostanza, nella fattispecie all'esame, i commercialisti ed esperti contabili versano i contributi (da qualificare, per le suesposte ragioni, come tributi) direttamente all'ordine professionale territorialmente competente, restandone obbligati perché vi sono disposizioni di legge riconducibili ai principi desumibili dall'art. 23 della Costituzione: la legge, che ben potrebbe disporre il pagamento di tali contributi nelle casse di un Ministero (tenuto poi a versare le somme di riferimento ai collegi professionali), ha preferito semplificare gli aspetti contabili, prevedendo il pagamento diretto nelle casse del collegio (per gli importi determinati dallo stesso), ma ciò non esclude che la causa della attribuzione patrimoniale sia riconducibile allo svolgimento di una funzione pubblica, da parte di un ente pubblico come quello qui scrutinato.



Al fine del radicarsi della giurisdizione contabile non è, quindi, rilevante che l'ordine dei dottori commercialisti ed esperti contabili di Verona sia, o non sia, ricompreso analiticamente entro predeterminate categorie classificatorie (ad es. nel conto economico consolidato, nell'ambito della "finanza pubblica allargata", oppure che si avvalga o meno di entrate che attingano esclusivamente dai propri associati ovvero dalla fiscalità generale), ma è la destinazione pubblica delle risorse gestite dall'ordine stesso, "pubblica" da intendersi come finalizzata al perseguimento di obiettivi meritevoli di

tutela rafforzata da parte del legislatore.

In tale ottica, si osserva che non solo e non tanto la natura pubblica (espressamente stabilita dalla legge) degli enti esponenziali della categoria dei dottori commercialisti e degli esperti contabili rileva in questa sede di definizione della giurisdizione contabile, quanto, per il necessario tramite degli ordini professionali, la imprescindibile e fondamentale funzione sociale della professione qui analizzata, che la legge n. 139 del 2005 - proprio riferendola agli enti esponenziali di tale professione - ha voluto sottolineare come orientata all'attuazione di principi costituzionali. Si vedano, in proposito, le funzioni oggetto della professione, che spaziano dall'esercizio del diritto di difesa, ex art. 24 della Costituzione, innanzi alle commissioni tributarie, alle perizie e consulenze tecniche nonché all'incarico di curatore, commissario giudiziale e commissario liquidatore nelle procedure concorsuali, giudiziarie e amministrative; dalle procedure di amministrazione straordinaria, all'incarico di ausiliario del giudice, di amministratore e di liquidatore nelle procedure giudiziali, alla elaborazione e predisposizione delle dichiarazioni tributarie e cura degli ulteriori adempimenti tributari (in attuazione degli artt. 23 e 53 della Costituzione).

Orbene, per tutto quanto fin qui esposto, non pare dubbio al Collegio il carattere pubblico del patrimonio gestito dall'ordine professionale attraverso i contributi degli associati;

le risorse gestite dall'ente, infatti, quale che sia il titolo del versamento, per il fatto stesso di entrare nel patrimonio dell'ente pubblico, destinato a fini pubblici, sono considerarsi pubbliche, come desumibile dalla legge che disciplina gli ordini professionali dei dottori commercialisti e le funzioni pubbliche da questi esercitate (art. 6 d.l.vo 139/05).

Ma se ciò che rileva, ai fini del radicamento della giurisdizione contabile, è la funzione pubblica esercitata, nonché la natura pubblica del patrimonio, diventa sostanzialmente irrilevante che un ente pubblico si sostenti con la sola contribuzione di una data categoria di soggetti oppure attinga alla fiscalità generale.

La stessa sentenza impugnata conferma che il fatto che determinati enti siano finanziati esclusivamente da prestazioni patrimoniali imposte agli iscritti, non comporta necessariamente che tali risorse non abbiano finalità pubbliche, in quanto ai fini del riconoscimento della giurisdizione della Corte dei conti per danno erariale, non deve aversi riguardo solo alla qualità del soggetto che gestisce il denaro pubblico - che può anche essere un privato o, come in fattispecie, un ente pubblico non economico - bensì alla natura del danno e degli scopi perseguiti.

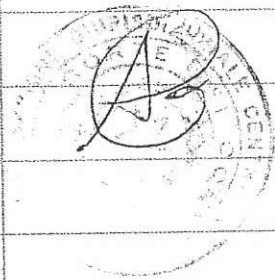
Orbene, per tutto quanto sopra espresso, ritiene il Collegio che non vi siano dubbi in ordine agli scopi di interesse pubblico, alla connotazione tributaria dei versamenti imposti agli

appartenenti all'ordine veronese dei dottori commercialisti ed esperti contabili ivi esercitanti la professione e al conseguente carattere pubblico del patrimonio gestito dall'ente, in ragione delle finalità pubbliche che l'ordine tutela e alla natura pubblica del patrimonio gestito dall'ordine professionale dei dottori commercialisti ed esperti contabili di Verona.

E dai suddetti, elencati elementi deriva l'interesse generale alla conoscenza del modo in cui dette risorse vengono impiegate e dei dati relativi ai soggetti che sono chiamati ad impegnarle.

In sintesi, può affermarsi che le risorse economiche, a prescindere dalla loro provenienza, per il fatto stesso che entrano nel patrimonio del suddetto ordine professionale ed assumono la destinazione di finalità pubbliche, vanno considerati beni pubblici, con la conseguenza che il danno che l'ente subisce in merito a tali risorse costituisce danno al patrimonio dell'ente.

3) Le Difese degli appellati hanno fatto riferimento a quanto statuito dalla Corte di Giustizia, Sez. V, 12 settembre 2013 nella causa C-526/11 in ordine alle condizioni che devono sussistere affinché un Ordine professionale sia qualificabile come organismo di diritto pubblico ai sensi dell'art. 1, § 9, II comma, lett. c) della Direttiva 2004/18/CE; premesso che, con tale eccezione, sembra "recuperarsi", a fini declinatori della giurisdizione contabile, quella prospettazione "soggettiva" altrove negata, il Collegio osserva che



in tale sentenza, si è precisato come non possa rientrare nella nozione di organismo di diritto pubblico l'Ordine professionale finanziato in modo maggioritario dai contributi versati dai suoi membri e che irrilevante a tal fine sarebbe il fatto che la decisione con cui l'organismo fissa l'importo degli stessi contributi debba essere oggetto di approvazione da parte dell'autorità di controllo, quando l'attività di controllo non consenta all'autorità pubblica di influenzare le decisioni dell'organismo in questione.

Tale riferimento, tuttavia, si appalesa irrilevante nel presente giudizio, avente ad esclusivo oggetto la questione della giurisdizione (contabile o ordinaria) rispetto ad ipotizzate condotte antigiuridiche e a fattispecie dannose per il pubblico erario, mentre la evocata sentenza attiene alla contestata inclusione di un ordine professionale tedesco nell'ambito della disciplina di derivazione comunitaria in materia di procedure di aggiudicazione ad evidenza pubblica di appalti e quindi di scelta da parte della società del contraente privato.

In disparte la considerazione che le normative nazionali degli ordini professionali in ambito comunitario non appaiono omogenee, si tratta, comunque, di istituti che operano su piani differenti rispetto a quello qui in discussione, non ad esso sovrapponibili e, come tali, in questa sede inconferenti.

4) Per le suesposte considerazioni l'appello del Procuratore Regionale presso la Sezione giurisdizionale Veneto di questa Corte va accolto.

Ai sensi dell'art. 105 del R.D. 1038/1933 il giudizio viene

rinvio alla suddetta Sezione affinché si pronunci nel merito della causa.

Le spese di giustizia vengono determinate come da dispositivo.

P.Q.M

La Sezione Terza Giurisdizionale Centrale d'appello, definitivamente pronunciando, ogni altra istanza ed eccezione reiette, accoglie l'appello del Procuratore Regionale presso la Sezione Giurisdizionale della Corte dei conti per il Veneto avverso la sentenza di quest'ultima n. 199/2013 e, per l'effetto, dichiara la giurisdizione di quella Sezione territoriale in relazione alla fattispecie dedotta in giudizio;

rinvia alla menzionata Sezione territoriale, ai sensi dell'art. 105 del R.D. 13 agosto 1933, n. 1038, affinché si pronunci sul merito della causa.

Le spese di giustizia, pari a euro 3.207,00 —

(*tre mila duecento settee zero centesimi*) —

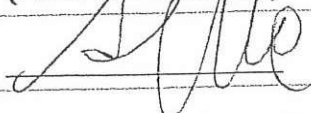
vengono poste a carico degli appellati in parti uguali.

Manda alla segreteria per i conseguenti adempimenti di competenza.

Così deciso in Roma, nella Camera di Consiglio del giorno 1 luglio 2016.

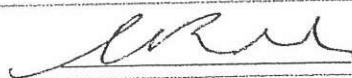
IL RELATORE

(Antonio Galeota) -



IL PRESIDENTE

(Enzo Rotolo)



Deposito del 28-07-2016

34

TERZA SEZIONE GIURISDIZIONALE CENTRALE
SEGRETARIA APPELLI

Copia conforme all'originale
per uso notifica

Roma, il

28 07 2016
IL DIRETTORE FUNZIONARIO

Francesca Romana De Gorga

DEPOSITATA IN SEGRETARIA IL GIORNO

Il Dirigente
(Dott. Massimo Biagi)

