

Bilancio Comunità Persona – Numero 2 - 2022

RIVISTA GIURIDICA SEMESTRALE

n. 2/2022

Rivista in Classe A settore 12

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
Massimo	Luciani
Nicola	Lupo
Vanessa	Manzetti
Simone	Mezzacapo
Vittorio	Occorsio
Giuseppe	Palmisano
Barbara	Pezzini
Eugenio	Picozza
Guido	Rivosecchi
Antonio	Saitta
Maria Alessandra	Sandulli
Gino	Scaccia
Vincenzo	Sforza
Riccardo	Ursi
Giuseppe	Verde

Direttore Responsabile

Laura d'Ambrosio

Vice Direttore

Francesco Sucameli

Responsabile di redazione

Giovanni Guida

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

<i>Editoriale di Barbara Cortese</i>	p. 4
--	------

DOTTRINA

Gino Scaccia <i>Diritti della persona e doveri solidaristici nella Costituzione Italiana</i>	p.11
Guido Rivosecchi <i>Dai controlli sulla “sana” gestione ai controlli di legittimità-regolarità dei conti e ritorno? Qualche dubbio e qualche proposta, anche alla luce del piano nazionale di ripresa e resilienza</i>	p.20
Fulvio Longavita <i>L’insufficienza della giurisdizione di legittimità sugli atti amministrativi per la tutela dei beni-valori della contabilità pubblica. Brevi note a commento della sentenza n. 325/2022 della sezione prima del Tar Abruzzo, sezione staccata di Pescara</i>	p.43
Giovanni Comazzetto <i>Le condizioni dell’autonomia: dalla mancata attuazione della riforma del titolo v all’elaborazione del PNRR</i>	p.52
Ylenia Guerra <i>Qualche riflessione su UPB e Corte dei conti: le ragioni che stanno alla base di una loro distinzione funzionale</i>	p.67
Francesco Sucameli <i>Stato di diritto e blocco di legalità euro-costituzionale in materia di bilancio</i>	p.82

ATTUALITÀ E GIURISPRUDENZA

Valeria Caroli e Susanna Fornaciari <i>Giudizi di parificazione dei rendiconti regionali ed effettività dei controlli: andamento e prassi applicative a confronto</i>	p.118
Marinella Colucci <i>Indebita percezione del reddito di cittadinanza: la questione della giurisdizione al vaglio della Sezione centrale d’appello della Corte dei conti</i>	p.130

BILANCIO E TUTELA MULTILIVELLO DEI DIRITTI

<i>Rubrica a cura di Giovanna Pistorio</i>	p.138
---	-------

STORIA DELLA DOTTRINA

<i>Rubrica a cura di Guido Rivosecchi e Simone Pajno</i>	p.142
Angelo Buscema: <i>Il giudizio di parificazione per lo Stato e per gli altri enti pubblici: evoluzione giurisprudenziale e prospettive</i>	
Ugo Cevoli <i>Introduzione storica ad uno studio sulla parificazione del rendiconto generale dello Stato</i>	
Antonino De Stefano <i>Corte dei conti - giudizi - rendiconto generale dello Stato – approvazione con legge parificazione – pronuncia - rapporto</i>	

ATTUALITÀ

GIUDIZI DI PARIFICAZIONE DEI RENDICONTI REGIONALI ED EFFETTIVITÀ DEI CONTROLLI: ANDAMENTO E PRASSI APPLICATIVE A CONFRONTO¹

di

*di Valeria Caroli - Susanna Fornaciari**
Funzionarie della Corte dei conti

Sommario

1. Premessa
2. La situazione finanziaria del comparto regionale e gli effetti dell'emergenza sanitaria derivante da Covid19.
3. Il giudizio di parificazione della Corte dei conti sui rendiconti delle Regioni: andamento dell'attività di controllo
4. Effetti conformativi del giudizio di parificazione sui rendiconti delle Regioni
5. Considerazioni conclusive.

Abstract:

Judgments on the budget of regions and effectiveness of controls: comparison trends and application practices

The analysis concerns the effects of the judgment of the Court of Auditors on the budgets of the regions. In fact, there is an evolution towards more and more multifaceted sentences and with partial outcomes. The propensity of regions to adapt to the statement is good when the statement is accurate. More difficult the compliance in case the statement does not indicate the effect on balance results. Awareness of a possible constitutional judgment for non-compliance does not appear to be significant

1. Premessa

Il presente studio costituisce l'aggiornamento di una precedente ricerca² volta ad individuare gli esiti effettivi del giudizio di parificazione ad opera delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti sui rendiconti degli enti regionali.

In allegato si producono le tabelle che racchiudono i dati raccolti mediante la disamina delle varie decisioni, reperibili a questo *link* ipertestuale³.

L'indagine già proposta si concludeva rilevando una limitata attitudine conformativa degli enti regionali rispetto alle decisioni dei giudici contabili sui rendiconti di gestione al momento dell'approvazione, ad opera del Consiglio regionale, del progetto di legge predisposto dalla Giunta e sottoposto al vaglio della Corte dei conti.

Veniva, inoltre, appurato come nell'ambito del giudizio di parificazione, orfano di una peculiare ed univoca disciplina sulle modalità procedurali⁴, si delineassero comportamenti difforni da parte delle Sezioni regionali di controllo in relazione all'individuazione delle criticità sottese alle decisioni

¹ Il presente articolo è stato sottoposto a referaggio a doppio cieco in base alla procedura pubblicata sul sito www.dirittoeconti.it. L'elaborazione è stata supervisionata dal cons. Paolo Bertozzi, magistrato della Corte dei conti.

² Lo studio costituisce la versione aggiornata e ampliata di quello pubblicato su questa rivista V. CAROLI – S. FORNACIARI, *Studio sull'effettività del giudizio di parificazione dei rendiconti regionali: norme, prassi e dati quantitativi a confronto*, in *Bilancio-Comunità-Persona*, n. 1/2020.

³ Il file è reperibile tramite il sito [dirittoeconti](http://dirittoeconti.it) (info@dirittoeconti.it). I dati risultano aggiornati al 18 ottobre 2022.

⁴ Il legislatore con il d.l. 10 ottobre 2012, n. 174 anziché dettare una disciplina specifica per il giudizio di parificazione sui rendiconti regionali, si è limitato a richiamare alcune disposizioni riconducibili alle modalità procedurali della parifica statale di cui al r.d. 12 luglio 1934, n. 1214, rimettendo all'interprete il non semplice compito di conciliare un impianto normativo "di vetuste radici" con le finalità di salvaguardia dell'equilibrio di bilancio delle regioni elevato a valore di rango costituzionale nel mutato assetto istituzionale.

ed alle loro modalità di trattamento, con conseguenti ripercussioni anche sui destinatari del giudizio in ordine alla medesima possibilità di conformarsi ai rilievi sollevati.

In tal senso, era altresì emerso come la puntuale determinazione, in termini quantitativi, delle irregolarità contabili da parte delle singole Sezioni risultasse una condizione necessaria per poter valutare, con un maggior grado di accuratezza, il livello di adeguamento degli enti regionali alla decisione di parifica già nella legge di approvazione del rendiconto⁵ o, nel rispetto del principio di continuità del bilancio, nella legge di assestamento del successivo esercizio finanziario⁶.

Ciò è tanto più vero se l'anomalia rilevata che sottende ad una mancata parifica o ad una parifica parziale attiene al risultato di amministrazione, grandezza essa stessa che, per la sua natura di saldo contabile, è in grado di esprimere in maniera sintetica gli esiti dell'intera gestione finanziaria rappresentati nel rendiconto e assicurare a consuntivo una "fattibile verifica degli equilibri di bilancio"⁷.

Peraltro, ormai ripetuta giurisprudenza sembra sottolineare la centralità del risultato di amministrazione nell'ambito del giudizio di parificazione⁸, la cui "validazione" costituirebbe propriamente l'oggetto⁹, a certificazione della legalità del rendiconto di cui costituisce sintesi finale. Più segnatamente, si fa riferimento al risultato di amministrazione effettivo (c.d. sostanziale) costituito dal risultato formale comprensivo delle quote accantonate e vincolate, ossia della quantità di risorse che gli enti debbono reperire per far fronte alle obbligazioni passive già assunte ed ai vincoli che pesano sul bilancio stesso¹⁰.

2. La situazione finanziaria del comparto regionale e gli effetti dell'emergenza sanitaria derivante da Covid 19

Ai fini della presente indagine, come anticipato in premessa, viene dunque proposto un aggiornamento di quanto già rilevato in tema di effettività del giudizio di parificazione, con l'obiettivo di comprendere gli elementi di continuità nell'attività di controllo della Corte dei conti nonché verificare lo "stato di salute" del sistema regionale nel suo complesso, anche alla luce degli effetti conseguenti all'emergenza sanitaria da Covid 19.

I dati di analisi, fermi al rendiconto 2018, sono stati adeguati agli esiti degli ultimi giudizi di parificazione disponibili (2019 e 2020) dei 21 enti regionali - 19 regioni e 2 province autonome¹¹ -

⁵ Occorre tuttavia precisare che l'esatta quantificazione delle irregolarità sul risultato di amministrazione da parte delle Sezioni regionali di controllo presuppone, talvolta, la necessità di una specifica analisi documentale e cartolare le cui tempistiche e modalità potrebbero non essere conciliabili con la tipologia di controllo operato dalle Sezioni stesse in sede di giudizio di parifica.

⁶ Sez. riunite in sede giurisdizionale in speciale composizione, sentenze n. 20/2021 e n. 7/2022; Corte cost., sentenze n. 250/2013 e n. 184/2022.

⁷ Sul principio di continuità del bilancio v. Corte cost. sentenza n. 89/2017.

⁸ V. Corte cost., sentenze n. 89/2017, n. 181/2020 e più recentemente sentenza n. 184/2022. Cfr. anche sentenze n. 189/2020, n. 138/2019 e n. 49/2018.

⁹ Più propriamente in tal senso si veda Corte cost., sentenza n. 184/2022 e Sezioni riunite in sede giurisdizionale in spec. composizione deliberazioni n. 201/2021 e n. 7/2022.

¹⁰ Ci si riferisce, quindi, al "prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione" previsto dallo schema ministeriale tra gli allegati al rendiconto, in cui si distingue tra "risultato (formale) di amministrazione al 31 dicembre" (lettera A), "parte accantonata" (Fondo crediti di dubbia esigibilità e altri accantonamenti), "parte vincolata", "parte destinata agli investimenti" e, infine, "parte disponibile" (risultato sostanziale (effettivo) di amministrazione - lettera E). Quest'ultimo è, pertanto, il dato che viene preso in considerazione nel presente studio.

¹¹ Si rammenta come resti ancora esclusa dall'analisi la Valle d'Aosta. Per tale regione non è, infatti, previsto l'obbligo del giudizio di parifica, in considerazione delle previsioni di cui all'art. 11-bis del d.l. n. 174/2012 che ne rimette l'applicabilità a specifiche norme statutarie di attuazione.

con un parziale sguardo al 2021 limitato alle sole decisioni di parifica già emesse dalle competenti Sezioni regionali di controllo alla data di stesura dello studio¹².

Le ultime rilevazioni continuano ad attestare, per il comparto regione, la sussistenza di disavanzi di ingente ammontare, che interessano un numero consistente di enti. Al termine degli esercizi finanziari 2019 e 2020 sono 15 le regioni che presentano un risultato di amministrazione effettivo negativo: solo il Friuli V.G, la Lombardia, il Trentino A.A. e le due province autonome di Trento e Bolzano registrano, a chiusura di detti esercizi, un avanzo di amministrazione. Ancora molto elevati, sebbene in progressiva diminuzione, risultano nel 2020 i disavanzi di Lazio e Piemonte (rispettivamente 7,7 e 5,9 miliardi), seguiti sempre da Campania (5,4 miliardi), Toscana e Veneto (1,7 miliardi) ed Emilia-Romagna (1,5 miliardi). Per la Sicilia è disponibile, alla data attuale, il solo valore del rendiconto 2019, che registra un disavanzo di 6,9 miliardi.

In generale, il disavanzo complessivo del comparto regionale¹³ che scaturisce dai progetti di legge presentati dalle singole giunte nel 2020 ai fini del giudizio di parificazione si definisce in 23.294,63 milioni¹⁴.

Atteso ciò, un positivo riscontro è dato dal significativo miglioramento, in termini di consistenza, del disavanzo rilevato: nell'arco dell'intero periodo considerato si passa, infatti, da un risultato negativo di 44.800,04 milioni registrato nel 2015 ad un *deficit* complessivo di 23.294,63 milioni generatosi nel 2020.

Un'apprezzabile accelerazione ha, peraltro, interessato l'ultimo biennio 2019-2020, in cui la riduzione dell'ammontare aggregato del disavanzo del comparto regionale tra i due esercizi si definisce in circa 9 milioni, passando da 32.244 milioni a 23.294,63 milioni.

Un simile miglioramento proprio tra siffatti esercizi appare singolare se si considera l'eccezionalità della gestione 2020, caratterizzata, fin dai suoi primi mesi, dall'insorgere dell'emergenza sanitaria da Covid-19 che si è evoluta con le ben note ripercussioni economiche e sociali ancora non del tutto definitivamente superate.

Un primo esame dei saldi contabili conseguiti dagli enti regionali proprio nel 2020 evidenzia come, nel primo anno di emersione, l'emergenza sanitaria non sembra aver influito negativamente sui bilanci d'esercizio del comparto, tenuto conto che tutti gli enti esaminati (ad eccezione dei soli Trentino A.A. e provincia autonoma di Bolzano) hanno registrato un miglioramento del proprio risultato di amministrazione, sia formale che effettivo.

La singolarità del fenomeno può trovare una presumibile giustificazione nell'effetto combinato delle diverse misure e linee di azione con cui il sistema economico finanziario territoriale ha fronteggiato l'emergenza.

Gli enti regionali hanno da un lato beneficiato, fin dall'avvio della pandemia, di ingenti trasferimenti statali a titolo di compensazione sia per le mancate entrate tributarie previste che per le maggiori spese straordinarie sopravvenute.

Parallelamente, sempre gli stessi enti si sono trovati a sostenere minori costi per l'erogazione di servizi di natura ordinaria di cui i cittadini non hanno potuto usufruire in considerazione delle misure di confinamento e restrizione adottate dallo Stato a contrasto dell'emergenza sanitaria.

Inoltre, la gestione dei fondi Covid-19 trasferiti dallo Stato, sebbene oggetto di specifica e plurima disciplina normativa, risulta tuttavia priva di puntuali disposizioni inerenti alla classificazione di bilancio nonché alle modalità e alle tempistiche di assegnazione ai beneficiari ultimi, lasciando agli

¹² Si tratta delle decisioni conseguenti ai giudizi di parificazione di Abruzzo, Emilia-Romagna, Friuli V.G., Liguria, Lombardia, Piemonte, Puglia, Toscana, Trentino A.A., Veneto, Umbria e province autonome di Trento e Bolzano.

¹³ Il dato è stato calcolato prendendo in considerazione la somma algebrica dei risultati di amministrazione effettivi delle singole regioni registrati nell'anno di riferimento.

¹⁴ L'importo è stato calcolato sulla base dei progetti di rendiconto elaborati dalle singole giunte regionali e sottoposti al giudizio di parifica da parte delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti e sarà comunque oggetto di riquantificazione da parte delle Sezioni regionali di controllo in sede di giudizio di parifica.

enti regionali una discrezionalità di azione che può aver influito sugli esiti finanziari dei bilanci e su eventuali ritardi nei trasferimenti ai destinatari finali. In tal modo, infatti, risorse, anche ingenti, potrebbero essere state trattenute nelle casse regionali, con immediati benefici sui propri risultati di amministrazione e, di contro, con conseguente sofferenza per i bilanci degli effettivi destinatari dei trasferimenti e delle misure di risanamento, in particolare per gli enti del comparto sanitario.

La congiuntura di tali elementi ha dunque permesso alle regioni non solo di raggiungere l'obiettivo cardine per cui le accennate misure sono state concesse ed adottate, ossia attenuare la portata delle ripercussioni negative prodotte dalla pandemia sui bilanci finanziari, ma ha parallelamente prodotto, almeno nel breve periodo, apparenti vantaggi sul proprio stato di salute e su quello dell'intero comparto regionale¹⁵.

Vantaggi che, per l'appunto, potrebbero risultare temporanei se conseguenti alla accennata distorta gestione dei trasferimenti emergenziali, con plausibili future ripercussioni negative nel momento in cui le regioni si troveranno a dover effettivamente erogare le suddette risorse ai beneficiari finali, siano essi soggetti pubblici o privati.

L'aggiornamento dei dati alle prime decisioni di parifica disponibili emesse nel 2022 (con oggetto l'esercizio finanziario 2021) sembra ancora convalidare il positivo andamento registrato, tenuto conto che il miglioramento medio del disavanzo di amministrazione effettivo tra il 2020 ed il 2021 si attesta, alla data attuale, su un importo medio di circa 150 milioni per ente. Su un totale di 13 enti considerati¹⁶, tutti presentano risultati di amministrazione sia formali che sostanziali in miglioramento, con le sole eccezioni di Lombardia, Umbria e Trentino Alto-Adige, questi ultimi due peraltro con un peggioramento di lieve rilevanza.

Ci si trova, tuttavia, a ragionare su un esercizio finanziario, il 2021, ancora inficiato dalle conseguenze generate dalla pandemia e pertanto, alla luce delle considerazioni sopra esposte, è di significativa importanza verificare i risultati conseguiti dal comparto regionale anche nel lungo periodo. Ciò al fine di giungere ad una valutazione effettiva e quanto più possibile veritiera circa l'impatto della pandemia sui bilanci regionali ed eventualmente confermare l'apparente beneficio derivatone, ovvero se, al contrario, l'ipotizzato ritardo nei trasferimenti verso i destinatari finali comporterà un peggioramento dei saldi finanziari futuri che compenserà il saldo positivo inizialmente registrato.

3. Il giudizio di parificazione della Corte dei conti sui rendiconti delle Regioni: andamento dell'attività di controllo

L'esame degli esiti dei giudizi di parificazione permette di verificare l'andamento dell'attività di controllo della magistratura contabile, evidenziando elementi di continuità o eventualmente di scostamento con il *trend* passato.

I primi esercizi conseguenti all'introduzione dell'armonizzazione contabile, a partire dal 2015, sono stati caratterizzati da una prevalenza di parifiche parziali emesse dalle competenti Sezioni di controllo della Corte dei conti¹⁷. I dati aggiornati al rendiconto 2019 fanno emergere come, su 21 enti

¹⁵ Si vedano, sul tema, le considerazioni espresse nella relazione allegata al giudizio di parificazione del rendiconto dell'esercizio 2021 della Regione Toscana da parte della competente Sezione regionale di controllo.

¹⁶ Alla data di stesura della presente indagine, come già anticipato, sono stati emessi dalle competenti Sezioni regionali di controllo i giudizi di parificazione sul rendiconto dell'esercizio 2021 dei seguenti enti regionali: Trentino A.A., Province autonome di Trento e Bolzano, Veneto, Toscana, Liguria, Friuli V.G., Lombardia, Emilia-Romagna, Piemonte, Umbria, Abruzzo, Puglia. Per gli enti che registrano un miglioramento, si passa da un incremento del risultato effettivo di circa 18 milioni per la Puglia ad un incremento di 329 milioni per il Friuli V.G., con una media di circa 150 milioni ad ente.

¹⁷ Nel 2015 su 21 enti esaminati, sono state emesse 11 parifiche parziali, 9 complete e una mancata parifica; nel 2016, 14 parifiche parziali e 7 parifiche complete; nel 2017, 11 parifiche parziali e 10 parifiche complete; nel 2018, 12 parifiche parziali, 8 parifiche complete e una mancata parifica.

esaminati, siano state emesse ben 12 parifiche parziali¹⁸, a fronte di 8 parifiche complete¹⁹ e di una mancata parifica²⁰.

A partire dal 2020 si registra un'inversione di tendenza che sembra confermata dai primi esiti dei giudizi di parifica sul rendiconto 2021.

Il 2020 presenta, infatti, una prevalenza di parifiche complete (12 in tutto)²¹ a fronte di 7 parifiche parziali²² e di una mancata parifica²³. La Sezione regionale di controllo per la Sicilia non ha ancora provveduto ad emettere giudizio di parificazione sul rendiconto 2020.

Una preponderanza di parifiche complete si rinviene anche per il 2021, in quanto, su 13 decisioni emanate alla data di stesura della presente indagine²⁴, 10 si concludono con una parifica piena²⁵ e 3 con una parifica parziale²⁶.

Appare, dunque, evidente come la maggior parte delle Sezioni di controllo negli ultimi esercizi, in particolare dal 2020, si stia orientando verso una parificazione piena dei rendiconti regionali, non riscontrando irregolarità tali da inficiare negativamente il giudizio su di essi, in controtendenza rispetto all'andamento registrato in precedenza, in cui la parifica parziale rappresentava la conclusione verso la quale si erano perlopiù indirizzati i giudici contabili.

Il diverso orientamento può essere presumibilmente spiegato con un'applicazione più rigorosa, da parte delle Regioni, delle regole imposte dall'armonizzazione contabile, determinandosi, pertanto, minori irregolarità, ovvero con un graduale adeguamento ai rilievi sollevati che esplica i suoi effetti, anziché nell'immediato, nel più lungo periodo.

D'altra parte, la tendenza esaminata sembra mostrare come alla dicotomia parifica/non parifica, che dovrebbe caratterizzare la pronuncia ad esito del giudizio di parificazione²⁷, si sia sostituita quella tra parifica completa e parifica parziale²⁸. È possibile constatare, infatti, come la propensione delle Sezioni regionali sembra sia stata quella di limitare il ricorso alla non parifica in favore proprio di

¹⁸ Si tratta di Campania, Basilicata, Emilia-Romagna, Lazio, Liguria, Marche, Molise, Sicilia, Toscana, Trentino A.A., Province di Trento e Bolzano.

¹⁹ Calabria, Friuli V.G., Lombardia, Piemonte, Puglia, Sardegna, Umbria, Veneto.

²⁰ Abruzzo.

²¹ Le parifiche complete riguardano le regioni Emilia-Romagna, Friuli V.G., Lombardia, Marche, Puglia, Sardegna, Toscana, Trentino A.A., le province autonome di Trento e Bolzano, Umbria e Veneto.

²² Le parifiche parziali si riferiscono alle regioni Campania, Basilicata, Calabria, Lazio, Liguria, Molise, Piemonte.

²³ Come per il 2019 si tratta della regione Abruzzo, in quanto entrambi i rendiconti risultano inficiati nella corretta rappresentazione dei saldi in conseguenza della dichiarazione di illegittimità costituzionale di specifiche norme regionali (Corte cost., sentenze n. 215 e n. 235 del 2021).

²⁴ Si rammenta che l'esame in ordine alle decisioni di parifica deliberate nel 2022 con riferimento al rendiconto dell'esercizio 2021 risulta ancora parziale poiché, alla data di stesura della presente indagine, non tutte le Sezioni regionali controllo hanno emesso giudizio di parificazione.

²⁵ Ci si riferisce ad Abruzzo, Emilia-Romagna, Friuli V.G., Piemonte, Puglia, Trentino A.A., Umbria, Veneto e le province autonome di Trento e Bolzano.

²⁶ Liguria, Lombardia, Toscana.

²⁷ Sulla configurazione della decisione di parifica quale risultato dell'esercizio di una funzione di controllo-garanzia, a esito dicotomico si veda Corte cost., sentenze n. 89/2017 e n. 184/2022. M.A. SANDULLI, *Il giudizio di parificazione del rendiconto generale delle regioni: note a margine del pensiero di Aldo Carosi. Inquadramento e analisi della fase istruttoria*, in *Bilancio-Comunità-Persona*, n. 1/2022: «L'attività di parifica si sostanzia in un accertamento di tipo dicotomico (regolare/irregolare) che acquisisce stabilità e definitività giuridica, producendo due effetti. Da un lato, la stabilizzazione degli accertamenti giuridico-contabili effettuati, e dall'altro lato, un effetto conformativo, che può essere tanto positivo (nel senso che impegna l'Amministrazione a porre rimedio a tutte le situazioni di irregolarità che il rendiconto ha accertato), quanto negativo (divieto di reiterare prassi contabili la cui legittimità, in forza dell'accertamento effettuato, non risulta regolare)».

²⁸ Sull'articolazione della tipologia delle pronunce e dei relativi dispositivi a dimostrazione l'arricchimento delle tecniche decisorie rispetto al procedimento ad esito necessariamente dicotomico che era stato originariamente prefigurato si veda G. RIVOSECCHI, *Il giudizio di parificazione dei rendiconti e l'accesso alla giustizia costituzionale*, in *Federalismi.it*, n. 27/2021, dove si distingue tra “parifica con riserva”, “parifica parziale”, “non parifica”, “non parifica tecnica”.

una parifica cd. “con eccezioni”, ovvero sia di un giudizio di irregolarità che non investe l’intero rendiconto, ma solo alcune poste contabili dello stesso.

Oltre a singoli capitoli di spesa, ad essere esclusi dalla parifica sono state con sempre maggiore frequenza anche specifiche poste riferibili alla corretta determinazione dello stesso risultato di amministrazione che, in quanto espressione del saldo dell’intera gestione finanziaria, costituisce il fulcro del rendiconto e, come sopra ricordato, l’oggetto principale del giudizio demandato alle Sezioni regionali di controllo.

Anziché con riferimento al risultato di amministrazione nel suo complesso, l’irregolarità è dichiarata rispetto a specifiche componenti dello stesso (in genere l’errata quantificazione della parte accantonata e/o della parte vincolata) che comunque ne alterano il valore finale con la conseguente necessità di una rideterminazione al ribasso.

In non pochi casi, peraltro, riscontrabili in particolare tra i giudizi sui rendiconti dell’esercizio 2020, sono state pronunciate parifiche parziali con esclusione di singole poste, ma di numero e/o consistenza tali da comportare l’errata determinazione della quasi totalità del risultato di amministrazione ed inficiare la regolarità complessiva dello stesso²⁹.

In tali ipotesi non è sempre dato comprendere, stando almeno alle motivazioni delle pronunce, le ragioni che hanno reso preferibile una parifica parziale a una non parifica del rendiconto per totale inattendibilità del risultato di amministrazione; ragioni che, allo stato attuale, sembrano rimesse alla discrezionalità delle singole Sezioni.

È pur vero che, evidenziando tutte le eccezioni che limitano una parifica piena, le Sezioni impegnano comunque le rispettive regioni a rivedere i propri risultati e saldi contabili, operando i necessari correttivi³⁰. Tuttavia, in presenza di un risultato di amministrazione evidentemente non attendibile, la scelta di una parifica parziale pone dubbi sulla significatività della procedura di parificazione in quanto, pur con i dovuti e segnalati limiti, viene a validarsi un bilancio che presenta dei saldi non veritieri e non rappresentativi della reale gestione finanziaria dell’ente, con evidenti ripercussioni sul futuro ciclo di gestione.

Da un confronto tra i rilievi sui rendiconti del 2020 confluiti nella pronuncia e quelli, invece, evidenziati esclusivamente nella Relazione allegata³¹ è emerso, del resto, che le medesime irregolarità delle poste del risultato di amministrazione (segnatamente fondi accantonati e vincolati), che si è visto determinare parifiche parziali, in altri casi sono trattate come mere criticità all’interno della Relazione senza avere, dunque, rilevanza nel giudizio di parifica³².

²⁹ Prendendo a riferimento i giudizi di parificazione sui rendiconti 2020, in sette casi su nove è stata emessa parifica parziale per la non corretta quantificazione del risultato di amministrazione. Di questi, in quattro casi le irregolarità rilevate attengono alla quasi totalità del risultato di amministrazione, determinandone una rappresentazione quasi interamente non veritiera. Nello dettaglio, si tratta delle parifiche parziali di Basilicata, Calabria, Lazio e Molise. Sussistono, peraltro, casi analoghi già sul precedente rendiconto 2019: Sicilia, Basilicata, Molise, Trentino A.A e Campania, quest’ultima propriamente oggetto di parifica con riserva.

³⁰ Si veda sul punto G. RIVOSECCHI, *Il giudizio di parificazione dei rendiconti*, cit., dove si precisa che la «parifica parziale» importa a carico dell’amministrazione il dovere di modificare il disegno di legge di rendiconto in relazione alle poste di bilancio non parificate e di effettuare le relative correzioni nel bilancio di previsione».

³¹ Nell’ambito delle relazioni elaborate dalle competenti Sezione di controllo e allegate al giudizio di parifica vengono solitamente evidenziati numerosi profili di criticità sulle varie componenti del bilancio esaminate, che possono, tuttavia, non confluire nella decisione di parifica in quanto non ritenute tali da inficiare gli equilibri di bilancio o la veridicità del rendiconto. Sulla distinzione tra decisione e relazione si veda anche C. CHIAPPINELLI, *Il giudizio di parificazione del rendiconto generale dello Stato e dei rendiconti delle Regioni*, in *Riv. Corte conti*, n. 3-4, 2016, pp. 509 ss.

³² Un esempio di criticità caratterizzata da un elevato grado di azione discrezionale da parte delle Sezioni appare quella relativa al non corretto calcolo, tra gli accantonamenti del risultato di amministrazione, del fondo società partecipate, che in alcune regioni (Molise) ha comportato la mancata parificazione della posta in questione mentre in altre (Lombardia, Puglia, Piemonte, Emilia-Romagna) ha dato luogo ad un mero rilievo all’interno della relazione, con l’invito per gli enti a superare la criticità nei successivi esercizi. Un’altra fattispecie simile riguarda il non corretto calcolo del fondo contenzioso, che solo per tre enti ha determinato l’esclusione di tale posta dalla parifica (Basilicata, Molise e Campania) mentre negli altri casi la stessa è stata parificata e le regioni sono state richiamate ad adeguarsi, nei successivi bilanci, alle

Si manifesta ancora dunque, rispetto all'accertamento delle stesse irregolarità incidenti sulla corretta determinazione del risultato di amministrazione, l'ulteriore alternativa tra parifica parziale con esclusione di determinate poste contabili e parifica piena con segnalazione di criticità nella Relazione.

La scelta per l'una o l'altra opzione dipende presumibilmente dalla valutazione sulla gravità del rilievo da parte delle Sezioni condizionata da numerosi fattori, tra cui la situazione finanziaria complessiva dell'ente, l'impatto dell'irregolarità sul bilancio e la circostanza che la stessa appaia o meno in via di risoluzione. Le diverse modalità di trattamento delle singole criticità incidono, peraltro, sulla necessità da parte dell'ente di conformarsi ai rilievi delle Sezioni, necessità che appare maggiormente stringente in caso di esclusione dalla parifica della posta esaminata, rispetto alla formulazione di una semplice raccomandazione contenuta nella Relazione allegata al giudizio.

L'affermarsi sempre più deciso della parifica quale giudizio avente ad oggetto il risultato di amministrazione e, tramite di esso, gli equilibri di bilancio, non comporta tuttavia il venir meno di parifiche con esclusione di poste non incidenti direttamente sul saldo finale.

Si tratta per lo più della mancata parifica limitata a singole spese o singoli capitoli giudicati irregolari e che, fino ad un recente passato costituiva la tipica ipotesi di parifica parziale, tale da non prevedere atti conformativi rispetto a procedure esaurite.

In questo contesto si inserisce la posizione della Sezione di controllo per la Basilicata che, a partire dal rendiconto 2018³³, ha richiesto alla Regione di inserire, tra i fondi accantonati, il cosiddetto "fondo per rischio da danno al bilancio" con l'obiettivo di compensare le maggiori spese già effettuate durante la gestione e considerate illegittime, in quanto in contrasto con specifiche norme regionali o con i principi contabili. In tal modo, la Sezione ripropone sul risultato finale una criticità i cui effetti resterebbero altrimenti limitati alla gestione di competenza (senza incidere direttamente sul saldo finale), così da tenere traccia del rilievo e dare la possibilità all'ente di adeguarsi nell'esercizio successivo agendo su tale fondo. Tale operazione contabile legittimerebbe una mancata parifica della posta in esame, in quanto avrebbe effetti diretti sul saldo finale e, di conseguenza, anche un eventuale successivo ricorso da parte della Corte dei conti alla Corte costituzionale in caso di mancato adeguamento della regione.

Questo aprirebbe la strada alla possibilità di interpellare il Giudice delle leggi in presenza di qualsiasi spesa illegittima, in quanto incidente sul risultato di amministrazione³⁴.

Sotto questo profilo possono essere considerati anche i casi particolari di esclusione di singole poste dalla parifica riguardanti quelle spese sostenute dalle regioni in base a leggi regionali illegittime dichiarate incostituzionali previo ricorso delle stesse Sezioni regionali della Corte dei conti in sede di parifica³⁵.

La Corte costituzionale ha considerato questi ricorsi ammissibili in presenza di leggi regionali contrastanti non solo con i precetti della Costituzione finanziaria e quindi suscettibili di incidere direttamente sulla corretta determinazione del saldo e degli equilibri di bilancio, ma anche con qualsiasi altra disposizione costituzionale (ad esempio quelle che definiscono il riparto di competenza tra Stato e regioni).

indicazioni contenute in merito nella relazione (Lombardia, Emilia-Romagna, Lazio, Piemonte). Peraltro, nel caso della Lombardia, la rilevazione da parte della competente Sezione di controllo della medesima irregolarità sul fondo società partecipate anche nel rendiconto dell'esercizio 2021 ha comportato la mancata parifica di tale voce di bilancio in esito al relativo giudizio di parificazione.

³³ Sez. reg. controllo Basilicata, deliberazione n. 42/2020/PARI. Si veda anche deliberazione n. 97/2021/PARI conseguente al giudizio di parificazione dei rendiconti 2019 e 2020.

³⁴ L'automatismo tra incidenza della criticità sul saldo finale e conseguente non parifica della relativa posta contabile non sempre, tuttavia, si verifica. Infatti, il raffronto effettuato sui rendiconti 2020 tra i rilievi riportati nella delibera di parifica e quelli inseriti esclusivamente nella relazione di accompagnamento ha evidenziato come la medesima criticità per alcune regioni abbia comportato una parifica parziale mentre per altre solo una raccomandazione all'ente.

³⁵ Cfr., tra le altre, Corte cost. sentenze n. 196/2018, n. 138/2019, n. 146/2019, n. 112/2020, n. 144/2020.

Più precisamente ai fini della legittimazione delle Sezioni regionali a sollevare siffatte questioni si è ritenuto che la spesa sostenuta in base alla legge incostituzionale, in quanto illegittima e non dovuta, comporti di riflesso la violazione dell'art. 81 della Costituzione per mancanza di copertura o per peggioramento dei saldi a danno degli equilibri di bilancio³⁶.

Anche in questi casi, dunque viene definito un meccanismo (c.d. ridondanza) per riferire gli effetti di singole spese al risultato di amministrazione oggetto di parifica, con tutte le conseguenze già descritte anche sul piano conformativo³⁷.

4. Effetti conformativi del giudizio di parificazione sui rendiconti delle Regioni

L'effettiva possibilità per gli enti di adeguarsi ai rilievi della Corte dei conti sollevati in sede di giudizio di parifica dipende anche dalla difformità di comportamento delle singole Sezioni che, nel contestare le criticità sul risultato di amministrazione, non sempre procedono ad una puntuale rideterminazione del saldo contabile, limitandosi a rilevarne l'errata determinazione e rimettendo di fatto alla regione l'onere della sua riquantificazione. Tale aspetto era stato già evidenziato nell'ambito dell'analisi sui giudizi di parifica dei rendiconti 2015-2018 e trova conferma anche per il periodo 2019-2021³⁸.

Solo con riferimento a quei casi in cui le Sezioni hanno operato un puntuale ricalcolo del risultato corretto (o di una sua componente) rispetto al valore proposto nel progetto di rendiconto, appare più tangibile l'impatto del controllo della Corte dei conti in sede di parifica e direttamente verificabile l'adeguamento delle regioni con la successiva approvazione del rendiconto.

I ricalcoli effettuati dalle Sezioni in modo puntuale hanno comportato un peggioramento del risultato effettivo a livello aggregato pari a 730 milioni nel 2019 ed a 412,6 milioni nel 2020³⁹ rispetto al dato scaturito dai progetti di legge presentati dalle giunte regionali in sede di giudizio di parifica⁴⁰.

³⁶ Come osservato in 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: «Il vizio di costituzionalità quindi non afferisce intrinsecamente alla posta di spesa ove sono allocate le competenze a favore dei vice-dirigenti (Fondo per il trattamento accessorio del personale ex art. 2 della legge regionale n. 42 del 2008) ma deriva dal fatto che l'istituzione e la retribuzione dei vice dirigenti stessi non trova copertura giuridica nell'ordinamento, e l'assenza di copertura giuridica si riflette inevitabilmente sulla imputabilità della spesa al bilancio regionale, poiché ne intacca la legittimità-regolarità di cui la Corte dei conti in sede di controllo sugli enti territoriali è custode».

³⁷ Sulla questione dell'illegittimità costituzionale per "ridondanza" si vedano 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; M. CECCHETTI, *La parificazione dei rendiconti delle Regioni nel difficile equilibrio tra le garanzie costituzionali della legalità finanziaria e quelle dell'autonomia regionale*, in *Federalismi.it*, n. 34/2020; M. BERGO, *Nuovi confini del sindacato di controllo della Corte dei conti*, cit.; G. RIVOSACCHI, *Il giudizio di parificazione dei rendiconti*, cit.

In senso critico si vedano 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; 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)*, in *Le Regioni*, n. 1, 2019; C. FORTE e M. PIERONI, *Prime osservazioni relative alla sentenza n. 196 del 2018 della Corte costituzionale*, in *Federalismi.it*, n. 12/2019.

³⁸ Si rammenta che con riferimento al rendiconto 2021 i dati non sono definitivi in quanto alla data di stesura del presente studio non tutte le Sezioni regionali di controllo hanno concluso il giudizio di parifica sulle relative regioni.

³⁹ Gli stessi ricalcoli effettuati sui rendiconti precedenti e già illustrati nel precedente studio avevano comportato un peggioramento del risultato effettivo rispettivamente di 274,1 milioni per il 2015, a -207,5 milioni per il 2016 a - 46,9 milioni per il 2017 e a - 2.089,1 milioni per il 2018.

⁴⁰ Si passa, pertanto, per il 2019 da 32.244 milioni a 32.974 mentre per il 2020 da 23.294,63 milioni a 23.707,23 milioni.

Per il 2021 il dato, ancora parziale, registra un maggiore disavanzo di 19 milioni rispetto al risultato quantificato dalle regioni in sede di analisi del progetto di rendiconto⁴¹.

Si sottolinea, peraltro, che questi importi, già di per sé elevati, rappresentano il peggioramento minimo in quanto non vengono considerate le ulteriori censure di irregolarità del risultato di amministrazione che non si sono tradotte in un preciso ricalcolo dello stesso all'esito del giudizio.

La verifica del livello di recepimento da parte delle regioni dei rilievi sui risultati così rideterminati è stata condotta attraverso l'analisi delle leggi di approvazione del rendiconto, non considerando quindi gli eventuali adeguamenti effettuati nel corso delle gestioni successive⁴².

Il precedente studio, fermo agli esiti del 2018, aveva rilevato una limitata propensione degli enti ad adeguarsi, nella legge di approvazione del rendiconto, alle indicazioni delle Sezioni.

Sul tema, l'aggiornamento dei dati al 2019 conferma l'andamento riscontrato, tenuto conto che su un peggioramento complessivo del risultato effettivo quantificato dalle Sezioni, come detto, in 730 milioni, gli enti regionali hanno provveduto ad adeguarsi per soli 21,32 milioni⁴³. Gli enti interessati, pertanto, anche a fronte di puntuali riquantificazioni, non hanno apportato i correttivi richiesti.

A partire dall'esercizio 2020 si nota, al contrario, un'inversione di tendenza. A fronte di una rivalutazione in negativo del disavanzo da parte delle Sezioni di -412,6 milioni, le leggi di approvazione dei rendiconti restituiscono, complessivamente, un saldo peggiorato di 413,94 milioni. Le regioni interessate da parifica parziale sul risultato di amministrazione⁴⁴ hanno puntualmente rideterminato il proprio disavanzo nei termini indicati dai giudici contabili, ad eccezione del solo Molise che, pur avendolo peggiorato, si è discostato dalle indicazioni della Corte. Lo stesso, infatti, ha modificato alcune poste contabili già validate dalla Sezione in sede di parifica, non intervenendo pienamente su quelle, al contrario, bisognose di rettifica, vanificando perciò il peggioramento del saldo rideterminato e l'effettivo adeguamento ai rilievi mossi. Si sottolinea che, rispetto alle altre regioni oggetto di parifica parziale, nel solo caso del Molise⁴⁵ non vi era stato un esatto ricalcolo del saldo finanziario da parte della competente Sezione, lasciando quindi un più ampio margine di discrezionalità all'ente. Tale circostanza può avere influito sulla sua capacità di adeguamento, a conferma del fatto che comportamenti difformi delle Sezioni possono generare, di conseguenza, comportamenti difformi degli enti destinatari del giudizio⁴⁶.

Il caso specifico del Molise apre alla problematica relativa agli effetti di una mancata conformazione sostanziale nei casi in cui l'ente, approvando con legge il proprio rendiconto, modifichi poste già validate in sede di parifica, in sostituzione o in aggiunta rispetto a quelle rilevate come viziate da irregolarità. E, conseguentemente, pone la questione circa la condotta che la Sezione dovrebbe assumere - in fase di valutazione del successivo giudizio - in ordine alle rettifiche apportate

⁴¹ Per il 2021 mancano ad oggi ancora le parifiche riferite alle seguenti regioni: Basilicata, Calabria, Campania, Lazio, Marche, Molise, Sardegna, Sicilia.

⁴² Si ritiene tuttavia che le valutazioni effettuate, per quanto possano apparire parziali, siano comunque indicative dell'impatto dell'attività di parifica svolta dalle Sezioni della Corte dei conti che, proprio nella legge di approvazione del rendiconto, dovrebbe trovare la prima e fondamentale manifestazione.

⁴³ Tra gli enti per cui le competenti Sezioni regionali di controllo hanno operato una precisa rideterminazione del risultato di amministrazione, solo il Trentino A.A. si è adeguato puntualmente, mentre il Molise, a fronte di una riquantificazione in negativo di 118,28 milioni, ha peggiorato il proprio saldo per soli 19,03 milioni. Al contrario, la Toscana e la Sicilia non hanno modificato il proprio risultato a fronte di un ricalcolo rispettivamente di 13,88 milioni e di 595,96 milioni.

⁴⁴ Si tratta di Calabria, Campania, Lazio - per le quali le competenti Sezioni hanno puntualmente ricalcolato il risultato finale - e Molise, per cui differentemente non c'è stata una precisa rideterminazione del saldo. Per la Basilicata non è stato possibile effettuare alcuna verifica in quanto non risulta ancora deliberata dal Consiglio regionale la legge di approvazione del rendiconto dell'esercizio 2020.

⁴⁵ Anche la Basilicata è stata oggetto di parifica parziale sul risultato di amministrazione nel rendiconto 2020 non rideterminato dalla competente Sezione. Tuttavia, come sopra anticipato, la Regione non ha ancora approvato con legge il relativo rendiconto.

⁴⁶ Si ribadisce, tuttavia, che in passato, anche in presenza di una esatta riquantificazione delle poste contabili non corrette, non sempre era conseguito un così completo adeguamento da parte degli enti come avvenuto nel 2020.

su voci contabili non contestate. Al verificarsi di tale fattispecie, infatti, i valori di partenza per l'esame del rendiconto successivo non corrisponderanno - al netto delle poste effettivamente non parificate - a quelli verificati e approvati dai giudici contabili, portando la Sezione a valutare saldi contabili già oggetto di giudicato⁴⁷.

La riscontrata tendenza ad un più puntuale adeguamento – anche in termini quantitativi – alle eccezioni sollevate dalle competenti Sezioni sembra confermata dall'esame dei primi esiti dei giudizi di parificazione dei rendiconti 2021⁴⁸.

5. Riflessioni conclusive e questioni aperte.

L'indagine effettuata sui rendiconti sottoposti a giudizio di parificazione conferma la tendenza ad un costante recupero dei disavanzi finanziari delle regioni, già rilevata nel periodo 2015-2019 e proseguita nel biennio 2020-2021 senza essere arrestata, almeno per il momento, dagli effetti della pandemia che si sono, invece, scaricati in prevalenza sui bilanci degli enti dei servizi sanitari.

In questo contesto, l'esame delle pronunce emesse dalle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti ha evidenziato il prevalere di parificazioni piene rispetto a parificazioni parziali denotando, tuttavia, il persistere di condotte difformi in ordine alle irregolarità poste a fondamento dell'una o dell'altra scelta.

Si è dato conto di come medesime irregolarità incidenti sul risultato di amministrazione, ritenuto ormai pacificamente l'oggetto principale del giudizio, abbiano dato luogo storicamente a mancate parifiche, parifiche parziali con esclusione di poste irregolari o anche a parifiche piene, con criticità segnalate nella relazione allegata.

Alle non parifiche dell'intero rendiconto le Sezioni regionali, poi, sembrano aver preferito nettamente le decisioni di parifica parziale anche quando errate quantificazioni di accantonamenti o vincoli appaiano tali da compromettere totalmente il valore e l'attendibilità del risultato di amministrazione.

Si tratta, allora, di comprendere se ed in quali termini queste diverse opzioni che, al momento appaiono rimesse a valutazioni discrezionali, possano trovare fondamento e giustificazione all'interno del quadro normativo-concettuale che definisce il giudizio di parificazione.

Come è noto la questione sulla natura di questo giudizio e sugli effetti della decisione che ne scaturisce rimane al centro di un vivace dibattito, costantemente in bilico tra l'accentuazione alternata o della funzione giurisdizionale di accertamento, quale giudizio svolto nelle forme della

⁴⁷ Anche la Regione Calabria, in sede di approvazione con legge del rendiconto dell'esercizio 2018, oltre a rettificare le voci di bilancio non parificate dalla competente Sezione di controllo, ha contestualmente modificato ulteriori poste sulle quali la Sezione stessa non aveva rilevato nel giudizio di parificazione alcun elemento di criticità, validandone pertanto la correttezza. In tal modo, il peggioramento sul risultato di amministrazione richiesto e quantificato dalla Sezione in 99 milioni non ha trovato effettiva contezza nel bilancio riducendosi a soli 5,4 milioni in quanto attenuato dalle rettifiche consiliari adottate. Nel caso di specie, il comportamento della Sezione regionale di controllo calabrese, all'atto di verificare - in sede di esame del disegno di legge sul rendiconto 2019 per la relativa parificazione - il grado di adeguamento della Regione alle proprie precedenti indicazioni, è stato quello validare l'operato regionale ed il nuovo saldo così generatosi, ritenendo corrette le rettifiche adottate sul risultato di amministrazione successivamente alla decisione di parifica del precedente esercizio finanziario. V. Sez. reg. controllo Calabria, deliberazioni n. 130/2019/PARI e n. 223/2020/PARI.

⁴⁸ La Lombardia, unica regione al momento di elaborazione dello studio oggetto di parifica parziale sul risultato di amministrazione, nell'approvazione con legge del rendiconto 2021 ha infatti ricalcolato il proprio disavanzo in maniera esattamente corrispondente a quanto richiesto nel disposto della decisione. Interessante è anche la posizione dell'Abruzzo, che, a seguito della mancata parifica dei rendiconti 2018, 2019 e 2020, ha provveduto a adeguarsi nell'ambito del progetto di legge sul rendiconto 2021 alle richieste sollevate della competente Sezione in quelle sedi, prevedendo un nuovo piano di rientro del disavanzo. In considerazione di ciò, il giudizio della competente Sezione sul rendiconto di tale esercizio si è esplicitato in una parifica completa.

“giurisdizione contenziosa”⁴⁹ oppure della funzione ausiliaria, quale elemento terzo nel rapporto dialettico fra potere legislativo ed esecutivo⁵⁰.

Estremizzando un poco il discorso, la soluzione alla problematica prospettata potrebbe oscillare tra due poli, costituiti dalle seguenti opzioni:

- qualsiasi irregolarità che determini una errata quantificazione del risultato di amministrazione comporta, per ciò stesso, la necessità di una decisione di non parifica, in quanto altera il saldo che costituisce l’oggetto di un giudizio rigorosamente ancorato a stretti parametri di verifica giurisdizionale;
- solo irregolarità particolarmente gravi che alterano in maniera consistente e definitiva il risultato di amministrazione e con esso gli equilibri di bilancio dell’ente legittimano una decisione di non parifica, mentre le irregolarità meno gravi possono dare luogo ad una parifica parziale o addirittura essere semplicemente segnalate come criticità all’interno della relazione, enfatizzando la funzione “ausiliaria” del giudizio di parifica.

Con riferimento ai parametri costituzionali che caratterizzano il giudizio di parificazione, l’alternativa sopra prospettata potrebbe declinarsi con la necessità di stabilire se ogni irregolare quantificazione del risultato di amministrazione comporti, per ciò stesso, la violazione dei precetti costituzionali di legalità finanziaria oppure questa debba presentare un certo grado di gravità intesa come concreta “offensività” del bene giuridico tutelato, rappresentato dall’equilibrio di bilancio (si consideri, ad esempio, come qualificare a tali effetti il caso di un mancato o insufficiente accantonamento nel risultato di amministrazione di una posta per un valore irrisorio rispetto alla dimensione del bilancio regionale o comunque significativamente inferiore rispetto all’eventuale avanzo libero, che non determini perciò in concreto e nell’immediato un reale pericolo per la stabilità finanziaria dell’ente)⁵¹.

È chiaro che solo la seconda opzione consentirebbe una graduazione delle decisioni di parifica in ragione della maggiore o minore gravità delle irregolarità rilevate, fermo restando che ogniqualvolta si riscontrino violazioni tali da compromettere in modo sostanziale l’equilibrio di bilancio dell’ente l’esito non può che essere quello della non parifica dell’intero rendiconto.

La medesima questione si riflette necessariamente sulla propensione delle regioni all’adeguamento spontaneo alle decisioni dei giudici contabili con le leggi di approvazione dei rendiconti (che nel periodo considerato è stata comunque decisamente più elevata che in passato) e sulla verifica dell’adeguamento stesso in sede di successivo giudizio di parificazione (o di eventuali precedenti controlli di regolarità sui documenti del ciclo di bilancio regionale).

La prevalenza dell’una o dell’altra tesi sopra sintetizzate determina conseguenze diverse non solo in merito alla necessità o meno di conformazione al giudicato contabile, ma anche alla discrezionalità delle Sezioni regionali nella propria decisione di promuovere ricorso alla Corte costituzionale in caso di mancato adeguamento.

⁴⁹ In questo senso si vedano A. CAROSI, *Il ruolo della Corte dei Conti nella salvaguardia delle regole di bilancio nazionali e comunitarie*, in *Riv. Corte Conti*, 2015, 3-4, 577 ss.; F. SUCAMELI, *Il giudizio di parificazione del rendiconto delle regioni*, in A. Canale, F. Freni (a cura di), *Responsabilità, contabilità, controllo*, Milano, 2019; G. RIVOSECCHI, *La parificazione dei rendiconti regionali nella giurisprudenza costituzionale* in *Federalismi.it*, 2019.

⁵⁰ In tal senso, P. SANTORO, *Le due anime del giudizio di parificazione. L’approccio giustizialista*, in *www.contabilita-pubblica.it*, 2018; M. GRAFFEO, *Il Giudizio di parificazione del rendiconto statale*, in E. F. Schlitzer, C. Mirabelli (a cura di), *Trattato sulla nuova configurazione della giustizia contabile*, Napoli, Editoriale scientifica, 2018, 801 ss.; C. CHIAPPINELLI, *Il giudizio di parificazione del rendiconto generale dello Stato*, cit.

⁵¹ A tal fine, P. SANTORO, *Il giustizialismo nel controllo e l’arresto della Corte comunitaria*, in *Riv. Corte Conti*, n. 6, 2021: «Se è vero, infatti, che oggetto principale del giudizio di parifica è la determinazione del risultato di amministrazione (Corte cost. nn. 49/2018, 138/2019 e 4/2020), è di tutta evidenza che occorrerebbe predeterminare un criterio (possibilmente numerico/percentuale) per stabilire il punto critico di rottura dell’equilibrio di bilancio, a seconda che le poste non parificate per le quali si chiedono correttivi siano di entità tale da ostacolare la parificazione..».

Quest'ultimo, infatti, sarebbe sempre doveroso ove si ritenga che ogni scostamento anche minimo dal risultato di amministrazione rideterminato in sede di parifica integri *ipso facto* la violazione delle disposizioni della Costituzione finanziaria che avevano dato luogo alla mancata parifica; richiederebbe, viceversa, nella contraria ipotesi una preventiva verifica della Sezione sulla persistente idoneità dello scostamento a ledere il principio costituzionale dell'equilibrio di bilancio sancito dall'art. 81 senza che si produca alcun effetto automatico tra parifica parziale (pronunciata in presenza di irregolarità non gravissime), mancato adeguamento e ricorso alla Corte costituzionale da parte delle Sezioni regionali.

L'analisi effettuata sui rendiconti oggetto di parifica, attestando l'emissione di un numero sempre maggiore di parifiche parziali non sempre seguite da ricorsi alla Corte costituzionale in caso di mancato adeguamento, sembrerebbe confermare un orientamento delle Sezioni regionali di controllo in questo secondo senso, sia pure su un piano meramente fattuale non supportato, per ora, da argomentazione che ne consentano un definitivo inquadramento teorico.

Esula dalle finalità di questo studio proporre soluzioni definitive su questioni che rimangono aperte e destinate ad essere ulteriormente alimentate dal proseguo del dibattito dottrinale e giurisprudenziale.

Proprio con riferimento a quest'ultimo si ritiene, tuttavia, di dover richiamare la recente sentenza n. 184/2022 in cui la Corte costituzionale, nel confermare il potere delle Sezioni riunite in speciale composizione della Corte dei conti di pronunciarsi sul rendiconto già oggetto di parifica quand'anche sia nel frattempo intervenuta la legge di approvazione regionale, precisa che, nel caso in cui *“l'ente territoriale dovesse ritenere di non adottare interventi correttivi, potranno, in ipotesi, determinarsi i presupposti per un'eventuale impugnativa della legge regionale davanti a questa Corte (...) in via incidentale da parte della medesima sezione regionale di controllo o delle Sezioni riunite della Corte dei conti in speciale composizione in sede di parifica del successivo rendiconto generale, qualora si ritenga che il discostamento da quanto certificato dalla Corte dei conti sia idoneo a pregiudicare gli equilibri di bilancio e i principi di stabilità finanziaria posti dai precetti costituzionali”*. Il concetto di “idoneità a pregiudicare gli equilibri di bilancio e i principi di stabilità finanziaria” qui esplicitato sembra, nel caso di specie, supportare la tesi di rimettere alla valutazione delle singole Sezioni di controllo la decisione circa l'eventualità o meno di adire il Giudice delle leggi in caso di mancato impegno dell'amministrazione regionale a porre rimedio alle irregolarità rilevate nel precedente giudizio di parificazione. Questa posizione parrebbe, dunque, presupporre un'ulteriore successiva verifica, da parte dei giudici contabili, sulla effettiva gravità delle conseguenze del mancato adeguamento sugli equilibri e sulla stabilità finanziaria dell'ente controllato.