

RIVISTA GIURIDICA SEMESTRALE
n. 1 - 2021

BILANCIO COMUNITÀ PERSONA

Editore Associazione

DIRITTO & CONTI
— BILANCIO · COMUNITÀ · PERSONA —

Comitato Scientifico

Vincenzo	Barba
Monica	Bergo
Chiara	Bergonzini
Gianluigi	Bizioli
Guido	Calabresi
Ignacio	Calatyud Prats
Francesco	Capalbo
Elisa	Cavasino
Aldo	Carosi
Carlo	Colapietro
Giovanna	Colombini
Barbara	Cortese
Giacomo	D'Angelo
Marcello	Degni
Francesco	Fimmanò
Nicola	Lupo
Vanessa	Manzetti
Simone	Mezzacapo
Vittorio	Occorsio
Giuseppe	Palmisano
Barbara	Pezzini
Eugenio	Picozza
Guido	Rivosecchi
Antonio	Saitta
Gino	Scaccia
Vincenzo	Sforza
Riccardo	Ursi
Giuseppe	Verde

Direttore Responsabile

Laura d'Ambrosio

Vice Direttore

Francesco Sucameli

Responsabili di redazione

Giovanni Guida

Francesca Dimita

La rivista applica la procedura di referaggio reperibile sul sito www.dirittoeconti.it
Pubblicazione registrata presso il Tribunale di Roma decreto 185 del 22 novembre 2018
CODICE ISSN: 2612-4912

INDICE

Editoriale a cura di Giovanna Colombinip.4

DOTTRINA

L'insopprimibile esigenza di una "disciplina processuale" per il giudizio di parificazione dei rendiconti regionali
di *Marcello Cecchetti*p.14

Diritti delle generazioni future, equità intergenerazionale e sostenibilità del debito. Riflessioni sul tema
di *Ines Ciolli*..... p.51

La decisione di bilancio e la contabilità pubblica tra Unione Europea, Stato e Autonomie territoriali
di *Guido Rivosecchi*..... p.71

Le azioni ed omissioni nella responsabilità erariale
di *Gabriele Bottino*..... p.86

Critica del neo-costituzionalismo finanziario. Sul nesso tra scienza economica e diritto pubblico
di *Omar Chessa* p.95

Principi, regole e clausole generali del diritto costituzionale del bilancio
di *Simone Pajno* p.123

ATTUALITÀ E GIURISPRUDENZA

La responsabilità amministrativa da assenza o inadeguatezza del sistema di controllo interno negli enti locali
di *Marco Scognamiglio* p.162

Sui confini esterni della giurisdizione contabile: il caso dei derivati finanziari per la gestione del debito sovrano (Nota a Corte di Cassazione, Sezioni Unite, 1 febbraio 2021, n. 2157)
di *Sonia Caldarelli* p.173

Le cd "Pensioni d'oro" tra il "raffreddamento" della rivalutazione e il contributo di solidarietà (considerazioni a margine della sentenza della Corte Costituzionale 234 del 2020)
di *Eleonora Canale*.....p.195

Il caso della copertura di disavanzi di consorzi, aziende speciali e istituzioni quale ipotesi di riconoscimento di debito fuori bilancio
di *Laura Alesiani*.....p.203

I conflitti di competenza tra procure contabili nei procedimenti che coinvolgono un magistrato tra tutela del diritto all'azione e principio di imparzialità
di *Raffaele Cangiano*p.212

La giurisdizione esclusiva della Corte dei conti nelle procedure di riequilibrio finanziario pluriennale degli enti locali e il c.d. blocco di materie
di *Mariagrazia Cartabellotta*p.221

STORIA DELLA DOTTRINA

Funzione amministrativa, procedimento e processo
di *F. Benvenuti* p.244

L'INSOPPRIMIBILE ESIGENZA DI UNA "DISCIPLINA PROCESSUALE" PER IL GIUDIZIO DI PARIFICAZIONE DEI RENDICONTI REGIONALI¹

di Marcello Cecchetti

Professore ordinario di Istituzioni di diritto pubblico
Dipartimento di Giurisprudenza – Università di Sassari

SOMMARIO

1. Delimitazione del tema, obiettivi e presupposti dell'indagine
2. Le trasformazioni dei controlli della Corte dei conti sulle autonomie territoriali e il progressivo arricchimento delle funzioni affidate all'istituto della parifica dei rendiconti delle Regioni e delle Province autonome
3. Il procedimento di parifica come sede privilegiata per l'attivazione dell'incidente di costituzionalità per violazione della legalità "costituzionale-finanziaria" ad opera della legislazione regionale
 - 3.1. I vizi censurabili, la "ridondanza" sui parametri finanziari e la rilevanza delle questioni nel procedimento di parifica dei rendiconti come "giudizio *a quo*". –
 - 3.2. Gli effetti giuridici del sindacato di costituzionalità attivato in sede di parificazione dei rendiconti.
 - 3.3. Possibili sviluppi ulteriori: la prospettiva di una estensione del sindacato di costituzionalità in sede di parifica anche alla legislazione statale viziata da incompetenza
4. La rinnovata natura del procedimento di parifica dei rendiconti e il problema delle garanzie per le autonomie regionali
5. La definitiva valorizzazione della natura "sostanzialmente giurisdizionale" del controllo esercitato in sede di parifica e la disciplina processuale come insostituibile strumento di garanzia delle "parti" e degli interessi coinvolti.

ABSTRACT

THE UNBEATABLE NEED FOR A "PROCESSIONAL DISCIPLINE" FOR THE JUDGEMENT OF PARIFICATION OF REGIONAL ACCOUNTS

The author starts from the reconstruction that the constitutional jurisprudence has provided, in the most recent years, of the new financial legality resulting from the constitutional reform of 2012 and of the functions of control over the legitimacy-regularity of the budgets of local authorities entrusted to the Court of Accounts, with particular reference to the process of equalisation of regional accounts, in order to focus attention, on the one hand, on the complex issues related to the established legitimacy of the supervisory body to promote the constitutionality incident on the regional laws, also because of incompetence vices, on the other hand, on the possible means of satisfactorily safeguarding the constitutional prerogatives granted to the Regions

1. Delimitazione del tema, obiettivi e presupposti dell'indagine

Le riflessioni che si intendono prospettare nelle pagine che seguono si concentrano sull'istituto della parifica dei rendiconti delle Regioni e delle Province autonome di Trento e Bolzano e traggono spunto dalle trasformazioni che esso è andato progressivamente subendo a partire dalla sua estensione agli enti regionali di diritto comune – avvenuta, com'è noto, con l'art. 1, comma 5, del d.l. n. 174/2012 – rispetto al suo stesso originario "paradigma normativo", ovvero la parificazione del rendiconto generale dello Stato disciplinata dagli artt. 39, 40 e 41 del t.u. di cui al r.d. n. 1214/1934.

¹ Il saggio costituisce la versione riveduta, aggiornata e ampliata di quello pubblicato nella rivista *Federalismi.it*, n. 34/2020

L'obiettivo è focalizzare l'attenzione – proprio mediante l'utilizzo di una sorta di “laboratorio paradigmatico”, qual è oggi divenuta la funzione di parifica dei rendiconti – sul ruolo che attualmente si vedono riconosciute le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti nei confronti delle Regioni, provando a verificare, anche in un'ottica propositiva *de iure condendo*, il grado di tenuta e/o le eventuali criticità dei presidi che dovrebbero assicurare la garanzia delle prerogative costituzionali dell'autonomia riconosciuta a questi enti dinnanzi ai controlli esterni che la magistratura contabile è chiamata a esercitare, in termini e con modalità sempre più pervasivi e ben lontani dalla semplice *moral suasion* di natura meramente “collaborativa”, sulle loro attività e sulle loro politiche.

Per svolgere l'indagine che ci si propone, occorre partire da alcuni presupposti che appaiono ormai talmente consolidati e noti, almeno nella letteratura specialistica, da poter essere qui sommariamente richiamati.

Ci si riferisce, in particolare, alla progressiva evoluzione che nell'ultimo decennio ha caratterizzato i parametri costituzionali sui quali trova fondamento la c.d. “legalità costituzionale-finanziaria”² e le loro potenzialità applicative, evoluzione registrata tanto sul piano della normazione formale, quanto, soprattutto, sul piano delle ricostruzioni interpretative che ne ha fornito il Giudice costituzionale. Non è difficile riconoscere, infatti, che la nuova formulazione dell'art. 81 Cost., espressiva del principio del c.d. “*equilibrio tendenziale di bilancio*” e introdotta con la riforma di cui alla legge cost. n. 1/2012 assieme alle significative modifiche degli articoli 97, 117 e 119 Cost., nonché la complessa rete delle discipline attuative del disegno ordinamentale di quella riforma costituzionale – a partire, ovviamente, dalla legge “rinforzata” n. 243/2012, ma senza trascurare gli interventi di rango legislativo ordinario quali il d.lgs. n. 118/2011 (con i suoi ripetuti aggiornamenti nel tempo), il d.l. n. 174/2012, le modifiche alla legge n. 196/2009 (per il bilancio dello Stato) e le leggi annuali di stabilità e di bilancio progressivamente succedutesi fino ai giorni nostri – abbiano innegabilmente innovato in profondità la materia della finanza e della contabilità pubblica, anche e soprattutto con impatti decisivi sul sistema degli enti del pluralismo territoriale-istituzionale della nostra Repubblica e sulle forme e condizioni dell'autonomia costituzionale loro riconosciuta. Su questo tessuto normativo, però, si è innestato il contributo determinante della giurisprudenza costituzionale, la quale, soprattutto negli anni più recenti, ha mostrato una particolare cura sia nell'offrire una ricostruzione sistematica e armonica dell'insieme dei principi costituzionali posti a presidio della “legalità finanziaria” e del c.d. “diritto del bilancio”, sia nel declinarne le implicazioni e i corollari sul versante della loro applicazione in concreto, proiettandone la portata, addirittura in termini “sistemici”, su buona parte degli istituti classici del diritto costituzionale (forma di stato, distribuzione dei poteri sul territorio, forma di governo, tutela dei diritti, ruolo delle giurisdizioni, etc.)³.

Si tratta, in buona sostanza, di un vero e proprio diritto costituzionale di matrice giurisprudenziale di cui la dottrina più attenta ha prontamente colto l'importanza e le potenzialità⁴ e i cui principali “capisaldi” sembrano aver raggiunto un livello di

² La felice espressione di sintesi è utilizzata da G. RIVISECCHI, *La parificazione dei rendiconti regionali nella giurisprudenza costituzionale*, in *federalismi.it*, n. 15/2019, spec. p. 28 ss., ed è rinvenibile in Corte cost. n. 60/2013 (par. 4.2 del *Cons. in dir.*) e n. 39/2014 (par. 6.3.4.3.2 del *Cons. in dir.*), da ultimo richiamate nella sent. n. 157/2020 (par. 2 del *Cons. in dir.*).

³ In questa chiave di lettura, si veda, da ultimo, il solido studio di E. CAVASINO, *Scelte di bilancio e principi costituzionali. Diritti, autonomie ed equilibrio di bilancio nell'esperienza costituzionale italiana*, Napoli, 2020.

⁴ Si vedano, ad es., oltre a G. RIVISECCHI, *La parificazione dei rendiconti regionali nella giurisprudenza costituzionale*, cit., spec. p. 7 ss, e p. 19 ss., A. CAROSI, *Il principio di trasparenza nei conti pubblici*, in

elaborazione e di consolidamento tale da farne ormai una sorta di *ius receptum* in grado di qualificarsi, a tutti gli effetti, come “sistema”. Un sistema, dunque, quello del “diritto del bilancio”, che – com’è stato correttamente rilevato – investe «*entrambi i versanti dell’“orografia” costituzionale, ossia la legis-latio e la legis-executio*»⁵ e che sembra ormai trovare espressione e fondamento in un autentico “blocco di costituzionalità” – composto tanto da norme sostanziali, destinate a conformare e a rendere certe e conoscibili le scelte allocative delle risorse pubbliche, quanto da norme procedurali/processuali, funzionali all’attuazione/esecuzione delle prime – frutto della riforma costituzionale del 2012 e degli approdi interpretativi cui è pervenuto il Giudice delle leggi.

I principali contenuti normativi di tali approdi giurisprudenziali, senza alcuna pretesa di completezza e al solo scopo di quanto ritenuto strettamente funzionale alle riflessioni che saranno sviluppate nel prosieguo, possono essere così schematicamente sintetizzati:

a) il *principio di copertura delle spese* e il *principio dell’equilibrio di bilancio* che compaiono nel nuovo testo dell’art. 81 Cost. sono legati da un vincolo reciproco e indissolubile, dal quale si ricava il più generale e omnicomprensivo principio della c.d. “*sana gestione finanziaria e contabile*”. La sintesi più felice e compiuta di tale approdo è offerta nella sent. n. 274/2017, successivamente confermata in termini letterali dalla sent. n. 227/2019⁶, laddove si afferma che «*copertura economica delle spese ed equilibrio del bilancio sono due facce della stessa medaglia, dal momento che l’equilibrio presuppone che ogni intervento programmato sia sorretto dalla previa individuazione delle pertinenti risorse: nel sindacato di costituzionalità copertura finanziaria ed equilibrio integrano “una clausola generale in grado di operare pure in assenza di norme interposte quando l’antinomia [con le disposizioni impugnate] coinvolga direttamente il precetto costituzionale: infatti ‘la forza espansiva dell’art. 81, quarto [oggi terzo] comma, Cost., presidio degli equilibri di finanza pubblica, si sostanzia in una vera e propria clausola generale in grado di colpire tutti gli enunciati normativi causa di effetti perturbanti la sana gestione finanziaria e contabile’ (sentenza n. 192 del 2012)” (sentenza n. 184 del 2016)*»⁷;

b) il *principio dell’equilibrio di bilancio* si caratterizza per una consustanziale accezione dinamica e diacronica: tale principio, infatti, «*non corrisponde ad un formale pareggio contabile, essendo intrinsecamente collegato alla continua ricerca di una stabilità economica di media e lunga durata, nell’ambito della quale la responsabilità politica del mandato elettorale si esercita, non solo attraverso il rendiconto del realizzato, ma anche in relazione al consumo delle risorse impiegate*»⁸; si tratta, in altri termini, di un equilibrio “sostanziale” da valutare ontologicamente su base “pluriennale”, ovvero del c.d. “*equilibrio tendenziale di bilancio*”, ossia di quel «*precetto dinamico della gestione finanziaria (ex plurimis, sentenze n. 213 del 2008, n. 384 del 1991 e n. 1 del 1966), [che] consiste nella continua ricerca di un armonico e*

Rivistaaic.it, n. 3/2018, p. 834 ss., C. BUZZACCHI, *Autonomie e Corte dei conti: la valenza democratica del controllo di legalità finanziaria*, in *Costituzionalismo.it*, n. 1/2020, spec. p. 20 ss., nonché G. SCACCIA, *Il bilancio quale strumento di responsabilità democratica nella giurisprudenza costituzionale*, in *Bilancio Comunità Persona*, n. 1/2020, spec. p. 18 ss.

⁵ L’espressione è di F. SUCAMELI, *Attuazione ed esecuzione della l. cost. n. 1/2012 attraverso il giudice del bilancio*, in *federalismi.it*, n. 36/2020, p. 163, il quale, per descrivere «*il nuovo diritto della Costituzione finanziaria italiana*», evoca la metafora di una «*nuova formazione rocciosa, sollevatasi per effetto dei movimenti tellurici della Costituzione, sotto gli effetti e gli influssi delle relazioni con l’ordinamento dell’Unione europea*» (p. 165).

⁶ Cfr. par. 2 del *Cons. in dir.*

⁷ Cfr. par. 4 del *Cons. in dir.* In termini analoghi, si veda, da ultimo, la sent. n. 244/2020, parr. 5.1.2 e 5.4.1 del *Cons. in dir.*

⁸ Così, ad es., la sent. n. 18/2019, par. 5 del *Cons. in dir.*

simmetrico bilanciamento tra risorse disponibili e spese necessarie per il perseguimento delle finalità pubbliche»; [...] «esso non può essere limitato al pareggio formale della spesa e dell'entrata (sentenza n. 1 del 1966), ma deve estendersi – attraverso un'ordinata programmazione delle transazioni finanziarie – alla prevenzione dei rischi di squilibrio, che derivano inevitabilmente dal progressivo sviluppo di situazioni debitorie generate dall'inerzia o dai ritardi dell'amministrazione»; [...] «i principi del pareggio e dell'equilibrio tendenziale fissati nell'art. 81, quarto comma, Cost. si realizzano attraverso due regole, una statica e l'altra dinamica: la prima consiste nella parificazione delle previsioni di entrata e spesa; la seconda nel continuo perseguimento di una situazione di equilibrio tra partite attive e passive che compongono il bilancio, attraverso un'interazione delle loro dinamiche in modo tale che il saldo sia tendenzialmente nullo»⁹;

c) all'accezione dinamica e diacronica dell'equilibrio di bilancio si collega “teleologicamente” un ulteriore parametro costituzionale, ovvero il “principio di continuità degli esercizi finanziari pubblici”, il quale, ad avviso del Giudice delle leggi, è «una specificazione del principio dell'equilibrio tendenziale contenuto nell'art. 81 Cost., in quanto “collega gli esercizi sopravvenienti nel tempo in modo ordinato e concatenato” (ex plurimis, sentenza n. 181 del 2015), consentendo di inquadrare in modo strutturale e pluriennale la stabilità dei bilanci preventivi e successivi»¹⁰; tale principio, dunque, si rivela «essenziale per garantire nel tempo l'equilibrio economico, finanziario e patrimoniale», richiedendo che «si rimedi con modalità diacroniche agli eventuali squilibri»¹¹ e soprattutto, ai fini che qui più strettamente vengono in rilievo, esigendo «che ogni rendiconto sia geneticamente collegato alle risultanze dell'esercizio precedente, dalle quali prende le mosse per la determinazione delle proprie»¹²;

d) da simili premesse, com'è stato puntualmente osservato, scaturisce la necessità «che le scritture contabili rispondano a requisiti di chiarezza, correttezza, univocità, veridicità e trasparenza. Un risultato di amministrazione infedele, infatti, farebbe poggiare anche gli esercizi successivi su presupposti fallaci, con ciò pregiudicando le stesse politiche di risanamento pluriennali e con esse il raggiungimento

⁹ Così – ancorché con riferimento al previgente testo dell'art. 81, quarto comma, Cost. – la sent. n. 250/2013, par. 3.2 del *Cons. in dir.* In termini analoghi, con specifico riferimento all'obbligo di assicurare l'equilibrio dei bilanci imposto a tutte le pubbliche amministrazioni dalla nuova formulazione dell'art. 97, primo comma, Cost., la Corte ha affermato che «l'articolazione teleologica del precetto costituzionale [...] può essere tradotta, sotto il profilo dinamico, nella continua ricerca degli equilibri», di talché tale precetto «si sostanzia nel divieto – per ciascun ente – di previsioni di disavanzo economico e nella continua ricerca dell'equilibrio tendenziale nella gestione finanziaria» (così la sent. n. 247/2017, parr. 8.5 e 9.2 del *Cons. in dir.*).

¹⁰ Così la sent. n. 49/2018, par. 2 del *Cons. in dir.*

¹¹ Cfr. la sent. n. 250/2013, parr. 3 e 3.2 del *Cons. in dir.*; la sent. n. 266/2013, parr. 4 e 4.2 del *Cons. in dir.*; la sent. n. 274/2017, parr. 4 e 4.1 del *Cons. in dir.*; nonché la sent. n. 5/2018, parr. 9.2 e 9.3 del *Cons. in dir.*

¹² Così, ancora, la sent. n. 49/2018, par. 2 del *Cons. in dir.* Nello stesso senso, si veda, altresì, la nozione di bilancio come “ciclo” fatta propria dalle Sezioni Riunite in sede giurisdizionale della Corte dei conti (sent. n. 23/2019/EL), secondo le quali «l'accertamento di illegittimità/irregolarità della Sezione [regionale di controllo] non riguarda un atto, ma lo stato del bilancio (recte dei suoi equilibri) ad una determinata data (...) poiché il bilancio è un ciclo, che si articola nella continuità delle scritture, dei rendiconti e dei loro effetti sulla programmazione»; al riguardo, cfr. F. SUCAMELI, *La disciplina e i rimedi a tutela dell'equilibrio nel settore sanitario: i controlli amministrativi e la giurisdizione sul bilancio della Corte dei conti*, in V. TENORE, A. NAPOLI (a cura di), *Studio sui controlli affidati dalla Costituzione alla Corte dei conti*, Napoli, Edizioni Scientifiche Italiane, 2020, spec. pp. 393 e 397.

dell'equilibrio»¹³. In ciò risiede, evidentemente, la prima e più “elementare” conseguenza dei principi costituzionali sopra menzionati, che conduce il Giudice delle leggi a riferire direttamente e in termini espliciti all'art. 81 Cost. l'esigenza che le «risultanze del bilancio consuntivo» siano connotate da precisi requisiti di attendibilità, coerenza, credibilità, sicurezza, e non arbitrarietà o irrazionalità¹⁴, spingendo la giurisprudenza costituzionale a fornire addirittura la puntuale declinazione dei contenuti essenziali e dei caratteri indefettibili delle leggi di approvazione dei rendiconti, sul presupposto che l'«elevata tecnicità degli allegati di bilancio e [...] la loro sofisticata articolazione deve essere necessariamente compensata – nel testo della legge di approvazione del rendiconto – da una trasparente, corretta, univoca, sintetica e inequivocabile indicazione del risultato di amministrazione e delle relative componenti di legge»¹⁵. Ad avviso della Corte, “in definitiva”, «la legge di approvazione del rendiconto – indipendentemente dalla compilazione e redazione dei complessi allegati al bilancio previsti dal d.lgs. n. 118 del 2011 – deve contenere, in coerenza con le risultanze di detti allegati, tre elementi fondamentali: a) il risultato di amministrazione espresso secondo l'art. 42 del decreto in questione; b) il risultato della gestione annuale inerente al rendiconto; c) lo stato dell'indebitamento e delle eventuali passività dell'ente applicate agli esercizi futuri». Tali elementi, espressamente qualificati come «necessaria attuazione degli evocati precetti costituzionali di natura finanziaria», svolgono, ciascuno, una specifica funzione: «Il primo risultato chiarisce la situazione economico-finanziaria al termine dell'esercizio in modo comparabile a quella dell'anno precedente e a quella che sarà determinata per l'esercizio successivo. Il secondo enuclea – dal contesto complessivo di cui al precedente punto a) – le risultanze della gestione annuale integralmente imputabile agli amministratori in carica. Il terzo fornisce il quadro pluriennale dell'indebitamento, consentendo una prospettiva di sindacato sia in relazione ai vincoli europei, sia in relazione all'equità intergenerazionale, strumento servente alla determinazione dei costi-benefici afferenti alle generazioni future con riguardo alle politiche di investimento in concreto adottate»¹⁶;

¹³ Così G. SCACCIA, *Il bilancio quale strumento di responsabilità democratica nella giurisprudenza costituzionale*, cit., p. 23, il quale riprende quasi testualmente quanto affermato a chiare lettere dal Giudice costituzionale: «Ogni determinazione infedele del risultato di amministrazione si riverbera a cascata sugli esercizi successivi. Ne risulta così coinvolto in modo durevole l'equilibrio del bilancio: quest'ultimo, considerato nella sua prospettiva dinamica, (...) la quale “consiste nella continua ricerca di un armonico e simmetrico bilanciamento tra risorse disponibili e spese necessarie per il perseguimento delle finalità pubbliche” (sentenza n. 266 del 2013; in senso conforme, sentenza n. 250 del 2013), esige che la base di tale ricerca sia salda e non condizionata da perturbanti potenzialità di indeterminazione [...]. Proprio la costanza e la continuità di tale ricerca ne spiegano l'operatività nell'arco di più esercizi finanziari; al contrario, prendere le mosse da infedeli rappresentazioni delle risultanze economiche e patrimoniali provoca un effetto “domino” nei sopravvenienti esercizi, pregiudicando irrimediabilmente ogni operazione di risanamento» (così la sent. n. 274/2017, par. 4.1 del *Cons. in dir.*, che conferma la sent. n. 89/2017, par. 8 del *Cons. in dir.*)

¹⁴ Si veda, al riguardo, la sent. n. 49/2018, par. 3 del *Cons. in dir.*, la quale richiama, *ex plurimis*, le sentt. nn. 106 e 68/2011, 141 e 100/2010, 213/2008, 384/1991 e 1/1966.

¹⁵ Così, la sent. n. 49/2018, par. 3 del *Cons. in dir.*, che riprende l'affermazione già espressa nella sent. n. 274/2017, par. 4.4 del *Cons. in dir.*

¹⁶ I passi citati sono tutti rinvenibili nella sent. n. 49/2018, par. 3 del *Cons. in dir.* Si veda, altresì, la sent. n. 4/2020, par. 5 del *Cons. in dir.*, nella quale ai primi tre contenuti fondamentali delle leggi di approvazione dei rendiconti ne vengono aggiunti altri due: «d) quando le risorse proprie non consentono ai Comuni, alle Province, alle Città metropolitane e alle Regioni di finanziare integralmente le funzioni pubbliche loro attribuite deve essere lo Stato ad intervenire con apposito fondo perequativo, senza vincoli di destinazione, per i territori con minore capacità fiscale per abitante e con ulteriori risorse aggiuntive ai fini di promozione dello sviluppo economico, della coesione e della solidarietà sociale, per

e) intesa nei termini predetti, la “sana e corretta gestione finanziaria dei bilanci pubblici” si colloca in rapporto di «fondamentale interdipendenza con il principio di legittimazione democratica, indefettibile raccordo tra la gestione delle risorse della collettività e il mandato elettorale degli amministratori»¹⁷, di talché lo stesso “principio di rendicontazione” assume le vesti di «presupposto fondamentale del circuito democratico rappresentativo»¹⁸. Si tratta della prospettiva della c.d. “contabilità di mandato” o “democrazia del bilancio”¹⁹, la quale emerge con particolare evidenza soprattutto nelle sentt. nn. 184/2016, 228/2017, 49/2018, 18/2019, nonché 4/2020, e che costituisce una evidente “rilettura” del rapporto tra bilancio e rappresentanza politica, assumendo che tale rapporto non si declini più «solo nelle dinamiche orizzontali dei rapporti tra Parlamento ed esecutivo (art. 94 Cost.), ma anche in quelle verticali (rapporto tra elettori ed eletti)»²⁰; una prospettiva, dunque, che proietta senza dubbio un fascio di luce del tutto nuovo sulla garanzia costituzionale dell’equilibrio dei conti pubblici, consentendo di illuminare le complesse *technicalities* della contabilità pubblica – e di conferire ad esse un rinnovato “tono costituzionale” – mediante il collegamento diretto tra gli equilibri di bilancio e il circuito della responsabilità democratica che lega gli elettori e gli amministratori pubblici²¹. Com’è stato da ultimo efficacemente sintetizzato da un’acuta dottrina, la “teoria” che sostiene questo filone giurisprudenziale è assai chiara: «La durata del mandato elettorale, a cui è collegata la dimensione della responsabilità politica, impone esigenze di una tempestiva accountability nei confronti degli elettori e degli altri portatori di interessi; ed esige la coerente rideterminazione o costruzione degli equilibri dei bilanci di previsione degli esercizi successivi. Il circuito democratico rappresentativo prevede che gli amministratori eletti ed eligendi si sottopongano al giudizio degli elettori, e tale giudizio deve essere affrontato, se si persegue il rinnovo del mandato, anzitutto a fronte di scritture contabili “sincere”; e poi se vi è stata sana ed equilibrata gestione finanziaria, dalla quale sia riconoscibile quanto è stato realizzato e come sono state impiegate le risorse»²².

rimuovere gli squilibri economici e sociali, per favorire l’effettivo esercizio dei diritti della persona, o per provvedere a scopi diversi dal normale esercizio delle loro funzioni (art. 119, terzo, quarto e quinto comma, Cost.); e) gli enti territoriali possono ricorrere all’indebitamento solo per finanziare spese di investimento, con modalità equilibrate in rapporto al generale contesto macroeconomico (art. 119, sesto comma, Cost.)».

¹⁷ Così, ancora, la sent. n. 49/2018, par. 3 del *Cons. in dir.*

¹⁸ Così, la sent. n. 18/2019, par. 5.3 del *Cons. in dir.*

¹⁹ Per un’approfondita analisi della nozione di “contabilità di mandato” come «concetto giuridico-costituzionale che esprime [la] sintesi fra Costituzione sociale e Costituzione finanziaria, ossia assicura la ragionevolezza delle decisioni di bilancio», imponendo «di strutturare le norme di contabilità (o meglio tutte le norme sub-costituzionali che disciplinano ed incidono sul circuito della responsabilità politica, amministrativa, finanziaria e contabile), in modo da riflettere i principi di struttura dell’ordinamento costituzionale», si veda E. CAVASINO, *Scelte di bilancio e principi costituzionali. Diritti, autonomie ed equilibrio di bilancio nell’esperienza costituzionale italiana*, cit., p. 202 ss.

²⁰ Cfr. F. SUCAMELI, *Attuazione ed esecuzione della l. cost. n. 1/2012 attraverso il giudice del bilancio*, cit., spec. pp. 179-180.

²¹ La prospettiva era stata prontamente colta da G. RIVOCCHI, *L’armonizzazione dei bilanci degli enti territoriali: orientamenti e prospettive alla luce della giurisprudenza costituzionale*, in *federalismi.it*, n. 17/2016, spec. p. 24, nonché ID., *Controlli della Corte dei conti e incidente di costituzionalità*, in *Dir. Pubbl.*, n. 2/2017, spec. p. 394.

²² Così C. BUZZACCHI, *Autonomie e Corte dei conti: la valenza democratica del controllo di legalità finanziaria*, cit., p. 20, nonché ID., *I controlli di legittimità e regolarità dei conti*, in AA.VV., *I controlli della Corte dei conti ed i complessi equilibri del sistema delle autonomie*, Conferenza dei Presidenti delle Assemblee legislative delle Regioni e delle Province autonome, dicembre 2020, p. 132. Come si legge in termini particolarmente perentori nella sent. n. 228/2017 (par. 3.2 del *Cons. in dir.*), «un bilancio non in equilibrio e l’assenza di bilancio costituiscono analoghi vulnera alla programmazione delle politiche

È proprio all'interno di questa teoria che riconosce la fondamentale "funzione democratica" dei bilanci e dei rendiconti che si iscrivono, da ultimo, i tre ulteriori principi costituzionali che la Corte aggiunge a corredo e a completamento della sua opera ricostruttiva:

f) il "principio di trasparenza dei conti pubblici", che costituisce «una sorta di metavalore emergente dalla interrelazione di più precetti presenti nella nostra Costituzione»²³ e che il Giudice delle leggi qualifica espressamente come «elemento indefettibile per avvicinare in senso democratico i cittadini all'attività dell'Amministrazione, in quanto consente di valutare in modo obiettivo e informato lo svolgimento del mandato elettorale, e per responsabilizzare gli amministratori, essendo necessariamente servente al controllo retrospettivo dell'utilizzo dei fondi pubblici»²⁴;

g) i "principi di equità intragenerazionale e intergenerazionale", che possono parimenti risultare compromessi da misure e interventi che ritardino o impediscano l'equilibrio e il risanamento dei conti pubblici: sotto il primo profilo, determinando «uno squilibrio nei conti della finanza pubblica allargata e la conseguente necessità di manovre finanziarie restrittive che possono gravare più pesantemente sulle fasce più deboli della popolazione»²⁵; sotto il secondo profilo, venendo a gravare «in modo sproporzionato sulle opportunità di crescita delle generazioni future, garantendo loro risorse sufficienti per un equilibrato sviluppo»²⁶. Si tratta, in quest'ultimo caso, di quella che è stata felicemente definita come la "quarta dimensione della democrazia del bilancio", la quale esprime l'esigenza di considerare «che il bilancio non si proietta solo nello spazio, ma anche nel tempo, tra più generazioni», dal momento che «i criteri che soprassedono alla possibilità di indebitamento (...) non possono che leggersi come un obbligo di considerare, nelle scelte di bilancio, gli effetti sulle generazioni future»²⁷, tenendo conto altresì, com'è stato correttamente osservato, che l'ottica con la quale il Giudice delle leggi guarda ai rapporti tra le generazioni non è quella – notoriamente controversa – dei diritti dei singoli, bensì quella della responsabilità politica, ossia quella del «mandato del politico/amministratore, che non può ignorare le ripercussioni – nel tempo – delle sue scelte; e che deve avere consapevolezza dei gravami che sorgeranno in un momento successivo rispetto a quello nel quale si fruisce di benefici, e proprio a causa di questi ultimi, consapevolmente indotti per creare vantaggio nella dimensione temporale presente»²⁸;

pubbliche, in relazione alle quali è svolto il mandato elettorale. Quest'ultimo, indipendentemente dalle scelte di cui è espressione, ha quale presupposto indefettibile la puntuale e corretta redazione e gestione del bilancio secondo i canoni dell'art. 97, primo comma, Cost.».

²³ Così A. CAROSI, *Il principio di trasparenza nei conti pubblici*, cit., p. 835.

²⁴ Così la sent. n. 49/2018, par. 3.4 del *Cons. in dir.*, confermata dalla sent. n. 4/2020, par. 5 del *Cons. in dir.* Sul punto, si veda anche E. CAVASINO, *Scelte di bilancio e principi costituzionali. Diritti, autonomie ed equilibrio di bilancio nell'esperienza costituzionale italiana*, cit., p. 201, la quale definisce la trasparenza come «principio di carattere evidentemente strumentale ad assicurare razionalità e coerenza alle scelte di bilancio e ad attivare il circuito della responsabilità, amministrativa e contabile» e, come tale, «il precipitato [della] sintesi fra principi di struttura dell'ordinamento costituzionale, applicato ai processi contabili e di bilancio».

²⁵ Così, la sent. n. 18/2019, par. 6 del *Cons. in dir.*, che riprende la sent. n. 10/2015, par. 8 del *Cons. in dir.*

²⁶ Così, ancora, la sent. n. 18/2019, par. 6 del *Cons. in dir.*

²⁷ Così F. SUCAMELI, *Attuazione ed esecuzione della l. cost. n. 1/2012 attraverso il giudice del bilancio*, cit., p. 179.

²⁸ Cfr. C. BUZZACCHI, *Autonomie e Corte dei conti: la valenza democratica del controllo di legalità finanziaria*, cit., pp. 25-26, la quale sottolinea come gli argomenti usati dalla Corte «verosimilmente sono da intendere come un richiamo alla corretta comprensione del mandato politico, che dovrebbe esprimersi in scelte che tengano conto di effetti che non si esauriscono in una prospettiva a breve

h) infine, quale vero e proprio “paradigma” di sintesi di tutta la nuova “legalità costituzionale-finanziaria”, il “*principio del bilancio come bene pubblico*”, «vale a dire come documento capace di informare il cittadino sulle obiettive possibilità di realizzazione dei programmi e sull’effettivo mantenimento delle promesse elettorali», ossia come strumento di attuazione del “diritto-dovere” delle istituzioni pubbliche «di rappresentare le risorse disponibili e le scelte effettuate: come sono state presentate all’elettore, come sono state programmate, come sono state realizzate»²⁹. Si è fatto notare, in proposito, che in quanto “bene”, ossia «nella sua realtà (...) il bilancio appare come un dispositivo frutto dell’applicazione di tecniche che consentono l’allocazione razionale di risorse per fini scelti, secondo procedure stabilite dall’ordinamento»; quanto, invece, al suo carattere “pubblico”, esso «rimanda a finalità predeterminate e che, comunque, per definizione, esondano gli individui che lo predispongono. Nel caso del bilancio, la sua pubblicità attiene alla sua capacità di dare dimostrazione alla collettività, ovvero ai “mandanti” del servizio “amministrazione”, dei risultati della propria gestione e delle conseguenti azioni necessarie»³⁰. In definitiva, il “*principio del bilancio come bene pubblico*” riassume in termini massimamente efficaci ed evocativi la funzione peculiare che il sistema costituzionale assegna oggi al bilancio degli enti territoriali, ossia quella di strumento volto a «garantire la massima trasparenza e accountability di chi gestisce risorse pubbliche», facendo emergere,

termine. La Corte costituzionale evidenzia la portata di determinazioni finanziarie che non solo non esauriscono il loro effetto nel tempo presente, ma che solo in un momento futuro richiederanno ulteriori decisioni per fronteggiare conseguenze, che – fin da ora – si prospettano onerose: ma il cui onere – appunto – è volutamente trasferito su amministratori e amministrati che si troveranno a sostenere costi alla cui formazione non hanno concorso». In termini pressoché analoghi, si vedano anche le considerazioni di G. RIVOSECCHI, *La parificazione dei rendiconti regionali nella giurisprudenza costituzionale*, cit., p. 25.

²⁹ Le espressioni citate sono significativamente di A. CAROSI, *La Corte costituzionale tra autonomie territoriali, coordinamento finanziario e garanzia dei diritti*, in *Rivistaaic.it*, n. 4/2017, p. 18, non a caso Giudice redattore di tutte le pronunce della Corte fin qui richiamate e, in particolare, della sent. n. 184/2016 che ha introdotto la qualificazione del bilancio come “bene pubblico” nei termini seguenti: «Occorre ricordare che il bilancio è un “bene pubblico” nel senso che è funzionale a sintetizzare e rendere certe le scelte dell’ente territoriale, sia in ordine all’acquisizione delle entrate, sia alla individuazione degli interventi attuativi delle politiche pubbliche, onere inderogabile per chi è chiamato ad amministrare una determinata collettività ed a sottoporsi al giudizio finale afferente al confronto tra il programmato ed il realizzato. (...) Il carattere funzionale del bilancio preventivo e di quello successivo, alla cui mancata approvazione, non a caso, l’ordinamento collega il venir meno del consenso della rappresentanza democratica, presuppone quali caratteri inscindibili la chiarezza, la significatività, la specificazione degli interventi attuativi delle politiche pubbliche. (...) Pertanto, la peculiarità del sistema contabile regionale mantiene, entro i limiti precedentemente precisati, la sua ragion d’essere in relazione alla finalità di rappresentare le qualità e le quantità di relazione tra le risorse disponibili e gli obiettivi in concreto programmati al fine di delineare un quadro omogeneo, puntuale, completo e trasparente della complessa interdipendenza tra i fattori economici e quelli socio-politici connaturati e conseguenti alle scelte effettuate in sede locale. Una tipizzazione della struttura del bilancio regionale, che sia conciliabile e rispettosa dei limiti esterni e non sia in contrasto con gli standard provenienti dall’armonizzazione, dal coordinamento, dal rispetto dei vincoli europei e degli equilibri di bilancio è funzionale dunque alla valorizzazione della democrazia rappresentativa, nell’ambito della quale deve essere assicurata ai membri della collettività la cognizione delle modalità con le quali le risorse vengono prelevate, chieste in prestito, destinate, autorizzate in bilancio ed infine spese» (così il par. 3 del *Cons. in dir.*). La felice formula – ripresa e approfondita da M. DEGNI, P. DE IOANNA, *Il bilancio è un bene pubblico. Potenzialità e criticità delle nuove regole del bilancio dello Stato*, Roma, Castelvechi, 2017 – si trova ripetutamente confermata nella giurisprudenza costituzionale successiva: cfr., ad es., le sentenze nn. 80/2017 (par. 5.1 del *Cons. in dir.*), 247/2017 (par. 10 del *Cons. in dir.*), 51/2019 (par. 4.4 del *Cons. in dir.*), 146/2019 (par. 5 del *Cons. in dir.*), 115/2020 (par. 7 del *Cons. in dir.*), nonché l’ord. n. 17/2019.

³⁰ Così F. SUCAMELI, *La disciplina e i rimedi a tutela dell’equilibrio nel settore sanitario: i controlli amministrativi e la giurisdizione sul bilancio della Corte dei conti*, cit., spec. p. 385.

altresì, da un punto di vista più generale, la sua connaturata “vocazione” ad assicurare la tutela effettiva di «*“interessi finanziari adespoti”, status, nonché diritti a prestazioni pubbliche che sono in rapporto di diretta derivazione col bilancio così inteso*»³¹.

2. Le trasformazioni dei controlli della Corte dei conti sulle autonomie territoriali e il progressivo arricchimento delle funzioni affidate all’istituto della parifica dei rendiconti delle Regioni e delle Province autonome

L’evoluzione dei parametri normativi nei quali prende corpo la nuova “legalità costituzionale-finanziaria” (con i suoi corollari) secondo gli orientamenti interpretativi che si sono sommariamente ripercorsi, com’è agevole intuire, non poteva non avere significative ripercussioni sul complessivo assetto del sistema dei controlli affidati alla Corte dei conti, determinandone una sostanziale trasformazione tanto in relazione agli oggetti e alle finalità, quanto addirittura in relazione alla loro natura giuridica³².

Già con l’istituzione dei nuovi controlli sugli enti esponenziali delle autonomie territoriali introdotti con il d.l. n. 174/2012, per la verità, si era manifestato nell’ordinamento un radicale mutamento di prospettiva rispetto al paradigma dei c.d. “controlli-referto” di natura “collaborativa”, istituiti negli anni Novanta dall’art. 3, commi 4 e ss., della legge n. 20/1994 e ampiamente recepiti nella prima legislazione attuativa della riforma costituzionale del Titolo V, ossia soprattutto nell’art. 7, commi 7 e ss., della legge n. 131/2003³³. Nonostante il tentativo (forse, davvero, “estremo”,

³¹ Cfr., ancora, F. SUCAMELI, *Attuazione ed esecuzione della l. cost. n. 1/2012 attraverso il giudice del bilancio*, cit., p. 165, il quale aggiunge, conclusivamente, che «*il bilancio della Repubblica non è più (ma non lo è mai stato) una questione solo di procedure e di distribuzione dei poteri e di prerogative nel circuito Parlamento-Governo, ma è un tema più articolato e diffuso, che ha a che fare con l’effettiva realizzazione del progetto di democrazia pluralista della nostra Costituzione, articolata su autonomie (art. 114 Cost.) e su livelli essenziali delle prestazioni (art. 117 comma 2, lett. m, Cost.)*». In termini analoghi, cfr. E. CAVASINO, *Scelte di bilancio e principi costituzionali. Diritti, autonomie ed equilibrio di bilancio nell’esperienza costituzionale italiana*, cit., p. 195 ss., secondo la quale il “bilancio come bene pubblico” «*considera le scelte di bilancio (sia le leggi di bilancio che le leggi di spesa e tributarie) come strumenti di attuazione dei principi costituzionali*». Sempre sul “bilancio come bene pubblico” e i suoi corollari, si vedano inoltre: L. ANTONINI, *La Corte costituzionale a difesa dell’autonomia finanziaria: il bilancio è un bene pubblico e l’equilibrio di bilancio non si persegue con tecnicismi contabili espropriativi*, in *Rivistaaic.it*, n. 3/2018; M. BERGO, *Coordinamento della finanza pubblica e autonomia territoriale. Tra armonizzazione e accountability*, Napoli, 2018, spec. p. 198 ss.; A. SAITTA, *Dal bilancio quale “bene pubblico” alla “responsabilità costituzionale democratica” e “intergenerazionale”*, in *Giur. cost.*, 2019, p. 216 ss.

³² Come osserva F. SUCAMELI, *La disciplina e i rimedi a tutela dell’equilibrio nel settore sanitario: i controlli amministrativi e la giurisdizione sul bilancio della Corte dei conti*, cit., p. 384, «*la teoria del bilancio come “bene pubblico” (...), oltre a costituire un importante punto di riferimento sul piano della costruzione del parametro del giudizio di costituzionalità, ha già avuto delle immediate conseguenze su due versanti: - sul terreno del thema decidendum del giudizio di controllo effettuabile in sede successiva; - sul terreno dell’effettività del diritto del bilancio, che ora vede la Corte dei conti allocarsi al centro del sistema dei rapporti finanziari e della giurisdizione sui possibili conflitti*».

³³ Sul modello di controllo “referente”, si veda, da ultimo, la efficace sintesi di F. SUCAMELI, *Attuazione ed esecuzione della l. cost. n. 1/2012 attraverso il giudice del bilancio*, cit., p. 196 ss., spec. nt. 107, laddove l’A. sottolinea come tale tipo di controllo si caratterizzi «*per tre elementi, speculari e differenti, rispetto al controllo successivo di legittimità-regolarità: a) il parametro, il quale è costituito da criteri di efficienza, efficacia ed economicità (art. 3, comma 4, l. n. 20/1994). Esso è eterogeneo per natura e solo in parte ascrivibile all’area del diritto (limitatamente al principio di ragionevolezza e proporzionalità); b) l’oggetto, ossia i risultati dell’attività amministrativa (la performance). Anche in questo caso si riscontra la genericità del perimetro della valutazione, rimesso ad un processo di selezione effettuato dallo stesso magistrato; c) infine, e di conseguenza (per effetto del carattere indefinito del parametro e anche dell’oggetto) la forma del giudizio. Tale controllo non si esprime con atti “decisori” su un caso, perché, appunto, manca la predefinitone di parametro e oggetto. Per questo, il magistrato si esprime con un “referto”, ossia una relazione sulle “criticità” destinate a chiudersi con mere “conclusioni”, ossia raccomandazioni all’ente controllato. Per le stesse ragioni il referto non*

con il senno di poi) della sent. n. 39/2014 del Giudice delle leggi, di accreditarne una qualche perdurante natura collaborativa, quale condizione di compatibilità con l'autonomia costituzionale riconosciuta agli enti territoriali³⁴, i controlli affidati alle Sezioni regionali della Corte dei conti dal d.l. n. 174/2012 si rivelavano *ab origine* costruiti su un paradigma del tutto diverso, ossia sul presupposto della ritenuta insufficienza del mero stimolo all'autocorrezione affidata alla "spontanea adesione" dell'ente destinatario del controllo e, per converso, della necessità che dall'accertamento operato dalla magistratura contabile (in ordine alla eventuale sussistenza di squilibri economico-finanziari, alla mancata o non corretta copertura delle spese, alla irregolarità della gestione finanziaria o al mancato rispetto del patto di stabilità interno) scaturissero veri e propri obblighi – di natura cogente e imperativa – di adottare provvedimenti correttivi entro tempi adeguati³⁵.

È del tutto evidente, però, com'è stato correttamente segnalato, che la definitiva trasformazione della stessa natura giuridica e della funzione istituzionale dei controlli esterni si collega indissolubilmente – quale vero e proprio "corollario" – alle nuove articolazioni della "legalità costituzionale-finanziaria", la quale finisce ormai per imporre, in termini pressoché inesorabili, il progressivo passaggio di quei controlli da una dimensione di «*sola ausiliarità*» a una dimensione di «*finanziarizzazione*» e di «*giurisdizionalizzazione*». *“Finanziarizzazione” nel senso che il rispetto dell'equilibrio di bilancio sta diventando il canone prevalente, e preminente rispetto ad altri parametri di efficienza, economicità ed efficacia a cui i documenti di programmazione finanziaria sono chiamati a conformarsi; “giurisdizionalizzazione” nel senso che i parametri di controllo determinano ormai verifiche con esito binario o dicotomico, che accertano/non accertano la corrispondenza di determinati fatti giuridico-contabili ai parametri normativi oppure, nel caso della parifica del rendiconto delle Regioni, la conformità delle singole partite di spesa e di entrata che compongono il bilancio ai parametri normativi*³⁶.

È in questo contesto che l'istituto della parificazione dei rendiconti regionali si sgancia dall'antico modello del mero "controllo formale di scritture contabili", per assumere i connotati di un assai più complesso e articolato "controllo sostanziale" finalizzato a verificare e garantire l'equilibrio di bilancio e la corretta determinazione dei risultati di amministrazione alla luce di parametri giuridico-normativi, ovviamente non soltanto di livello costituzionale, con l'obiettivo ultimo – alla luce del quadro concettuale elaborato dal Giudice delle leggi nei termini che si sono sopra sintetizzati – di "trascendere" il dato meramente finanziario³⁷ per consentire una valutazione

produce effetti vincolanti; la “relazione” rimane orientata, a promuovere l'adozione di misure di autocorrezione (art. 3, comma 8, della l. n. 20/1994)».

³⁴ Tale "tentativo", per la verità, si rivelava pienamente coerente con una lunga tradizione giurisprudenziale, che aveva preso le mosse dalla sent. n. 29/1995 ed era transitata, successivamente, almeno per le sentenze nn. 267/2006 e 179/2007.

³⁵ Al riguardo, si vedano le ampie analisi di G. D'AURIA, *Le mutazioni dei controlli amministrativi e la Corte dei conti: a un quarto di secolo da una storica riforma*, in *Riv. trim. dir. pubbl.*, n. 3/2019, p. 705 ss., e di G. RIVOSECCHI, *I controlli sulla finanza pubblica tra i diversi livelli territoriali di governo*, *ivi*, p. 741 ss. Cfr., altresì, D. MORGANTE, *I nuovi presidi della finanza regionale e il ruolo della Corte dei conti nel d.l. n. 174/2012*, in *federalismi.it*, n. 1/2013, *passim*.

³⁶ Così C. BUZZACCHI, *Autonomie e Corte dei conti: la valenza democratica del controllo di legalità finanziaria*, *cit.*, pp. 6-7, la quale significativamente aggiunge che «*Tali modalità di verifica costituiscono, nel loro complesso, quel controllo che si designa di legalità-regolarità e che ormai presenta caratteristiche che lo collocano al confine della stessa funzione di controllo, e precludono alla configurazione di una funzione di natura giurisdizionale*»; nei medesimi termini, cfr. anche ID., *I controlli di legittimità e regolarità dei conti*, *cit.*, p. 122.

³⁷ Cfr. C. BUZZACCHI, *Autonomie e Corte dei conti: la valenza democratica del controllo di legalità finanziaria*, *cit.*, spec. pp. 9-10 e 34 ss., la quale legge nella giurisprudenza costituzionale più recente

obiettiva e trasparente dell'operato degli organi di governo sul piano della responsabilità politica degli eletti nei confronti degli elettori.

In buona sostanza, la nuova logica di fondo nella quale il Giudice costituzionale ha finito per iscriverne il giudizio di parificazione dei rendiconti ha il rigore di un sillogismo: «*Il principio democratico implica responsabilità dei rappresentanti nei confronti dei rappresentati; (...) la responsabilità degli eletti è massima in relazione alle decisioni finanziarie; (...) dunque quella vigilanza suscettibile di dare evidenza e trasparenza alla responsabilità finanziaria è idonea a dare effettività al carattere democratico del sistema politico*»³⁸.

Da tutto ciò scaturiscono i caratteri fondamentali che viene ad assumere oggi la parificazione dei rendiconti regionali e che ne evidenziano il progressivo “discostamento” dal modello originario tratteggiato dal r.d. n. 1214/1934 e riferito alla parificazione del rendiconto generale dello Stato, pure formalmente richiamato dallo stesso art. 1, comma 5, del d.l. n. 174/2012³⁹:

a) la funzione intrinsecamente “certativa” e, perciò, inevitabilmente “cogente” delle risultanze del giudizio operato dalla Corte dei conti, nell’ottica per la quale «*l’affidabilità delle esposizioni finanziario-contabili non può essere custodita dalla moral suasion del controllo sulla gestione, che presuppone una volontà adesiva del controllato per esplicitare i propri positivi effetti bensì dall’accertamento del rispetto delle regole da parte di un organo esterno indipendente che assuma una valenza “certativa” intrinseca, non subordinata alla disponibilità di chi subisce il sindacato ad accettarne le risultanze e i suggerimenti*»⁴⁰;

b) la funzione di “garanzia di legittimità-regularità” dei risultati delle entrate e delle spese a fini di controllo democratico sulle responsabilità degli organi di governo, mediante la verifica della tenuta complessiva del rendiconto, alla luce di tutte le disposizioni di legge incidenti sui fatti di gestione ivi rappresentati, «*in termini di veridicità e attendibilità dei saldi e di sostenibilità in concreto e in via prospettica degli equilibri rappresentati, con principale riferimento ai principi di cui agli artt. 81, 97 e*

l'emersione di «*una funzionalità dei controlli che non pare esaurirsi nella mera preservazione di un ordine finanziario o nel perseguimento di una virtù contabile o economicistica*»; nello stesso senso, ancora, ID., *I controlli di legittimità e regolarità dei conti*, cit., p. 135.

³⁸ La felicissima sintesi si deve, ancora una volta, a C. BUZZACCHI, *Autonomie e Corte dei conti: la valenza democratica del controllo di legalità finanziaria*, cit., p. 38.

³⁹ In questi termini, cfr. V. FRANCHI, *Il procedimento di parificazione dei rendiconti generali delle regioni a statuto ordinario*, in AA.VV., *I controlli della Corte dei conti ed i complessi equilibri del sistema delle autonomie*, Conferenza dei Presidenti delle Assemblee legislative delle Regioni e delle Province autonome, dicembre 2020, p. 51, la quale, richiamando la relazione sull’attività svolta nel 2019 resa dal Presidente della Corte dei conti in occasione della cerimonia per l’inaugurazione dell’anno giudiziario tenutasi il 13 febbraio 2020, sottolinea significativamente la tendenza ad abbandonare l’«*archetipo del giudizio di parificazione del rendiconto generale dello Stato*» a favore di «*un controllo sulla tenuta complessiva del rendiconto, in termini di veridicità e di attendibilità dei saldi, e di sostenibilità, in concreto e in via prospettica, degli equilibri rappresentati con riferimento ai principi di cui agli artt. 81, 97 e 119 Cost. come novellati dalla legge costituzionale n. 1/2012*».

⁴⁰ Così A. CAROSI, *Il principio di trasparenza nei conti pubblici*, cit., p. 841, il quale fa discendere tale conclusione dalla corretta interpretazione del termine *audit* che compare nella direttiva 2011/85/UE, concernente i “*Requisiti per i quadri di bilancio degli Stati membri*”, in contrapposizione con il termine *control*: il primo, da riferire al «*controllo di legittimità-regularità dei conti*», il secondo, invece, da riferire al «*controllo di/sulla gestione*». In termini analoghi, cfr. R. URSI, *Riflessioni sul giudizio di parificazione dei rendiconti regionali*, in *Milan Law Review*, vol. 1, n. 1/2020, spec. p. 55, il quale parla di «*attribuzione alla Corte dei conti di una funzione, non più solo collaborativa qualificata dalla moral suasion del controllo-referto sui bilanci delle Regioni, bensì soprattutto coercitiva in virtù del valore prevalente dell’equilibrio finanziario*».

119, Cost.»⁴¹; alla parifica dei rendiconti, in altre parole, anche in ossequio a quanto espressamente stabilito dall'art. 1, comma 3, del d.l. n. 174/2012⁴², è attribuita la funzione di assicurare il rispetto del c.d. "principio di legalità contabile", ossia di verificare «non solo che le quantità rendicontate corrispondano a quanto autorizzato e a quanto singolarmente emergente dalla resa del conto, ma anche che le stesse quantità siano state legittimamente impegnate e pagate», di talché – come è stato correttamente sottolineato – «il giudizio di parificazione non consiste in un acritico pareggio dei numeri ma [prima di tutto] in un vaglio dei titoli legittimanti la spesa (dalla singola legge, alla sua attivazione in bilancio, ai provvedimenti di impegno o pagamento perfezionati nell'esercizio)»⁴³; ed è proprio in questa logica che il Giudice delle leggi, da ultimo, ha avuto modo di "scolpire", in termini lapidari, che il giudizio di parificazione «è finalizzato indefettibilmente alla determinazione della conformità a legge di accertamenti, riscossioni, impegni e pagamenti e del conseguente risultato di amministrazione»⁴⁴;

c) il valore fondamentale che assumono l'imparzialità e la terzietà, ossia – e soprattutto – la "posizione di neutralità" dell'organo magistratuale al quale è affidata la funzione di parifica dei rendiconti, a garanzia delle esigenze di certezza, di obiettività e di affidabilità delle istruttorie compiute e dei risultati asseverati⁴⁵. Tale funzione, peraltro, è a tutti gli effetti riconducibile all'ambito di operatività dell'art. 20 della legge "rinforzata" n. 243/2012⁴⁶, a sua volta attuativo della previsione di cui all'art. 5, comma

⁴¹ Così M. BERGO, *Nuovi confini del sindacato di controllo della Corte dei conti in sede di parifica e di tutela degli interessi adespoti: commento alle sentenze della Corte cost. n. 196 del 2018 e n. 138 del 2019*, in *federalismi.it*, n. 19/2019, p. 5, la quale richiama sul punto V. PINTO, *Il giudizio di parifica del rendiconto regionale*, in F. CAPALBO (a cura di), *Il controllo di legittimità-regolarità della Corte dei conti*, Napoli, 2019, spec. pp. 220-228, nonché la deliberazione n. 45/2016 della Sez. reg. controllo per la Basilicata, secondo cui i menzionati principi costituzionali si pongono quali «coordinate giuridico-economiche "essenziali" ai fini della "parificabilità" dei rendiconti regionali, non solo in chiave di corrispondenza formale di poste contabili ma soprattutto in termini di veridicità, attendibilità e sostenibilità di tali risultanze rispetto al conseguimento dell'obiettivo primo, e cioè l'equilibrio effettivo e strutturale del bilancio regionale quale "bene della collettività"» (in termini testualmente confermativi, cfr., altresì, la deliberazione n. 33/2018 della medesima Sez. reg. controllo per la Basilicata, richiamata da V. FRANCHI, *op. cit.*, p. 51, nt. 14).

⁴² Che affida all'esame dei rendiconti consuntivi delle Regioni ad opera delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti la «verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento e [più in generale] dell'assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti» sottoposti al controllo.

⁴³ Le citazioni riportate sono tratte da F. GUELLA, *Leggi regionali in competenze altrui ma spendendo risorse proprie? Perché occorre che la Corte costituzionale sia sollecitabile dalla magistratura contabile, in sede di parificazione, per poter ricordare che l'avanzo di amministrazione non è un utile di esercizio*, in *Le Regioni*, n. 4/2019, spec. pp. 1079-1080, il quale, sul punto, così conclude: «Essenziale è verificare la coerenza di quanto realizzato con coperture normative quantitativamente coerenti e giuridicamente legittime: ridurre il giudizio di parificazione al controllo del solo quantum significherebbe rinunciare al principio di legalità della spesa, riducendo la giurisdizione contabile a funzione meramente ragionieristica».

⁴⁴ Così l'ord. n. 181/2020.

⁴⁵ Al riguardo, cfr. A. CAROSI, *Il principio di trasparenza nei conti pubblici*, cit., p. 859, il quale sottolinea come nelle relazioni finanziarie tra Stato ed enti territoriali la cripticità delle norme e la complessità sottesa alle rispettive pretese faccia emergere l'esigenza di disporre di «una fonte probatoria imparziale» quale, per l'appunto, «la Corte dei conti nello svolgimento della funzione di controllo di legittimità regolarità sui conti degli enti territoriali».

⁴⁶ La disposizione, al comma 1, stabilisce che «La Corte dei conti svolge il controllo successivo sulla gestione dei bilanci degli enti di cui agli articoli 9 e 13, ai fini del coordinamento della finanza pubblica e dell'equilibrio dei bilanci di cui all'articolo 97 della Costituzione», aggiungendo poi, al comma 2, con norma di dubbia legittimità costituzionale (sotto il profilo della ipotizzabile violazione della riserva di

1, lett. a), della legge cost. n. 1/2012, che riserva proprio a quella fonte speciale (approvata a maggioranza assoluta dei componenti di ciascuna Camera) la disciplina delle «*verifiche, preventive e consuntive, sugli andamenti di finanza pubblica*»: e l'art. 20, com'è stato efficacemente messo in evidenza, prevedendo che a effettuare il controllo successivo sulla gestione dei bilanci degli enti territoriali e sul rispetto dei vincoli imposti dalla Costituzione e dalla stessa legge "rinforzata" n. 243/2012 sia la Corte dei conti, assume una importanza fondamentale nel sistema di garanzia di effettività della "legalità costituzionale-finanziaria", giacché «*individua una magistratura per verificare "in iure" l'andamento della finanza pubblica, una magistratura nell'esercizio di una funzione che si attiva officiosamente, senza iniziativa di privati soggetti, in ragione del tipo di interessi che sono normalmente in gioco, ossia gli interessi trasversali e adespoti all'ordinato sviluppo della vita finanziaria delle comunità repubblicane*», con ciò raggiungendo «*un obiettivo che è anche un vincolo costituzionale ed eurounitario: rendere effettivamente attivabile (artt. 24, 113 e 19 TUE) un sindacato neutrale, oggettivo ed indipendente su un settore del diritto, europeo e costituzionale, che altrimenti sarebbe lasciato alla libera adesione da parte dei soggetti che da tale diritto sono obbligati (le amministrazioni pubbliche), in assenza del pungolo "sociale" che si attiva nel caso del conflitto giuridico con contrapposti interessi e diritti soggettivi: il diritto del bilancio, infatti, è un sistema di norme che di solito attiene, regola e dà rilevanza ad interessi adespoti*»⁴⁷.

L'insieme di tali elementi rende senz'altro ragione di una "mission" e di una rilevanza istituzionale dell'istituto della parifica dei rendiconti regionali del tutto nuove rispetto al passato; proprio nel giudizio di parificazione, infatti, per dirla con la formula assai efficace di una recente dottrina, «*sembra consustanziarsi una trascendente visione del valore, per certi versi supremo, dell'equilibrio di bilancio correlato al corretto funzionamento dell'Unione economica e monetaria*»⁴⁸.

3. Il procedimento di parifica come sede privilegiata per l'attivazione dell'incidente di costituzionalità per violazione della legalità "costituzionale-finanziaria" ad opera della legislazione regionale

In un contesto ordinamentale quale quello che si è fin qui provato a ricostruire nei suoi tratti essenziali, si comprendono agevolmente le ragioni di quell'ulteriore tratto caratterizzante l'attuale configurazione del procedimento di parifica dei rendiconti regionali che sembra contribuire a farne, soprattutto nelle prassi applicative più recenti, una sorta di "sede privilegiata", ad ampio spettro, per l'attivazione dell'incidente di costituzionalità per violazione della legalità "costituzionale-finanziaria" ad opera della legislazione regionale.

Sulla scorta di una giurisprudenza formatasi sulla parificazione dei bilanci dello Stato e delle autonomie speciali e risalente ad alcune ben note pronunce degli anni '60 e '70⁴⁹ (e, più recentemente, alle sentenze nn. 244/1995 e 213/2008), il Giudice delle leggi prende atto dell'avvenuta estensione alle Regioni di diritto comune dell'istituto della parifica del rendiconto e della relativa disciplina di carattere processuale e sostanziale mediante l'art. 1 del d.l. n. 174/2012⁵⁰, facendone discendere la "naturale" conseguenza della conferma della legittimazione della Corte dei conti in sede di

legge "rinforzata"), che «*La legge dello Stato disciplina le forme e le modalità del controllo di cui al comma 1*».

⁴⁷ Così F. SUCAMELI, *Attuazione ed esecuzione della l. cost. n. 1/2012 attraverso il giudice del bilancio*, cit., p. 183.

⁴⁸ Così R. URSI, *Riflessioni sul giudizio di parificazione dei rendiconti regionali*, cit., p. 58.

⁴⁹ Si vedano, in particolare, le sentenze nn. 165/1963, 121/1966, 142/1968, 143/1968 e 226/1976.

⁵⁰ Così la sent. n. 181/2015 (par. 2 del *Cons. in dir.*), ma si veda, altresì, l'ampio *excursus* sull'evoluzione del quadro normativo rilevante contenuto nella sent. n. 196/2018 (par. 2.1.1 del *Cons. in dir.*).

parificazione dei rendiconti a sollevare questioni di legittimità costituzionale in via incidentale, con la precisazione che un simile potere deve essere riconosciuto nei confronti di tutte le norme di rango legislativo delle quali le Sezioni regionali siano chiamate a fare concreta applicazione in quella sede, ossia – con formula ormai tralattivamente più volte ribadita – «*avverso le disposizioni di legge che determinano, nell'articolazione e nella gestione del bilancio stesso, effetti non consentiti dai principi posti a tutela degli equilibri economico-finanziari e dagli altri precetti costituzionali, che custodiscono la sana gestione finanziaria*»⁵¹.

I presupposti teorici sui quali viene ricostruita una simile legittimazione degli organi di controllo contabile in sede di parifica possono ritenersi ormai consolidati e si trovano esplicitati in alcune pronunce, in termini quasi “didascalici”, a corredo dell’assunto secondo il quale nel procedimento di parificazione dei rendiconti debbono ritenersi ravvisabili «*tutte le condizioni necessarie*» per la promozione dell’incidente di costituzionalità:

«a) *applicazione di parametri normativi;*

b) *giustiziabilità del provvedimento in relazione a situazioni soggettive dell'ente territoriale eventualmente coinvolte (ai sensi dell'art. 1, comma 12, del d.l. n. 174 del 2012), in considerazione della circostanza che l'interesse alla legalità finanziaria, perseguito dall'ente controllante, connesso a quello dei contribuenti, è distinto e divergente dall'interesse degli enti controllati, e potrebbe essere illegittimamente sacrificato, senza poter essere fatto valere, se il magistrato non potesse sollevare la questione sulle norme che si trova ad applicare e della cui conformità alla Costituzione dubita;*

c) *pieno contraddittorio, sia nell'ambito del giudizio di parifica esercitato dalla sezione di controllo della Corte dei conti, sia nell'eventuale giudizio ad istanza di parte, qualora quest'ultimo venga avviato dall'ente territoriale cui si rivolge la parifica, garantito anche dal coinvolgimento del pubblico ministero, a tutela dell'interesse generale oggettivo alla regolarità della gestione finanziaria e patrimoniale dell'ente territoriale (art. 243-quater, comma 5, decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267, recante “Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali”)*»⁵².

Tali elementi rappresentano, a tutti gli effetti, il “naturale corollario” di quella che la dottrina più attenta, con efficace espressione di sintesi, ha individuato come la «*tendenza a ricollocare il giudizio di parificazione dei rendiconti nella prospettiva di un'attività dai connotati fortemente giurisdizionalizzati, in quanto rivolta all'applicazione obiettiva del diritto nelle forme della giurisdizione contenziosa e nell'interesse esclusivo della legalità costituzionale-finanziaria*»⁵³. E a conclusioni del tutto convergenti giunge anche altra dottrina, la quale, dopo aver ripercorso l'intero arco evolutivo della giurisprudenza costituzionale in tema di legittimazione della Corte dei conti ad attivare l’incidente di costituzionalità in sede di parificazione dei rendiconti e facendo specifico riferimento alle argomentazioni del Giudice delle leggi sopra citate, sottolinea la «*stretta correlazione tra incidentalità e giurisdizionalità del giudizio di parifica*», evidenziando come l’ampliamento della prima corrisponda, in definitiva, a «*una tendenza alla giurisdizionalizzazione in senso proprio del giudizio di parifica, perché, al di là della ricorrente affermazione per cui il medesimo è giurisdizione solo “ai limitati fini” della promovibilità della questione, le condizioni della legittimazione*

⁵¹ Così, ancora, la sent. n. 181/2015 (par. 2 del *Cons. in dir.*), testualmente ripresa dalle sentenze nn. 89/2017 (par. 2 del *Cons. in dir.*), 196/2018 (par. 2.1.1 del *Cons. in dir.*), 146/2019 (par. 3 del *Cons. in dir.*), 244/2020 (par. 3.2.1 del *Cons. in dir.*), nonché dall’ord. n. 181/2020.

⁵² Così, da ultimo, la sent. n. 189/2020, par. 3.2 del *Cons. in dir.*, che riprende testualmente le sentenze nn. 89/2017 (par. 2 del *Cons. in dir.*) e 196/2018 (par. 2.1.1 del *Cons. in dir.*).

⁵³ Così G. RIVOSECCHI, *La parificazione dei rendiconti regionali nella giurisprudenza costituzionale*, cit., p. 11.

a instaurare il giudizio incidentale vengono in concreto individuate nei caratteri propri del giudizio come espressione della giurisdizione, ossia nei canoni oggettivi di esercizio della funzione giurisdizionale (il suo essere basato solo su norme, il suo produrre decisioni impugnabili, il suo informarsi al principio del contraddittorio)»⁵⁴.

D'altra parte, è lo stesso Giudice costituzionale, in una delle sue pronunce più recenti, a offrire la "certificazione" più chiara e rigorosa dei punti di approdo della propria ricostruzione giurisprudenziale nel segno della segnalata "giurisdizionalizzazione" del procedimento di parifica dei rendiconti, ovvero della natura sostanzialmente assimilabile alla "giurisdizione" delle attività e delle valutazioni affidate in quella sede all'organo di controllo: nella sent. n. 189/2020, infatti, muovendo dalla constatazione che i caratteri di tale procedimento sono stabiliti dall'art. 39 del r.d. n. 1214/1934 e ulteriormente specificati dall'art. 1 del d.l. n. 174/2012, la Corte afferma che «essi rendono il procedimento di parifica ascrivibile al novero dei "controlli di legittimità-regolarità delle sezioni regionali della Corte dei conti sui bilanci consuntivi degli enti territoriali" (sentenza n. 101 del 2018). In tale sede, "la situazione è, dunque, analoga a quella in cui si trova un qualsiasi giudice (ordinario o speciale), allorché procede a raffrontare i fatti e gli atti dei quali deve giudicare alle leggi che li concernono" (sentenza n. 226 del 1976) [...], risolvendosi nel valutare la conformità degli atti che ne formano oggetto alle norme del diritto oggettivo" (sentenza n. 89 del 2017). È evidente che, ove queste ultime siano costituzionalmente illegittime e tali siano dichiarate, il citato giudizio di conformità non possa avere esito positivo e, quindi, condurre alla "parificazione degli specifici capitoli del rendiconto regionale, dunque delle spese che su di essi gravano" (sentenza n. 146 del 2019)»⁵⁵.

Sulla base di tali premesse, com'è noto, la giurisprudenza costituzionale degli ultimi due anni ci ha consegnato un ulteriore sviluppo evolutivo – di estrema rilevanza per la ricostruzione dei rapporti tra parificazione dei rendiconti e autonomie regionali – con riferimento ai vizi di legittimità costituzionale denunciabili in quella sede dalle Sezioni regionali della Corte dei conti. Mentre in precedenza, almeno a partire dalla fondamentale sentenza n. 244/1995, si era sempre ritenuto che gli organi di controllo contabile, nell'ambito del procedimento di parifica dei rendiconti, fossero legittimati a sollevare questioni di costituzionalità della legislazione applicabile in quella sede facendo esclusivo riferimento alla violazione dei parametri costituzionali «posti a "diretta" tutela degli equilibri economico-finanziari»⁵⁶, ossia, in buona sostanza, degli articoli 81 e 119 Cost., a partire dalla sent. n. 196/2018 – successivamente confermata dalle sentenze nn. 138 e 146/2019, nonché, più di recente, dalle sentenze nn. 112, 189 e 244/2020 e dall'ord. n. 181/2020 – il Giudice delle leggi ha ritenuto ammissibile anche la proposizione di questioni di costituzionalità costruite sull'evocazione di parametri diversi e ulteriori rispetto a quelli finanziari e, in particolare, delle norme costituzionali attributive di competenze legislative esclusive in capo allo Stato, dal momento che «in tali casi la Regione manca per definizione della prerogativa di allocare risorse» e, pertanto, «entro tali materie, non vi è intervento regionale

⁵⁴ Cfr. A. CARDONE, *Parificazione dei rendiconti regionali e incidente di costituzionalità*, in AA.VV., *I controlli della Corte dei conti ed i complessi equilibri del sistema delle autonomie*, Conferenza dei Presidenti delle Assemblee legislative delle Regioni e delle Province autonome, dicembre 2020, p. 62; nello stesso senso e ancor più diffusamente a proposito del modello del "controllo in forma giurisdizionale", si veda ID., *Quando portare la luce nelle «zone d'ombra» della giustizia costituzionale comprime l'autonomia regionale e incrina la tenuta dei modelli di controllo (di costituzionalità delle leggi e di sana gestione finanziaria degli enti territoriali)*, in *Le Regioni*, n. 1/2019, spec. p. 28 ss.

⁵⁵ Cfr. par. 3.1.1 del *Cons. in dir.* Le medesime affermazioni sono testualmente ribadite, da ultimo, nella sent. n. 244/2020, par. 3.1.1 del *Cons. in dir.*

⁵⁶ Così, tra gli altri, F. GUELLA, *Leggi regionali in competenze altrui ma spendendo risorse proprie?*, cit., p. 1078.

produttivo di spesa che non si traduca immediatamente nell'alterazione dei criteri dettati dall'ordinamento ai fini della sana gestione della finanza pubblica allargata»⁵⁷.

Con questo filone giurisprudenziale si apre, a tutta evidenza, una prospettiva ulteriormente innovativa rispetto al passato e straordinariamente ricca di questioni problematiche, tanto sul piano della giustizia costituzionale, quanto sul piano degli istituti posti a presidio dell'autonomia regionale. Ne costituisce una significativa testimonianza la diffusa attenzione che la dottrina ha fin da subito dedicato al corretto inquadramento del nuovo indirizzo inaugurato dalla Corte costituzionale, nel tentativo di arginare le comprensibili preoccupazioni di coloro che hanno paventato «*come un uso indiscriminato dello strumento potrebbe introdurre una sorta di vaglio generalizzato da parte della Corte dei conti sulle leggi di spesa, ossia sulla quasi totalità delle leggi vigenti, su qualsivoglia parametro costituzionale e in assenza di qualsivoglia termine decadenziale*», con l'effetto di «trasformare» il Giudice contabile «*in una sorta di procuratore generale presso la Corte costituzionale*» e di introdurre una via di accesso al giudizio di costituzionalità «*molto più estesa anche del giudizio in via principale del Governo e delle Regioni o del ricorso de amparo per violazione dei diritti fondamentali, previsto in altri ordinamenti*»⁵⁸.

Nell'impossibilità di una disamina organica – anche solo in forma di rassegna – di tutti i profili che la menzionata prospettiva renderebbe meritevoli di approfondimento, si è scelto, in questa sede, di concentrare l'attenzione solo sulle tre questioni problematiche che saranno affrontate nei paragrafi che seguono e che, rispettivamente, hanno ad oggetto: a) la portata, le condizioni e i limiti del sindacato di costituzionalità in via incidentale della legislazione regionale affidato alla Corte dei conti in sede di parificazione dei rendiconti; b) gli effetti giuridici che scaturiscono dalle pronunce di accoglimento delle questioni sollevate in sede di parificazione e, più in generale, gli effetti giuridici che debbono ritenersi connessi al riconoscimento della legittimazione delle Sezioni regionali della Corte dei conti a promuovere, in quella sede, il giudizio di costituzionalità della legislazione regionale; c) le possibili ulteriori prospettive evolutive e, in particolare, la possibile estensione anche alla legislazione statale viziata da incompetenza del sindacato di costituzionalità attivabile nell'ambito del procedimento di parificazione dei rendiconti regionali ovvero in sede di parifica del rendiconto generale dello Stato.

3.1. I vizi censurabili, la “ridondanza” sui parametri finanziari e la rilevanza delle questioni nel procedimento di parifica dei rendiconti come “giudizio a quo”

Per individuare la portata, le condizioni e i limiti del sindacato di costituzionalità in via incidentale della legislazione regionale affidato alla Corte dei conti in sede di parificazione dei rendiconti alla luce delle aperture consegnateci dalla più recente giurisprudenza costituzionale, occorre naturalmente soffermarsi sull'analisi dei vizi che

⁵⁷ Così la sent. n. 196/2018, par. 2.1.2 del *Cons. in dir.*

⁵⁸ Così F.S. MARINI, *La disomogeneità dei controlli e la legittimazione della Corte dei conti a sollevare questioni di costituzionalità: una giurisprudenza in espansione*, in *federalismi.it*, n. 13/2019, p. 13, nonché ID., *Il controllo della Corte dei conti e l'autonomia delle Regioni*, in AA.VV., *I controlli della Corte dei conti ed i complessi equilibri del sistema delle autonomie*, Conferenza dei Presidenti delle Assemblee legislative delle Regioni e delle Province autonome, dicembre 2020, p. 143. Considerazioni di tenore analogo sono offerte da M. ARMANNO, *Corte di conti come giudice a quo e rilevanza della questione*, in *Giur. cost.*, n. 6/2018, p. 2391, secondo il quale il nuovo orientamento del Giudice delle leggi «*potrebbe aprire una maglia potenzialmente illimitata nel sistema di accesso al giudizio di costituzionalità realizzato per il tramite delle competenze in sede di controllo esercitate dalla Corte dei conti, ponendo in notevole tensione il requisito della rilevanza della questione, e così condizionando in qualche modo anche il modello di controllo di costituzionalità fondato sull'equilibrio tra accesso in via principale e in via incidentale*». Nello stesso senso, cfr. anche C. FORTE, M. PIERONI, *Prime osservazioni alla sentenza n. 196 del 2018 della Corte costituzionale*, in *federalismi.it*, n. 12/2019, pp. 8-9.

il Giudice delle leggi ha ritenuto censurabili e sulle condizioni che sono state ritenute necessarie e sufficienti a integrare il requisito della rilevanza delle questioni nel “giudizio *a quo*”.

Come si è visto, nelle pronunce sopra richiamate, la Corte costituzionale ha espressamente ritenuto ammissibile il promovimento di questioni costruite – oltre che sulla “violazione diretta” dei parametri costituzionali di natura finanziaria – anche sulla violazione dei parametri posti a presidio delle competenze legislative esclusive dello Stato, sul dichiarato presupposto che, nelle ipotesi di “incompetenza assoluta”, alla legislazione regionale manca, per definizione, qualunque titolo per allocare risorse e, pertanto, che tale vizio assoluto di competenza si traduce immediatamente «*nell’alterazione dei criteri dettati dall’ordinamento ai fini della sana gestione della finanza pubblica allargata*».

Una simile impostazione pare senz’altro da condividere, in quanto pienamente coerente con l’emersione di quella nuova legalità “costituzionale-finanziaria” che si è sopra ricostruita e con gli specifici compiti affidati alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti in sede di parifica dei rendiconti regionali. Ciò nondimeno, alcuni autori hanno prontamente sollevato il dubbio più rilevante, ovvero se una simile “limitazione” al vizio di «*radicale mancanza*» di competenza della legge regionale sia o meno in grado di resistere a una sua potenziale «*esportazione*» anche al vizio di «*cattivo esercizio*» di una competenza legislativa che si ritenga pacificamente sussistente in capo alla Regione (ossia alla eventuale violazione dei principi fondamentali nelle materie di legislazione concorrente ovvero delle norme statali in grado di vincolare la potestà regionale concorrente o residuale in forza della c.d. “trasversalità” del titolo di intervento)⁵⁹, tenuto conto del fatto che «*proprio sul piano della legalità finanziaria presidiata da questa giurisprudenza (...) non vi è alcuna differenza sulla conformità della legge regionale a Costituzione tra il caso in cui essa intervenga in materia riservata alla potestà legislativa esclusiva dello Stato e il caso in cui non rispetti i principi fondamentali nelle materie oggetto di potestà legislativa concorrente o si ponga in conflitto con una disciplina statale dettata in forza di una competenza trasversale. In tutti questi casi, se a radicare la legittimazione a sollevare la questione delle Sezioni regionali è il carattere illegittimo della spesa pubblica generata, tale illegittimità ricorre in tutti i casi citati, per cui la limitazione dell’accesso al controllo incidentale ai soli casi del primo tipo suscita perplessità*»⁶⁰.

Il dubbio è assai perspicuo e, anzi, proprio facendo leva su quest’ultima osservazione, potrebbe addirittura estendersi a ipotizzare che la Corte dei conti in sede di parifica del rendiconto non possa provvedere a parificare una spesa pubblica che risulti *quodammodo* illegittima e, dunque, che debba sempre verificare se essa non sia fondata su norme di legge comunque invalide perché viziata da illegittimità costituzionale, non soltanto sotto il profilo della competenza ma anche sotto qualunque altro profilo.

La questione trova una possibile risposta se si guarda al peculiare atteggiarsi del requisito della rilevanza delle questioni di costituzionalità sollevabili nell’ambito del giudizio di parifica e, dunque, contestualmente, da un lato, alle condizioni di promovibilità dell’incidente di legittimità costituzionale che lo stesso Giudice delle leggi ha avuto modo di chiarire, dall’altro, al *proprium* attuale dell’istituto della parificazione dei rendiconti.

Al riguardo, la Corte si è preoccupata, innanzitutto, di precisare a chiare lettere che il giudizio di legittimità costituzionale deve presentarsi «*circoscritto dai parametri che*

⁵⁹ Cfr. P. GIANGASPERO, «*La Corte e le sue corti*», in *Le Regioni*, n. 1/2019, spec. pp. 79-81.

⁶⁰ Così A. CARDONE, *Parificazione dei rendiconti regionali e incidente di costituzionalità*, cit., pp. 70-71.

attengono all'an della spesa, non al quomodo della stessa»⁶¹; il che significa che non potrebbero giammai essere considerate rilevanti nel giudizio a quo questioni di costituzionalità che contestassero il quomodo di una determinata partita di spesa, ossia l'allocazione di quella risorsa a favore di determinati destinatari «con saldo invariato», per la semplice ragione, come ha rilevato attenta dottrina, che la Corte dei conti in sede di parificazione del rendiconto è chiamata a svolgere un sindacato – di natura oggettiva⁶² – limitatamente alla sola legittimità di una determinata «quantità» di spesa (ossia esclusivamente ai profili relativi all'an e al quantum di quella spesa), rimanendo radicalmente estranea alla parifica qualunque valutazione delle scelte politico/allocative che risultino «finanziariamente neutrali»⁶³.

La seconda precisazione che sembra potersi ricavare dalla giurisprudenza costituzionale in punto di rilevanza delle questioni sollevate in sede di parifica dei rendiconti evoca il criterio della “ridondanza” come “lesione indiretta”, che richiama – quanto meno per assonanza terminologica – il ben noto istituto di matrice giurisprudenziale utilizzato dal Giudice delle leggi come strumento di ampliamento/delimitazione della legittimazione delle Regioni a promuovere il giudizio di legittimità costituzionale in via principale⁶⁴: secondo questo criterio, nel caso di specie, il vizio lamentato dalla Corte dei conti in sede di parifica e costruito sulla violazione di un parametro costituzionale diverso da quelli di natura finanziaria, per dare vita a una censura ammissibile, dovrebbe “ridondare” in una “lesione indiretta” di questi ultimi. In realtà, a leggere con attenzione le pronunce sopra richiamate, la Corte non sembra fare proprio in termini espliciti il riferimento al criterio della “ridondanza”, limitandosi semplicemente – questo sì – a richiamare sul punto la terminologia utilizzata dai giudici rimettenti⁶⁵. Ciò che più conta, però, è la chiarissima esplicitazione del requisito ritenuto indispensabile per l'ammissibilità delle censure che lamentino la

⁶¹ Così la sent. n. 196/2018, par. 2.1.2 del *Cons. in dir.*, nonché la sent. n. 138/2019, par. 6 del *Cons. in dir.*

⁶² Quanto meno nel senso che l'attivazione del procedimento non è rimessa alla “domanda” di soggetti determinati, bensì a meccanismi officiosi giustificati dall'esigenza di assicurare la garanzia di interessi adespoti.

⁶³ Al riguardo, cfr. F. GUELLA, *Leggi regionali in competenze altrui ma spendendo risorse proprie?*, cit., spec. pp. 1080-1084, il quale osserva che «a differenza del sindacato sulle diverse modalità di una spesa che rimane sempre di identico ammontare, il giudizio di radicale incostituzionalità di una spesa (e la connessa quantificazione) sono scelte valutabili sul piano della giurisdizione obiettiva del giudice contabile (mentre il quomodo di una spesa incostituzionale di ammontare 100, che se anche fosse sostituita da previsioni costituzionalmente legittime resterebbe di 100, va contestato dal soggetto direttamente pregiudicato da quella allocazione, senza spazi di giurisdizione oggettiva)». In linea di massima coerenza con tale ricostruzione, si veda, peraltro, la sent. n. 138/2019, par. 8 del *Cons. in dir.* (confermata in termini espliciti, sul punto, dalla sent. n. 244/2020, par. 3.2.1 del *Cons. in dir.*), laddove il Giudice delle leggi afferma riassuntivamente che le norme legislative censurate nel caso di specie incidevano «con tutta evidenza, sull'articolazione della spesa del bilancio consuntivo 2017, sul quantum della stessa, sulla determinazione del risultato di amministrazione e su profili retributivi espressamente esclusi dal legislatore nazionale nell'esercizio della sua competenza esclusiva».

⁶⁴ Sul punto si sofferma, con una valutazione sostanzialmente positiva, A. CARDONE, *Parificazione dei rendiconti regionali e incidente di costituzionalità*, cit., p. 63 ss., ma si vedano, altresì, gli spunti di riflessione offerti da: G. RIVOCCHI, *I controlli di legittimità e regolarità dei conti*, in AA.VV., *I controlli della Corte dei conti ed i complessi equilibri del sistema delle autonomie*, Conferenza dei Presidenti delle Assemblee legislative delle Regioni e delle Province autonome, dicembre 2020, p. 89 ss.; M. ARMANNO, *Corte di conti come giudice a quo e rilevanza della questione*, cit., pp. 2391-2392; E. CAVASINO, *Controllo contabile e controllo di costituzionalità delle leggi: una diversa prospettiva sul giudizio di costituzionalità in via incidentale*, in *Le Regioni*, n. 1/2019, p. 57 ss.; P. GIANGASPERO, «La Corte e le sue corti», cit., p. 86; C. FORTE, M. PIERONI, *Prime osservazioni alla sentenza n. 196 del 2018 della Corte costituzionale*, cit., pp. 7-8.

⁶⁵ Si vedano, al riguardo, la sent. n. 196/2018, par. 3 del *Cons. in dir.*, la sent. n. 138/2019, par. 1.1 del *Cons. in dir.*, la sent. n. 146/2019, par. 3 del *Cons. in dir.*, nonché, da ultimo, la sent. n. 244/2020, par. 3.5 del *Cons. in dir.*

violazione di parametri “extra-finanziari”: l’evocazione di tali parametri, infatti, ad avviso della Corte, deve avvenire «*in stretta connessione funzionale con gli artt. 81, 97, primo comma, e 119, sesto comma, Cost. e con gli altri parametri finanziari della Costituzione*»⁶⁶; in altri termini, il giudice rimettente è tenuto ad argomentare in modo adeguato «*l’incidenza della violazione delle regole di riparto della competenza legislativa (...) sulla lesione dei principi della sana gestione finanziaria presidiati dall’art. 81 Cost.*»⁶⁷; ciò per la semplice ragione che «*sono questi i valori alla cui tutela è preordinata la Corte dei conti, cui spetta accertare tutte le “irregolarità” poste in essere dagli enti territoriali suscettibili di pregiudicarli, secondo quanto stabilito dall’art. 1, comma 3, del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174*»⁶⁸.

In buona sostanza, tenuto conto dell’attuale *mission* affidata al procedimento di parifica dei rendiconti, la sussistenza del requisito della rilevanza delle questioni di legittimità costituzionale costruite sulla violazione di parametri “extra-finanziari” dovrà sempre essere misurata mediante la contestuale – e adeguatamente argomentata – lesione dei parametri costituzionali di natura finanziaria, dovendosi pertanto escludere che le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti possano spingere il loro sindacato di costituzionalità delle norme di legge di cui debbano fare applicazione non soltanto – come si è visto – al *quomodo* della spesa, ma anche a vizi di competenza che non abbiano ricadute o “incidenze” sui principi della sana gestione finanziaria, determinando con ciò, in particolare, quell’«*effetto preclusivo*» sulla decisione di parificazione che solo è in grado di concretizzare il necessario rapporto di pregiudizialità tra il giudizio costituzionale spettante al Giudice delle leggi e il giudizio *a quo* affidato all’organo di controllo contabile⁶⁹.

Un simile approdo, focalizzato sulla relazione di pregiudizialità necessaria tra parificazione e incidente di costituzionalità, consente di comprendere anche il “tipo” di *incidenza* – o, se si vuole, di *ridondanza* – che deve assumere l’asserita violazione del parametro “extra-finanziario” sulla lesione dei parametri finanziari ai fini della rilevanza delle questioni sollevate e, dunque, della loro ammissibilità. Posto che il «*petitum della parificazione*» concerne la «*legalità dello spendere un dato quantum*» e non la «*legalità dello spendere tout court*», è evidente che il parametro costituzionale invocato deve sempre avere «*una ricaduta “quantitativa” (idonea ad essere riscontrata appunto per parificazione), anche se solo indiretta*»; in sede di parifica, in altre parole, le questioni di legittimità costituzionale potranno risultare rilevanti solo ed esclusivamente a condizione che dalla declaratoria di incostituzionalità scaturisca l’effetto di una spesa di minore ammontare, mentre, per converso, dovranno

⁶⁶ Così, da ultimo, l’ord. n. 181/2020, la quale ha dichiarato manifestamente inammissibili le questioni sollevate dalla Sezione regionale di controllo per l’Abruzzo perché quest’ultima si era limitata a denunciare la violazione dell’art. 117, primo comma, Cost., in relazione agli artt. 107 e 108 TFUE, nonché dell’art. 136 Cost., senza l’esplicita menzione di parametri finanziari, né alcuna argomentazione circa la «*connessione funzionale tra questi e i parametri invocati*», di talché non risultava «*evidenziata la stretta pregiudizialità tra definizione del giudizio a quo e processo costituzionale*». Sul riferimento specifico al requisito della «*connessione funzionale*» o «*correlazione funzionale*» dei parametri come condizione di ammissibilità delle censure, si vedano, altresì, le sentenze nn. 196/2018 (par. 2.1.2 del *Cons. in dir.*), 146/2019 (par. 3 del *Cons. in dir.*), 189/2020 (parr. 4.1 e 5.1 del *Cons. in dir.*) e 244/2020 (par. 3.3.1 del *Cons. in dir.*).

⁶⁷ Così la sent. n. 138/2019, par. 6 del *Cons. in dir.*

⁶⁸ Così la sent. n. 146/2019, par. 3 del *Cons. in dir.*; in termini analoghi, con riferimento al peculiare compito affidato alla Corte dei conti in sede di parifica del rendiconto, si vedano anche le sentenze nn. 196/2018 (par. 2.1.2 del *Cons. in dir.*) e 138/2019 (par. 6 del *Cons. in dir.*).

⁶⁹ L’esempio più significativo in questo senso è offerto dalle declaratorie, rispettivamente di inammissibilità e di ammissibilità delle questioni, contenute nella sent. n. 138/2019.

considerarsi sempre irrilevanti le questioni «*finanziariamente neutrali*», ossia la cui risoluzione comporterebbe una «*invarianza dei saldi*»⁷⁰.

A questo punto dovrebbe risultare sufficientemente chiaro che la portata, le condizioni e i limiti del sindacato di costituzionalità in via incidentale della legislazione regionale affidato alla Corte dei conti in sede di parificazione dei rendiconti scaturiscono propriamente dall'*oggetto* e dalla peculiare *funzione* del procedimento di parifica, piuttosto che dai *parametri costituzionali* in sé e per sé considerati; dunque, i vizi di incompetenza della legislazione regionale di spesa – pure astrattamente tutti censurabili a prescindere dalla specifica ipotesi dell'*invasione* di ambiti di competenza esclusiva riservati allo Stato, in quanto tutti potenzialmente riferibili al titolo legittimante che fonda una determinata spesa – saranno evocabili in concreto dalle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti solo a condizione che determinino un reale “effetto preclusivo” della decisione di parifica, ossia che comportino effettivamente (per l'esercizio finanziario preso in considerazione⁷¹) una spesa di importo più elevato rispetto a quella che risulterebbe in assenza del vizio di legittimità costituzionale.

All'interno di una simile cornice circa i presupposti che dovrebbero presidiare la sussistenza del requisito della rilevanza delle questioni di costituzionalità sollevabili in sede di parifica dei rendiconti, sembra poter essere radicalmente fugato il richiamato timore di un eventuale «*uso indiscriminato dello strumento*» che, attraverso un «*vaglio generalizzato da parte della Corte dei conti (...) sulla quasi totalità delle leggi vigenti, su qualsivoglia parametro costituzionale*», possa “trasformare” il giudice contabile «*in una sorta di procuratore generale presso la Corte costituzionale*»⁷².

Analogamente, però, sembrano indebolirsi nella loro effettiva pregnanza anche le tesi di coloro che adombrano comunque i rischi di «*una deriva astratta del giudizio di costituzionalità*», «*nella misura in cui un ulteriore canale di accesso alla giustiziabilità costituzionale della legge regionale per vizi competenziali viene individuato in un giudizio, come quello di parificazione del rendiconto generale, che non ha ad oggetto la funzionalizzazione del controllo di costituzionalità alla tutela di sfere giuridiche (come lo sono quelle definite dalle attribuzioni costituzionalmente garantite a Stato e Regioni, di cui si discute nel giudizio in via principale) o di posizioni giuridiche soggettive (come quelle azionate in via incidentale nella generalità dei giudizi a quo)*»⁷³. È senz'altro vero che il procedimento di parifica non coinvolge direttamente la tutela concreta di situazioni giuridiche soggettive come solitamente accade dinanzi ai giudici comuni e che, d'altra parte, il sindacato di costituzionalità attivato in quella sede non possa in alcun modo essere assimilato alle controversie intersoggettive tra Stato e Regioni che sono sempre sottese ai giudizi azionati in via principale; ciò, tuttavia, non impedisce affatto di riscontrare anche nell'incidente di costituzionalità

⁷⁰ Le citazioni sono tratte da F. GUELLA, *Leggi regionali in competenze altrui ma spendendo risorse proprie?*, cit., spec. pp. 1077 e 1081 ss., il quale fa correttamente notare che la «*spesa da intervento fuori competenza (...), in quanto tale, non è di per sé di interesse in sede di parificazione (risultando carente un interesse alla declaratoria di incostituzionalità di una legge regionale che spende 100 in luogo di una legge statale che avrebbe comunque speso esattamente 100)*; ciò che legittima la Corte dei conti a sollevare questione incidentale, invece, è proprio il fatto che – in concreto – quella spesa incompetente si presenti come più elevata, sebbene interamente finanziata».

⁷¹ Il limite del «*raggio di valutazione e applicazione della Sezione rimettente*» costituito dall'esercizio finanziario specificamente oggetto della decisione di parifica è evidenziato in termini chiarissimi, ad es., nella declaratoria di inammissibilità contenuta nel par. 5.3.1 del *Cons. in dir.* della sent. n. 244/2020.

⁷² Cfr., *supra*, nt. 58.

⁷³ Così A. CARDONE, *Quando portare la luce nelle «zone d'ombra» della giustizia costituzionale comprime l'autonomia regionale e incrina la tenuta dei modelli di controllo (di costituzionalità delle leggi e di sana gestione finanziaria degli enti territoriali)*, cit., pp. 22-23, nonché ID., *Parificazione dei rendiconti regionali e incidente di costituzionalità*, cit., p. 67.

sollevato in sede di parifica dei rendiconti quei caratteri di concretezza che debbono sempre connotare il requisito della rilevanza delle questioni sottoposte dai giudici comuni al Giudice delle leggi, ovvero il rapporto di necessaria pregiudizialità tra queste ultime e la specifica decisione definitiva che il rimettente è chiamato ad assumere: “concretezza” che, come si è cercato di chiarire, si realizza e si sostanzia, in questo caso, nella necessità di assicurare il corretto svolgimento del giudizio di parificazione per tutte le partite di spesa contenute nel rendiconto dell’esercizio finanziario preso in esame e nella impossibilità per l’organo di controllo contabile – in assenza della risoluzione della questione di costituzionalità – di validare un risultato di gestione non corretto o illegittimo nei termini (“quantitativi” e “qualitativi”) sopra precisati.

Le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti in sede di parificazione dei rendiconti, dunque, non possono ritenersi in alcun modo abilitate a svolgere un sindacato “astratto” di legittimità costituzionale, a 360 gradi, sull’intera legislazione regionale di spesa, potendo bensì sollevare solo ed esclusivamente questioni che presentino una incidenza “concreta” sulla decisione di parifica, nei medesimi termini – sotto tale profilo – di quanto accade per tutti gli altri giudici *a quibus*, ancorché in questo caso il “giudizio” principale non coinvolga direttamente la tutela di posizioni giuridiche soggettive, bensì la garanzia “obiettiva” del rispetto della legalità costituzionale-finanziaria nella redazione del rendiconto⁷⁴.

Certo l’ampiezza di un simile potere non è di poco conto, se è vero, come si è avuto modo di mostrare nelle pagine che precedono, che il giudizio di parifica dei rendiconti non può più ritenersi limitato a una verifica contabile di taglio meramente ragionieristico e incentrata sulla semplice, formale, “copertura economico-finanziaria” delle partite di spesa⁷⁵, dovendo piuttosto focalizzarsi su quella concezione “sostanzialistica” e “qualitativa” dell’equilibrio tendenziale di bilancio alla quale più volte il Giudice costituzionale ha fatto riferimento e che impone anche la verifica della “giuridicità” e, dunque, della “legittimità” delle coperture⁷⁶. Resta fermo, però, che il sindacato sulla legittimità costituzionale delle leggi regionali da parte degli organi di controllo contabile in sede di parifica, per quanto ampio possa essere, si configura necessariamente come potere limitato e concretamente riferibile solo a quanto risulti strettamente pregiudiziale ai fini della parificazione del rendiconto esaminato, ossia della validazione di correttezza – tanto complessiva, quanto analitica – del risultato di esercizio riferito alla specifica annualità presa in considerazione.

⁷⁴ Sul punto, cfr. l’opinione di E. CAVASINO, *Controllo contabile e controllo di costituzionalità delle leggi: una diversa prospettiva sul giudizio di costituzionalità in via incidentale*, cit., spec. p. 58, secondo la quale la Corte costituzionale non assume «un’accezione di rilevanza che la collega al concetto di applicabilità delle norme impugnate in giudizi cui è in discussione la struttura, la titolarità, l’esercizio di situazioni giuridiche soggettive dei singoli o che la lega alla sussistenza dell’effetto della decisione d’incostituzionalità sulla condizione giuridica dei singoli, poiché questa particolare specie di questioni non presenta i “normali” caratteri dei casi concreti da cui originano solitamente le questioni di legittimità costituzionale». Cfr., altresì, i rilievi di P. GIANGASPERO, «La Corte e le sue corti», cit., spec. pp. 83-84, il quale osserva che l’impostazione seguita dalla giurisprudenza costituzionale in questi casi «pare sottendere una certa concezione dello stesso meccanismo dell’incidentalità, che tende a non considerare la presenza di posizioni soggettive individuali in gioco nel giudizio a quo come tramite necessario del sindacato in via incidentale, ma ravvisa nell’esistenza di un giudizio a quo piuttosto l’occasione per l’instaurazione di un controllo della Corte costituzionale finalizzato soprattutto all’oggettiva conformità della legislazione ai parametri costituzionali».

⁷⁵ Proprio questa, invece, sembra la prospettiva da cui muovono le critiche rivolte da C. FORTE, M. PIERONI, *Prime osservazioni alla sentenza n. 196 del 2018 della Corte costituzionale*, cit., spec. pp. 7 e 9 ss., alla motivazione fornita dal Giudice delle leggi, in punto di rilevanza delle questioni, nella sent. n. 196/2018.

⁷⁶ Al riguardo, cfr. M. BERGO, *Nuovi confini del sindacato di controllo della Corte dei conti in sede di parifica e di tutela degli interessi adespoti: commento alle sentenze della Corte cost. n. 196 del 2018 e n. 138 del 2019*, cit., spec. p. 9 e ss.

Da questo punto di vista, pare poter assumere contorni più chiari e una portata più limitata anche l'ulteriore argomento utilizzato dal Giudice delle leggi per supportare – *ad adiuvandum* – l'ammissibilità delle questioni costruite sul vizio di incompetenza della legislazione regionale e riferito espressamente alla necessità di «*fugare*», in simili casi, le c.d. “zone d'ombra” del sindacato di costituzionalità⁷⁷. In realtà, come correttamente è stato osservato, nel procedimento di parifica dei rendiconti regionali non ci si trova affatto in una di quelle aree «*di cui la Corte abitualmente discorre quando si tratta di allargare le maglie della rilevanza ai fini dell'afflusso di questioni incidentali*»⁷⁸. Vero è, senza dubbio, che «*gli interessi erariali alla corretta spendita delle risorse pubbliche (...) non hanno, di regola, uno specifico portatore in grado di farli valere in modo diretto*» e che, d'altra parte, le disposizioni legislative sulla cui legittimità costituzionale potrebbe appuntarsi il dubbio dell'organo di controllo contabile potrebbero non essere «*state impugnate nei termini dal Governo, unico soggetto abilitato a far valere direttamente l'invasione di materie di competenza legislativa statale, divenendo intangibili per effetto della decorrenza dei predetti termini e della decadenza conseguentemente maturata*»⁷⁹. Ciò nondimeno, è altrettanto innegabile che, una volta ricondotta la parificazione dei rendiconti alle funzioni assimilabili alla “giurisdizione” e ricostruita la rilevanza delle questioni sollevate in quella sede sulla necessità di una loro stretta pregiudizialità rispetto alla validazione di correttezza (qualitativa e quantitativa) del risultato di esercizio che costituisce l'esito definitivo della decisione sulla parifica, non si appalesa alcuna “torsione” o alcun “ampliamento” delle maglie della rilevanza cui debba farsi ricorso per illuminare una qualche “zona d'ombra” o “zona franca” del controllo di costituzionalità, per la semplice ragione che alla Sezione regionale di controllo della Corte dei conti, nella sua qualità di “giudice rimettente”, sono richieste valutazioni e argomentazioni in tutto e per tutto riconducibili a quelle di cui è onerato qualunque altro giudice comune che intenda attivare l'incidente di costituzionalità. L'evocazione delle “zone d'ombra”, dunque, può forse essere utile a segnalare che quel tipo di questioni di legittimità costituzionale, per le loro peculiari caratteristiche, possono sorgere quasi esclusivamente nell'ambito della “giurisdizione di diritto oggettivo” che è esercitata dalla Corte dei conti in sede di parificazione dei rendiconti; ma ciò non significa che all'interno di tale “giudizio *a quo*” il requisito della rilevanza delle questioni debba essere valutato secondo canoni in qualche misura “derogatori” o comunque dissimili da quelli che ordinariamente valgono per l'attivazione dell'incidente di costituzionalità ad opera di qualunque altro giudice comune.

3.2. Gli effetti giuridici del sindacato di costituzionalità attivato in sede di parificazione dei rendiconti

La seconda questione problematica su cui merita soffermare l'attenzione concerne gli effetti giuridici che scaturiscono dalle pronunce di accoglimento delle questioni sollevate nell'ambito del procedimento di parificazione dei rendiconti e, più in generale,

⁷⁷ In tal senso, si vedano le sentenze nn. 196/2018, par. 2.1.2 del *Cons. in dir.*, 138/2019, par. 6 del *Cons. in dir.*, e 146/2019, par. 3 del *Cons. in dir.*

⁷⁸ Così P. GIANGASPERO, «*La Corte e le sue corti*», cit., p. 83, ma cfr. anche p. 87.

⁷⁹ Queste le due «*distinte ma complementari concause*» che la Corte si preoccupa di indicare espressamente a sostegno della configurabilità di una «*zona d'ombra della sindacabilità costituzionale*» nella sent. n. 138/2019, in linea di coerenza, sotto il primo profilo, con l'affermazione già contenuta nella sent. n. 196/2018 (e poi testualmente ripresa nella sent. n. 146/2019), secondo la quale «*la legislazione impugnata, che destina nuove risorse senza che peraltro siano ravvisabili diretti controinteressati, non potrebbe agevolmente essere sottoposta al giudizio di questa Corte per altra via che non sia il giudizio di parificazione*». Al riguardo, cfr. E. CAVASINO, *Controllo contabile e controllo di costituzionalità delle leggi: una diversa prospettiva sul giudizio di costituzionalità in via incidentale*, cit., spec. p. 65 ss.

come si vedrà subito appresso, gli effetti giuridici che debbono ritenersi comunque connessi al riconoscimento della legittimazione delle Sezioni regionali della Corte dei conti a promuovere, in quella sede, il giudizio di costituzionalità della legislazione regionale.

Al riguardo, occorre partire da una constatazione difficile da smentire: la pronuncia del Giudice delle leggi che dichiari l'illegittimità costituzionale di una norma legislativa di spesa, in accoglimento di una questione sollevata in sede di parifica del rendiconto, non può che produrre un effetto caducatorio "secco" di quella medesima norma legislativa, ossia di una norma di spesa di cui l'Amministrazione ha invero già fatto concreta applicazione e che, pertanto, ha già prodotto – almeno sul piano fattuale – i contestati (e, in tesi, accertati) effetti perturbativi sull'equilibrio di bilancio.

In un caso come questo, è possibile dubitare, com'è stato ipotizzato in dottrina, che la decisione del Giudice costituzionale sia «*quasi ontologicamente priva degli effetti tipici che dovrebbe avere una pronuncia di accoglimento, nello spazio e nel tempo*»⁸⁰?

Le ragioni che consentono di dare risposta negativa al quesito, in realtà, dovrebbero risultare con chiarezza alla luce di quanto si è provato a ricostruire nelle pagine che precedono. Se, infatti, si mettono a fuoco le peculiarità della decisione di parifica affidata alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, emerge in termini evidenti che la declaratoria di illegittimità costituzionale che intervenga a caducare una legge di spesa nel corso del procedimento di parificazione del rendiconto produce inesorabilmente l'effetto di impedire – e, dunque, di evitare – l'applicazione della norma incostituzionale ai fini della decisione che dovrà assumere l'organo di controllo contabile (rimasta appositamente sospesa nelle more dell'incidente di costituzionalità), determinando, per conseguenza, la mancata parifica di quella *quantità* di spesa che risulti fondata sulla norma dichiarata illegittima⁸¹.

Vero è, pertanto, che quella norma di legge è stata già concretamente applicata dall'Amministrazione e che, dunque, l'erogazione di quella partita di spesa, nel corso dell'esercizio finanziario considerato, è già materialmente avvenuta⁸²; ma è altrettanto vero che quella spesa non può considerarsi contabilmente (e giuridicamente) "definitiva" fino al momento in cui non intervenga la parificazione del rendiconto relativo a quell'esercizio finanziario ad opera della Corte dei conti; e se la parifica di quella spesa non interviene, perché impedita dalla declaratoria di illegittimità costituzionale della norma di legge che ne costituiva il fondamento, non potranno che scaturirne gli effetti delle ordinarie decisioni di "diniego di parifica", ossia, *in primis*, l'obbligo, in capo all'Amministrazione interessata, di recuperare la spesa illegittimamente erogata e di provvedere, conseguentemente, alla corretta

⁸⁰ L'ipotesi è espressamente prospettata da E. CAVASINO, *Controllo contabile e controllo di costituzionalità delle leggi: una diversa prospettiva sul giudizio di costituzionalità in via incidentale*, cit., pp. 61-62 ss.

⁸¹ In questo senso è sufficiente richiamare il passo della sent. n. 189/2020 già citato *supra* (cfr. nt. 55), nel quale la Corte, dopo aver ribadito che il procedimento di parifica si "risolve" «*nel valutare la conformità degli atti che ne formano oggetto alle norme di diritto oggettivo*», sottolinea a chiare lettere come risulti «*evidente che, ove queste ultime siano costituzionalmente illegittime e tali siano dichiarate, il citato giudizio di conformità non possa avere esito positivo e, quindi, condurre alla "parificazione degli specifici capitoli del rendiconto regionale, dunque delle spese che su di essi gravano" (sentenza n. 146 del 2019)*».

⁸² Il problema è stato prontamente colto, fin dall'entrata in vigore della riforma della legge cost. n. 1/2012, da G. SCACCIA, *La giustiziabilità della regola del pareggio di bilancio*, in *Rivistaaic.it*, n. 2/2012, p. 5, il quale, a proposito del potere della Corte dei conti di sindacare la violazione della "regola del pareggio" nell'esercizio delle funzioni di parificazione del rendiconto generale dello Stato, mette in luce il «*notevole inconveniente*» costituito dal fatto che «*in tal caso (...) si sono ormai prodotti – talora irreversibilmente – gli effetti contabili e amministrativi della legge censurata*».

contabilizzazione di tale “recupero” nel bilancio dell’esercizio successivo⁸³. In altri termini, come risulta confermato anche dalle sentenze della Corte costituzionale nn. 181/2015 e 89/2017, «*all’eventuale declaratoria di incostituzionalità segue non soltanto l’obbligo dell’ente territoriale di iscrivere la quota eccedente il limite consentito come “posta passiva” nel bilancio dell’anno successivo, ma altresì quello di provvedere adeguatamente e tempestivamente alla copertura, anche in ragione del principio di continuità dei conti pubblici*»⁸⁴.

Ne emerge che, a ben vedere, anche dal punto di vista degli effetti giuridici della pronuncia del Giudice costituzionale, l’incidente di costituzionalità sollevato in sede di parificazione dei rendiconti presenta tutti i tratti caratteristici tipici dell’ordinario giudizio di legittimità costituzionale in via incidentale attivato dai giudici comuni; l’eventuale sentenza di accoglimento che dichiara l’incostituzionalità delle norme di legge censurate non avrà soltanto i “naturali” effetti *pro futuro* in vista di una loro potenziale applicazione in esercizi finanziari successivi, ma assumerà sempre una “utilità” attuale, concreta e immediata per il procedimento di parificazione *a quo*, impedendo *in parte qua* la decisione di parifica del rendiconto di quell’esercizio finanziario in relazione a quella determinata *quantità* di spesa coinvolta⁸⁵ e finendo, così, per imporne da subito il recupero da parte dell’Amministrazione, assieme ai conseguenti adempimenti contabili⁸⁶.

Se si condividono tali considerazioni, è possibile comprendere anche quale sia l’orizzonte temporale di efficacia degli effetti giuridici che scaturiscono dall’accoglimento delle questioni di costituzionalità sollevate in sede di parifica, mettendone in luce, in particolare, quale ne possa essere la eventuale portata retroattiva, soprattutto allorquando ci si trovi nell’ipotesi in cui la questione abbia ad oggetto leggi di spesa a efficacia pluriennale. In forza di quanto previsto dall’art. 136, primo comma,

⁸³ Sugli effetti tipici della pronuncia negativa di parificazione, si veda, ad es., la decisione n. 217/2019 della Sezione regionale di controllo per la Campania della Corte dei conti, avente ad oggetto la parifica dei rendiconti della Regione Campania per gli esercizi finanziari 2017 e 2018, nella quale si afferma a chiare lettere che in questi casi l’accertamento giurisdizionale produce senz’altro «*un effetto caducatorio rispetto alla “certazione”/normazione compiuta dall’amministrazione*», in particolare «*a) invertendo la presunzione di legittimità amministrativa; b) accertando il diverso fatto di gestione e i suoi effetti sul saldo laddove quantificato; c) determinando effetti conformativi in termini di necessità di modifica delle scritture e quindi sul bilancio di previsione*» (cfr. Allegato A, par. 4.4 del *Cons. in fatto e in dir.*).

⁸⁴ Così G. RIVOSECCI, *Controlli della Corte dei conti e incidente di costituzionalità*, cit., p. 374, che richiama espressamente (nt. 54) le due pronunce nn. 181/2015 e 89/2017. In senso sostanzialmente non dissimile, ancorché in termini alquanto “svalutativi”, si veda anche G. SCACCIA, *op. ult. cit.*, p. 5, il quale – sempre con riferimento alla questione di legittimità costituzionale eventualmente sollevata in sede di parifica del rendiconto generale dello Stato – afferma che, una volta «*chiusa la gestione ed effettuate le spese autorizzate, si può solo immaginare che la sentenza della Corte costituzionale dichiarativa dell’incostituzionalità per il superamento del tetto al disavanzo obblighi lo Stato a iscrivere la quota eccedente il limite consentito come “posta passiva” nel bilancio dell’anno successivo a quello in cui cade la pronuncia, con effetto assimilabile all’imposizione di una sanzione economica*».

⁸⁵ Si veda, al riguardo, la sent. n. 138/2019, par. 8 del *Cons. in dir.*, laddove il Giudice delle leggi conclude la motivazione in diritto della pronuncia affermando testualmente che le spese generate dalle norme dichiarate costituzionalmente illegittime «*non possono essere inserite nei relativi rendiconti*».

⁸⁶ Sul punto, cfr. ancora E. CAVASINO, *op. cit.*, pp. 63-64, la quale, dopo aver rilevato che, «*a prima vista*», si potrebbe ritenere che «*una sentenza di accoglimento non eviti un “danno” che si è già prodotto sull’equilibrio economico-finanziario, posto che la legge incostituzionale, nei giudizi di parifica, ha già trovato applicazione (ha già avuto l’effetto di attribuire dei benefici economico-finanziari ai singoli ed un depauperamento delle risorse pubbliche dell’Ente che di cui si sta controllando il rendiconto in applicazione di norme incostituzionali)*», fa osservare come, ciò nondimeno, «*la sentenza di accoglimento può contribuire ad evitare che lo stesso danno si produca nei successivi esercizi finanziari e può avere dei riflessi in tema di responsabilità per il recupero di quanto erogato sulla base di norme successivamente dichiarate incostituzionali*».

Cost. e dall'art. 30, terzo comma, della legge n. 87/1953⁸⁷, fermo restando che la norma legislativa dichiarata incostituzionale non potrà più trovare qualsivoglia applicazione *pro futuro*, è indubbio che essa, come detto, non potrà essere applicata nel procedimento di parificazione *a quo*, con riferimento alle spese effettuate nell'esercizio finanziario cui si riferisce il rendiconto in esame, realizzandosi con ciò, in relazione ai fatti che formano oggetto specifico del giudizio *a quo*, quella "naturale" efficacia retroattiva della pronuncia di illegittimità costituzionale che è tipica dell'istituto del giudizio incidentale. D'altra parte, per le medesime ragioni, ancorché si tratti di ipotesi auspicabilmente del tutto anomala, la norma legislativa dichiarata incostituzionale non potrà essere applicata neppure in eventuali altri procedimenti di parificazione che risultassero, per qualche ragione, contestualmente pendenti e riferiti a rendiconti di altri esercizi ancora da parificare.

Di qui una conseguenza meno scontata di quanto possa sembrare a prima vista: la declaratoria di illegittimità costituzionale di una norma di spesa a efficacia pluriennale, ossia la decisione di accoglimento delle questioni sollevate nei confronti di essa in sede di parifica, almeno in linea di principio, non può considerarsi idonea a produrre effetti retroattivi che coinvolgano gli esercizi finanziari precedenti, i cui rendiconti risultino già parificati con decisione definitiva e inoppugnabile⁸⁸. L'assunto consegue alla sequenza logica di tre elementi, con i connotati del sillogismo:

– la pronuncia che definisce il procedimento di parifica, come si è visto, è ormai pacificamente riconducibile al paradigma del "controllo di legittimità-regolarità sui bilanci" e il Giudice delle leggi ha avuto modo di chiarire *expressis verbis* che questa tipologia di funzioni di controllo «*presenta – rispetto al controllo sugli atti – un ulteriore carattere che l[è] avvicina ancor più al sindacato giurisdizionale. Infatti, mentre le pronunce di controllo di legittimità sugli atti possono essere in qualche modo disattese dal Governo, ricorrendo alla registrazione con riserva, e dagli stessi giudici delle altre magistrature, nei confronti sia degli atti che hanno ottenuto la registrazione, sia delle situazioni generate dal diniego di visto, l'accertamento effettuato nell'esercizio di questo sindacato di legittimità sui bilanci "fa stato" nei confronti delle parti, una volta decorsi i termini di impugnazione del provvedimento davanti alla Corte dei conti, sezioni riunite in speciale composizione*»⁸⁹; la decisione di parifica, dunque, tanto se positiva, quanto se negativa, «*fa stato nei confronti delle parti*»;

– ciò significa che la pronuncia positiva – anche a voler prescindere dalla ricostruzione che, in nome della distinzione tra "giudicato formale" e "giudicato sostanziale", tende a negare che essa attribuisca «*nuovi effetti giuridici ad un atto in sé perfetto e responsabile degli effetti certificati e prescrittivi che l'ordinamento vi riconduce, in forza della presunzione di legittimità degli atti amministrativi*», di talché

⁸⁷ Com'è noto, trattasi delle due disposizioni fondamentali che stabiliscono gli effetti delle pronunce di accoglimento della Corte costituzionale: ai sensi della prima, «*Quando la Corte dichiara l'illegittimità costituzionale di una norma di legge o di atto avente forza di legge, la norma cessa di avere efficacia dal giorno successivo alla pubblicazione della decisione*»; ai sensi della seconda, «*Le norme dichiarate incostituzionali non possono avere applicazione dal giorno successivo alla pubblicazione della decisione*».

⁸⁸ Proprio in questo senso, *a contrario*, sembra potersi leggere la significativa precisazione contenuta nella sent. n. 196/2018 (par. 2.2. del *Cons. in dir.*), laddove la Corte, dopo aver sottolineato che le disposizioni oggetto di censura si applicavano «*solo in riferimento al giudizio di parificazione del rendiconto generale della Regione Liguria inerente l'esercizio finanziario 2016, con riguardo alla voce di spesa (inerente alla vice-dirigenza) la cui parificazione è rimasta sospesa per effetto della decisione della sezione rimettente*», chiarisce che «*pertanto, solo su tale giudizio spiegherebbe la sua incidenza l'eventuale accoglimento delle questioni di legittimità costituzionale sollevate nei confronti delle citate disposizioni*».

⁸⁹ Così la sent. n. 18/2019, par. 3 del *Cons. in dir.*

il giudizio di parificazione non produrrebbe «una “certificazione” dell’atto»⁹⁰ – è innegabilmente connotata quanto meno dall’efficacia del giudicato “in senso formale”, nel senso che essa «impedisce al giudice di accertare una diversa consistenza dei saldi e delle poste approvati dall’amministrazione con riguardo ad esercizi precedenti (...), rendendo incontestabile il conto per lo stesso giudice nell’ambito del medesimo procedimento, correlato ad una certa annualità»⁹¹;

– una simile decisione, pertanto, integra a tutta evidenza una delle condizioni che consentono di discorrere di un “rapporto esaurito”, ossia di considerare l’eventuale partita di spesa illegittima e già erogata negli anni precedenti – ma rendicontata e parificata in via definitiva per quegli esercizi – come intangibile e in grado di resistere agli effetti della sopravvenuta declaratoria di incostituzionalità, senza dunque che possa ipotizzarsene alcun obbligo di recupero in capo all’Amministrazione. Ciò, ovviamente, a patto che (e nei limiti in cui) su quella medesima partita di spesa erogata non vi siano controversie *quodammodo* pendenti in giudizio, nel qual caso a quei giudici, nella decisione della specifica controversia, sarebbe evidentemente impedito di fare applicazione della norma colpita dall’illegittimità costituzionale, con tutte le inevitabili conseguenze per la decisione da assumere in quel giudizio e per gli eventuali obblighi specifici che ne scaturirebbero per l’Amministrazione.

Il riferimento al limite dei “rapporti esauriti” nei termini appena evocati – ovvero l’effetto preclusivo che le decisioni di parifica intervenute sui rendiconti degli esercizi precedenti sono in grado di “opporre” alla potenziale retroattività della declaratoria di illegittimità costituzionale – consente di individuare una risposta soddisfacente, con gli strumenti offerti dal diritto vigente, anche a un ulteriore problema opportunamente sollevato da un’acuta dottrina e concernente, anch’esso, il tema delle leggi di spesa a efficacia pluriennale. La questione che ci si può porre, in questo caso, coinvolge direttamente la legittimazione dell’organo di controllo contabile a sollevare questioni di legittimità costituzionale nell’ambito del procedimento di parifica del rendiconto e, in particolare, pone l’interrogativo se possano (o debbano) configurarsi dei limiti che impediscano alla Sezione regionale della Corte dei conti di attivare l’incidente di costituzionalità su una determinata norma di spesa pluriennale qualora quest’ultima sia già passata indenne da censure nel corso delle parifiche dei rendiconti precedenti⁹². A una simile domanda sono evidentemente sottese istanze di certezza dei rapporti giuridici e di garanzia dell’autonomia regionale, che sosterebbero senza dubbio l’esigenza di configurare limitazioni al potere di rimessione di quelle questioni in nome di una sorta di “affidamento” dell’Ente territoriale ingenerato dallo stesso organo di controllo contabile in sede di precedenti decisioni di parifica, a fronte, però, delle

⁹⁰ Così, ad es., la decisione n. 217/2019 della Sezione regionale di controllo per la Campania della Corte dei conti, concernente la parifica dei rendiconti della Regione Campania per gli esercizi finanziari 2017 e 2018, Allegato A, par. 4.3 del *Cons. in fatto e in dir.*

⁹¹ *Ibidem*, Allegato A, parr. 4.3 e 4.4 del *Cons. in fatto e in dir.* In termini espressamente adesivi, si veda, altresì, Corte cost., sent. n. 244/2020, par. 2.2.1 del *Cons. in dir.*, laddove si chiarisce che la decisione di parificazione «conferisce certezza solo al rendiconto parificato, quello relativo allo specifico esercizio finanziario e che attesta, a tal fine, che non sono più modificabili i relativi risultati». In senso contrario al riconoscimento dell’efficacia di giudicato (tanto più se solo “formale” e non anche “sostanziale”), si vedano le considerazioni critiche – ancorché, per la verità, non radicalmente preclusive – di R. URSI, *Riflessioni sul giudizio di parificazione dei rendiconti regionali*, cit., p. 63 ss.

⁹² Cfr. A. CARDONE, *Parificazione dei rendiconti regionali e incidente di costituzionalità*, cit., pp. 69-70, il quale prospetta l’ipotesi che «pur in assenza di una disciplina legislativa che introduca espressamente un giudicato formale e sostanziale, la giurisprudenza costituzionale potrebbe ritenere inammissibili le questioni sollevate in relazione a leggi di spesa pluriennali quando la questione non è stata sollevata in senso al primo giudizio di parifica», aggiungendo che ciò si giustificerebbe in forza della «evidente ragione che una legge non può apparire al Giudice della parifica costituzionalmente legittima il primo anno in cui genera spesa e illegittima negli anni seguenti».

istanze imposte dal principio di legittimità costituzionale, che, viceversa, imporrebbe di assicurare nella misura massima possibile la conformità del diritto legislativo a Costituzione e che, nel caso di specie, dovrebbe sempre impedire che la parifica di un rendiconto possa avvenire applicando una norma incostituzionale⁹³.

Se così è, si comprende agevolmente perché il limite dei “rapporti esauriti” può rappresentare lo strumento migliore, di immediata utilizzabilità, per un efficace contemperamento delle due tipologie di istanze, evitando così di spingersi a ipotizzare le soluzioni evocate *de iure condendo* dalla dottrina richiamata più sopra (introduzione per via legislativa di un giudicato formale e sostanziale, ovvero inammissibilità delle questioni)⁹⁴, le quali, comportando in tesi l'*esaurimento* del potere dell'organo contabile di attivare l'incidente di costituzionalità, pregiudicherebbero inevitabilmente le seconde a favore delle prime⁹⁵. Applicando il limite dei “rapporti esauriti”, come sopra ricostruito, la soluzione è a portata di mano: le Sezioni regionali della Corte dei conti in sede di parifica possono sempre svolgere il sindacato di costituzionalità sulla legislazione regionale di spesa che sono chiamate ad applicare, indipendentemente dalla circostanza che tali norme abbiano efficacia pluriennale e su di esse sia già stata effettuata, con esito positivo, la parifica dei rendiconti degli esercizi precedenti⁹⁶; in simili casi, tuttavia, occorre avere consapevolezza che l'eventuale accoglimento, da parte del Giudice delle leggi, delle questioni di legittimità costituzionale sollevate produrrà i propri effetti solo ed esclusivamente sulla parifica del rendiconto oggetto del procedimento *a quo*, non potendo estendersi alle spese contabilizzate nei rendiconti degli anni precedenti già parificati con decisione definitiva e immodificabile.

⁹³ Sulla tensione tra le due istanze, ancorché dal più generale punto di vista della contestabilità in una parifica successiva di quanto accertato come legittimo in una parifica precedente, si veda R. URSI, *Riflessioni sul giudizio di parificazione dei rendiconti regionali*, cit., p. 66, il quale rileva come la risposta favorevole a una simile ipotesi «significa ammettere che il principio di continuità dei bilanci possa essere utilizzato solo in malam partem per sanzionare condotte illegittime che si ribaltano su esercizi successivi e non per ammettere un affidamento del governo regionale su poste avvistate e non contestate», facendo osservare, altresì, che «tale tutela dell'affidamento, fisiologica conseguenza del giudicato sostanziale, è stata invece esplicitamente negata dalle Sezioni Riunite [Corte dei conti, SS.RR., 15 gennaio 2019, n. 1] secondo le quali “la decisione di parifica non può generare un affidamento tale da giustificare, per gli esercizi successivi, l'inesatta applicazione di criteri e metodologie imposte da una fonte normativa. Né, d'altronde, il giudice della parifica può ritenersi vincolato ad un proprio precedente, viepiù nel caso in cui, per l'assenza di un'analisi peculiare su un determinato dato contabile, non sia stata rilevata l'inosservanza di una norma”».

⁹⁴ Cfr., *supra*, nt. 92.

⁹⁵ La questione è stata concretamente affrontata dal Giudice costituzionale nella sent. n. 244/2020, parr. 2.2 e 2.2.1 del *Cons. in dir.*, laddove, di fronte a una eccezione di inammissibilità di tutte le questioni sollevata dalla difesa della Regione Emilia-Romagna in ragione della «preclusione derivante dalle precedenti parifiche», la Corte l'ha rigettata sulla base dell'opposto argomento secondo cui le decisioni di parifica relative ad esercizi finanziari precedenti non precludono il giudizio di parificazione inerente a capitoli di spesa contenuti nel rendiconto relativo a un esercizio finanziario successivo.

⁹⁶ Sul punto, oltre alla sent. n. 244/2020 appena citata, si veda ancora la richiamata decisione n. 217/2019 della Sezione regionale di controllo per la Campania della Corte dei conti, concernente la parifica dei rendiconti della Regione Campania per gli esercizi finanziari 2017 e 2018, nella quale l'organo di controllo puntualizza, con particolare precisione e chiarezza esemplare, che «in caso di parifica e di parifica con riserva (entrambi giudizi positivi), (...) l'esito del giudizio non preclude alla Sezione di accertare l'irregolarità sui saldi degli esercizi successivi. Il giudicato (che l'esito positivo produce), infatti, impedisce al giudice di accertare una diversa consistenza dei saldi e delle poste approvate dall'amministrazione con riguardo ad esercizi precedenti (giudicato formale), ma questi può sempre rilevarlo con l'occasione del giudizio di parifica in esercizi successivi (come del resto può l'amministrazione in autotutela, con il riaccertamento del risultato di amministrazione dei saldi negli esercizi successivi). Sicché la pronuncia non preclude al giudice di rilevare che la irregolarità, radicata in esercizi precedenti, è diventata rilevante per il conto degli esercizi successivi» (Allegato A, par. 4.3 del *Cons. in fatto e in dir.*).

3.3. Possibili sviluppi ulteriori: la prospettiva di una estensione del sindacato di costituzionalità in sede di parifica anche alla legislazione statale viziata da incompetenza

Individuati nei termini fin qui esposti i contorni del potere di attivazione dell'incidente di costituzionalità sulla legislazione regionale che la giurisprudenza costituzionale ha fino ad oggi riconosciuto alle Sezioni di controllo della Corte dei conti nell'ambito della parificazione dei rendiconti delle Regioni e delle Province autonome, non si può fare a meno di porsi anche in un'ottica prospettica, domandandosi, in particolare, se un simile potere non possa estendersi anche a sindacare la legittimità costituzionale della legislazione dello Stato nei casi in cui sia quest'ultima a violare o comunque a ledere le competenze legislative delle autonomie regionali.

All'interno di tale prospettiva debbono necessariamente distinguersi due ipotesi, a seconda che si intenda prefigurare un incidente di costituzionalità di questo tenore nell'ambito del procedimento di parifica del rendiconto generale dello Stato ovvero nell'ambito della parifica dei rendiconti regionali.

La prima ipotesi, in verità, è considerata da alcuni piuttosto inverosimile nella sua concreta realizzabilità⁹⁷; ciò nondimeno, come altri hanno fatto notare, sussistono argomenti pienamente in grado di convincere tanto circa l'astratta "coerenza" che assumerebbe un sindacato di costituzionalità di questo tipo, nell'ambito della parifica del rendiconto generale dello Stato, rispetto a quella medesima tutela della legalità costituzionale che ha sorretto l'ampliamento dell'incidentalità in sede di parifica dei rendiconti regionali, quanto circa la necessità di estendere l'area dei vizi censurabili a tutela delle attribuzioni costituzionali delle autonomie anche oltre l'ipotesi – poco più che "di scuola" nel caso della legislazione dello Stato – della *incompetenza assoluta*, ossia della totale assenza in capo al legislatore nazionale di qualunque titolo di potestà legislativa, ordinario o trasversale che sia⁹⁸.

Le medesime considerazioni, d'altra parte, sembrano spendibili a maggior ragione anche per la seconda ipotesi, senza dubbio ancora più interessante (e, forse, più feconda) nell'ottica dei temi che qui si affrontano, se non altro perché la prospettiva di un sindacato di costituzionalità per vizi di competenza della legislazione statale applicabile in sede di parifica dei rendiconti regionali – a differenza della prima ipotesi – non soltanto si porrebbe nell'ottica di una diretta garanzia delle prerogative delle Regioni all'atto della validazione dei loro risultati di esercizio, ma sembrerebbe decisamente assai più suscettibile di applicazione in concreto, soprattutto alla luce del necessario requisito della rilevanza che le questioni di legittimità costituzionale della legge statale dovrebbero pur sempre assumere ai fini della parificazione del rendiconto regionale. Tale requisito, ad esempio, come da tempo è stato acutamente messo in evidenza, potrebbe facilmente essere soddisfatto in presenza di «*disposizioni di legge statale, come quelle che contengono le diverse declinazioni del c.d. patto di stabilità interno – volto a definire l'apporto degli enti territoriali al conseguimento degli obiettivi di finanza pubblica – che impongono determinate prestazioni in termini di governo dei conti pubblici alle autonomie territoriali*»⁹⁹; e l'applicazione di tali

⁹⁷ Cfr. R. BIN, *Zone d'ombra del controllo di legittimità e zone buie del ragionamento giuridico (note brevissime a Corte cost. 196/2018)*, in *Le Regioni*, n. 1/2019, p. 15, nonché G. RIVOSECCHI, *I controlli di legittimità e regolarità dei conti*, cit., p. 90.

⁹⁸ Cfr. A. CARDONE, *Parificazione dei rendiconti regionali e incidente di costituzionalità*, cit., p. 71.

⁹⁹ Così G. RIVOSECCHI, *Controlli della Corte dei conti e incidente di costituzionalità*, cit., spec. p. 364. La medesima prospettiva, ancorché in relazione all'intero panorama dei controlli di legittimità-regolarità della Corte dei conti, è condivisa da G. BOGGERO, *La garanzia costituzionale della connessione adeguata tra funzioni e risorse. Un "mite" tentativo di quadratura del cerchio tra bilancio, diritti e autonomie*, in *Rivistaaic.it*, n. 4/2019, spec. pp. 370-371, laddove l'A. fa osservare che «*gli equilibri finanziari possono*

parametri normativi «*potrebbe indurre il magistrato contabile a dubitare della conformità a Costituzione delle modalità di attuazione del principio dell'equilibrio; sicché, in taluni casi, non soltanto l'obiettivo interesse alla legalità finanziaria, ma anche le garanzie costituzionali dell'autonomia locale potrebbero essere insidiate se il magistrato non potesse sollevare questioni di legittimità costituzionale sulle disposizioni che si trova ad applicare*»¹⁰⁰.

Da questo punto di vista, dunque, non è affatto da escludere che le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti e la giurisprudenza del Giudice delle leggi ci consegnino presto la definitiva conferma che il procedimento di parificazione dei rendiconti regionali costituisce ormai, a tutti gli effetti, la sede privilegiata per una verifica della legalità costituzionale-finanziaria della spesa pubblica della Regione davvero senza “zone d'ombra”, ovvero, proprio perciò, pienamente abilitata anche al sindacato di legittimità costituzionale della legislazione dello Stato che sia in grado di produrre effetti e imporre vincoli sul bilancio dell'ente territoriale suscettibili di incidere su quel «*petitum della parificazione*» che si è provato a identificare nelle pagine che precedono¹⁰¹.

4. La rinnovata natura del procedimento di parifica dei rendiconti e il problema delle garanzie per le autonomie regionali

Sembra possibile, a questo punto, provare a tirare le fila delle riflessioni fin qui sviluppate, concentrando l'attenzione sulle implicazioni che scaturiscono dalla nuova configurazione del procedimento di parifica dei rendiconti e che, investendo direttamente la posizione costituzionale delle autonomie regionali, fanno emergere l'esigenza di individuare gli strumenti, le forme e le modalità più idonee per garantire il più adeguatamente possibile le loro prerogative.

Gli attuali approdi della legislazione e della giurisprudenza, come si è visto, ci consegnano alcuni elementi ormai consolidati circa la natura e la funzione del procedimento di parificazione dei rendiconti regionali: la decisione di parifica che conclude il procedimento si iscrive ormai, in termini inequivoci e probabilmente irreversibili, nel paradigma dei controlli esterni di “legittimità-regularità” e, come tale, è destinata ad assumere carattere definitivo ed efficacia vincolante; diversamente, la natura c.d. “refertuale-collaborativa” nei confronti dell'Ente direttamente interessato è riferibile esclusivamente alla relazione che accompagna la decisione di parifica, nella quale, ai sensi di quanto previsto dal secondo periodo dell'art. 5 del d.l. n. 174/2012, «*la Corte dei conti formula le sue osservazioni in merito alla legittimità e alla regolarità della gestione e propone le misure di correzione e gli interventi di riforma*

essere minacciati proprio dall'applicazione nella fase decisoria di talune norme di legge statale o regionale con essi incompatibili», facendo sì, in questi casi, che il sindacato del giudice contabile subisca «*una “saldatura” funzionale rispetto al controllo esercitato dal Giudice costituzionale, potendo la Corte dei conti sollevare q.l.c. inerenti norme che producano gravi squilibri nell'allocazione delle risorse*».

¹⁰⁰ Così, ancora, G. RIVOSECCHI, *I controlli di legittimità e regolarità dei conti*, cit., p. 91, il quale, peraltro, richiama il precedente di Corte cost. n. 37/2011, che ha dichiarato inammissibile per difetto di legittimazione dell'organo rimettente – in quanto sollevata nell'esercizio della funzione di controllo di tipo “collaborativo” disciplinata dall'art. 1, commi 166-169, della legge n. 266/2005 – la questione di legittimità costituzionale con cui la Sezione regionale di controllo della Corte dei conti della Lombardia aveva contestato che le norme sul patto di stabilità interno contenute nella legge finanziaria per il 2007 violassero l'autonomia costituzionale dell'ente comunale sottoposto al controllo. A proposito del possibile (e criticabile) *vulnus* alla giustiziabilità del vincolo imposto a carico degli enti locali dal patto di stabilità interno, si vedano anche le considerazioni di G.L. CONTI, *Mantenere nel tempo il valore del giudizio incidentale di legittimità costituzionale*, in C. DECARO, N. LUPO, G. RIVOSECCHI (a cura di), *La “manutenzione” della giustizia costituzionale. Il giudizio sulle leggi in Italia, Spagna e Francia*, Atti del Seminario svoltosi a Roma, LUISS Guido Carli, 18 novembre 2011, Torino, 2012, spec. p. 54.

¹⁰¹ Cfr., *supra*, spec. par. 3.1 e nt. 70.

che ritiene necessari al fine, in particolare, di assicurare l'equilibrio del bilancio e di migliorare l'efficacia e l'efficienza della spesa»¹⁰².

Una siffatta configurazione della parifica – soprattutto alla luce della funzione affidata all'organo di controllo contabile di verificare, con decisione definitiva e vincolante per l'Ente destinatario, la “legittimità-regolarità” del rendiconto in tutte le possibili articolazioni e in quei termini di intensità e pervasività che si sono illustrati nelle pagine che precedono – non può non produrre significative ripercussioni sulle posizioni (e sulle reciproche interrelazioni) del controllore e del controllato. Ed è proprio a tale riguardo, infatti, che oggi – anche in relazione al procedimento di parifica dei rendiconti – sembrano subire una inevitabile torsione quei tradizionali caratteri della natura “ausiliaria” e della natura “collaborativa” delle funzioni di controllo della Corte dei conti nei confronti delle autonomie territoriali, che avevano costituito i presupposti imprescindibili su cui la giurisprudenza costituzionale aveva ritenuto di poter fondare su basi sicure la “compatibilità” con il principio autonomistico dei controlli esterni affidati alla magistratura contabile, assicurandone una sorta di “pacifica convivenza”, almeno fino alle sentenze nn. 39 e 40/2014¹⁰³.

Orbene, se applicati al procedimento di parifica dei rendiconti regionali, i due caratteri appena richiamati solo all'apparenza possono essere ritenuti in qualche modo sovrapponibili, imponendo invece, a ben vedere, un necessario *distinguishing*.

Quanto alla natura “ausiliaria” della funzione esercitata dall'organo di controllo con la decisione di parifica, sembra senz'altro possibile fare riferimento a quella che è stata convincentemente definita come «una rinnovata prospettiva di ausiliarietà delle Sezioni regionali della Corte dei conti», la quale, ferma restando la naturale e primigenia finalità di consegnare le risultanze della parificazione all'Assemblea legislativa a riscontro (in termini di certezza e attendibilità) dell'operato della Giunta

¹⁰² Sul punto, cfr. V. FRANCHI, *Il procedimento di parificazione dei rendiconti generali delle regioni a statuto ordinario*, cit., p. 46, nt. 5, la quale, nel segnalare il contributo interpretativo fornito dalla Deliberazione n. 9/2013 della Sezione delle Autonomie della Corte dei conti, sottolinea la «sostanziale continuità rispetto ai controlli in precedenza svolti dalle Sezioni regionali di controllo sulla gestione finanziaria delle Regioni (...) rilevata con riguardo alla relazione prevista dall'art. 1, comma 5, secondo periodo, del d.l. 174/2012 (...) che si inserisce nel solco della consolidata attività di referto svolta in forza della legge 20/1994 e della legge 131/2003». In senso critico, si veda R. URSI, *Riflessioni sul giudizio di parificazione dei rendiconti regionali*, cit., p. 63, il quale osserva che «una volta qualificato in termini integralmente giurisdizionali l'accertamento di regolarità e legittimità del rendiconto regionale, appare una petizione di principio la separazione di questo dal momento tutorio della relazione, quasi che gli indirizzi e le raccomandazioni formulate oggi non diventino fisiologicamente parametri di giudizio domani», aggiungendo altresì che, in ogni caso, «la relazione di cui all'art. 1, quinto comma, del D.L. n. 174/2012 renderebbe privo di significato il controllo sulla gestione di cui all'art. 7, settimo comma, della legge n. 131/2003, posto che, (...) nell'attuale contesto, efficienza, intesa in senso lato, corrisponde pienamente ad equilibrio di bilancio»; ad avviso dell'A., dunque, «l'esatta dimensione della relazione allegata alla delibera di parifica» si può cogliere nella circostanza che essa «lungi dallo svolgere la funzione collaborativa propria del controllo di gestione di cui all'art. 7, settimo comma, della legge 5 giugno 2003, n. 131 (...), si configura, al pari delle pronunce monito della Corte costituzionale, come momento in cui si invita il legislatore regionale a rendere una determinata disciplina conforme agli equilibri di bilancio, indicandogli i criteri a cui uniformarsi» (così p. 76).

¹⁰³ Si veda, al riguardo, la chiarissima e puntuale ricostruzione del “modello giurisprudenziale” offerta da A. CARDONE, *Quando portare la luce nelle «zone d'ombra» della giustizia costituzionale comprime l'autonomia regionale e incrina la tenuta dei modelli di controllo (di costituzionalità delle leggi e di sana gestione finanziaria degli enti territoriali)*, cit., p. 24 ss., il quale ne fornisce la seguente sintesi tratta, in particolare, dalle sentenze nn. 39/2014, 181/1999, 470/1997 e 29/1995: «Principale condizione di legittimità costituzionale delle varie figure di controllo esterno attribuite alla Corte dei conti dalla legislazione statale è, dunque, per la giurisprudenza costituzionale, la “natura collaborativa”, che ricorre se il controllo consente “valutazioni politiche del massimo organo rappresentativo della Regione, anche nella prospettiva dell'attivazione di processi di ‘autocorrezione’ nell'esercizio delle funzioni legislative e amministrative” e della prevenzione degli squilibri di bilancio, senza implicare “di per sé, alcuna coercizione dell'attività dell'ente sottoposto a controllo”» (così pp. 25-26).

nel corso dell'esercizio finanziario¹⁰⁴, non risulterebbe più «*confinata alla funzione del controllo-referto, ma estesa all'accertamento in forma giudiziale dei fatti giuridico-contabili a presidio della legalità finanziaria e nell'interesse dei valori costituzionalmente rilevanti*»¹⁰⁵. Con questa chiave di lettura, la *mission* della parifica dei rendiconti regionali segna l'evidente passaggio a una nuova dimensione della posizione di "ausiliarità" dell'organo di controllo: la Corte dei conti non è più "ausiliaria" rispetto alle sole Assemblee legislative o agli Esecutivi¹⁰⁶, «*ma allo Stato-ordinamento, quale magistratura a presidio della sovranità democratica di cui all'art. 1, comma 2, Cost., esercitata, appunto, nelle forme e nei limiti della Costituzione*»¹⁰⁷.

Quanto, invece, al carattere "collaborativo" del controllo esercitato dalla Sezione regionale, le conclusioni non possono che essere assai diverse.

È del tutto evidente, infatti, come è stato puntualmente osservato, che la nuova condizione di "compatibilità costituzionale" del controllo esterno della Corte dei conti

¹⁰⁴ Su tale perdurante "ausiliarità" della decisione di parifica del rendiconto nei confronti dell'Assemblea legislativa, si vedano le *Prime linee di orientamento per la parifica dei rendiconti delle Regioni di cui all'art. 1, comma 5, d.l. 10 ottobre 2012, n. 174, convertito, con modificazioni, dalla l. 7 dicembre 2012, n. 213*, approvate dalla Sezione delle Autonomie della Corte dei conti con la deliberazione n. 9/2013, nelle quali si legge: «*Poiché la finalità primigenia della resa del conto è quella di consentire il controllo politico che il potere legislativo deve esercitare sulla gestione delle pubbliche risorse da parte del governo, l'attività di parificazione svolta dalla Corte si pone in un rapporto di ausiliarità nei confronti delle assemblee legislative ed è dunque teleologicamente collegata alla legge di approvazione del rendiconto stesso*». Nello stesso senso, cfr. la sent. n. 38/2014 delle Sezioni Riunite in sede giurisdizionale in speciale composizione della Corte dei conti, par. 3.7 del *Cons. in dir.* In dottrina, cfr. almeno D. MORGANTE, *La posizione del pubblico ministero contabile nel giudizio di parificazione del rendiconto*, in *Riv. Corte dei conti*, n. 2/2019, p. 63, la quale osserva che «*La decisione emessa dalla Corte dei conti in esito al giudizio di parifica costituisce primaria esplicazione della "funzione ausiliaria", in specie "referente", nei confronti delle assemblee legislative che la Costituzione le intesta (art. 100), quale imprescindibile preconditione di un esercizio consapevole della funzione di indirizzo politico da parte degli organi assembleari di promanazione elettiva, volta a porre gli stessi in condizione di valutare con pienezza in quale misura l'esecutivo abbia attuato l'indirizzo politico-amministrativo nell'ambito del quale si svolge la dialettica democratica tra assemblee legislative e organi esecutivi, indirizzo politico-amministrativo che viene in primo luogo impartito attraverso la legge di approvazione del bilancio di previsione*».

¹⁰⁵ Le citazioni sono tratte da G. RIVOSACCHI, *La parificazione dei rendiconti regionali nella giurisprudenza costituzionale*, cit., p. 30.

¹⁰⁶ Una simile concezione "deminuta" dell'ausiliarità della Corte dei conti in sede di parifica, in quanto asseritamente rivolta ai soli organi dell'Ente territoriale e particolarmente alla decisione dell'Assemblea legislativa regionale, era evidentemente sottesa all'eccezione di inammissibilità sollevata dalla difesa della Regione Emilia-Romagna nel giudizio di costituzionalità definito con la sent. n. 244/2020 (cfr. parr. 2.1 e 2.1.1 del *Cons. in dir.*), laddove si lamentava il difetto di rilevanza di tutte le questioni sollevate dalla Sezione di controllo rimettente in ragione della sopravvenuta approvazione nelle more del giudizio, da parte del Consiglio regionale, del rendiconto consuntivo oggetto del giudizio *a quo*. Il Giudice costituzionale, ad ogni buon conto, ha respinto l'eccezione, ritenendo di poter prescindere dalla questione degli effetti sul giudizio di parifica (sospeso e ancora formalmente in corso) della sopravvenuta approvazione del rendiconto con legge regionale, limitandosi a invocare l'art. 18 delle *Norme integrative per i giudizi davanti alla Corte costituzionale*, il quale stabilisce l'irrelevanza per il giudizio costituzionale delle vicende successive all'ordinanza di rimessione che possano incidere sulle sorti del giudizio *a quo* o sul rapporto dedotto in quel giudizio.

¹⁰⁷ Così F. SUCAMELI, *La disciplina e i rimedi a tutela dell'equilibrio nel settore sanitario: i controlli amministrativi e la giurisdizione sul bilancio della Corte dei conti*, cit., p. 410. Diversamente, a sostegno di una funzione ausiliaria in sede di parificazione dei rendiconti regionali «*indirizzata nei confronti della Corte costituzionale e non dell'assemblea regionale*», sul presupposto «*che la legge regionale possa non tenere conto di quanto accertato in sede di parifica e che la Corte dei conti possa sollevare questione di costituzionalità nei confronti della stessa per violazione dell'art. 119 Cost.*», si veda R. URSI, *Riflessioni sul giudizio di parificazione dei rendiconti regionali*, cit., p. 75, secondo il quale «*la Corte dei conti espleta la sua funzione di controllo di legittimità/regolarità dei documenti di bilancio e la Corte costituzionale interviene in maniera eventuale e successiva, sulla legge di approvazione di tali documenti per riscontrare la legittimità rispetto ai parametri di riferimento tracciati dagli artt. 81, 97 e 119 Cost.*».

rispetto al principio autonomistico che emerge dai percorsi della giurisprudenza costituzionale più recente trova la sua chiave di volta nella c.d. «*giurisdizionalità del controllo*» e nella «*sua funzionalizzazione alla tutela della legalità costituzionale-finanziaria*», evidenziando in tal modo un chiaro orientamento verso «*una specifica concezione della funzione di controllo, che viene definita come “garantista” perché ad essa è sottesa l’idea che la stessa non sia valutativa e discrezionale, ma limitata al puro, obiettivo e neutrale rispetto della legalità, cioè dell’interesse spersonalizzato per la legge, inteso appunto come proprio dello Stato-ordinamento, ovvero come cifra di ciò che è pubblico (le risorse scarse) e la cui tutela è interesse della comunità*»¹⁰⁸. Ora, però, una simile “concezione garantista” del controllo esterno della Corte dei conti e della sua “compatibilità” con la posizione di autonomia costituzionalmente riconosciuta agli enti territoriali – fondata com’è sulla «*logica del controllo neutrale nell’interesse spersonalizzato degli equilibri di finanza pubblica*» – finisce inevitabilmente per porsi «*in rotta di collisione con la natura collaborativa dei controlli amministrativi intersoggettivi*», rivelando in definitiva la «*crisi del modello collaborativo di controllo*» su cui, fino a ieri, come detto, era stata incontestabilmente rinvenuta la condizione di “pacifica convivenza” con il principio autonomistico¹⁰⁹; l’idea del “controllo collaborativo”, infatti, «*rimanda ad una opposta concezione del controllo amministrativo*», ossia al controllo come “indirizzo”, «*ovvero come attività caratterizzata da una finalità di orientamento dell’attività controllata verso il conseguimento di obiettivi sostanziali fissati dalla legge e perseguiti dagli indirizzi programmatici degli organi di governo*»¹¹⁰; dunque un controllo – quello “collaborativo” – che è funzionalizzato «*non (...) a sanzionare la deviazione dal paradigma dello schema legale tipico, ma a stimolare processi di autocorrezione dell’attività amministrativa in itinere. Detto altrimenti, esso si pone come forma di co-amministrazione, come momento critico, riflesso, dell’azione amministrativa, con esso integrato e non contrapposto*»¹¹¹.

Nulla di assimilabile, come si vede, all’attuale configurazione che è venuta assumendo la decisione di parifica dei rendiconti regionali, la quale non può certo considerarsi il frutto dell’esercizio di una funzione meramente o propriamente “collaborativa”¹¹², se è vero, com’è vero, che in quella sede l’organo di controllo è a tutti gli effetti abilitato a esercitare un sindacato di legittimità-regolarità, in applicazione di parametri normativi di diritto oggettivo, che addirittura «*consente sistematicamente di addivenire – [anche] per vizi di competenza – all’annullamento dell’atto politico per*

¹⁰⁸ Così A. CARDONE, *Quando portare la luce nelle «zone d’ombra» della giustizia costituzionale comprime l’autonomia regionale e incrina la tenuta dei modelli di controllo (di costituzionalità delle leggi e di sana gestione finanziaria degli enti territoriali)*, cit., pp. 29-30. Per un’analisi più approfondita di tale concezione “garantista” della funzione di controllo, cfr. L. BUFFONI, A. CARDONE, *I controlli della Corte dei conti e la politica economica della Repubblica: rules vs. discretion?*, in *Le Regioni*, n. 4/2014, p. 841 ss. (spec. p. 847 ss.) ed ivi gli essenziali riferimenti bibliografici.

¹⁰⁹ Così A. CARDONE, *Parificazione dei rendiconti regionali e incidente di costituzionalità*, cit., pp. 67-68.

¹¹⁰ Cfr. A. CARDONE, *Quando portare la luce nelle «zone d’ombra» della giustizia costituzionale comprime l’autonomia regionale e incrina la tenuta dei modelli di controllo (di costituzionalità delle leggi e di sana gestione finanziaria degli enti territoriali)*, cit., pp. 31-32.

¹¹¹ Così, ancora, A. CARDONE, *op. ult. cit.*, p. 33, il quale, muovendo dall’esigenza che il controllo sia sempre sorretto da imparzialità in ordine alla ricerca e all’interpretazione delle norme da adottare a parametro e considerato che tale imparzialità non può configurarsi come “indifferenza” rispetto agli obiettivi dell’azione politico-amministrativa, sottolinea come si riveli «*fondamentale che, rispetto a questo scopo ultimo, il controllore collabori con il controllato, non sovrapponendo indirizzi autonomi, ma incanalando l’azione scrutinata verso i fini sostanziali che la legge affida al soggetto passivo del controllo*».

¹¹² Come già correttamente rilevato, ad es., nella sent. n. 27/2014 delle Sezioni Riunite in sede giurisdizionale in speciale composizione della Corte dei conti, par. 2.3.2 del *Cons. in dir.*

eccellenza e attraverso cui si manifesta la discrezionalità politica, ossia quella stessa legge regionale che il Governo aveva ritenuto di non impugnare in via principale»¹¹³.

Non è più, dunque, alle logiche della “collaborazione” tra controllore e controllato che occorre fare riferimento per risolvere il potenziale *trade off* tra la garanzia della legalità costituzionale e la garanzia del principio autonomistico che viene inesorabilmente a determinarsi oggi nel procedimento di parifica dei rendiconti regionali. Occorre necessariamente guardare altrove, provando a dare definitivo e coerente compimento ai percorsi di trasformazione che tale funzione ha subito negli ultimi anni e su cui ci si è fin qui soffermati.

5. La definitiva valorizzazione della natura “sostanzialmente giurisdizionale” del controllo esercitato in sede di parifica e la disciplina processuale come insostituibile strumento di garanzia delle “parti” e degli interessi coinvolti

È noto come l’ampissimo dibattito sull’inquadramento sistematico e la natura giuridica del giudizio di parifica dei rendiconti, riaccessosi particolarmente dopo l’estensione dell’istituto anche alle Regioni di diritto comune e che pone inesorabilmente questa specifica funzione affidata alla magistratura contabile “a cavallo” tra *controllo* e *giurisdizione*, non ha condotto fino ad oggi a soluzioni definitivamente condivise e incontroverse¹¹⁴. Ciò nondimeno – anche a non voler necessariamente abbracciare la raffinata ricostruzione della c.d. “giurisdizione integrata” spettante alla Corte dei conti quale “giudice naturale” nella materia della contabilità pubblica, frutto della lettura combinata degli artt. 100, secondo comma, prima parte, 103, secondo comma, e 25 Cost.¹¹⁵ – appare innegabile, alla luce dell’insieme degli elementi illustrati nelle pagine che precedono, che la funzione di parifica presenti oggi tratti caratterizzanti (per finalità e per effetti) che la rendono per molti versi sostanzialmente assimilabile alla giurisdizione e che, proprio per tale ragione, quanto al problema delle forme e degli strumenti di garanzia per i soggetti e gli interessi coinvolti, impongono di adottare la prospettiva delle garanzie “processuali” che debbono sempre presidiare l’esercizio del potere giurisdizionale.

Da questo punto di vista, si tratta di una prospettiva pressoché obbligata e pienamente coerente con l’evoluzione del sistema: una prospettiva che consiste nel prendere atto che il punto di equilibrio tra legalità costituzionale-finanziaria e autonomia regionale non può più riconoscersi nella “mitologia” della collaborazione dell’organo di controllo con l’Ente controllato, ma che l’unico “contrappeso” possibile – e costituzionalmente doveroso – non può che risiedere in una adeguata e compiuta disciplina processuale delle forme e delle modalità di esercizio della funzione di parifica.

In questa logica, la strada maestra – o, quanto meno, una prima opzione – potrebbe essere quella della definitiva (e formale) riconduzione alla “giurisdizione” della funzione esercitata in sede di parifica, alla quale si collegherebbe, in termini fisiologici

¹¹³ Così A. CARDONE, *Parificazione dei rendiconti regionali e incidente di costituzionalità*, cit., p. 68.

¹¹⁴ Per un’ottima sintesi delle diverse posizioni e la proposta di configurare attualmente la parifica dei rendiconti regionali come «*esercizio di una funzione giurisdizionale affine alla volontaria giurisdizione*», si veda, da ultimo, R. URSI, *Riflessioni sul giudizio di parificazione dei rendiconti regionali*, cit., p. 59 ss.

¹¹⁵ La tesi è ampiamente argomentata e ricondotta al nuovo modello del c.d. “controllo neo-cavouriano” da F. SUCAMELI, da ultimo in *Attuazione ed esecuzione della l. cost. n. 1/2012 attraverso il giudice del bilancio*, cit., spec. 183 ss. e 199 ss., il quale giunge a ritenere che l’espressione «“*giurisdizionalizzazione*” del controllo» si rivelerebbe come «*un curioso neologismo (...) del tutto inopportuno, quasi quanto il riduzionismo di base che porta a ritenere che il proprium della funzione di controllo sia il suo necessario carattere collaborativo*», dal momento che «*la giurisdizionalizzazione altro non è che l’effetto “naturale” dell’incontro di due reagenti: il sindacato neutrale del bilancio costituzionalmente attribuito alla Corte dei conti [e] la clausola generale di copertura/equilibrio/sostenibilità*» (pp. 203-204).

e addirittura consustanziali – l’esigenza di implementazione di tutte le garanzie costituzionali tipiche della giurisdizione e riconducibili ai principi del «*giusto processo regolato dalla legge*» di cui all’art. 111 Cost e dunque, prioritariamente, quella della “eteroregolazione processuale” ad opera del legislatore nazionale.

L’analisi rigorosa di una simile opzione, ovviamente, richiederebbe l’approfondimento che solo una futura e apposita sede di riflessione è in grado di consentire. Troppi e troppo complessi, infatti, sono i nodi problematici che essa impone di indagare e di “mettere a sistema”: *in primis*, la questione della stessa ammissibilità sul piano teorico di un’applicazione dei principi dell’art. 111 Cost. al procedimento di parifica dei rendiconti, con conseguente individuazione delle sue ipotizzabili declinazioni in concreto¹¹⁶; la ricostruzione del sistema delle fonti che dovrebbero regolare il procedimento di parifica, alla luce della riserva di legge processuale contenuta nello stesso art. 111, nonché della riserva di legge “rinforzata” di cui all’art. 5, comma 1, lett. a), della legge cost. n. 1/2012 (per la disciplina delle «*verifiche, preventive e consuntive, sugli andamenti di finanza pubblica*») e della riserva di legge ordinaria contenuta nell’art. 20, comma 2, della legge n. 243/2012 (per la disciplina delle «*forme e modalità del controllo*» successivo sulla gestione dei bilanci degli enti autonomi territoriali): riserve di legge che – anche al di là delle difficoltà di coordinamento reciproco e dei dubbi di legittimità costituzionale che vi si potrebbero intravedere¹¹⁷ – sembrerebbero escludere in radice l’intervento di fonti secondarie e, tra queste, anche delle fonti di autonomia della istituzione contabile come il vigente *Regolamento per l’organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti* adottato con la ben nota Delibera n. 14/2000¹¹⁸; l’analisi dell’attuale «*natura “bicefala”*» della parificazione, riconducibile alla circostanza che «*la funzione certativa appartiene alla struttura della Corte dedicata al controllo, mentre il segmento finale di tale attività si svolge in un contesto di natura giurisdizionale, tanto che da esso scaturiscono gli effetti del giudicato*»¹¹⁹, con tutte le implicazioni che da ciò possono discendere in termini di configurabilità delle garanzie e dei poteri processuali riconosciuti alle due “parti pubbliche” (l’Ente regionale e il Pubblico Ministero contabile) che vi partecipano quali portatori «*di interessi, entrambi generali, ma distinti e che possono non essere coincidenti*»¹²⁰; da quest’ultimo punto di vista, più in particolare, la questione della “parità delle armi” tra i due soggetti chiamati a contraddire nel giudizio di parificazione e che coinvolge, da un lato, la complessiva posizione processuale del P.M. (che vede l’esclusione di quest’ultimo dall’istruttoria che si svolge nella fase “pre-processuale” e che comunque è limitata a quella di mero

¹¹⁶ In senso favorevole, si veda, ad es., la sent. n. 44/2017 delle Sezioni Riunite in sede giurisdizionale in speciale composizione della Corte dei conti, laddove, a proposito delle “forme contenziose” prescritte per la fase conclusiva della parifica, si è precisato che «*secondo l’insegnamento della Corte costituzionale, tali forme contenziose implicano l’attivazione del pieno contraddittorio fra le parti. Tale contraddittorio non può essere solo quello informale, endoprocedimentale al controllo, ma anche quello propriamente riferito all’art. 111 della Costituzione*» (cfr. par. 2 del Cons. in dir.).

¹¹⁷ Cfr., *supra*, nt. 46. Sul tema si sofferma analiticamente F. SUCAMELI, *Attuazione ed esecuzione della l. cost. n. 1/2012 attraverso il giudice del bilancio*, cit., p. 191 ss., accreditando il carattere tutt’altro che pretestuoso dell’ipotizzato contrasto tra le due riserve mediante il riferimento a quanto già chiarito dal Giudice delle leggi nella sent. n. 235/2017.

¹¹⁸ L’ipotesi è sostenuta in termini espliciti – ancorché direttamente in forza del solo art. 111 Cost. – da M. PIERONI, *L’organizzazione delle funzioni di controllo delle Sezioni regionali della Corte dei conti*, in *Raccolta atti del Convegno di studi “XX Anniversario dell’adozione della delibera n. 14/2000”*, 16 giugno 2020, Corte dei conti, spec. p. 62.

¹¹⁹ Cfr. D. MORGANTE, *La posizione del pubblico ministero contabile nel giudizio di parificazione del rendiconto*, cit., p. 65, la quale richiama le parole di G. COGLIANDRO, *Parificazione o certificazione del rendiconto generale dello Stato?*, in *Riv. Corte dei conti*, n. 6/2003, p. 330, nonché la sent. n. 44/2017 delle Sezioni Riunite in sede giurisdizionale in speciale composizione.

¹²⁰ Così D. MORGANTE, *op. ult. cit.*, p. 66.

“interveniante” in quella contenziosa)¹²¹, dall’altro, il complesso delle prerogative *lato sensu* difensive spettanti all’Ente territoriale (che è sì coinvolto pienamente nell’attività istruttoria, ma è privo, nella fase contenziosa, di quella difesa tecnica che sola gli consentirebbe di esercitare pienamente il proprio diritto al contraddittorio, soprattutto in relazione alle questioni giuridiche di “legittimità-regolarità” che la Sezione di controllo abbia ritenuto di formalizzare nelle sue conclusioni all’esito dell’istruttoria¹²²); da ultimo, ma non per importanza, la questione della natura del ricorso alle Sezioni Riunite in speciale composizione ai sensi della previsione oggi contenuta nell’art. 11, comma 6, lett. e), del Codice della giustizia contabile approvato con il d.lgs. n. 174/2016¹²³ e del rapporto tra questa – invero, innegabile – “*iurisdictio*” del giudice contabile e le funzioni di parifica dei rendiconti attribuite alle Sezioni regionali di controllo, tenendo conto che – secondo quanto affermato nella sent. n. 23/2019 delle medesime Sezioni Riunite in speciale composizione¹²⁴, nell’interpretazione prospettata in dottrina – non si tratterebbe «né di un giudizio di appello, né di un giudizio impugnatorio, ma di un giudizio in un unico grado che viene svolto sull’intero bilancio dedotto all’attenzione del giudice centrale, superando le forme cautelari del giudizio dinanzi alle sezioni regionali di controllo, con pienezza di parti e garanzie»¹²⁵.

A fronte di questioni di tale portata, le carenze della vigente disciplina positiva del procedimento di parifica e le incertezze che ne discendono, soprattutto in termini di applicazione uniforme di regole e garanzie che risultino adeguate alla necessaria “predeterminazione” della posizione, dei poteri e delle prerogative dei soggetti coinvolti, sono di innegabile evidenza e tali, comunque, da travalicare lo stesso ambito di applicazione dell’art. 111 Cost. (per l’ipotesi in cui si dovesse ritenere non predicabile per la parifica il canone costituzionale del «giusto processo»).

Né a ciò sembrano aver potuto contrapporre un rimedio *quodammodo* risolutivo le indicazioni pur meritoriamente fornite dalla Sezione delle Autonomie e dalle Sezioni Riunite in sede di controllo della Corte dei conti e ampiamente colte in dottrina¹²⁶. Com’è stato osservato, infatti, le prassi attuali vedono ciascuna Sezione regionale (e ciascuna Procura contabile) interpretare «in modo diverso le linee guida di cui alle richiamate deliberazioni», dando vita a procedure applicative anche profondamente disomogenee tra loro: solo per citare alcuni tra i molteplici esempi concreti che la pratica istituzionale delle parifiche regionali suggerisce, si può pensare alla semplice e generale esigenza di garantire il contraddittorio, la quale «non è interpretata in modo uniforme, con la conseguenza che non in tutti i giudizi di parificazione la regione è

¹²¹ Cfr., ancora, D. MORGANTE, *op. ult. cit.*, p. 70 ss.

¹²² Il problema è espressamente segnalato da A. CARDONE, *Parificazione dei rendiconti regionali e incidente di costituzionalità*, cit., p. 69, che lo riterrebbe superabile, anche solo in via pretoria, in forza della previsione di cui all’art. 40 del T.U. delle leggi sulla Corte dei conti di cui al r.d. n. 1214/1934.

¹²³ Che così stabilisce: «Le sezioni riunite in speciale composizione, nell’esercizio della propria giurisdizione esclusiva in tema di contabilità pubblica, decidono in unico grado sui giudizi: (...) e) nelle materie di contabilità pubblica, nel caso di impugnazioni conseguenti alle deliberazioni delle sezioni regionali di controllo».

¹²⁴ Cfr., in particolare, il par. 2 del *Cons. in dir.*

¹²⁵ Così F. SUCAMELI, *La disciplina e i rimedi a tutela dell’equilibrio nel settore sanitario: i controlli amministrativi e la giurisdizione sul bilancio della Corte dei conti*, cit., pp. 415-416, il quale aggiunge che «in pratica, il controllo che si svolge dinanzi alle sezioni regionali di controllo ha lo stesso oggetto e riguarda l’intero ciclo di bilancio in corso ma, per esigenze di speditezza, per non intralciare la continuità dell’azione amministrativa, esso coinvolge solo l’amministrazione pro-tempore e non garantisce la rappresentazione di tutti gli interessi adespoti al bilancio, tramite la presenza del pubblico ministero».

¹²⁶ Cfr., ad esempio, V. FRANCHI, *Il procedimento di parificazione dei rendiconti generali delle regioni a statuto ordinario*, cit., p. 46 ss., ed *ivi* l’analisi delle Deliberazioni n. 9/2013 e n. 14/2014 della Sezione delle Autonomie e della Deliberazione n. 7/2013 delle Sezioni Riunite in sede di controllo.

invitata a prendere la parola dopo l'intervento del procuratore regionale»; analogamente, «le procedure che disciplinano l'attività istruttoria non prevedono sempre la partecipazione della procura e l'interlocuzione in camera di consiglio con l'amministrazione regionale»¹²⁷. In buona sostanza, dunque, il procedimento di parifica davanti alle Sezioni regionali di controllo è attualmente affidato a una regolazione di matrice quasi esclusivamente “pretoria”, «a contraddittorio “grazioso” (regolato da variegata forme più o meno vincolanti di soft law)»¹²⁸, che addirittura – nei casi più “illuminati” – può spingersi all’«applicazione analogica di norme processuali» tratte dalla disciplina del processo contabile e, in particolare, dal giudizio di conto¹²⁹, con evidente pregiudizio non soltanto per il generale principio di legalità ma anche – e soprattutto – per la predeterminazione e la prevedibilità delle garanzie assicurate alle parti e agli interessi coinvolti.

La sfida che si pone davanti alle istituzioni competenti, con il necessario supporto della riflessione scientifica, a questo punto sembra tracciata; e se la direzione ormai irrinunciabile sembra quella della introduzione formale di garanzie “processuali” in senso proprio per lo svolgimento della funzione di parifica dei rendiconti mediante una compiuta disciplina del “rito” di tale procedimento, pare altrettanto chiaro, sul piano degli strumenti da utilizzare, che questa non possa più essere affidata agli “aggiustamenti contingenti” o alle “ricostruzioni illuminate” di natura pretoria che fino ad oggi hanno provato a colmare le lacune legislative, ma debba coinvolgere, innanzitutto e necessariamente, l'intervento del legislatore nazionale, in ossequio alle riserve di legge che reggono non soltanto la materia della giurisdizione propriamente intesa (e a tutti i livelli), ma anche la disciplina delle funzioni di controllo sui bilanci affidate alla magistratura contabile per l'attuazione della riforma costituzionale di cui alla legge cost. n. 1/2012. Proprio in questa logica, del resto, sembra essersi già collocato anche il Consiglio di Presidenza della Corte dei conti, il quale, nella risoluzione approvata nell'adunanza dell'8-9 ottobre 2019, ha formulato alcuni principi – «in attuazione degli artt. 100, 103, 111, 97, 28, 81 e 119 Cost.» – espressamente finalizzati a «orientare la legislazione secondo una visione unitaria e strategica dell'organizzazione e dei procedimenti di controllo intestati alla Corte dei conti», nonché a «effettuare le opportune modifiche all'attuale organizzazione in conformità con essi ed in armonia con il corretto esercizio della riserva di legge»; e tra questi principi, oltre a quello che richiama l'«introduzione generalizzata dei principi di terzietà dell'organo di controllo e del contraddittorio, disciplinato con graduale intensità a seconda del tipo di controllo svolto», spicca senz'altro quello riferito specificamente alla parifica dei rendiconti regionali: «Disciplina della procedura del giudizio di parificazione dei rendiconti delle Regioni, anche in attuazione del principio del contraddittorio, secondo uno schema coerente con la forma contenziosa del giudizio, con definizione della funzione svolta dal pubblico ministero, quale concludente nell'interesse esclusivo dell'ordinamento inteso in senso obiettivo e per assicurare la corretta attuazione della legge. Prevedere che all'esito del giudizio la Corte parifica o non parifica, in tutto o in parte, il rendiconto».

L'istituto della parificazione dei rendiconti regionali, in definitiva, sembra ormai giunto a un vero e proprio punto di non ritorno: esaurite, per la gran parte, le potenzialità degli apporti interpretativi di matrice giurisprudenziale sullo *ius conditum*, appare indispensabile, oggi più che mai, l'apertura di una fase nuova che trovi fondamento,

¹²⁷ Così M. PIERONI, *L'organizzazione delle funzioni di controllo delle Sezioni regionali della Corte dei conti*, cit., p. 63.

¹²⁸ Così R. URSI, *Riflessioni sul giudizio di parificazione dei rendiconti regionali*, cit., spec. pp. 62-63.

¹²⁹ Sul punto si sofferma, con l'indicazione di alcuni significativi esempi tratti dall'esperienza, F. SUCAMELI, *Attuazione ed esecuzione della l. cost. n. 1/2012 attraverso il giudice del bilancio*, cit., p. 203, spec. note 120 e 121.

primariamente, sulla esigenza non più procrastinabile di introdurre una disciplina processuale propriamente intesa e, dunque, sulle relative responsabilità regolatorie *de iure condendo* del legislatore nazionale.