

Contabilità nazionale e unità istituzionali. Interpretazione ed applicazione dei criteri dettati dal SEC 2010 per l'inserimento delle PP.AA. nell'*Elenco delle unità istituzionali appartenenti al settore delle Amministrazioni Pubbliche* di competenza dell'ISTAT

*Lucia Marzialetti**

SOMMARIO: 1. Introduzione - 1.1. Premessa - 2. Cenni e storia - 3. I presupposti utili ai fini dell'inserimento delle unità istituzionali ed in particolare delle istituzioni senza scopo di lucro all'interno dell'Elenco Istat delle amministrazioni pubbliche - 3.1. Il test market/non market - 3.2. Il controllo pubblico - 4. Non causa pro causa. Le avverse tesi delle unità istituzionali ricorrenti - 5. Il problema. L'inquadramento sistematico e la natura giuridica delle quote associative - 6. Conclusioni. Cui prodest?

1. Introduzione.

Il tema della contabilità e della finanza pubblica è da sempre al centro di numerose diatribe incentrate sulla individuazione e determinazione della linea di demarcazione che divide organismi giuridici che possono (e devono) essere inseriti all'interno del conto economico consolidato, ed i soggetti che, invece, debbono esserne tenuti fuori, in ragione delle loro peculiari caratteristiche giuridiche ed economiche.

La materia è delicata perché è regolata da principi di natura sia civilistica sia amministrativistica, ed involge obblighi sociali e finanziari costituzionalmente positivizzati, in una dimensione di "corresponsabilità", nel rispetto dei limiti della finanza pubblica nazionali e sopranazionali.

La contabilità macroeconomica, o contabilità nazionale, si presenta sotto forma di un insieme coerente di conti che descrive quantitativamente e in termini monetari l'attività economica.

L'insieme dei conti è retto da una serie di "relazioni di identità" e costituisce un supporto utile per lo studio delle caratteristiche strutturali e dinamiche di un sistema economico, rispondendo alle esigenze dell'analisi e della previsione, oltre che a quelle della politica economica

Lo scopo principale di un sistema di contabilità nazionale è quello di classificare la complessa attività economica, di sintetizzarla in un ristretto numero di categorie fondamentali e di esporla in un quadro organico d'insieme rappresentativo dei circuiti economici.

L'esigenza di comparare gli indicatori economici di paesi diversi è particolarmente avvertita dall'Unione europea, data la necessità di definire politiche comuni e di monitorare gli andamenti delle singole economie nell'ambito di

(*) Dottoressa in Giurisprudenza, ammessa alla pratica forense presso l'Avvocatura Generale dello Stato, tirocinante presso l'Istituto per la Vigilanza sulle Assicurazioni (IVASS).

un quadro di regole di bilancio unitario e, per l'area euro, di una politica monetaria unica.

L'elenco stilato dall'Istat si inserisce perfettamente nel quadro dinanzi delineato.

Esso enuclea annualmente le amministrazioni pubbliche (1) inserite nel conto consolidato dello Stato e, per tale ragione, è causa di controversie proposte da parte delle unità istituzionali, poiché dall'inserimento *de quo* derivano conseguenze in termini di spesa e di controllo ulteriori, cui spesso gli enti - di natura privatistica ma con finalità pubblicistiche - intendono sottrarsi.

Il problema si è posto in sede contenziosa soprattutto con riferimento alle Federazioni Sportive nazionali minori e in relazione ad altri enti od organismi pubblici per i quali l'appartenenza al sistema di conto statale non appare così scontata.

Diverse, infatti, sono le cause pendenti presso le varie autorità giudiziarie (TAR, Consiglio di Stato, Corte dei Conti, Corte di Cassazione), dove si dibatte essenzialmente in ordine alla corretta interpretazione dei criteri utili ai fini dell'inserimento dell'organismo nell'elenco Istat, nonché in relazione all'inquadramento giuridico e sistematico che alcune voci di entrata debbono avere.

La *res controversa* si articola *in primis* su un piano strettamente giuridico e di corretta interpretazione della normativa alla luce delle direttive europee e dei principi eurocomunitari; *in secundis* su un piano prettamente economico, che afferisce alla qualificazione contabile delle voci di entrata e di spesa in relazione ai parametri di calcolo finali adottati dall'Istat.

Con riferimento a questo specifico tema è stata proposta dall'Avvocatura Generale dello Stato innanzi alla Corte dei Conti SS.RR. la richiesta di rinvio pregiudiziale *ex art. 267 TFUE* alla Corte di Giustizia dell'Unione Europea (2),

(1) Ai fini dell'applicazione delle disposizioni in materia di finanza pubblica, per amministrazioni pubbliche si intendono «per l'anno 2011, gli enti e i soggetti indicati a fini statistici nell'elenco oggetto del comunicato dell'Istituto nazionale di statistica (ISTAT) in data 24 luglio 2010, pubblicato in pari data nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana n. 171, nonché a decorrere dall'anno 2012 gli enti e i soggetti indicati a fini statistici dal predetto Istituto nell'elenco oggetto del comunicato del medesimo Istituto in data 30 settembre 2011, pubblicato in pari data nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica italiana n. 228, e successivi aggiornamenti ai sensi del comma 3 del presente articolo, effettuati sulla base delle definizioni di cui agli specifici regolamenti dell'Unione europea, le Autorità indipendenti e, comunque, le amministrazioni di cui all'articolo 1, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165, e successive modificazioni. 3. La ricognizione delle amministrazioni pubbliche di cui al comma 2 è operata annualmente dall'ISTAT con proprio provvedimento e pubblicata nella Gazzetta Ufficiale entro il 30 settembre». Art. 1 comma 2 e 3, L. 196/2009.

Precisa poi il d.lgs. 165/2001, art. 1 comma 2 che «Per amministrazioni pubbliche si intendono tutte le amministrazioni dello Stato, ivi compresi gli istituti e scuole di ogni ordine e grado e le istituzioni educative, le aziende ed amministrazioni dello Stato ad ordinamento autonomo, le Regioni, le Province, i Comuni, le Comunità montane, e loro consorzi e associazioni, le istituzioni universitarie, gli Istituti autonomi case popolari, le Camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura e loro associazioni, tutti gli enti pubblici non economici nazionali, regionali e locali, le amministrazioni, le aziende e gli enti del Servizio sanitario nazionale».

sì da risolvere uno specifico profilo - (la natura giuridico contabile delle quote di associazione) che, tra l'altro, è causa di numerose controversie - in ordine al quale attarda ad assestarsi un'interpretazione giurisprudenziale uniforme.

Si è chiesto in particolare:

1) *«Se le quote associative corrisposte ad una Federazione Sportiva debbano essere ritenute corrispettivi della vendita di beni o servizi ovvero se, in applicazione dei paragrafi 2.39 lett. d), 20.15 SEC2010, 20.16 SEC 2010, 20.19 - 20.31 SEC2010 del Regolamento 549/2013 UE, debba correttamente intendersi che le quote associative, seppure di fonte privata, siano equiparabili ai trasferimenti pubblici con natura, causa e finalità pubblicistiche, e rientrino, pertanto, tra gli indicatori del controllo pubblico rilevanti ai fini dell'inserimento di un ente Federazione Sportiva nell'Elenco delle amministrazioni pubbliche inserite nel conto economico consolidato ed individuate ai sensi dell'articolo 1, comma 3 della legge 31 dicembre 2009, n. 196 attuativa del citato Reg. (CE), n. 549/2013 relativo al Sistema europeo dei conti nazionali e regionali nell'Unione europea»;*

2) *«se le disposizioni contenute al paragrafo 2.39 lett. d), 20.15 comma 1 lett. d), 20.15 comma 2 dell'allegato A al Reg. UE n. 549/2013 (SEC 2010) debbano essere interpretate nel senso che il solo indicatore del grado di finanziamento (pubblico) debba ritenersi prevalente ed assorbente rispetto agli altri indici di controllo pubblico previsti dal SEC 2010, oppure se l'esistenza di altri indicatori, fra cui in particolare quello relativo all'autonomia finanziaria dell'unità istituzionale, possa di per sé escludere la sussistenza di una situazione di controllo da parte della pubblica amministrazione».*

1.1. Premessa.

Il SEC (Sistema Europeo dei Conti nazionali e regionali) è un sistema composto dall'insieme di relazioni economiche, concetti, definizioni e regole contabili adottati uniformemente nei diversi Paesi dell'Unione Europea.

L'adozione di criteri uniformi nelle regole contabili ha l'obiettivo di agevolare la comparazione fra le tendenze dei diversi Stati europei, favorendo le decisioni della politica economica e il raccordo con le altre fonti statistiche.

Esso risulta coerente con gli standard internazionali definiti dal *System of National Accounts* (SNA) realizzato, sotto il coordinamento dell'ONU, dai maggiori organismi statistici internazionali (FMI, Eurostat, OCSE, Banca Mondiale).

In particolare il SEC è strutturato secondo due ambiti di conti.

I conti dei settori istituzionali - famiglie, società finanziarie e non, pubblica amministrazione, resto del mondo - si riferiscono ai differenti stadi del processo economico: produzione, generazione e distribuzione del reddito; usi del reddito e risparmi; variazioni delle attività e delle passività dei diversi settori.

I conti settoriali e le matrici input-output, invece, forniscono un maggiore dettaglio del processo produttivo (costi, redditi, occupazione) e dei flussi di beni e servizi (produzione, importazioni, esportazioni e componenti della domanda).

Ci occuperemo in questa sede dei conti relativi ai settori istituzionali, con riferimento in particolare alla pubblica amministrazione.

2. Cenni e storia.

Nel 1970 l'Istituto Statistico delle Comunità Europee (Eurostat) ha adottato un sistema armonizzato dei conti, attraverso l'analisi dei diversi sistemi di contabilità nazionale, con particolare riferimento al modello francese.

Una seconda edizione del SEC fu pubblicata nel 1971.

Applicato dapprima in via sperimentale, il SEC è stato recepito da tutti i paesi membri della Comunità europea, tra cui anche l'Italia a partire dal 1974.

L'adozione da parte della Commissione statistica delle Nazioni Unite nel 1993 del nuovo sistema dei conti nazionali (SNA 1993) - redatto dall'ONU e da altre istituzioni internazionali, quali lo stesso Eurostat - indusse ad una revisione del sistema che diede vita al SEC 95, approvato come regolamento comunitario il 25 giugno 1996 (Regolamento del Consiglio CE 2223).

Tale sistema permetteva una descrizione quantitativa completa e comparabile dell'economia dei paesi membri dell'Unione europea, attraverso un sistema integrato di conti di flussi e di conti patrimoniali definiti per l'intera economia e per raggruppamenti di operatori economici (settori istituzionali).

Successivamente nel 2009 la Commissione Statistica dei Conti Nazionali ha emanato una versione aggiornata del Sistema dei Conti Nazionali (SNA 2008) volta ad adeguare i conti nazionali al nuovo contesto economico, ai progressi della ricerca metodologica e alle esigenze degli utilizzatori.

Si è reso conseguentemente necessario prevedere un nuovo sistema europeo dei conti nazionali e regionali che recepisce le novità.

Il nuovo sistema Sec 2010, definito nel Regolamento Ue n. 549/2013 - relativo al Sistema europeo dei conti nazionali e regionali nell'Unione europea - di seguito, SEC 2010 - pubblicato il 26 giugno 2013, è il risultato di una stretta collaborazione fra l'Ufficio statistico della Commissione (Eurostat) e i contabili nazionali degli Stati membri.

Il Sec 2010, in particolare, definisce i principi e i metodi di contabilità nazionale a livello europeo e fissa in maniera sistematica e dettagliata il modo in cui si misurano le grandezze che descrivono il funzionamento di una economia, in accordo con le linee guida internazionali stabilite nel Sistema dei conti nazionali delle Nazioni Unite (2008 SNA).

Rispetto alla precedente versione del 1995 (in vigore per l'Italia dal 1999), il Sec 2010 presenta alcune importanti differenze inerenti sia l'ambito di applicazione sia le nozioni e le definizioni.

Esso riflette, infatti, gli sviluppi e i progressi metodologici conseguiti nella misurazione delle economie moderne che si sono consolidati a livello internazionale e, allo stesso tempo, viene incontro alle esigenze degli utilizzatori, migliorando in alcuni casi la tempestività nella diffusione dei risultati.

Il meccanismo è assicurato dalla presenza di organismi a livello nazionale che garantiscono l'affidabilità, la veridicità, la completezza e la corrispondenza delle informazioni e dei dati raccolti.

Con specifico riferimento al nostro paese, infatti, ai sensi del Reg. (CE) 21 maggio 2013 n. 549 questo compito è affidato all'Istituto Nazionale di Statistica (Istat), chiamato a predisporre annualmente il conto economico consolidato delle Amministrazioni Pubbliche nell'ambito della Procedura sui Deficit Eccessivi regolata dal Trattato di Maastricht.

L'elaborazione del conto economico consolidato si basa sulla corretta individuazione delle unità istituzionali che fanno parte del Settore "Amministrazioni Pubbliche", denominato S13, secondo i criteri fissati dal citato Regolamento SEC 2010, che ha sostituito il previgente Regolamento UE n. 2223/96, SEC95.

Al riguardo, il legislatore nazionale, introducendo, dapprima con la Legge finanziaria 2005 e successivamente con la L. 31 dicembre 2009 n. 196 (Legge di contabilità e finanza pubblica), un limite all'incremento delle spese delle pubbliche amministrazioni, ha prescritto che, ai fini dell'applicazione delle disposizioni di finanza pubblica, per amministrazioni pubbliche debbano intendersi, i soggetti che costituiscono il predetto settore istituzionale, individuati a fini statistici dall'Istat sulla base delle definizioni di cui agli specifici regolamenti comunitari (cfr. artt. 1 comma 5, L. n. 311/2004; 1, comma 2, L. n. 196/2009, come modificato dall'art. 5, comma 7, D.L. n. 16/2012 convertito, con modificazioni, dalla legge n. 44/2012) (3).

Allo scopo di ridurre al minimo la discrezionalità nella valutazione e nella collocazione delle unità istituzionali, il *Manual on Government Deficit and Debt - Implementation of ESA 2010*, pubblicato da Eurostat il 29 agosto 2014, definisce precise regole operative di applicazione del SEC2010.

(3) Dottrina e giurisprudenza ritengono pacificamente che si sia di fronte ad un fenomeno di "legificazione degli Elenchi Istat" (cfr. *ex multis* T.A.R. Lazio Roma Sez. III, 12 giugno 2013, n. 5938), quale concetto applicabile anno per anno, essendo, sia l'Elenco Istat sia le leggi finanziarie che lo richiamano, emanati con cadenza annuale. Invero, il fatto che le finanziarie e le altre leggi in materia amministrativo-contabile, nel riferirsi alle PP.AA. identifichino queste ultime nelle «unità istituzionali di cui all'Elenco Istat delle pubbliche amministrazioni inserite nel conto economico consolidato», di fatto opererebbe una "legificazione" dello stesso dell'Elenco *de quo*, il cui contenuto diventa pertanto cristallizzato fino ad assurgere al rango di norma dichiarativa. Inoltre, corroborerebbe la predetta tesi il fatto che le stesse leggi finanziarie rinvegnano nell'Elenco la fonte individuativa delle PP.AA. assoggettate ai vincoli contabili e finanziari con efficacia nazionale. Così ragionando, dunque, l'Elenco non sarebbe nemmeno autonomamente impugnabile, perché assorbito dalla legge, partecipando della natura giuridica della norma che lo richiama.

In particolare, al concetto di “*controllo pubblico*” è riservato il par. I.2.3 dell’MGDD, con un approfondimento dedicato al controllo delle istituzioni *non profit* che - riprendendo puntualmente quanto definito nello SNA 2008 (4.92) (System of National Accounts, Sistema di contabilità nazionale) - rende espliciti i cinque indicatori descritti nel par. 20.15 del SEC2010, di cui si dirà *infra*.

L’accertamento statistico che prelude all’inserimento degli enti nell’elenco *de quo* presuppone lo svolgimento di un’attività di natura metodologica e a carattere tecnico-statistico in ragione della quale l’Istat provvede a verificare, in un’ottica pluriennale e anno per anno (4), il possesso dei requisiti necessari all’inclusione nel settore delle amministrazioni pubbliche S13, le quali, secondo il SEC 2010, sono costituite dalle unità istituzionali pubbliche che siano produttrici di beni e servizi non destinabili alla vendita.

Su questa base gli enti vengono inseriti oppure esclusi dal settore delle amministrazioni pubbliche e conseguentemente dall’Elenco Istat.

3. I presupposti utili ai fini dell’inserimento delle unità istituzionali ed in particolare delle istituzioni senza scopo di lucro all’interno dell’Elenco Istat delle amministrazioni pubbliche.

Il Regolamento europeo SEC 2010, rispetto al suo antecedente, stabilisce un nuovo percorso di classificazione delle istituzioni senza scopo di lucro all’interno del settore delle Amministrazioni pubbliche S13: in generale, esso tende, in misura maggiore del SEC95, ad includere unità istituzionali per le quali sussista una condizione sostanziale di “*pubblicità*” e controllo pubblico.

La nuova classificazione delle unità istituzionali senza scopo di lucro prevede, infatti, la verifica del criterio del 50% di copertura dei costi con le vendite tramite il test market/non market (par. 20.16 SEC 2010) e l’accertamento della ricorrenza del “controllo pubblico” sull’unità istituzionale, attraverso l’esame di elementi che descrivano i caratteri specifici del “rapporto” organico che lega l’istituzione all’amministrazione pubblica (par. 20.15 SEC2010).

Specificamente il SEC 2010, al citato par. 20.15, dispone che «*il controllo di un’istituzione senza scopo di lucro è definito come la capacità di determinare la politica generale o il programma dell’unità. L’intervento pubblico in forma di regolamentazione generale applicabile a tutte le unità che svolgono*

(4) Il Tar del Lazio, infatti, da tempo ritiene “*irrilevanti, al fine del decidere sulla legittimità dell’elenco ISTAT relativo all’anno 2010, le classificazioni dallo stesso Istituto compiute per gli anni precedenti. Ed invero, una volta incontestato che ogni elenco ha una valenza annuale e che l’Istituto ha il potere dovere di sottoporlo a revisione periodica in presenza di fatti sopravvenuti o anche per effetto di un ripensamento in ordine alle determinazioni in precedenza assunte, la materia del contendere trova il suo limite naturale nelle classificazioni operate per l’anno di riferimento, le sole impugnate che sono anche le sole per le quali sussiste un interesse concreto ed attuale a provocare un intervento annullatorio del giudice della legittimità*” (cfr., *ex plurimis*, TAR Lazio Roma, Sez. III, 12 luglio 2011 n. 6212).

la stessa attività non è rilevante per decidere se una singola unità sia controllata dall'amministrazione pubblica. Per stabilire se un'istituzione senza scopo di lucro sia controllata dall'amministrazione pubblica occorre considerare i seguenti cinque indicatori di controllo: 1) la nomina dei funzionari; 2) altre disposizioni riguardanti gli obblighi contenuti nello statuto dell'istituzione senza scopo di lucro; 3) gli accordi contrattuali; 4) il grado di finanziamento; 5) l'esposizione al rischio.

Un unico indicatore può essere sufficiente per stabilire il controllo. Tuttavia, se un'istituzione senza scopo di lucro finanziata principalmente dall'amministrazione pubblica conserva in misura significativa la capacità di determinare la sua politica o il suo programma per gli aspetti definiti dagli altri indicatori, non viene considerata controllata dall'amministrazione pubblica. Nella maggior parte dei casi l'esistenza del controllo sarà messa in evidenza da diversi indicatori. Una decisione basata su questi indicatori implica, per sua natura, un giudizio soggettivo».

È necessario verificare, altresì, la caratteristica di produttore "non market" dell'unità istituzionale, come indicato nel par. 20.16 del SEC2010, a norma del quale «la caratteristica di produttore di beni e servizi non destinabili alla vendita di un'istituzione senza scopo di lucro è determinata come per le altre unità delle amministrazioni pubbliche», cioè a dirsi mediante l'applicazione del test del 50% (test market/non market), che ha la funzione di verificare in quale percentuale il ricavo delle vendite copra i costi di produzione dell'unità istituzionale considerata.

A questa stregua, come si chiarirà meglio oltre, allorché le vendite coprano più del 50% dei costi di produzione (per un periodo congruo di tempo, di solito quantificato in un triennio), l'unità è considerata di tipo "market", cioè produttore di beni e servizi destinabili alla vendita e dunque non classificabile all'interno del settore delle Pubbliche Amministrazioni (par. 20.19 - 20.31 SEC2010).

3.1. Il test market/non market.

La classificazione delle unità istituzionali redatta sulla base del test market/non market si basa sulla tassonomia dei dati contabili consolidata e definita a livello normativo.

Se i ricavi delle vendite coprono almeno il 50 per cento dei costi di produzione, l'unità è considerata di tipo "market", cioè produttore di beni e servizi destinabili alla vendita.

Se, viceversa, i ricavi delle vendite risultano inferiori al 50 per cento dei costi di produzione, l'unità è di tipo "non market".

A tal fine è il caso di osservare che l'Istat effettua il test market/non market per un arco di tempo pluriennale, come previsto dal regolamento europeo (paragrafo 3.3 del Reg. Ue n. 549/2013).

Tutte le censure sollevate dalle unità istituzionali ricorrenti, e di cui si approfondirà *infra*, sono soventi prive di fondamento, perché basate su un'errata interpretazione e conseguente inesatta applicazione della disciplina sia nazionale sia comunitaria così come enunciata.

Si rileva, infatti e contrariamente a quanto spesso sostenuto dagli organismi ricorrenti, che i "ricavi propri" di una unità istituzionale sono costituiti unicamente dalle entrate derivanti dall'attività caratteristica e specifica, cioè dai ricavi provenienti dalle vendite o da prestazioni di servizi tipiche dell'ente, mentre devono ritenersi non significativi a tale fine le quote associative, i contributi o sponsorizzazioni o altre provvidenze in conto esercizio erogati da operatori pubblici.

Sul punto, peraltro, la Corte dei Conti in speciale composizione aveva già statuito che «i "ricavi propri" di una unità istituzionale sono costituiti unicamente dalle entrate derivanti dall'attività caratteristica e specifica, cioè dai ricavi provenienti da vendite o da prestazioni di servizi tipiche dell'ente, mentre devono ritenersi non significativi, ai fini del test, le cd. quote associative, i contributi o altre provvidenze in conto esercizio erogati da operatori pubblici» (cfr. Sent. n. 48/2015/RIS).

È proprio la finalità (pubblicistica), a ben vedere, ad escludere che i proventi derivanti dalle c.d. quote associative e dai tesseramenti possano essere considerati assimilabili ad entrate provenienti da "vendite di beni e servizi" ai fini della verifica del test market/non market.

Correttamente inquadrando, infatti, le predette fonti di entrata, dovrebbe concludersi che, qualora il calcolo del rapporto tra il totale dei ricavi e il totale dei costi, sia al di sotto del 50% - come sovente si verifica - le unità istituzionali, tra cui le Federazioni Sportive Nazionali e gli altri organismi di diritto pubblico, saranno inquadrabili in una situazione "non market".

Ciò impone, con tutta evidenza, l'inserimento della stessa nell'elenco Istat delle amministrazioni pubbliche di cui all'art. 1 della legge n. 196/2009.

3.2. Il controllo pubblico.

Si evidenzia, peraltro, che l'esito negativo del risultato *test market / non market* vale, inoltre e di per sé, ad integrare l'ulteriore presupposto utile ai fini dell'inserimento delle unità istituzionali nell'Elenco *de quo*.

Infatti, la circostanza per cui l'esito del test di cui sopra abbia dato risultato negativo comporta, quale necessaria e logica conseguenza, la presenza di una consistente parte di finanziamento pubblico in capo all'unità istituzionale stessa.

Questo elemento integra, a ben vedere, proprio uno degli indicatori della esistenza del controllo pubblico.

Per la definizione del criterio del controllo pubblico il Sec 2010 individua, infatti, cinque indicatori: la nomina dei funzionari; la messa a disposizione di strumenti che consentano l'operatività ovvero la presenza di altre

disposizioni come gli obblighi contenuti nello statuto; la sussistenza di accordi contrattuali; il grado di finanziamento; l'esposizione al rischio dell'amministrazione pubblica.

L'ultimo periodo del paragrafo 20.15 del Sec 2010, aggiunge poi che *“un unico indicatore può essere sufficiente per stabilire il controllo”*.

Pertanto, ai fini della riconduzione delle unità istituzionali ricorrenti nell'Elenco *de quo*, già sarebbe sufficiente il requisito del finanziamento pubblico, desumibile con tutta evidenza dall'esito, spesso negativo, del test market/non market.

Ove ciò non bastasse si rileva che in ogni caso spesso si registra la presenza anche di un altro indicatore del controllo, un ulteriore requisito idoneo a confermare la legittimità dell'inserimento della Federazione fra le pubbliche amministrazioni di cui all'Elenco impugnato: il “controllo” *strictu sensu* inteso.

Spesso, infatti, alle unità istituzionali *de quibus* sono sovraordinati organismi di diritto pubblico ed enti pubblici, i quali esercitano un potere di controllo, vigilanza e verifica della rispondenza dell'attività posta in essere con le finalità pubbliche e pubblicistiche.

Siffatta impostazione è corroborata dalla presenza, all'interno degli Statuti - delle unità istituzionali e degli organi di vertice cui le predette unità fanno riferimento - di clausole che regolano le forme di vigilanza giuridica e finanziaria sulla gestione.

Ad esempio, per ciò che concerne le Federazioni Sportive - in relazioni alle quali si registra il maggior numero di contenzioso - forme di controllo pubblico possono ravvisarsi nei compiti del CONI (5), l'inquadramento della cui natura giuridica appare dirimente ai fini dell'esatta qualificazione della vicenda in esame.

Le FSN sono, infatti, “organi del CONI” (6), ed in ordine a questo speci-

(5) Il CONI è un ente pubblico nazionale (istituito con d.lgs. 23 luglio 1999 n. 242 e ss.mm.ii) appartenente al *core* delle amministrazioni pubbliche ed è perciò classificato nel settore istituzionale S13 (cfr. par. 20.09 e 20.10 del SEC2010 e par. 2.69 del SEC95). Il legislatore, intervenendo nel 2004, ha voluto qualificare l'ente anche come *“confederazione delle federazioni sportive nazionali”* e *“delle discipline associate”*, rafforzandone il ruolo di istituzione centrale di tutta l'organizzazione sportiva. Le modalità di esercizio del controllo del Coni sulle Federazioni sono stabilite nelle norme, e più specificamente nello Statuto del Coni nel quale sono stati individuati elementi “caratteristici” del controllo pubblico descritti nel SEC2010 e nel Manuale operativo. Il legame organico delle Federazioni sportive con l'ente controllante è stato, a sua volta, verificato negli statuti delle singole Federazioni, “speculari” alle prescrizioni statutarie del Coni. Al Coni la legge, infatti, assegna il compito di curare l'organizzazione, la valorizzazione dello sport nazionale e la regolazione di tutti gli organismi che agiscono nel settore sportivo tra cui le Federazioni sportive nazionali.

(6) *“Le Federazioni sportive nazionali sono associazioni senza fini di lucro con personalità giuridica di diritto privato; [...] sono rette da norme statutarie e regolamentari in armonia con l'ordinamento sportivo nazionale ed internazionale e sono ispirate al principio democratico e al principio di partecipazione all'attività sportiva da parte di chiunque in condizioni di uguaglianza e di pari opportunità [...]; svolgono l'attività sportiva e le relative attività di promozione, in armonia con le delibera-*

fico profilo le SSRR della Corte dei Conti in speciale composizione giurisdizionale, hanno inizialmente statuito che *“la sussistenza del requisito del controllo (così come inteso dai regolamenti europei) non presuppone necessariamente che l'amministrazione pubblica eserciti una supervisione generale sull'unità istituzionale, essendo sufficiente che l'ingerenza dell'amministrazione pubblica sia tale da influenzare la gestione di tale unità in modo significativo”* (sentenza, n. 7/2013/RIS).

Va da sé che, alla luce di questa limpida statuizione (successivamente però smentita dalla stessa Corte dei conti), i poteri di controllo sulle Federazioni sportive che la legge e lo Statuto attribuiscono al Coni integrano, senza dubbio, quell'*“ingerenza dell'amministrazione pubblica tale da influenzare la gestione dell'unità in modo significativo”*, in cui la giurisprudenza contabile ha correttamente individuato il *“controllo pubblico rilevante”* ai fini dell'insediamento di un ente nell'elenco oggetto del contendere.

Si consideri, inoltre, che anche secondo il consolidato orientamento della giurisprudenza amministrativa, *“le federazioni sportive, pur sorgendo come soggetti privati (associazioni non riconosciute), in presenza di determinati presupposti assumono la qualifica di "organi del Coni" e partecipano alla natura pubblica di questo...”* (in questi termini, *ex plurimis*, Cons. Stato Sez. VI, 10 ottobre 2002, n. 5442).

Ed invero, sulla avvenuta privatizzazione delle Federazioni Sportive nonché sul rapporto delle stesse con il Coni, anche il Giudice contabile ha statuito che *“... non sembra sussistere alcun dubbio sulla permanenza, anche a seguito dell'entrata in vigore del decreto legislativo n. 242/1999, come modificato dal decreto legislativo n. 15/2004, di un evidente connotato pubblicistico che caratterizza il rapporto di servizio fra federazioni sportive e CONI, per la valenza pubblicistica dell'attività svolta, per la natura pubblica dei finanziamenti del CONI, per la somma dei poteri di ingerenza della parte pubblica, talmente intensi da arrivare alla misura estrema del commissariamento, e che si esplicano normalmente attraverso atti di riconoscimento, di indirizzo, di controllo dei bilanci, della gestione, dell'attività sportiva. Tale configurazione, peraltro, non risulta venuta meno neppure a seguito dell'entrata in vigore del D.L. n. 138/2002, conv. in l. 8 luglio 2002 n. 178, in quanto l'art. 8, che ha disposto il riassetto del CONI istituendo la CONI Servizi s.p.a., non ha fatto venire meno né le finalità pubbliche perseguite né il carattere pubblico delle risorse impiegate al tal fine”* (in questi termini, Corte dei conti, Sezione Giurisdizio-

zioni e gli indirizzi del CIO e del CONI, anche in considerazione della rilevanza pubblicistica di specifici aspetti di tale attività. Nell'ambito dell'ordinamento sportivo, alle Federazioni sportive nazionali è riconosciuta l'autonomia tecnica, organizzativa e di gestione, sotto la vigilanza del CONI. Le Federazioni sportive nazionali svolgono l'attività sportiva in armonia con le deliberazioni e gli indirizzi della rispettiva Federazione internazionale, purché non siano in contrasto con le deliberazioni e gli indirizzi del CIO e del CONI” (art. 20 Statuto del Coni).

nale per la Regione Lazio, 25 gennaio 2008 n. 120; cfr. altresì, *ex plurimis*, Consiglio di Stato, Sez. VI, sent. 9 febbraio 2006 n. 527).

A ben vedere, la significativa capacità di autodeterminazione di cui al par. 20.15 del SEC 2010, non può consistere nella mera autonomia decisionale dell'ente.

Invero, l'autonomia decisionale è senza dubbio un requisito costitutivo delle unità istituzionali, - come chiaramente enuncia il paragrafo 2.12 del Sec2010, il quale dispone che: "*un'unità istituzionale è un'entità economica caratterizzata da autonomia di decisione nell'esercizio della propria funzione principale*" -, tuttavia, non si tratta di un elemento idoneo a determinare l'esclusione del controllo pubblico, oppure a degradare lo stesso a mera supervisione.

Tutte le unità istituzionali, infatti, ivi comprese quelle soggette al controllo pubblico, hanno pur sempre (e devono avere) taluni margini di autonomia decisionale, altrimenti non potrebbero essere considerate tali!

Lo stesso discorso ben può essere esteso agli organismi istituzionali con finalità pubblicistiche, quali enti di cultura, enti con finalità sociali, enti culturali, etc.

Il requisito del controllo pubblico viene accertato sulla base degli indicatori previsti dal SEC2010 ed esplicitati dal *Manual on Government Deficit and Debt - Implementation of ESA 2010*: le disposizioni normative e statutarie; il finanziamento pubblico prevalente, da intendersi non solo come erogazione direttamente proveniente dalla casse dello Stato, ma più generalmente come qualsiasi entrata che sia sorretta da una causa e da una giustificazione di stampo pubblicistico.

Da ultimo, la procedura di erogazione dei "contributi diretti" alle predette unità istituzionali da parte degli enti pubblici sovraordinati consente di individuare una ulteriore forma di controllo sostanziale sulle stesse, rafforzandone il concetto stesso.

Si tratta, infatti, di finanziamenti vincolati a specifiche voci di costo, nella gestione delle quali le unità devono attenersi agli indirizzi ed alle linee guida fissati dagli organi di vertice, nel rispetto della finalità pubblicistica e nel perseguimento degli obiettivi di carattere pubblico, quali salute, sport, cultura, etc.

Corroborata le tesi fin qui esposte il fatto che, data la rilevanza degli interessi perseguiti, tale controllo, ove si riscontri una grave violazione dei principi fondamentali dell'ordinamento (come nel caso di cattivo funzionamento degli organi di gestione), può financo determinare il commissariamento dell'unità istituzionale, al fine di ripristinare una gestione ordinata al rispetto delle finalità.

Dati gli elementi fin qui descritti si può concludere che una tale forma del controllo, rinvenibile nella penetrante attività di indirizzo e verifica del corretto funzionamento delle attività, nonché nel monitoraggio costante nel tempo sulle modalità di spesa, integra il requisito del controllo di cui al SEC 2010.

4. *Non causa pro causa. Le avverse tesi delle unità istituzionali ricorrenti.*

Le difese sostenute dalle unità istituzionali ricorrenti innanzi alle diverse autorità giudiziarie si sono tutte contraddistinte per una linea difensiva pressoché comune.

Preliminarmente le argomentazioni a sostegno della illegittimità dell'inserimento nell'Elenco citato si incentrano sul vizio procedimentale che affliggerebbe lo stesso Elenco, in qualità di atto amministrativo.

Lamentano, infatti, le unità istituzionali ricorrenti l'esistenza di vizi di natura istruttoria, eccesso di potere, difetto di motivazione.

Si rileva sul punto che dottrina e giurisprudenza sono ormai concordi nel ritenere che l'elenco *de quo* non integri un provvedimento amministrativo, bensì un documento statistico in funzione meramente certificativa.

Di talché perdono di fondamento le doglianze inerenti il mancato rispetto del procedimento amministrativo nella sua stesura.

Nel merito le unità istituzionali ricorrenti contestano, invece, l'inserimento nell'Elenco *de quo* in ragione della carenza dei profili sia economici sia più specificamente giuridici.

Argomentano, infatti, i ricorrenti che mancherebbe sia una forma di controllo pubblico - ancorché si tratti di esercizio di attività con finalità pubblicistiche -, nonché una qualsiasi forma di finanziamento che superi la percentuale del 50%, escludendo, quindi, che possa determinarsi un esito negativo del test market/non market come prima delineato.

Con specifico riferimento al controllo pubblico, le unità istituzionali rilevano sovente che non potrebbe ravvisarsi alcuna forma di controllo pubblico da parte degli Enti pubblici "supervisor" in quanto la gestione delle finanze e degli aspetti regolamentari e giuridici sarebbe caratterizzata da una piena autonomia decisionale.

Si è già detto che questo solo rilievo non vale ad escludere una forma di controllo pubblico, in quanto si tratta di una caratteristica propria, se non essenziale, di ogni unità istituzionale, la quale per essere tale deve conservare i margini di autonomia nelle scelte decisionali e nel *modus operandi*.

Ciò che le differenzia dalle unità meramente privatistiche è, tuttavia, la finalità cui la loro attività è preordinata, trattandosi infatti di scopi ed obiettivi connotati da una spiccata natura pubblicistica (salute, cultura, sport, etc).

Peraltro, così agendo, le suddette unità si arrogano un potere a loro non spettante: la valutazione tecnica e l'attività classificatoria competono, infatti, per legge al solo Istat, non potendo in alcun modo le amministrazioni procedere ad una autonoma qualificazione.

Sul punto si richiama nuovamente la recente sentenza delle Sezioni Riunite della Corte dei Conti n. 12 del 2015 (confermata dalle successive sentt. 35 e 48 del 2015) con la quale è stato affermato che: «*il concetto di "controllo" può essere inteso come segue. Anzitutto, come già precisato in precedenza (cfr. supra,*

motivi della decisione, § 3.2), l'individuazione del concetto di "controllo" va effettuata sulla base delle norme del SEC, ai sensi dell'espressa previsione dell'art. 1, commi 1 e 2, L. n. 196 del 31 dicembre 2009. Orbene, in forza dei principi ermeneutici fissati dallo stesso SEC (cfr. sopra, motivi della decisione, § 4.1), i concetti del SEC non vanno intesi in senso giuridico-amministrativo, ma in senso economico-fattuale; e quindi il controllo va inteso non nel senso recepito dall'ordinamento giuridico nazionale (che in ambito amministrativo intende di solito il controllo come verifica di atti e attività o come vigilanza o tutela su organi, da parte di altri organi esterni o interni al soggetto controllato), bensì come concreto potere di indirizzare le scelte dell'ente ("capacità di determinare la politica generale o il programma di una unità istituzionale": cfr. sopra, motivi della decisione, § 4.6 e § 4.6.1), ovvero come "la capacità di influire in modo determinante sulla amministrazione attiva" (SS.RR. sent. n.7/2013/RIS) o di "stabilire gli obiettivi che essa è chiamata a raggiungere e le modalità che deve seguire per realizzarli" (SS.RR. sent. n. 13/2014/RIS). [...] 4.6.3 - Tale definizione di controllo risulta per definizione abbastanza ampia ed indeterminata, e quindi può portare a difficoltà di accertamento del controllo nel caso concreto; ragion per cui il SEC individua circostanze sintomatiche di un "potere di indirizzo" pubblicistico sulle istituzioni private, ovvero tipizza una serie tassativa di "indicatori" significativi dell'esistenza del controllo (cfr. supra, sub § 4.6.1) ... di norma per affermare l'esistenza del "controllo" si richiede la presenza di più indicatori concorrenti, anche se talvolta uno solo di essi può essere di tale significatività da essere sufficiente a tal fine».

Con riferimento, invece, al più discusso profilo economico-contabile, le unità ricorrenti lamentano spesso incongruità, erroneità e abusi di potere che scaturirebbero dall'attività di calcolo posta in essere dall'Istat ai fini della determinazione dell'area *market* o *non market* in cui ascrivere l'unità istituzionale.

Si ricorda che, nella predisposizione dell'Elenco, l'Istat agisce sulla base dei prospetti di rilevazione offerti in comunicazione dalle stesse unità istituzionali, che riproducono lo schema del bilancio civilistico previsto dal codice civile, di talché sono prive di pregio le doglianze che lamentino asserite incongruenze della scheda di rilevazione.

Siffatti bilanci consuntivi (rilevati tramite RIDDCUE (7)) vengono poi sottoposti al test del 50% ai fini della pubblicazione in Gazzetta Ufficiale che, ai sensi dell'art. 1 della legge n. 169/2009, deve avvenire il 30 settembre di ogni anno.

Si tratta, a ben vedere, di un'attività meramente matematica e priva di qualsivoglia forma di discrezionalità che spesso le unità istituzionali ricorrenti tentano di ascrivere all'Istat.

(7) Rilevazione di Informazioni, Dati e Documenti necessari alla Classificazione di Unità Economiche nei settori istituzionali stabiliti dal Sistema Europeo dei Conti 2010 (SEC 2010).

Il contenzioso in questa materia è perlopiù generato dal diverso inquadramento sistematico e dalla diversa qualificazione giuridica che le parti in causa attribuiscono alle quote associative, il vero ago della bilancia dell'esito - negativo o positivo - del test *market/non market*.

Mentre le unità istituzionali ricorrenti mettono erroneamente a confronto i suddetti proventi con i finanziamenti derivanti da pubbliche amministrazioni, ritenendoli ben altra cosa rispetto ai finanziamenti di natura pubblica, ed anzi qualificandole come "autonome entrate finanziarie"; l'Amministrazione, invece, proprio in ragione della rilevanza pubblicistica sia della causa dell'entrata, sia del suo scopo, li ascrive fra i finanziamenti pubblici, ribaltando l'esito del test.

La soluzione al quesito è tutt'altro che pacifica, e si attende in merito la risposta della Corte di Giustizia dell'UE.

Si auspica, tuttavia e sin da ora, *in primis* che le SSRR della Corte dei conti accolgano la domanda di rinvio pregiudiziale, ed *in secundis* che la risposta della Corte europea si snodi sulle linee interpretative che si argomenteranno *infra*, logiche e coerenti - sia giuridicamente sia economicamente - nonché maggiormente rispondenti ai principi di contabilità nazionale.

5. Il problema. L'inquadramento sistematico e la natura giuridica delle quote associative.

Si è anticipato che il cuore della questione attiene alla natura giuridica ed al conseguente inquadramento sistematico delle quote associative o "tesseramenti".

La questione è antica e sul punto si registrano posizioni diverse, sia in dottrina sia in giurisprudenza, tuttavia, troppo generali ed ondivaghe perché si formi sul punto un orientamento meritevole di seguito.

Se, infatti, ai fini dell'inserimento delle unità istituzionali all'interno dell'Elenco predisposto dall'Istat appare essere dirimente l'esito del *test market/non market* - che ove negativo, importa la conseguente realizzazione anche del successivo requisito del controllo pubblico - le Corti spesso hanno evitato di pronunciarsi sullo specifico punto, esaminando il solo profilo inerente il controllo, con pronunce talvolta discordanti.

Talvolta ritenendo "pubbliche" le sole entrate provenienti dalle casse pubbliche, talaltra estendendo, invece, il concetto a tutte le somme richieste a titolo in ogni caso pubblicistico.

In questo perimetro la questione inerente alla esatta qualificazione delle quote associative è spesso trattata incidentalmente e non è mai posta a fondamento dell'una o dell'altra tesi.

Anche due recentissime pronunce della Corte di Cassazione a Sezioni Unite (8), pur accogliendo le tesi erariali, e quindi legittimando l'inclusione delle predette unità all'interno dell'Elenco controverso, nulla dicono - ma ciò in ragione della natura del giudizio (9) - in ordine alla natura ed al ruolo eco-

nomico-giuridico che sarebbe ascrivibile alle quote associative, vero ago della bilancia nel calcolo del test market/non market e conseguentemente dell'appartenenza degli organismi *de quibus* al settore S 13 del SEC 2010.

Sul punto inoltre, ma in un *obiter dictum*, le SSRR della Corte dei Conti in speciale composizione avevano statuito che «*i "ricavi propri" di una unità istituzionale sono costituiti unicamente dalle entrate derivanti dall'attività caratteristica e specifica, cioè dai ricavi provenienti da vendite o da prestazioni di servizi tipiche dell'ente, mentre devono ritenersi non significativi, ai fini del test, le cd. quote associative, i contributi o altre provvidenze in conto esercizio erogati da operatori pubblici*» (Sent. n. 48/2015/RIS).

È proprio quest'ultima finalità (pubblicistica) che deve portare ad escludere che i proventi derivanti dalle c.d. quote associative e dai tesseramenti possano essere considerati assimilabili ad entrate provenienti da “vendite di beni e servizi” al fine della verifica del test market/non market.

Le unità istituzionali ricorrenti, invece, considerando le quote versate dagli associati come provento derivante dalla propria attività di vendita di prodotti e servizi non destinati al mercato, qualificano dette quote quali “*entrate derivanti dai proventi privati*”, quando, invece, la loro natura giuridica appartiene alla voce “*finanziamenti di natura pubblicistica*”, di cui al SEC 2010.

La caratteristica di produttore “*non market*” dell'unità istituzionale è indicata nel par. 20.16 del SEC2010 a norma del quale “*la caratteristica di produttore di beni e servizi non destinabili alla vendita di un'istituzione senza scopo di lucro è determinata come per le altre unità delle amministrazioni pubbliche*”, cioè a dirsi mediante l'applicazione del test del 50% (test market/non market), che ha la funzione di verificare in quale percentuale il ricavo delle vendite copra i costi di produzione dell'unità istituzionale considerata.

(8) Invero le sentenze citate Cass. civ. SS.UU. nn. 12496/2017 e 12504/2017 sono di importanza fondamentale in ordine agli altri profili sollevati dalle unità istituzionali che lamentino l'illegittimo inserimento nell'Elenco Istat. In particolare la Suprema Corte si è espressa negativamente *in primis* in ordine alla sollevata questione di legittimità costituzionale dei poteri giurisdizionali della corte dei conti in siffatta materia, ritenendo la questione manifestamente infondata rivestendo le SSRR «*una mera articolazione interna del plesso giurisdizionale della magistratura contabile, ... peraltro, non essendo ravvisabile alcuna riserva di generale giurisdizione sulla legittimità degli atti amministrativi a tutela di posizioni giuridiche soggettive*». *In secundis*, richiamandosi alle tesi già argomentate dalla Corte dei Conti SSRR, in ordine alla supposta inesistenza del requisito del controllo pubblico, le SS.UU. hanno ribadito che in proposito deve essere abbracciata la più ampia nozione di controllo pubblico, siccome delineata dall'UE, per la quale assume fondamentale rilevanza «*non l'egemonia da parte dell'organo sovraordinato*», ma una mera influenza gestionale e istituzionale.

(9) Il ricorso per Cassazione contro la decisione della Corte dei Conti è consentito, infatti, soltanto per motivi inerenti alla giurisdizione, sicché il controllo della Suprema Corte di Cassazione è circoscritto all'osservanza dei meri limiti esterni della giurisdizione, non estendendosi ad asserite violazioni di legge sostanziale o processuale concernenti il modo di esercizio della giurisdizione speciale (cfr. *ex multis*, Cass. SS.UU. n. 325/1999, Cass. n. 526/1998).

Specificatamente, peraltro, il Regolamento 549 del 2013 così cristallizza i concetti di beni o servizi “*destinabili alla vendita*” e “*non destinabili alla vendita*” - par. da 20.18 a 20.22.

«Distinzione tra «destinabile alla vendita» e «non destinabile alla vendita» - Concetto di prezzi economicamente significativi par. 20.19: «I produttori di beni e servizi non destinabili alla vendita offrono tutta la loro produzione o la maggior parte di essa gratuitamente o a prezzi economicamente non significativi. Per prezzi economicamente significativi s'intendono i prezzi che esercitano un'influenza sostanziale sulla quantità di prodotto che i produttori sono disposti a fornire e sulla quantità di prodotto che gli acquirenti desiderano acquistare. Si tratta del criterio utilizzato per classificare la produzione come destinabile o non destinabile alla vendita e i produttori come produttori di beni e servizi destinabili o non destinabili alla vendita, e stabilire pertanto se un'unità istituzionale in cui un'amministrazione pubblica detiene una partecipazione di controllo debba essere definita come un produttore di beni o servizi non destinabili alla vendita e pertanto classificata nel settore delle amministrazioni pubbliche, oppure come un produttore di beni e servizi destinabili alla vendita e pertanto classificata come società pubblica».

Ai par. ss. 20.20. si legge poi *«Mentre la valutazione di un prezzo come economicamente significativo viene effettuata al livello di ciascuna singola produzione, il criterio per determinare la natura di produttore di beni e servizi destinabili alla vendita o non destinabili alla vendita di un'unità si applica al livello di singola unità».* 20.21 *«Quando i produttori sono società private, si può presumere che i prezzi siano economicamente significativi. Al contrario, in presenza di un controllo pubblico i prezzi dell'unità possono essere stabiliti o modificati per fini di politica pubblica, il che può creare difficoltà nello stabilire se i prezzi siano economicamente significativi. Spesso le società pubbliche sono costituite dalle amministrazioni pubbliche per fornire beni e servizi che il mercato non produrrebbe in quantità o a prezzi rispondenti alle politiche governative. Nel caso di tali unità che godono del sostegno delle amministrazioni pubbliche, le vendite possono coprire una quota consistente dei costi, ma la loro risposta alle forze di mercato sarà diversa rispetto alle società private».*

Con tutta evidenza, dal momento che la quota associativa corrisposta a codeste unità istituzionali è, com'è noto, fissa ed annualmente stabilita, la stessa:

- 1) non esercita “*un'influenza sostanziale sulla quantità di prodotto*” fornito;
- 2) non “*si applica a livello di singola unità*” di bene o servizio;
- 3) non risponde “*alle forze di mercato*”

manca, in poche parole, il requisito della commutatività e corrispettività!

In relazione ai servizi connessi ad una determinata attività, sportiva o culturale che sia, non si verifica, infatti, una vendita di beni e servizi ai

tesserati/soci da parte dell'organismo, risultando il detto versamento un mero e formale presupposto per l'esercizio o la frequentazione dell'attività sportiva agonistica, culturale, etc.

Conseguentemente e come già ampiamente argomentato, la finalità pubblicistica perseguita dagli enti deve fare escludere che i proventi derivanti dalle c.d. quote associative e dai tesseramenti possano essere considerati assimilabili ad entrate provenienti da *“vendite di beni e servizi”* al fine della verifica del test market/non market.

Si noti, peraltro, che il pagamento della quota associativa è spesso obbligatoriamente imposto da norme di legge - *cf.* il caso delle FSN, dove il pagamento è imposto nei confronti non solo degli sportivi “professionisti” ma anche dei non “professionisti” che volessero praticare lo sport a livello agonistico (10) -, il che impone imprescindibilmente di considerare dette entrate come «contributi parafiscali».

Infatti, pur se il pagamento della quota è stabilito dallo Statuto di un ente nelle forme di diritto privato, l'obbligo di adesione all'ente stesso per alcune categorie di cittadini, indubbiamente, qualifica detti trasferimenti in senso pubblicistico.

In questo contesto, dunque, il fatto che il contributo non sia previsto direttamente dalla legge statale, non vale ad escludere la natura pubblicistica del contributo, perché è la stessa legge che indirettamente ne impone il versamento ai singoli cittadini.

Di qui la natura parafiscale e contributiva della quota associativa *de qua*.

Il provento derivante dalla quota pagata dal cittadino che voglia associarsi o tesserarsi non può, quindi, in alcun modo essere ascritto tra *“ricavi da vendite e prestazioni di servizi tipiche dell'ente”* né tra gli *“altri ricavi e proventi”*, sempre connotati da una caratterizzazione privatistica.

Sul punto la Corte dei Conti SSRR in Speciale Composizione aveva, peraltro, già affermato che *«occorre distinguere ... tra voci che nell'ambito delle quote associative sono riconducibili più propriamente a ricavi da vendite (quote di iscrizione a corsi), giacché connotate del requisito della corrispettività e che nella specie non coprono i costi della produzione e voci (quote di affiliazione, quote di tesseramento, multe e tasse di gara, diritti di segreteria, quote di licenza) che non sono assimilabili a ricavi da vendite, le quali, secondo quanto più volte precisato da queste Sezioni riunite (sentenze nn. 23/2015/RIS, 34/2015/RIS), sono versate non in funzione diretta ed esclusiva*

(10) Nel caso specifico le Federazioni Sportive Nazionali agiscono, a ben vedere, in situazione di monopolio: non è, infatti, possibile per federazioni sportive non riconosciute e sovvenzionate dal CONI, far partecipare i propri iscritti alle gare valide, per esempio, per il Comitato Olimpico Internazionale. Pertanto, chiunque voglia svolgere l'attività sportiva agonistica, soprattutto a livello internazionale, deve necessariamente aderire all'unica federazione riconosciuta dal CONI e da quest'ultimo sovvenzionata con fondi pubblici e pagare obbligatoriamente il contributo associativo previsto, il cd. tesseramento.

di una controprestazione» (Cfr. *ex plurimis* sentenze nn. 23/2015/RIS, 34/2015/RIS, 48/2015/RIS).

Con tutta evidenza, lo si ribadisce, le quote associative non possono essere inserite fra i ricavi propri, con la conseguenza di ritenere maggioritario l'apporto del finanziamento di stampo pubblicistico, posto che anche le dette quote sono versate nell'ambito di una finalità sempre di natura pubblica e normativamente protetta.

L'accoglimento di una opposta conclusione violerebbe, peraltro, i principi comunitari ispirati ad una nozione ampia di pubblica amministrazione, volta a ricomprendere nel perimetro molteplici soggetti di spesa, pur nelle diversità dei rispettivi regimi giuridici che ne connotano la struttura, l'organizzazione, i fini operativi e l'azione.

Violerebbe, altresì, l'obbligo sancito a livello eurocomunitario di conformare i conti nazionali al nuovo contesto economico, nonché l'obbligo di contribuire all'andamento della finanza pubblica in una dimensione solidale nel rispetto dei prefissati obiettivi nazionali e sopranazionali.

6. Conclusioni. Cui prodest?

L'esito negativo del test market/non market, il conseguente grado di finanziamento di natura pubblica prevalente, nonché la presenza di un rilevante controllo da parte di un ente pubblico, rende legittimo l'inserimento delle unità istituzionali che presentino le descritte caratteristiche nell'Elenco Istat.

Si rileva, peraltro, che sia la normativa europea sia la legislazione nazionale hanno abbracciato una nozione lata di pubblica amministrazione, tale per cui molteplici soggetti di spesa, pur nelle diversità dei rispettivi regimi giuridici che ne connotano struttura organizzativa, fini operativi ed azione, hanno tutti in comune tra di loro un elemento di indiscusso e cogente rilievo normativo: l'obbligo costituzionalmente positivizzato di contribuire all'andamento della finanza pubblica in una dimensione di "corresponsabilità" quanto al rispetto di prefissati obiettivi nazionali e sopranazionali (*cf.* Cost. artt. 23, 41, 53, 100, 72 comma 4, 75 comma 2, 81).

E ciò al fine di conformare i conti nazionali al nuovo contesto economico, ai progressi della ricerca metodologica e alle esigenze degli utilizzatori, come chiaramente emerge dai *Considerando* del REG. UE 549/2013.

La materia di cui trattasi, peraltro, lungi dal comportare irreparabili pregiudizi od ingiuste sofferente economiche in capo alle unità istituzionali ricorrenti (11), è esclusivamente finalizzata alla buona amministrazione della *res publica*.

(11) Gli unici adempimenti ai quali le unità sarebbero chiamate prevedono il rispetto dei termini di adozione e approvazione del bilancio e del budget (ex art. 24 d.lgs. 91/2011), obblighi di comunicazione dei dati di bilancio e finanziari al MEF (ex art. 18 D.L. 78/2009), obblighi di fatturazione elettro-

L'inclusione delle predette unità nell'elenco ISTAT è, infatti, prettamente di natura ricognitiva e statistica, volta ad accertare, monitorare e verificare la gestione delle risorse pubbliche in conformità con gli obblighi, gli impegni e i progetti sia nazionali sia eurocomunitari.

La ridefinizione della *res controversa* in esame innanzi alla Corte di giustizia dell'Unione Europea avrebbe, pertanto, ricadute sia sul valore del PIL sia sui principali indicatori di finanza pubblica, quali, ad esempio, l'indebitamento netto ed il debito pubblico.

Di qui l'importanza fondamentale della questione sinora esaminata.

Nell'attesa che le SSRR della Corte dei Conti rimettano la questione in seno alla Corte Europea di Giustizia, al fine di definire un perimetro comune di azione sul piano interpretativo-applicativo, per l'affermazione del generale principio della regolarità, trasparenza e correttezza della contabilità nazionale.

nica (ex art. 25 D.L. 66/2014), obblighi connessi al monitoraggio e alla certificazione dei debiti (art. 27 D.L. 66/2014). Con tutta evidenza si tratta di oneri imposti al fine di pervenire ad una più completa, veritiera ed attendibile panoramica della contabilità nazionale in un'ottica di trasparenza e legittimità.