Raccolta della giurisprudenza

CONCLUSIONI DELL'AVVOCATO GENERALE
MANUEL CAMPOS SÁNCHEZ-BORDONA
presentate il 13 ottobre 2022 [1]

Causa C-31/21

Eurocostruzioni Srl
contro
Regione Calabria

[domanda di pronuncia pregiudiziale proposta dalla Corte suprema di cassazione (Italia)]

«Rinvio pregiudiziale – Fondi strutturali – Cofinanziamento – Regolamento (CE) n. 1685/2000 – Ammissibilità delle spese – Obbligo di provare il pagamento – Fatture quietanzate – Documento contabile avente forza probatoria equivalente – Costruzione realizzata direttamente dal beneficiario finale»

1. Nel presente rinvio pregiudiziale la Corte dovrà interpretare il regolamento (CE) n. 1685/2000 [2] per chiarire la portata dell'obbligo di presentare fatture quietanzate o, qualora ciò non sia possibile, documenti contabili aventi forza probatoria equivalente, che dimostrino l'ammontare delle spese sostenute, quando il beneficiario di un aiuto cofinanziato dai Fondi strutturali dell'Unione abbia realizzato un immobile con materiali, strumenti e maestranze propri.

[1] Lingua originale: lo spagnolo.

[2] Regolamento della Commissione, del 28 luglio 2000, recante disposizioni di applicazione del regolamento (CE) n. 1260/1999 del Consiglio per quanto riguarda l'ammissibilità delle spese concernenti le operazioni cofinanziate dai Fondi strutturali (GU 2000, L 193, pag. 39), come modificato dal regolamento (CE) n. 448/2004 della Commissione, del 10 marzo 2004, che modifica il regolamento (CE) n. 1685/2000 recante disposizioni di applicazione del regolamento (CE) n. 1260/1999 del Consiglio per quanto riguarda l'ammissibilità delle spese concernenti le operazioni cofinanziate dai Fondi strutturali e che revoca il regolamento (CE) n. 1145/2003 (GU 2004, L 72, pag. 66).

I. Contesto normativo

A. Diritto dell'Unione

1. Regolamento (CE) n. 1260/1999[3]

2. I considerando 35 e 43 sono del seguente tenore:

«(35) considerando che l'esecuzione decentrata delle azioni dei Fondi strutturali ad opera degli Stati membri deve fornire garanzie quanto alle modalità e alla qualità dell'esecuzione stessa, ai risultati e alla loro valutazione, nonché alla sana gestione finanziaria e al suo controllo;

(…)

(43) considerando che occorre garantire una sana gestione finanziaria, verificando la giustificazione e la certificazione delle spese e definendo condizioni di pagamento vincolate all'osservanza delle fondamentali responsabilità in materia di sorveglianza della programmazione, di controllo finanziario e di applicazione del diritto comunitario;

(…)».

3. L'articolo 30 («Requisiti per l'ammissione»), paragrafo 3, dispone quanto segue:

«Le norme nazionali pertinenti si applicano alle spese ammissibili a meno che, ove necessario, la Commissione decida norme comuni di ammissibilità delle spese secondo la procedura di cui all'articolo 53, paragrafo 2».

4. Ai sensi dell'articolo 32 («Pagamenti»), paragrafo 1, terzo comma:

«Il pagamento può assumere la forma di acconti, di pagamenti intermedi o di pagamenti del saldo. I pagamenti intermedi e i pagamenti del saldo si riferiscono alle spese effettivamente sostenute, che devono corrispondere a pagamenti effettuati dai beneficiari finali e giustificati da fatture quietanzate o da documenti contabili di valore probatorio equivalente».

5. Nell'ambito del capo II del titolo IV («Controllo finanziario»), l'articolo 38 («Disposizioni generali»), paragrafo 1, prevede quanto segue:

«1. Fatta salva la responsabilità della Commissione per l'esecuzione del bilancio generale delle Comunità europee, gli Stati membri assumono la responsabilità primaria del controllo finanziario degli interventi. A tal fine, essi adottano, in particolare le misure seguenti:

(…)

c) si accertano che gli interventi siano gestiti conformemente alla normativa comunitaria pertinente e che i fondi messi a loro disposizione siano utilizzati conformemente a principi di sana gestione finanziaria;

[3] Regolamento del Consiglio, del 21 giugno 1999, recante disposizioni generali sui Fondi strutturali (GU 1999, L 161, pag. 1).

d) attestano che le dichiarazioni di spesa presentat[e] alla Commissione sono esatte e assicurano che provengono da sistemi di contabilità fondati su documenti giustificativi verificabili;

(…)».

2. Regolamento n. 1685/2000

6. Il considerando 5 così recita:

«(…) Per taluni tipi di iniziative la Commissione, allo scopo di garantire un'applicazione uniforme ed equa dei fondi strutturali in tutta la Comunità, giudica necessario adottare una serie di norme comuni sulle spese ammissibili. L'adozione di una norma relativa ad un tipo particolare di iniziativa non pregiudica la scelta del Fondo, fra quelli sopraindicati, attraverso il quale l'iniziativa in questione può ottenere un cofinanziamento. L'adozione delle suddette regole non impedisce agli Stati membri, in determinati casi che devono essere precisati, di applicare disposizioni nazionali più rigide. (...)».

7. Ai sensi dell'allegato («Norme sull'ammissibilità»), norma n. 1 («Spese effettivamente sostenute»), punto 2 («Prova della spesa»):

«2.1. In linea generale, i pagamenti effettuati dai beneficiari finali, a titolo di pagamenti intermedi e pagamenti del saldo, devono essere comprovati da fatture quietanzate. Ove ciò non risulti possibile, tali pagamenti devono essere comprovati da documenti contabili aventi forza probatoria equivalente.

(…)».

B. Diritto italiano

1. Legge n. 59 del 15 marzo 1997[4]

8. L'articolo 4, paragrafo 4, lettera c), ha delegato alle Regioni funzioni e compiti amministrativi in tema di politiche regionali, strutturali e di coesione UE.

2. Legge della Regione Calabria n. 7, del 2 maggio 2001[5]

9. L'articolo 31 quater prevedeva che, con riferimento a quanto previsto dal Programma Operativo Regionale (POR) Calabria 2000/2006, approvato dalla Commissione europea con decisione C(2000) 2345, dell'8 agosto 2000, la Regione Calabria sosteneva la nascita e lo sviluppo

[4] Legge del 15 marzo 1997, n. 59 – Delega al Governo per il conferimento di funzioni e compiti alle regioni ed enti locali, per la riforma della pubblica amministrazione e per la semplificazione amministrativa. La delega è stata successivamente attuata mediate il decreto legislativo del 31 marzo 1998, n. 123 – Disposizioni per la razionalizzazione degli interventi di sostegno pubblico alle imprese, a norma dell'articolo 4, comma 4, lettera c), della legge 15 marzo 1997, n. 59.

[5] Legge regionale 2 maggio 2001, n. 7. Disposizioni per la formazione del bilancio annuale 2001 e pluriennale 2001/2003 della Regione Calabria (Legge finanziaria).

delle piccole e medie imprese nei settori dell'industria, del commercio, dell'artigianato, del turismo e dei servizi, mediante aiuti accordati in conformità a quanto previsto dal regolamento (CE) n. 70/2001 [6].

II. Fatti, procedimento e questioni pregiudiziali

10. La Regione Calabria, con delibera della giunta regionale n. 398, del 14 maggio 2002, ha pubblicato il bando per gli aiuti previsti dal Programma Operativo Regionale (POR) Calabria 2000/2006 in relazione all'«Asse IV – Misura 4.4.b». Potevano chiedere tali aiuti le piccole e medie imprese che progettassero iniziative nel settore turistico.

11. L'articolo 8 del bando faceva riferimento al regolamento n. 1685/2000 «per quanto riguarda l'ammissibilità delle spese concernenti le operazioni cofinanziate dai Fondi strutturali». Le spese ammissibili comprendevano quelle relative a: 1) terreni; 2) fabbricati e impianti; 3) arredi e attrezzature; 4) progettazione e studi.

12. Ai sensi dell'articolo 9 del bando:

– per fabbricati e impianti, i lavori dovevano essere quantificati entro i limiti del prezziario 1994 (Provveditorato opere pubbliche della Regione Calabria), aumentati del 15%;

– per gli elementi non previsti da tale prezziario, dovevano essere applicati i vigenti prezzi di mercato periziati dal progettista.

13. Con decreto n. 4457, del 20 aprile 2004, veniva concesso un contributo alla Eurocostruzioni Srl per la costruzione di un albergo e connessi impianti sportivi in Rossano (Regione Calabria, Italia). Tale impresa otteneva quindi un finanziamento in conto capitale pari al 47% dell'investimento, ossia riceveva una somma complessiva di EUR 4 918 080.

14. Secondo il giudice del rinvio, il decreto n. 4457:

– indicava la documentazione da produrre da parte del beneficiario, senza prevedere, per il caso di lavori [7], altro che «la produzione della contabilità dei lavori (libretto delle misure e registro della contabilità, regolarmente firmati in ogni pagina dal direttore dei lavori e dalla ditta beneficiaria)» [8].

– precisava (articolo 4) che la determinazione del contributo per i lavori realizzati, entro i limiti ammessi dal decreto, sarebbe avvenuta «sulla scorta del libretto delle misure e del registro di contabilità, con i prezzi unitari di cui all'[articolo] 9, lettera b) del bando, previa verifica da parte della Commissione di collaudo» [9].

15. La Eurocostruzioni ha eseguito i lavori, acquistato i mobili e fornito alla Regione Calabria il libretto delle misure e il registro della contabilità, ottenendo quindi il riscontro positivo della Commissione di collaudo, a seguito di una verifica dei lavori.

[6] Regolamento della Commissione, del 12 gennaio 2001, relativo all'applicazione degli articoli 87 e 88 del trattato CE agli aiuti di Stato a favore delle piccole e medie imprese (GU 2001, L 10, pag. 33).

[7] Da intendersi come quelli realizzati dal beneficiario medesimo.

[8] Ordinanza di rinvio, punto 3.6.

[9] Ibidem.

16. La Regione Calabria ha versato alla Eurocostruzioni la somma di EUR 1 661 638, corrispondente alle spese per l'acquisto di mobili e attrezzature, che detta impresa aveva comprovato presentando le fatture quietanzate.

17. La Eurocostruzioni ha chiesto il pagamento del residuo dovuto, pari a EUR 1 675 762, poiché in seguito al collaudo era stato riconosciuto a suo favore un contributo finale di EUR 3 337 470, al netto dell'anticipazione e del primo stato di avanzamento dei lavori.

18. La Regione Calabria ha rifiutato di pagare gli EUR 1 675 762 richiesti, in quanto la Eurocostruzioni non aveva presentato fatture quietanzate o documenti contabili aventi forza probatoria equivalente, in conformità al punto 2.1 della norma n. 1 dell'allegato del regolamento n. 1685/2000, cui faceva riferimento il bando di gara del 14 maggio 2002 [10].

19. La Eurocostruzioni ha agito in via monitoria per chiedere il pagamento dinanzi al Tribunale di Catanzaro (Italia), che ne ha accolto la domanda con sentenza del 4 aprile 2012.

20. La Regione Calabria ha impugnato la sentenza di primo grado dinanzi alla Corte d'appello di Catanzaro (Italia).

21. Con sentenza del 27 ottobre 2014, il giudice di appello ha accolto il ricorso della Regione Calabria, considerando che:

– non occorreva svolgere alcuna verifica circa l'effettiva esecuzione dei lavori, visto il positivo riscontro compiuto dalla competente Commissione di collaudo e l'assenza di contestazioni da parte della Regione in merito ai lavori eseguiti;

– tuttavia, secondo il bando di gara, che rimandava al regolamento n. 1685/2000, il pagamento del contributo doveva intendersi subordinato alla presentazione di fatture quietanzate o di documenti contabili aventi forza probatoria equivalente, anche se i lavori erano stati eseguiti direttamente dall'impresa beneficiaria;

– i documenti prodotti dalla Eurocostruzioni erano sì necessari, ma non sufficienti, in assenza delle predette fatture, in difetto di alcun elemento di prova circa l'effettivo pagamento di valori monetari corrispondenti alle misure dei lavori eseguiti ai prezzi indicati;

– per i lavori direttamente eseguiti, la Eurocostruzioni doveva produrre idonea documentazione contabile atta a dimostrare gli esborsi sostenuti (acquisto materiali, noleggio mezzi, pagamento dipendenti, affidamento di lavori a terzi, indicazione della manodopera utilizzata).

22. Il 27 ottobre 2015, la Eurocostruzioni ha proposto ricorso dinanzi al giudice del rinvio, lamentando, inter alia, la violazione del regolamento n. 1685/2000.

23. Nel suo ricorso, la Eurocostruzioni sosteneva che:

– il punto 2.1 della norma n. 1 dell'allegato del regolamento n. 1685/2000, dal momento che contiene l'espressione «in linea generale», non richiede tassativamente la prova del pagamento, ma si limita a stabilire un principio generale;

[10] L'articolo 2 («Procedura e normativa di riferimento») di tale bando faceva specificamente riferimento ai regolamenti n. 1260/1999 e n. 1685/2000.

– il diniego del contributo da parte della Regione Calabria sulla base del regolamento n. 1685/2000 viola i principi di buona fede, correttezza e legittimo affidamento, in quanto l'impresa aveva eseguito adeguatamente i lavori previsti e presentato la documentazione contabile richiesta dal decreto di concessione.

24. In tale contesto, la Corte suprema di cassazione (Italia) sottopone alla Corte le seguenti questioni pregiudiziali:

«1) Se il [regolamento n. 1685/2000] e in particolare quanto previsto dal relativo allegato, norma n. 1, punto [2.1], quanto alla "prova della spesa", [...] imponga che la prova dei pagamenti effettuati dai beneficiari finali debba necessariamente essere fornita con fatture quietanzate, anche nel caso in cui il finanziamento sia stato concesso al beneficiario al fine di realizzare un immobile con materiali, strumenti e maestranze proprie o vi possa essere deroga, diversa da quella espressamente prevista per il caso di impossibilità, che esige la presentazione di "documenti contabili aventi forza probatoria equivalente".

2) Quale sia la corretta interpretazione della predetta espressione "documenti contabili aventi forza probatoria equivalente".

3) Se, in particolare, le predette disposizioni del Regolamento ostino a una disciplina nazionale e regionale e ai conseguenti provvedimenti amministrativi attuativi che per il caso in cui il finanziamento sia stato concesso al beneficiario al fine di realizzare un immobile con materiali, strumenti e maestranze proprie, prevedano un sistema di controllo della spesa oggetto del finanziamento da parte della Pubblica Amministrazione costituito da:

   a) una preventiva quantificazione dei lavori sulla base di un prezziario regionale relativo alle opere pubbliche nonché per le voci non previste in tale strumento i vigenti prezzi di mercato periziati dal tecnico progettista,

   b) una successiva rendicontazione, con la presentazione della contabilità dei lavori, composta dal libretto delle misure e dal registro della contabilità regolarmente firmati in ogni pagina dal direttore dei lavori e dalla ditta beneficiaria e la verifica e il riscontro di quanto eseguito, sulla base dei prezzi unitari di cui al punto a) da parte di una Commissione di collaudo nominata dalla competente Amministrazione regionale».

III. Procedimento dinanzi alla Corte

25. La domanda di pronuncia pregiudiziale è pervenuta alla cancelleria della Corte il 19 gennaio 2021.

26. Hanno presentato osservazioni la Eurocostruzioni, la Regione Calabria, il governo italiano e la Commissione europea.

27. La Corte non ha ritenuto necessario lo svolgimento di un'udienza, ma ha chiesto alle parti di pronunciarsi per iscritto – cosa che hanno fatto – sugli argomenti del governo italiano relativi alla nozione di «documento contabile avente forza probatoria equivalente».

IV. Valutazione

A. Considerazioni preliminari

28. La discussione è incentrata sulla questione se un operatore economico che ha realizzato un immobile con mezzi propri (materiali, attrezzature e manodopera) possa giustificare le spese che ha sostenuto mediante «documenti contabili aventi forza probatoria equivalente [a quella di una fattura]» ove questi ultimi: a) consistano nel libretto delle misure e nel registro della contabilità, b) siano stati regolarmente firmati in ogni pagina dal direttore dei lavori e dall'impresa beneficiaria e c) le spese ivi indicate rientrino nel limite dei prezzi unitari di un prezziario standard, aumentati del 15%. Occorre inoltre tenere conto del fatto che i servizi dell'Amministrazione hanno verificato e riscontrato i lavori effettuati dall'impresa beneficiaria.

29. Prima di dirimere tale discussione, si impone una precisazione iniziale. Qualora fosse accertata la violazione dei requisiti di giustificazione previsti dalle norme dell'Unione applicabili nel caso di specie [11], non sarebbe dovuto il pagamento della somma richiesta dalla Eurocostruzioni a carico dei Fondi strutturali dell'Unione (relativi all'Italia) nell'ambito del Programma Operativo Regionale.

30. Tuttavia, tale circostanza, come rilevato dalla Commissione, non osterebbe a che la Eurocostruzioni possa avere diritto al pagamento della somma da essa richiesta qualora il giudice del rinvio ritenga che la normativa italiana tuteli detta impresa, la quale, oltre a costruire l'albergo, ha rispettato le prescrizioni in materia di giustificazione contabile previste dalle clausole che disciplinavano la concessione dell'aiuto [12].

31. In tal caso, il pagamento alla Eurocostruzioni sarebbe imputabile al bilancio nazionale, ma non a quello dell'Unione.

B. Ricevibilità delle questioni pregiudiziali

32. Secondo la Regione Calabria, la prima questione pregiudiziale sarebbe irricevibile, in quanto dinanzi al giudice del rinvio non sarebbe stato posto il problema dell'applicabilità del regolamento n. 1685/2000, né detto giudice può sollevarlo d'ufficio, date le caratteristiche del ricorso (per cassazione) sul quale esso deve pronunciarsi. In tale contesto, non sarebbe stato dimostrato il nesso tra la controversia e il regolamento n. 1685/2000 né sarebbero state spiegate le ragioni per le quali occorre interrogare la Corte in via pregiudiziale.

33. Tale obiezione non può essere accolta. L'ordinanza di rinvio evidenzia che quest'ultimo verte per l'appunto sugli obblighi di giustificazione delle spese della Eurocostruzioni, in quanto beneficiaria finale di un aiuto cofinanziato dai Fondi strutturali dell'Unione. Il regolamento n. 1685/2000 è quindi applicabile, come ammesso dalla stessa Regione Calabria nelle sue osservazioni scritte (punto 12). Il giudice del rinvio spiega, in detta ordinanza, perché necessiti dell'interpretazione del menzionato regolamento. Spetta esclusivamente ad esso stabilire se possa o meno introdurre tale elemento di giudizio nell'ambito di un ricorso per cassazione.

[11] Vale a dire, l'articolo 32, paragrafo 1, del regolamento n. 1260/1999 e il punto 2.1 della norma n. 1 dell'allegato del regolamento n. 1685/2000.

[12] Vale a dire, quelle contenute nella delibera della giunta regionale della Calabria del 14 maggio 2002 e nel decreto di concessione del 20 aprile 2004. Gli argomenti della Eurocostruzioni relativi alla violazione dei principi di buona fede, correttezza e legittimo affidamento potrebbero eventualmente essere fatti valere in relazione al diritto italiano e su di essi dovranno pronunciarsi i giudici italiani.

34. La Regione Calabria sostiene, inoltre, che la terza questione pregiudiziale è irricevibile in quanto il giudice del rinvio non ha spiegato il nesso tra il regolamento n. 1685/2000 e la «normativa nazionale» o la «normativa regionale», cui farebbe riferimento in modo incompleto. Quanto a quest'ultima e alla delibera della giunta regionale della Regione Calabria del 14 maggio 2002, il loro contenuto andrebbe oltre a quello descritto nell'ordinanza di rinvio.

35. Tale obiezione dev'essere parimenti respinta. Spetta al giudice del rinvio indicare la portata delle norme interne pertinenti e il loro rapporto con il diritto dell'Unione. Nel presente procedimento, detto giudice ha descritto in maniera succinta, ma sufficiente, il quadro normativo nazionale e regionale, e ha fatto riferimento al bando nonché al decreto di concessione del contributo da parte della Regione Calabria. Il rapporto fra tale quadro normativo e quello dell'Unione emerge dall'ordinanza di rinvio [13].

1. Sulla prima questione pregiudiziale

36. Il contributo controverso è stato concesso il 20 aprile 2004. Ne consegue che si applicano alla giustificazione delle spese il regolamento n. 1260/1999 (regolamento di base) [14] e il regolamento n. 1685/2000 (regolamento di attuazione) [15], nel testo modificato dal regolamento n. 448/2004, con applicazione retroattiva dal 5 luglio 2003 e, per alcune disposizioni, dal 5 agosto 2000.

37. Entrambi i regolamenti enunciano, in nome del principio di sussidiarietà, che «[l]e norme nazionali pertinenti si applicano alle spese ammissibili a meno che, ove necessario, la Commissione decida norme comuni di ammissibilità delle spese (...)» [16].

38. Avvalendosi di tale possibilità, la Commissione ha emanato norme comuni sull'ammissibilità delle spese, mediante il regolamento n. 1685/2000 [17]. In forza di detto regolamento, gli Stati membri dovevano attenersi al regime comune di giustificazione previsto dal regolamento n. 1685/2000, salvo che decidessero di utilizzare, in via eccezionale, un regime nazionale più rigido.

[13] Tali rilievi non sono rimessi in discussione da quelli che esporrò nell'esame del merito della terza questione pregiudiziale.

[14] Tale normativa di base è stata sostituita dal regolamento (CE) n. 1083/2006 del Consiglio, dell'11 luglio 2006, recante disposizioni generali sul Fondo europeo di sviluppo regionale, sul Fondo sociale europeo e sul Fondo di coesione e che abroga il regolamento (CE) n. 1260/1999 (GU 2006, L 201, pag. 25), a sua volta abrogato dal regolamento (UE) n. 1303/2013 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 17 dicembre 2013, recante disposizioni comuni sul Fondo europeo di sviluppo regionale, sul Fondo sociale europeo, sul Fondo di coesione, sul Fondo europeo agricolo per lo sviluppo rurale e sul Fondo europeo per gli affari marittimi e la pesca e disposizioni generali sul Fondo europeo di sviluppo regionale, sul Fondo sociale europeo, sul Fondo di coesione e sul Fondo europeo per gli affari marittimi e la pesca, e che abroga il regolamento (CE) n. 1083/2006 del Consiglio (GU 2013, L 347, pag. 320).

[15] Tale normativa è stata sostituita dal regolamento (CE) n. 1828/2006 della Commissione, dell'8 dicembre 2006, che stabilisce modalità di applicazione del regolamento (CE) n. 1083/2006 del Consiglio recante disposizioni generali sul Fondo europeo di sviluppo regionale, sul Fondo sociale europeo e sul Fondo di coesione e del regolamento (CE) n. 1080/2006 del Parlamento europeo e del Consiglio relativo al Fondo europeo di sviluppo regionale (GU 2006, L 371, pag. 1), modificato a più riprese.

[16] Articolo 30, paragrafo 3, del regolamento n. 1260/1999. Ai sensi del considerando 41 di detto regolamento, «conformemente al principio di sussidiarietà, occorre che alle spese ammissibili si applichino le pertinenti norme nazionali ove manchino norme comunitarie, le quali possono essere definite dalla Commissione quando appaiano necessarie per garantire un'applicazione equa ed uniforme dei Fondi strutturali nella Comunità».

[17] Il considerando 5 di tale regolamento afferma quanto segue: «(…) Per taluni tipi di iniziative la Commissione, allo scopo di garantire un'applicazione uniforme ed equa dei fondi strutturali in tutta la Comunità, giudica necessario adottare una serie di norme comuni sulle spese ammissibili. L'adozione delle suddette regole non impedisce agli Stati membri, in determinati casi che devono essere precisati, di applicare disposizioni nazionali più rigide».

39. Il giudice del rinvio non indica che lo Stato italiano abbia istituito un regime nazionale più rigido, il che è stato confermato dal governo di detto Stato [18] Pertanto, la giustificazione delle spese sostenute dalla Eurocostruzioni è disciplinata dal regolamento n. 1685/2000.

40. Come ho già anticipato, con la prima questione pregiudiziale il giudice del rinvio chiede, in sintesi, se il punto 2.1 della norma n. 1 dell'allegato del regolamento n. 1685/2000:

– richieda che la prova dei pagamenti effettuati dal beneficiario finale, il quale ha realizzato un immobile con materiali, strumenti e maestranze propri, debba essere necessariamente fornita con fatture quietanzate;

– oppure consenta, nel medesimo contesto e qualora non sia possibile fornire le fatture, di presentare documenti contabili aventi forza probatoria equivalente.

41. L'articolo 32 del regolamento n. 1260/1999 distingue tra, da un lato, la gestione finanziaria degli acconti [19] e, dall'altro, quella dei pagamenti intermedi e dei pagamenti del saldo. Per quanto riguarda questi ultimi, al paragrafo 1, terzo comma, dispone che essi «si riferiscono alle spese effettivamente sostenute, che devono corrispondere a pagamenti effettuati dai beneficiari finali e giustificati da fatture quietanzate o da documenti contabili di valore probatorio equivalente».

42. Pertanto, i pagamenti del saldo finale (caratteristica che presentano le somme reclamate nel caso di specie dalla Eurocostruzioni) richiedono la previa giustificazione contabile delle spese effettivamente sostenute dal beneficiario dell'aiuto.

43. Tale prescrizione è ripresa al punto 2.1 della norma n. 1 dell'allegato del regolamento n. 1685/2000, applicabile alle operazioni cofinanziate dai Fondi strutturali, il cui tenore letterale ho già trascritto e rammento ora: «In linea generale, i pagamenti effettuati dai beneficiari finali, a titolo di pagamenti intermedi e pagamenti del saldo, devono essere comprovati da fatture quietanzate. Ove ciò non risulti possibile, tali pagamenti devono essere comprovati da documenti contabili aventi forza probatoria equivalente».

44. Il tenore letterale delle due disposizioni citate non lascia spazio a dubbi:

– la *regola generale* è che il beneficiario deve giustificare le spese con fatture quietanzate;

– l'*eccezione* è che, ove «non risulti possibile» comprovare le spese con fatture quietanzate, la prova può essere fornita con «documenti contabili aventi forza probatoria equivalente». Quest'ultima possibilità, ripeto, ha carattere eccezionale e deve quindi essere interpretata restrittivamente.

45. Il contesto in cui si inseriscono le due disposizioni in parola va nella stessa direzione. Ciò è dimostrato dal considerando 43 del regolamento n. 1260/1999 [20], che depone a favore dell'interpretazione restrittiva della norma n. 1 dell'allegato del regolamento n. 1685/2000.

[18] Punto 28 delle sue osservazioni scritte.

[19] L'articolo 32, paragrafo 2, prevede che, all'atto del primo impegno, la Commissione versa un acconto all'autorità di pagamento, pari al 7% della partecipazione dei Fondi all'intervento in questione. Logicamente, il pagamento di tale acconto è consentito senza richiedere alcun tipo di previa giustificazione contabile della spesa da parte del beneficiario. V., in tal senso, sentenza del 24 novembre 2005, Italia/Commissione (C-138/03, C-324/03 e C-431/03, EU:C:2005:714; in prosieguo: la «sentenza Italia/Commissione», punti da 47 a 49).

[20] «[O]ccorre garantire una sana gestione finanziaria, verificando la giustificazione e la certificazione delle spese (...)».

46. Il fine della sana gestione finanziaria, cui è ispirata la gestione dei Fondi strutturali [21], avvalora tale linea interpretativa. A tenore dell'articolo 38, paragrafo 1, del regolamento n. 1260/1999, gli Stati membri assumono la responsabilità primaria del controllo finanziario degli interventi e, a tal fine, adottano le misure seguenti:

«c) si accertano che gli interventi siano gestiti conformemente alla normativa comunitaria pertinente e che i fondi messi a loro disposizione siano utilizzati conformemente a principi di sana gestione finanziaria;

d) attestano che le dichiarazioni di spesa presentata alla Commissione sono esatte e assicurano che provengono da sistemi di contabilità fondati su *documenti giustificativi verificabili*» (il corsivo è mio).

47. La Corte ha dichiarato che il sistema istituito all'articolo 32 del regolamento n. 1260/1999, nonché alla norma n. 1 dell'allegato del regolamento n. 1685/2000, si basa sul principio del rimborso delle spese, che devono essere giustificate e certificate [22].

48. Il fatto che il beneficiario dell'aiuto abbia realizzato l'immobile con mezzi propri non lo esenta dal regime di giustificazione previsto dai regolamenti n. 1260/1999 e n. 1685/2000.

49. Se il beneficiario si trova nell'impossibilità di fornire fatture comprovanti la costruzione di un immobile, in quanto l'ha realizzata con mezzi propri, senza ricorrere a terzi – la valutazione di tale impossibilità spetta al giudice nazionale competente –, deve in ogni caso dimostrare le spese sostenute mediante documenti contabili aventi forza probatoria equivalente a quella di una fattura quietanzata [23].

50. Non esiste quindi una via intermedia. L'articolo 32 del regolamento n. 1260/1999 e il punto 2.1 della norma n. 1 dell'allegato del regolamento n. 1685/2000 non ammettono mezzi di prova delle spese diversi dalle fatture quietanzate o, se la loro produzione risulta impossibile, dai documenti contabili aventi forza probatoria equivalente. Ciò vale anche quando il beneficiario dell'aiuto abbia realizzato un immobile con materiali, strumenti e maestranze propri.

51. Questione diversa è se fra tali documenti contabili aventi forza probatoria equivalente possano rientrare quelli che, in particolare, formano oggetto di controversia nel presente procedimento. Su di essi è incentrata la terza questione pregiudiziale.

2. Sulla seconda questione pregiudiziale

52. La seconda questione verte sul significato dell'espressione «documenti contabili aventi forza probatoria equivalente» utilizzata – ma non definita – dai regolamenti n. 1260/1999 e n. 1685/2000. Il suo significato non è esplicitato nemmeno nei regolamenti che hanno sostituito i due sopra citati.

[21] V. considerando 35 e 43 del regolamento n. 1260/1999.

[22] Sentenza Italia/Commissione, punti da 44 a 46. In quest'ultimo punto si afferma che, «(...) in linea di principio, l'ammissibilità al contributo dei Fondi strutturali delle spese effettuate dagli organismi nazionali [è] subordinata alla presentazione ai servizi della Commissione di una prova del loro utilizzo nell'ambito del progetto finanziato dall'Unione europea. Tale prova può risolversi in fatture quietanzate o, ove ciò si riveli impossibile, in documenti contabili di valore probatorio equivalente».

[23] La Commissione ritiene che, in una fattispecie come quella in esame, il beneficiario avrebbe potuto fornire la prova delle spese, ad esempio, mediante fatture di acquisto di materiali o distinte delle retribuzioni dei lavoratori. Avrebbe inoltre potuto presentare documenti contabili aventi forza probatoria equivalente per le spese in relazione alle quali non può disporre di fatture, quali i contributi in natura o le spese di ammortamento o deprezzamento di beni impiegati per la realizzazione dell'opera.

53. Secondo la Commissione, tale espressione si riferisce ai documenti giustificativi di pagamenti che la Commissione stessa riconosce ed accetta allorché, ai sensi delle norme fiscali e contabili di uno Stato membro, non occorre emettere fattura per un esborso di denaro [24].

54. A suo avviso, si tratterebbe di documenti di prova, autentici e attendibili, idonei a dimostrare, al pari delle fatture quietanzate, l'esistenza delle spese sostenute [25].

55. Concordo con la Commissione sul fatto che la prova delle spese a tale titolo (vale a dire, quando non sia possibile produrre le fatture quietanzate) può essere fornita mediante documenti contabili ammessi dal diritto nazionale di uno Stato membro, ove essi siano idonei a riflettere fedelmente gli esborsi effettivamente sostenuti.

56. Tra questi documenti rientrerebbero, ad esempio:

– le scritture contabili che dimostrano l'utilizzo di una percentuale delle spese generali indivisibili, dei contributi in natura o delle spese di ammortamento [26]. I tre elementi suddetti non possono essere fatturati direttamente in relazione a un progetto e devono poter essere imputati ad esso indirettamente;

– i documenti giustificativi delle retribuzioni dei lavoratori intervenuti nell'esecuzione del progetto, nonché della quota proporzionale delle spese generali sostenute (affitto, energia elettrica, riscaldamento e telecomunicazioni) [27].

57. Il governo italiano propone invece un'interpretazione più ampia della nozione di cui trattasi, che consentirebbe di includere i casi di realizzazione di un'opera o di un progetto con mezzi propri. A suo avviso:

– il valore probatorio di una fattura è dato dal fatto che essa è stata emessa da un soggetto che ha un interesse contrario a quello di chi la fa valere come elemento giustificativo di una spesa;

– se si applicasse la medesima logica ai documenti contabili aventi forza probatoria equivalente, si potrebbero ammettere come tali solo quelli che contengono dichiarazioni di terzi. La nozione diverrebbe pertanto «troppo ristretta e di difficile applicazione» alle spese sostenute da un promotore che realizzi un'opera con mezzi propri;

[24] Nell'ambito dell'IVA, la direttiva 2006/112/CE del Consiglio, del 28 novembre 2006, relativa al sistema comune d'imposta sul valore aggiunto (GU 2006, L 347, pag. 1), prevede l'utilizzo delle fatture come mezzo per ottenere la detrazione dell'IVA e disciplina alcuni degli elementi e caratteristiche che esse devono presentare, rinviando per gli altri ai diritti degli Stati membri. V., inter alia, sentenze del 15 settembre 2016, Senatex (C-518/14, EU:C:2016:691, punti 28 e 29); del 21 novembre 2018, Văđan (C-664/16, EU:C:2018:933, punti 39 e 40), e dell'11 novembre 2021, Ferimet (C-281/20, EU:C:2021:910, punti da 26 a 28).

[25] Decisione 97/324/CE della Commissione, del 23 aprile 1997, che modifica le decisioni di approvazione dei quadri comunitari di sostegno, dei documenti unici di programmazione e delle iniziative comunitarie prese nei confronti dell'Irlanda (GU 1997, L 146, pag. 15).
«Scheda n. 4: (…) Precisazioni sul concetto di costi reali
(…)
3. Per "documento contabile avente forza probante equivalente" si intende, nei casi in cui le norme fiscali e contabili nazionali non rendano pertinente l'emissione di fattura, ogni documento presentato per comprovare che la scrittura contabile riflette fedelmente la realtà ed è conforme alla normativa vigente in materia di contabilità.
(…)».

[26] V., nel regolamento n. 1303/2013, l'articolo 68 sulla giustificazione dei costi indiretti, nonché l'articolo 69 sulla giustificazione dei contributi in natura sotto forma di fornitura di opere, beni, servizi, terreni e immobili in relazione ai quali non è stato effettuato alcun pagamento in contanti giustificato da fatture o documenti di valore probatorio equivalente, nonché delle spese di ammortamento.

[27] Ai sensi del regolamento n. 1685/2000, allegato, norma n. 1, punto 1.8, «[l]e spese generali sono considerate spese ammissibili a condizione che siano basate sui costi effettivi relativi all'esecuzione dell'operazione cofinanziata dai Fondi strutturali e che vengano imputate con calcolo prorata all'operazione, secondo un metodo equo e corretto debitamente giustificato».

– per superare tale difficoltà, si potrebbe fare riferimento al punto 1.7 della norma n. 1 dell'allegato del regolamento n. 1685/2000, che prevede la giustificazione dei contributi in natura [28];

– in tal modo, i mezzi propri impiegati dal promotore dell'opera potrebbero essere giustificati in maniera analoga ai contributi in natura, purché il loro valore fosse certificato da un professionista qualificato e indipendente o da un organismo autorizzato.

58. La Corte ha chiesto alle parti in causa e alla Commissione di esprimersi in merito all'interpretazione proposta dal governo italiano. In risposta a tale richiesta:

– la Eurocostruzioni la considera accettabile. La quantificazione preventiva dei lavori sulla base di un prezziario regionale e la successiva rendicontazione mediante la presentazione della contabilità dei lavori (libretto delle misure e registro della contabilità) costituisce una documentazione suscettibile di revisione contabile e di valutazione indipendente, che nella fattispecie è stata effettuata dalla Commissione di collaudo nominata dall'Amministrazione regionale. Tale Commissione può essere considerata un professionista qualificato e indipendente o un organismo autorizzato ai sensi dell'allegato, norma n. 1, punto 1.7, lettera d), del regolamento n. 1685/2000;

– la Regione Calabria la respinge. A suo avviso, l'applicazione, per analogia, della giustificazione dei contributi in natura ai mezzi propri apportati dal promotore di un'opera richiede una verifica contabile da parte di un professionista qualificato e indipendente o di un organismo autorizzato. Siffatta verifica è possibile solo se il promotore dispone dei documenti giustificativi delle spese, circostanza che non ricorre nel caso di specie;

– la Commissione è parimenti contraria all'interpretazione auspicata dal governo italiano, in quanto limiterebbe la possibilità di considerare come «documenti contabili aventi forza probatoria equivalente» a quelli provenienti da organismi terzi di verifica muniti di poteri di certificazione, il che comporterebbe una restrizione ingiustificata.

59. Dal canto mio, ritengo che l'interpretazione propugnata dal governo italiano renda eccessivamente flessibile il regime di giustificazione previsto dal punto 2.1 della norma n. 1 dell'allegato del regolamento n. 1685/2000. Analogamente, essa non utilizza criteri ermeneutici restrittivi, bensì estensivi, per applicare l'esenzione di cui trattasi.

60. Come ho già indicato, la possibilità di giustificare mediante «documenti contabili aventi forza probatoria equivalente» implica una deroga alla quale si può ricorrere solo quando non sia possibile presentare fatture debitamente quietanzate. Un'interpretazione come quella suggerita dal governo italiano non è conforme all'articolo 32 del regolamento n. 1260/1999 e al punto 2.1 della norma n. 1 dell'allegato del regolamento n. 1685/2000.

[28] Ai sensi del regolamento n. 1685/2000, allegato, norma n. 1, punto 1.7, «[i] contributi in natura vengono considerati spese ammissibili a condizione che:
a) consistano nella fornitura di terreni o immobili, attrezzature o materiali, attività di ricerca o professionali o prestazioni volontarie non retribuite;
b) non siano collegati a misure di ingegneria finanziaria di cui alle norme 8, 9 e 10;
c) il loro valore possa essere oggetto di revisione contabile e valutazione indipendenti;
d) in caso di apporto di terreni o immobili, il loro valore viene certificato da un professionista qualificato e indipendente o da un organismo debitamente autorizzato;
e) in caso di prestazioni volontarie non retribuite, il relativo valore venga determinato tenendo conto del tempo effettivamente prestato e delle normali tariffe orarie e giornaliere in vigore per l'attività eseguita; e
f) si applichino, all'occorrenza, le disposizioni delle norme 4, 5 e 6».

61. La possibilità di giustificare la realizzazione con mezzi propri di un'opera ricorrendo alla certificazione del valore del contributo da parte di un professionista qualificato e indipendente o di un organismo autorizzato renderebbe possibili duplicazioni nel calcolo delle spese o eventuali frodi nella giustificazione necessaria per ottenere finanziamenti dai Fondi strutturali dell'Unione.

62. Inoltre, come afferma la Commissione, tale interpretazione limiterebbe ingiustificatamente la possibilità di fornire «documenti contabili aventi forza probatoria equivalente» a quelli redatti da professionisti o organismi ufficiali di verifica contabile. Un requisito siffatto è previsto dall'allegato, norma n. 1, punto 1.7, lettera d), dell'allegato del regolamento n. 1685/200 solo per l'apporto di terreni o immobili e non si applica agli altri contributi in natura. Non vedo alcun motivo per estendere detta limitazione ai contributi dei promotori di opere finanziate con Fondi strutturali dell'Unione e realizzate con mezzi propri.

63. I principi di corretta esecuzione finanziaria e di rimborso delle spese, che vigono per l'Unione in tale materia, depongono per il rigetto dell'interpretazione sostenuta dal governo italiano.

3. Sulla terza questione pregiudiziale

64. Il giudice del rinvio chiede se il regolamento n. 1685/2000 osti a una disciplina nazionale e regionale e ai conseguenti provvedimenti amministrativi che, per il caso in cui il finanziamento sia stato concesso al beneficiario al fine di realizzare un immobile con materiali, strumenti e maestranze propri, prevedano un sistema di controllo della spesa consistente in:

– una preventiva quantificazione dei lavori sulla base di un prezziario regionale relativo alle opere pubbliche nonché, per le voci non previste in tale strumento, i vigenti prezzi di mercato periziati dal tecnico progettista;

– una «successiva rendicontazione, con la presentazione della contabilità dei lavori, composta dal libretto delle misure e dal registro della contabilità, regolarmente firmati in ogni pagina dal direttore dei lavori e dalla ditta beneficiaria»; e

– la verifica e il riscontro di quanto eseguito, sulla base dei prezzi unitari indicati nel prezziario regionale da parte di una Commissione di collaudo nominata dalla competente Amministrazione regionale.

65. Esaminerò la questione così formulata, anzitutto, in una prospettiva generale, vale a dire prescindendo dalle particolari vicende del contributo concesso alla Eurocostruzioni, e successivamente analizzerò le particolarità di quest'ultimo, al fine di fornire al giudice del rinvio una risposta il più possibile utile.

a) Compatibilità, in astratto, della norma nazionale con il regolamento n. 1685/2000

66. Fatta salva la valutazione effettuata dal giudice del rinvio, il metodo di controllo delle spese da esso descritte nella sua terza questione pregiudiziale non sembra derivare direttamente da una legge nazionale o regionale, bensì dal decreto di concessione del contributo [29].

[29] Ciò è quanto si deduce dal punto 3.6 dell'ordinanza di rinvio.

67. Il problema che si pone, per stabilire se tale sistema sia conforme al regolamento n. 1685/2000, è conoscere esattamente il contenuto dei due documenti (ossia il «libretto delle misure e [il] registro della contabilità») [30] necessari per giustificare le spese di costruzione, quando quest'ultima è a carico del beneficiario che utilizza risorse proprie.

68. In prima approssimazione, posso concordare con la Commissione e con la Regione Calabria sul fatto che i due documenti in parola non hanno, di per sé, una forza probatoria equivalente a quella di una fattura.

69. Infatti, se il libretto delle misure e il registro della contabilità si limitano a dare conto dello stato di avanzamento delle varie fasi dei lavori [31] e sono corredati solo a tal fine dalla «firma in ogni pagina» del direttore dei lavori e della ditta beneficiaria, essi non sono sufficienti a comprovare debitamente i valori monetari relativi all'intera realizzazione dell'albergo.

70. Per contro, qualora il «registro della contabilità» della ditta beneficiaria consentisse di accertare, in maniera attendibile e dettagliata, le spese da essa sostenute per le retribuzioni dei dipendenti o i materiali da costruzione, ad esempio e tra altre voci di spesa analoghe, ritengo che non vi sarebbe alcuna difficoltà a qualificare detto *registro della contabilità* come documento avente forza probatoria equivalente a quella di una fattura.

71. Spetta al giudice del rinvio verificare tali elementi e stabilire, secondo il proprio apprezzamento, in che misura i due documenti contabili in parola possano riflettere fedelmente le spese sostenute dall'impresa beneficiaria dell'aiuto nel caso in cui, oggettivamente, l'emissione di fatture quietanzate non fosse possibile.

72. Per quanto riguarda il riscontro, da parte di una Commissione di collaudo nominata dall'Amministrazione regionale, di quanto eseguito semplicemente attraverso un prezziario prestabilito, ritengo che essa non costituisca un metodo idoneo per accertare se, in un caso specifico, i costi sostenuti corrispondano effettivamente a quelli che figurano, come parametri di calcolo astratti, in detto prezziario.

b) Giustificazione, in concreto, delle spese a carico della Eurocostruzioni

73. Il giudice del rinvio sembra riconoscere che le opere finanziate (un albergo in Rossano) sono state effettivamente realizzate dalla Eurocostruzioni secondo il progetto approvato ed erano conformi ad esso in termini quantitativi e qualitativi. Esso esclude pertanto che vi siano state un'esecuzione carente o una frode nell'esecuzione di un progetto cofinanziato dai Fondi strutturali.

74. Stando alle informazioni contenute nel fascicolo, l'opera finanziata è stata eseguita e, inoltre, la Eurocostruzioni ha ricevuto i fondi destinati ai mobili in quanto ha presentato le fatture pagate per il loro acquisto, conformemente al bando del 14 maggio 2002 e al decreto di concessione del 20 aprile 2004.

[30] Nota rilevante per tutte le lingue diverse dall'italiano.

[31] Ciò è quanto sembra indicare il giudice di appello nella sentenza del 27 ottobre 2014.

75. I dubbi del giudice del rinvio riguardano la giustificazione delle altre spese del promotore dell'opera e sono dovuti al fatto che, come detto, quest'ultimo ha realizzato l'immobile con materiali, strumenti e maestranze propri. In relazione a tali spese la Eurocostruzioni non ha fornito fatture quietanzate.

76. Ritengo che occorra verificare anzitutto se fosse realmente possibile giustificare tali spese con fatture quietanzate, come sostiene la Regione Calabria.

77. Se non era possibile emettere fatture debitamente quietanzate, l'applicazione dell'articolo 32 del regolamento n. 1260/1999 e del punto 2.1 della norma n. 1 dell'allegato del regolamento n. 1685/2000 consentirebbe, in via eccezionale, di giustificare le spese con documenti contabili aventi forza probatoria equivalente a quella di dette fatture [32].

78. In particolare, i documenti che incorporano la verifica e il riscontro dei lavori da parte di una Commissione di collaudo nominata dall'Amministrazione regionale, come ho già anticipato, non attesterebbero in maniera fedele e sufficiente le spese sostenute ove si limitassero ad applicare stime basate su un prezziario standard che non presentano un nesso diretto e oggettivo con tali spese, bensì con parametri astratti.

79. Pertanto, detti documenti non offrono, di per sé, una rappresentazione fedele delle operazioni realmente effettuate, non riflettono il valore aggiunto apportato dall'impresa al progetto e non eliminano la possibilità di duplicazioni.

80. Infine, non è superfluo ricordare che l'articolo 8 del bando del 14 maggio 2002 (cui il giudice di appello fa riferimento nella parte finale della sentenza del 27 ottobre 2014) escludeva dal contributo le spese relative a commesse interne di lavorazioni (di costruzione), nonché le spese non capitalizzate e i pagamenti effettuati per contanti.

V. Conclusione

81. Alla luce delle considerazioni che precedono, propongo alla Corte di rispondere alla Corte suprema di cassazione (Italia) nei termini seguenti:

«L'articolo 32 del regolamento (CE) n. 1260/1999 del Consiglio, del 21 giugno 1999, recante disposizioni generali sui Fondi strutturali, e il punto 2.1 della norma n. 1 dell'allegato del regolamento (CE) n. 1685/2000 della Commissione, del 28 luglio 2000, recante disposizioni di applicazione del regolamento (CE) n. 1260/1999 del Consiglio per quanto riguarda l'ammissibilità delle spese concernenti le operazioni cofinanziate dai Fondi strutturali, devono essere interpretati nel senso che:

a) ammettono, in linea generale, la prova delle spese mediante fatture debitamente quietanzate e, in via eccezionale, ove la loro produzione risulti impossibile, mediante documenti contabili aventi forza probatoria equivalente, anche qualora il beneficiario abbia realizzato un immobile con materiali, strumenti e maestranze propri;

b) la nozione di "documenti contabili aventi forza probatoria equivalente" comprende i documenti contabili ammessi con tale carattere dal diritto dello Stato membro dell'esecuzione, purché siano idonei a riflettere fedelmente le spese effettivamente sostenute;

[32] Rinvio ai paragrafi da 69 a 71 delle presenti conclusioni.

c) non possono essere qualificati come documenti contabili aventi forza probatoria equivalente a quella delle fatture debitamente quietanzate i documenti contabili che si limitino a riportare il libretto delle misure e il mero registro della contabilità, salvo che consentano di identificare, in maniera attendibile e dettagliata, le spese sostenute per le retribuzioni dei lavoratori o i materiali da costruzione, tra altre voci di spesa analoghe, circostanza che deve essere verificata dal giudice nazionale;

d) il riscontro dei lavori realizzati effettuato da una commissione amministrativa di collaudo non attesta in maniera affidabile e sufficiente le spese sostenute ove si limiti ad applicare stime basate su un prezziario standard che non presentano un nesso diretto e oggettivo con tali spese, bensì con parametri astratti».