

Corte costituzionale e giurisdizionalizzazione dei controlli della Corte dei conti: le insidie del centralismo finanziario e contabile

LIO SAMBUCCI*

Nota a Corte costituzionale, sentenza n. 184 del 22 luglio 2022.

Disponibile all'indirizzo: <https://www.giurcost.org/decisioni/2022/0184s-22.html#:~:text=Sentenza%20n.,184%20del%202022&text=nei%20giudizi%20per%20conflitto%20di,e%20della%20citata%20sentenza%20n.>

Sommario: 1. Una (piccola) premessa. – 2. I termini della questione. – 3. Le statuizioni della Corte: il giudizio dinanzi alla Corte dei conti in speciale composizione e la sopravvenienza della legge regionale di approvazione del rendiconto. – 4. Giudizio *ex art.* 11, comma sesto, lett. e), c.g.c. e deliberazione di parificazione: profili di criticità. - 4.1. La problematica impugnabilità della deliberazione di parificazione. - 4.2. Le posizioni della giurisprudenza costituzionale. - 4.3. Criticità della ricostruzione giurisprudenziale. - 4.4. Un ulteriore elemento di criticità. – 5. Parificazione e approvazione legislativa del rendiconto. – 5.1. Il prevalente carattere ausiliario del procedimento di parificazione. - 5.2. Gli effetti della parificazione del rendiconto. E una prima conclusione. – 6. Alcune osservazioni conclusive. – 6.1. Sul conflitto di attribuzione. – 6.2. La Corte e la Costituzione finanziaria: tra centralismo finanziario e contabile e asimmetrie giustiziali. E un'esigenza ineludibile.

Data della pubblicazione sul sito: 5 gennaio 2023

Suggerimento di citazione

L. SAMBUCCI, *Corte costituzionale e giurisdizionalizzazione dei controlli della Corte dei conti: le insidie del centralismo finanziario e contabile*, in *Forum di Quaderni Costituzionali*, 4, 2022. Disponibile in: www.forumcostituzionale.it.

* Ricercatore in Diritto amministrativo nell'Università degli studi di Roma – La Sapienza. Indirizzo mail: lio.sambucci@uniroma1.it.

1. Una (piccola) premessa

Centralismo finanziario e contabile e giurisdizionalizzazione dei controlli costituiscono (alcuni dei) precipitati dell'ordinamento materiale all'esito dei "nuovi" principi della Costituzione finanziaria¹: i quali precipitati (che si rivelano e trovano alimento, tra l'altro, nelle asimmetrie giustiziali dei richiamati principi) sono suscettibili di esporre a recessività, da un lato, il principio autonomistico (peraltro, in una congiuntura caratterizzata dalla estensione della domanda di autonomia differenziata), non solo nel suo intrinseco portato valoriale (che pure, come noto, trova una attenta considerazione costituzionale: art. 5 Cost.), ma anche nella sua funzionalità rispetto al principio di buon andamento della pubblica amministrazione (art. 97, comma secondo, Cost.); e, da altro lato, la funzione ausiliaria dei controlli (art. 100, comma secondo, Cost.). Da altro lato ancora, le rilevate inclinazioni ordinamentali rischiano di trasformare il principio di equilibrio di bilancio, e, più in generale, il principio di stabilità finanziaria, da (in massima sintesi) strumento di garanzia, preventiva e astratta (ovvero generale), di equilibrio inter valoriale, a valore prevalente ovvero anche dominante.

Si tratta, come ben evidente, di temi di particolare rilevanza per il loro impatto sul sistema costituzionale, in relazione ai quali la sentenza 22 luglio 2022, n. 184 della Corte costituzionale presenta diversi profili di sicuro interesse e diversi spunti di riflessione scientifica.

2. I termini della questione

Con la citata sentenza 22 luglio 2022, n. 184, la Corte costituzionale ha respinto i ricorsi per conflitto di attribuzione proposti dalla Regione Siciliana (nei confronti dello Stato) in relazione alla sentenza (e, prima, in relazione, al dispositivo della sentenza) della Corte dei conti, sezioni riunite in sede giurisdizionale, in speciale composizione, 17 dicembre 2021, n. 20/2021/DELC (pronunciata a definizione del ricorso proposto, *ex art.* 11, comma 6, lett. e, d.lgs. 26 agosto 2016, n. 174, dalla Procura generale presso la sezione giurisdizionale d'appello della Corte dei conti per la Regione Siciliana avverso la decisione di parificazione del rendiconto della Regione Siciliana resa dalle sezioni riunite della Corte dei conti per la Regione Siciliana).

In sostanza, la Regione Siciliana aveva rilevato impugnativamente che non spettava allo Stato – e per esso alla Corte dei conti, sezioni riunite in sede giurisdizionale, in speciale composizione – a seguito dell'approvazione della legge

¹ Il sistema della Costituzione finanziaria trova definizione (in massima sintesi) nelle disposizioni di cui agli artt. 81, 97, comma primo, e 119 Cost. (come modificati dalla legge cost. 20 aprile 2012, n. 1).

della Regione Siciliana 30 settembre 2021, n. 26 (di approvazione del rendiconto generale della Regione per l'esercizio finanziario 2019 e del rendiconto consolidato dell'esercizio 2019), l'esercizio della funzione giurisdizionale e, conseguentemente, il potere di adottare la decisione di cui al dispositivo reso all'udienza del 7 ottobre 2021 (in relazione al ricorso n. 740/SR/DELG) e di cui alla (sopra) richiamata sentenza². La Regione rilevava la lesione di attribuzioni costituzionali e statutarie nella circostanza che, a seguito della promulgazione della citata legge reg. Siciliana n. 26 del 2021, di approvazione del rendiconto relativo all'esercizio finanziario 2019 - adottata ai sensi dell'art. 19, terzo comma, dello statuto speciale regionale - la Corte dei conti non aveva dichiarato improcedibile (come, invece, secondo la regione, avrebbe dovuto) il giudizio promosso dalla Procura generale presso la sezione giurisdizionale d'appello della Corte dei conti per la Regione Siciliana, dinanzi alla Corte dei conti, sezioni riunite in sede giurisdizionale, in speciale composizione, avverso la deliberazione di parificazione del rendiconto regionale pronunciata dalle sezioni riunite della Corte dei conti per la Regione siciliana.

L'interesse (problematico) della sentenza che si esamina si rinviene, non tanto (ovvero non solo) nella declinazione massimamente estensiva della natura giurisdizionale del procedimento e della deliberazione di parificazione sul rendiconto generale delle regioni³ (che può essere considerato un dato consolidato

² Nell'ambito del suddetto giudizio, la Procura della Corte dei conti aveva contestato la corretta quantificazione dell'accantonamento relativo al fondo dei crediti di dubbia esigibilità (FCDE), che, pur non parificato dalle Sezioni riunite regionali, sarebbe stato da queste ultime erroneamente computato in difetto, in violazione della normativa contabile di riferimento (paragrafo 3.3 dell'allegato 4/2 al d.lgs. 23 giugno 2011, n. 118).

³ In termini riassuntivi, è sufficiente ricordare che il procedimento di parificazione del (ovvero di controllo sul) rendiconto è stato introdotto per il rendiconto generale dello Stato fin da tempi molto (ma molto) lontani: nello specifico, dagli artt. 10 e 28 ss. legge 14 agosto 1862, n. 800 (recante, come noto, l'istituzione della Corte dei conti nel Regno d'Italia), le cui disposizioni sono state in seguito recepite negli artt. 39 ss. r.d. 12 luglio 1934, n. 1214 (di approvazione del testo unico delle leggi sull'ordinamento della Corte dei conti) e richiamate dalla legislazione successiva riguardante il sistema contabile dello Stato. Successivamente, il suddetto procedimento di parificazione è stato esteso al rendiconto generale delle regioni dotate di speciale autonomia (vedi: art 6, comma terzo, d.lgs. 6 maggio 1948, n. 655, con riferimento alla Regione siciliana; art. 4, comma secondo, legge 8 ottobre 1984, n. 658, con riferimento alla Regione Sardegna; art. 10 d.p.r. 15 luglio 1988, n. 305, con riferimento alla Regione Trentino Alto Adige). Solo di recente è stato introdotto anche per le regioni ordinarie dalle disposizioni di cui all'art. 1, comma quinto, d.l. 10 ottobre 2012, n. 174 (recante «disposizioni urgenti in materia di finanza e funzionamento degli enti territoriali, nonché ulteriori disposizioni in favore delle zone terremotate nel maggio 2012», convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213).

È necessario evidenziare che con il citato d.l. n. 174/2012 si dà avvio (non si sa quanto consapevolmente) ad una vera e propria controriforma del sistema dei controlli

amministrativi - portata a compimento, nell'ordinamento materiale, dalla giurisprudenza costituzionale (e della Corte dei conti) – con rinnovata centralità dei controlli di tipo legalistico ad effetto impeditivo-conformativo (sui bilanci e sui rendiconti delle regioni, degli enti locali e degli enti del servizio sanitario nazionale), dopo una lunga fase di recessione che aveva caratterizzato le riforme amministrative degli scorsi anni Novanta, fino alla riforma costituzionale introdotta da legge cost. 18 ottobre 2001, n. 3 (che, sul punto specifico, aveva determinato, con l'abrogazione degli artt. 125, comma primo, e 130 Cost., l'espunzione dall'ordinamento dei controlli preventivi di legittimità sugli atti delle regioni e degli enti locali: vedi anche *infra sub* nota 35). La circostanza che disposizioni (di sistema) suscettibili di produrre una siffatta modificazione dell'ordinamento siano state introdotte con lo strumento della decretazione d'urgenza, con inevitabile lacunosità e disorganicità della disciplina (che può condurre a sviluppi materiali non sufficientemente considerati), è indicativa dell'approccio congiunturale del legislatore alle riforme amministrative, che costituisce una delle cause delle difficoltà attuative. Sulla rilevata evoluzione del sistema dei controlli, vedi A. CAROSI, *Il principio di trasparenza nei conti pubblici*, in *Rivista AIC*, 3/2018, 841, il quale rileva come «già a metà del primo decennio del secolo (legge n. 266 del 2005) il legislatore abbia iniziato una graduale ricollocazione della Corte dei conti sul versante del controllo di legittimità-regolarità, soprattutto sul critico versante del controllo della finanza pubblica allargata afferente al settore degli enti territoriali»; osservando che «tale processo evolutivo ha avuto il suo culmine con il d.l. n. 174 del 2012, emanato proprio nel periodo di maggiore virulenza della crisi dei conti pubblici». In relazione alle «nuove forme e modalità di controllo della Corte dei conti» previste dalle citate disposizioni del d.l. n. 174/2012, G. D'AURIA, *Le mutazioni dei controlli amministrativi e la Corte dei conti: a un quarto di secondo da una storica riforma*, in *Riv. trim. dir. pubbl.*, 2019, 729, parla di «finanziarizzazione dei controlli», rilevando criticamente che la «Corte dei conti, con l'avallo della Corte costituzionale, abbia spostato sul versante dei controlli finanziari il “cuore” e l'essenza delle sue funzioni, abbandonando ogni nesso di tali controlli con quelli che dovrebbero misurare la corrispondenza dell'attività amministrativa alla “sana gestione” delle risorse, naturalmente coniugando i canoni della economicità-efficienza-efficacia con quelli della regolarità legittimità».

In verità, le disposizioni legislative di cui agli artt. 1 e 3 d.l. n. 174/2012 costituiscono la prima reazione dell'ordinamento alle lacune determinate dalla espunzione dei controlli legalistici di tipo tradizionale: lacune che riguardavano, in particolare (per la rilevanza che venivano a ricoprire nel nuovo sistema di pubblica amministrazione), proprio il bilancio (e, in generale, gli atti di decisione finanziaria) degli enti territoriali. Lacune che erano state segnalate in dottrina: sul punto specifico, sia permesso rinviare a L. SAMBUCCI, *Riforma del titolo V della parte seconda della Costituzione e controlli di legittimità sugli atti*, in *Riv. Corte conti*, 2/2004, 346, ove si rilevava, tra l'altro, la necessità di un controllo esterno di tipo legalistico proprio sul bilancio (e, in generale, sugli atti di decisione finanziaria) degli enti territoriali, per la rilevanza di tali atti nel nuovo sistema pubblica amministrazione (concepito in virtù di una interpretazione evolutiva del principio costituzionale di buon andamento), e si individuava nella Corte dei conti - la quale «vi provvederebbe a mezzo delle proprie sezioni regionali» - «l'organo più indicato a svolgere» siffatto controllo, che, in coerenza con la funzione ausiliaria dei controlli della Corte dei conti, si sarebbe concluso

nell'ordinamento (se, poi, sia anche l'opzione preferibile è tema diverso), alla luce dei punti di approdo della elaborazione della giurisprudenza costituzionale⁴), e neppure nella rinnovata centralità della Corte dei conti nell'ordinamento del primato (ovvero della supremazia) della finanza pubblica ovvero del massimalismo finanziario e contabile (che, come tutti i radicalismi, rischia di produrre implicazioni negative anche in relazione alla giusta garanzia di osservanza, di effettività, dei principi della Costituzione finanziaria, i quali, come accennato, trovano definizione ovvero risultano dalla combinazione delle disposizioni di cui agli artt. 81, 97, comma primo, e 119 Cost., come modificati da legge cost. 20 aprile

con un «provvedimenti sollecitatorio (perciò, con valenza essenzialmente collaborativa)». Si tratta, nella sostanza, del controllo che sarebbe stato introdotto solo con le richiamate disposizioni del d.l. n. 174/2012, il quale, tuttavia, come accennato, è stato concepito con effetti conformativi-impeditivi, solo successivamente limitati – in seguito a Corte cost. 6 marzo 2014, n. 39, dichiarativa, tra l'altro, della illegittimità costituzionale proprio delle disposizioni conformative di cui al settimo comma dell'art. 1 d.l. n. 174/2012 – unicamente agli enti locali. Disposizioni che hanno estremizzato quelle di cui all'art. 7, comma settimo, legge 5 giugno 2003, n. 131 (recante «disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3»), alle quali - che pure iniziavano a valorizzare la funzione di controllo della Corte dei conti sul bilancio delle regioni e degli enti locali e che, molto prima della riforma costituzionale introdotta da legge cost. 20 aprile 2012, n. 1, iniziavano a richiamare concretamente l'attenzione sugli equilibri di bilancio - erano estranee finalità conformative ovvero impeditive. Finalità conformativo-impeditive che erano estranee anche ai controlli di cui all'art. 1, commi 166 ss., legge 23 dicembre 2005, n. 266 (richiamati - e profondamente modificati nelle conseguenze - all'art. 1, comma terzo, d.l. n. 172/2012: vedi *infra sub* 4.4).

⁴ Per una ricostruzione della evoluzione del ruolo e delle funzioni della Corte dei conti e per la prospettiva di ulteriore evoluzione all'esito delle disposizioni di cui al d.l. n. 174/2012, vedi U. ALLEGRETTI, *Controllo finanziario e Corte dei conti: dall'unificazione nazionale alle attuali prospettive*, in *Rivista AIC*, 1/2013, 16, il quale, peraltro, osserva come le nuove funzioni della Corte dei conti si inquadrino «come controlli referenti o per avviso», che «non ledono di per sé l'autonomia delle regioni ma ne coordinano l'esercizio» («seppur con un peso che può in concreto risultare eccessivamente squilibrato rispetto a quanto imposto all'amministrazione centrale»), e «tendono a esercitare prima di tutto un'attività ausiliaria dei consigli (e naturalmente delle giunte) regionali, lasciando a essi la decisione politica ma coadiuvandoli nell'osservanza dei vincoli loro imposti, e sono diretti a produrre, con l'autorità propria della corte, un impulso diretto alla loro osservanza nell'ambito del contesto istituzionale e di fronte all'opinione pubblica».

Per una ricostruzione della evoluzione della elaborazione della dottrina e della giurisprudenza costituzionale in ordine alla definizione della natura del procedimento di parificazione e della legittimazione della Corte dei conti a sollevare, in sede di controllo, questioni di legittimità costituzionale, vedi G. RIVOCCHI, *Controlli della Corte dei conti e incidente di costituzionalità*, in *Dir. pubbl.*, 2017, 357.

2012, n. 1⁵); quanto nelle conseguenze che una siffatta ricostruzione del sistema complessivo (è suscettibile di) determina(re) sull'autonomia delle regioni (nello specifico; ma, in termini generali, sul sistema delle autonomie), le quali vedono esposte ad incisione finanche le prerogative dell'organo legislativo in sede di approvazione del rendiconto, con (rischio di) scadimento della relativa legge regionale approvativa⁶. Ciò che viene in rilievo, pertanto, non è neppure la natura della legge (regionale) di approvazione del rendiconto generale (regionale), quanto il rischio di compromissione delle prerogative dell'organo rappresentativo della regione e dei profili teleologici che hanno indotto l'ordinamento a prescrivere l'approvazione legislativa del rendiconto parificato.

⁵ Come ampiamente noto, il citato legislatore costituzionale ha introdotto in Costituzione il «principio del pareggio di bilancio», modificando, tra gli altri, proprio gli artt. 81, 97 e 119 Cost. (ma una modifica molto rilevante per il sistema contabile degli enti territoriali ha riguardato anche l'art. 117, con lo «spostamento» della «armonizzazione dei bilanci pubblica» dalle materie a legislazione concorrente in quelle a legislazione esclusiva dello Stato: la qual cosa ha indotto, nel legislatore statale e nella giurisprudenza costituzionale, l'erronea convinzione che la potestà legislativa dello Stato si estendesse alla disciplina di ogni aspetto della contabilità delle regioni, oltre che della contabilità delle regioni: sul punto, vedi *infra sub* nota 46), costituzionalizzando il principio di equilibrio di bilancio, ma, più in generale, il principio di equilibrio finanziario e di sostenibilità del debito pubblico, e, quindi, di stabilità della finanza pubblica. Si è trattato di una riforma che, in disparte ogni considerazione sulla (indiscutibile) rilevanza delle nuove disposizioni e sul loro impatto sugli assetti costituzionali (profili in ordine alle quali non è possibile qui soffermarsi), ha segnato l'inizio di un nuovo corso del sistema finanziario e contabile pubblico, riconoscendo (rendendo inevitabile il riconoscimento di) una posizione di assoluta centralità alla legge di bilancio e della decisione di bilancio, quali strumenti di garanzia dei suddetti principi. Proprio nella profonda evoluzione determinata dalla citata riforma costituzionale del 2012 (e dalla legislazione successiva) trova ragionevole fondamento la estensione della ammissibilità dell'incidente di costituzionalità nell'ambito dei procedimenti di controllo della Corte dei conti, non solo nella elaborazione della giurisprudenza costituzionale, ma anche nella ricostruzione della dottrina.

⁶ Ma si tratta di un dato che è suscettibile di impattare problematicamente anche sul (la piena osservanza del) principio di buon andamento della pubblica amministrazione di cui all'art. 97, comma secondo, Cost., in quanto i criteri di efficienza, di efficacia, di economicità (che ne costituiscono alcuni dei profili essenziali) trovano un presupposto necessario nelle disposizioni di cui all'art. 118 Cost., le quali elevano a valore costituzionale la prossimità del livello istituzionale quale elemento fondamentale in funzione dell'appropriatezza delle scelte (la qual cosa presuppone l'effettività del sistema autonomistico definito in Costituzione).

3. Le statuizioni della Corte: il giudizio dinanzi alla Corte dei conti in speciale composizione e la sopravvenienza della legge regionale di approvazione del rendiconto

Posto che (come accennato) la natura giurisdizionale della parificazione del rendiconto regionale costituisce un dato acquisito all'ordinamento (e con essa, l'inevitabile estensione della legittimazione della Corte dei conti alla sollevazione dell'incidente di costituzionalità⁷); (nel caso in esame) la questione controversa ha riguardato essenzialmente due profili: l'ammissibilità del ricorso *ex art. 11*, comma sesto, lett. e), c.g.c. avverso la suddetta deliberazione di parificazione pronunciata dalla Corte dei conti⁸; e l'impatto (sul ricorso proposto) della sopravvenienza – alla proposizione del suddetto ricorso (e prima della decisione del ricorso stesso) – dell'approvazione legislativa del rendiconto regionale parificato⁹.

⁷ Resta da chiedersi se siffatto precipitato possa esporre a compromissione la funzione ausiliaria della Corte dei conti, pure espressamente sancita in Costituzione. E. CAVASINO, *Controllo contabile e controllo di costituzionalità delle leggi: una diversa prospettiva sul giudizio di costituzionalità in via incidentale*, in *le Regioni*, 1, 2019, 47, pur rilevando il rischio che una diffusa apertura della via d'accesso incidentale al Giudice contabile in sede di controllo possa «pregiudicare la posizione di ausiliarità della Corte dei conti che ci consegna l'art. 100 Cost.» (e pur chiedendosi quale potrà essere «livello di pressione che il controllo contabile potrà esercitare sul controllo di costituzionalità»), ritiene di poter rinvenire nella giurisprudenza costituzionale una risposta rassicurante (all'interrogazione rilevata). 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*, 1, 2019, 27, rileva, nella giurisprudenza costituzionale stabilmente ammissiva dell'incidente di costituzionale nell'ambito del procedimento di parificazione, un rinforzo della «lettura “legalitaria” del giudizio di parificazione. Essa, infatti, costituisce lo sviluppo coerente della controtendenza innescata dalla giurisprudenza della Corte rispetto a quella tanto enfatizzata storia dei controlli che ha visto l'immedesimazione della nozione di regolarità con i criteri metagiuridici, propri delle scienze economico-aziendalistiche, dell'efficienza, efficacia ed economicità».

⁸ Nel caso specifico, trattandosi di regione (la Sicilia) dotata di speciale autonomia, la deliberazione di parificazione del rendiconto generale della regione è delle sezioni riunite per la regione siciliana della Corte dei conti (nelle regioni ordinarie, la deliberazione di parificazione è della sezione regionale di controllo della Corte dei conti).

⁹ È necessario rilevare che sulla specifica questione aveva avuto modo di pronunciarsi la Corte dei conti, la quale aveva ritenuto – in seguito alla sopravvenuta approvazione legislativa del rendiconto regionale - l'inammissibilità del ricorso *ex art. 11*, comma sesto, lett. e), c.g.c. proposto avverso la deliberazione di parificazione del rendiconto: vedi Corte conti, sez. riun. giur. spec. comp., 15 dicembre 2017, n. 44; ma, sulla questione, presentano sicura rilevanza anche: Corte conti, sez. riun. giur. spec. comp., 28 luglio 2014, n. 27; e, in particolare, Corte conti, sez. riun. giur. spec. comp., 11 novembre 2014, n. 38, la quale ha

La suddetta sopravvenienza è stata ritenuta dalla Corte irrilevante ovvero insuscettibile di determinare pregiudizio alle attribuzioni dell'assemblea legislativa regionale (e, quindi, all'autonomia della regione). In proposito, Corte cost. 22 luglio 2022, n. 184 rileva che la decisione delle sezioni riunite della Corte dei conti in speciale composizione (*ex art. 11, comma sesto, lett. e, c.g.c.*) non interferisce con la competenza dell'organo legislativo regionale ad approvare con legge il rendiconto della regione, non determina alcuna lesione delle sue attribuzioni (né vulnera il principio di leale collaborazione), in quanto «la decisione non spiega [infatti, il lamentato] effetto conformativo sulla legge regionale di approvazione del rendiconto, poiché essa non incide sul suo contenuto, né sulla sua efficacia»¹⁰. La Corte ribadisce: che «oggetto specifico della decisione delle Sezioni riunite in speciale composizione non è la legge regionale di approvazione del rendiconto, ma il risultato di amministrazione e cioè i saldi contabili che lo rappresentano in un determinato momento»; che, «pertanto, non si determina alcuna sovrapposizione tra l'esito del giudizio delle Sezioni riunite in speciale composizione, inerente alla legittimità/correttezza degli specifici dati contabili, e la legge regionale di approvazione del rendiconto generale, da intendersi quale adempimento essenziale in relazione alla responsabilità nei confronti degli elettori e degli altri portatori di interessi (sentenze n. 246 del 2021 e n. 49 del 2018)»; che la rendicontazione

dichiarato l'inammissibilità del ricorso rilevando che le sezioni riunite in sede giurisdizionale non possono compiere le attività proprie, in sede di parificazione del rendiconto, della sezione regionale di controllo). La stessa Corte dei conti, invece, in seguito, ha rivisto radicalmente la precedente posizione, ed ha ritenuto che la sopravvenuta approvazione legislativa del rendiconto regionale è insuscettibile di compromettere l'ammissibilità del ricorso: vedi Corte conti, sez. riun. giur. spec. comp., 17 dicembre 2021, n. 20 (la quale, come visto, è stata impugnata dalla Regione Siciliana con il ricorso per conflitto di attribuzione definito con la sentenza n. 184/2022 che si esamina).

¹⁰ A sostegno della statuizione, la Corte richiama i principi stabiliti dalla stessa giurisprudenza costituzionale, e, in particolare, da Corte cost. 19 dicembre 1966, n. 121, la quale (nel valutare la legittimazione della Corte dei conti a sollevare questioni di legittimità costituzionale in sede di parificazione del rendiconto generale dello Stato) ha rilevato che, pronunciata la deliberazione di parificazione da parte della Corte dei conti, «il Parlamento viene successivamente chiamato ad approvare a sua volta - nell'esercizio della sua autonoma funzione politica - il rendiconto governativo (art. 81, primo comma, della Costituzione), senza che ciò possa significare ingerenza nell'opera di riscontro giuridico espletata dalla Corte dei conti». Si tratta di principi che, (molto) successivamente, hanno indotto Corte cost. 28 marzo 2012, n. 72 ad osservare che le sfere di competenza della Regione e della Corte dei conti si presentano distinte e non confliggenti: il consiglio regionale svolge un controllo politico; mentre la (sezione regionale della) Corte dei conti svolge un controllo giuridico ovvero un «controllo di legittimità/regolarità (la "validazione") del risultato di amministrazione» (secondo le più recenti elaborazioni giurisprudenziali: vedi anche la sentenza in esame).

«costituisce “presupposto fondamentale del circuito democratico rappresentativo”, in quanto assicura “ai membri della collettività la cognizione delle modalità [di impiego delle risorse e [de]i risultati conseguiti da chi è titolare del mandato elettorale] (sentenza n. 184 del 2016)” (sentenza n. 18 del 2019)».

4. Giudizio *ex art. 11*, comma sesto, lett. e), c.g.c. e deliberazione di parificazione: profili di criticità

La Corte costituzionale, con la sentenza esaminata, risolve la questione che riguarda il giudizio *ex art. 11*, comma sesto, lett. e), c.g.c. in relazione alla deliberazione di parificazione (ovvero, in sostanza, l'impugnabilità, dinanzi alle sezioni riunite giurisdizionali in speciale composizione della deliberazione di parificazione del rendiconto regionale) richiamando due precedenti specifici della giurisprudenza costituzionale; e risolve in via meramente assertiva la (collegata¹¹) questione relativa al “rapporto” tra parificazione e legge regionale di approvazione del rendiconto. La soluzione delle due questioni ha indotto la Corte nel senso di escludere la sussistenza del denunciato (dalla Regione siciliana) conflitto di attribuzione¹².

4.1 La problematica impugnabilità della deliberazione di parificazione

In relazione alla prima questione - e, quindi, in sostanza, alla impugnabilità della deliberazione di parificazione del rendiconto generale della regione dinanzi alle sezioni giurisdizionali (in speciale composizione) della Corte dei conti (ai sensi del citato art. 11, comma sesto, lett. e, c.g.c) – la Corte, riconducendo la procedura e la deliberazione di parificazione del rendiconto regionale nell'ambito «della giurisdizione contenziosa», ha ribadito la «possibilità di impugnare la decisione resa dalle Sezioni regionali di controllo davanti alle Sezioni riunite in speciale composizione, ai sensi dell'art. 11, comma 6, lettera e), cod. giust. contabile»: e «ciò in considerazione della potenziale lesività delle decisioni di parificazione delle Sezioni regionali di controllo nei confronti degli stessi enti controllati e dell'eventualità che l'interesse alla legalità finanziaria, perseguito dall'ente

¹¹ Il “collegamento” tra le due questioni è ben evidente se si considera che la soluzione che si applica alla seconda questione influisce sulla soluzione della prima.

¹² Ovvero nel senso di dichiarare che spettava allo Stato – e per esso alla Corte dei conti, sezioni riunite in sede giurisdizionale, in speciale composizione – esercitare la funzione giurisdizionale e conseguentemente adottare la decisione» in relazione al ricorso proposto *ex art. 11*, comma 6, lettera e), c.g.c., avverso «la decisione di parifica del rendiconto della Regione Siciliana resa dalle Sezioni riunite della Corte dei conti per la Regione Siciliana, a seguito dell'entrata in vigore della legge della Regione Siciliana 30 settembre 2021, n. 26 (approvazione del rendiconto generale della Regione per l'esercizio finanziario 2019 e del rendiconto consolidato dell'esercizio 2019)».

controllante, connesso a quello dei contribuenti, ove distinto e divergente dall'interesse degli enti controllati, possa essere illegittimamente sacrificato (sentenze n. 196 del 2018 e n. 89 del 2017)»¹³.

In verità, la Corte in esame riesce anche a dare per scontata l'impugnabilità in sede giurisdizionale della deliberazione di parificazione, e a capovolgere i termini della questione, la quale non riguarda (più) la verifica dell'eventuale (prospettata dalla parte ricorrente per conflitto di attribuzione) lesione delle autonome prerogative del legislatore regionale (il quale le ha esercitate adottando la legge di approvazione del rendiconto generale), ma la (verifica della) possibilità che «l'adozione della legge regionale di approvazione del rendiconto da parte dell'assemblea regionale possa costituire ostacolo all'emanazione della decisione con cui si accerta, a seguito dell'impugnativa, la legittimità/regolarità di quei fatti». Eventualità che viene (retoricamente prospettata per essere) esclusa, con ciò, tuttavia, ammettendosi – con la statuizione sopra riportata - una (possibilità di) interferenza del potere giurisdizionale rispetto al potere legislativo, esponendo a vulnerazione il principio generale di separazione dei poteri¹⁴.

¹³ Si tratta, peraltro, di una impostazione che (sul punto specifico) fa registrare una cesura rispetto alla posizione tradizionale della giurisprudenza costituzionale, la quale aveva rilevato che «la pronuncia della Corte dei conti è definitiva e insindacabile» (Corte cost. n. 121/1966, cit.).

¹⁴ Quello della separazione dei (ovvero dell'equilibrio tra i) poteri è un tema di massima attualità, trattandosi di principio esposto a continue sollecitazioni problematiche. Basti pensare al continuo ricorso alla decretazione di urgenza, che sembra essere divenuto strumento (quasi) ordinario di legiferazione, con esuberanza del potere esecutivo rispetto alle proprie prerogative ed interferenza rispetto alle prerogative del potere legislativo (in proposito, è sufficiente rilevare che, negli ultimi cinque anni, circa la metà degli atti aventi forza di legge sono costituiti da decreti legge, i quali, oltre ad essere provvedimenti di fonte governativa, devono essere esaminati dalle Camere in tempi molto ristretti, in considerazione della ristrettezza del termine di conversione), con esuberanza del potere esecutivo rispetto alle proprie prerogative ed interferenza rispetto alle prerogative del potere legislativo. Basti pensare alla comune (anche in sede scientifica) rilevazione (critica) degli eccessi del potere giurisdizionale, suscettibili di determinare interferenze sia rispetto alle prerogative del potere esecutivo che di quelle del potere legislativo: un elemento di problematicità che trova riscontro proprio nel caso in esame, con la estesa giurisdizionalizzazione dei controlli della Corte dei conti. Basti pensare a quella che è stata definita «esondazione legislativa», con l'adozione di leggi che disciplinano aspetti regolamentari e finanche amministrativi della materia, e, quindi, con invasione di spazi riservati alla decisione dell'amministrazione tecnica (la quale, a sua volta, in molte circostanze, sollecita e definisce ovvero concorre a definire la disciplina legislativa di dettaglio, al fine di dare copertura al proprio operato ed evitare di rimanere esposti a profili di responsabilità amministrativa ed erariale). Per quanto qui più direttamente rileva, un esempio tipico di «esondazione legislativa» (rimasto trascurato, non per disattenzione ma

Interferenza che viene esclusa dalla Corte, osservando (come visto) che «oggetto specifico della decisione delle Sezioni riunite in speciale composizione non è la legge regionale di approvazione del rendiconto, ma il risultato di amministrazione e cioè i saldi contabili che lo rappresentano in un determinato momento». Senonché sia il risultato di amministrazione sia i saldi contabili sono giuridicamente cristallizzati proprio nel rendiconto approvato con legge regionale¹⁵. La qual cosa implica che la sentenza delle sezioni riunite giurisdizionali (in speciale composizione) della Corte dei conti è destinata inevitabilmente a produrre una incidenza diretta (non solo sul rendiconto, ma) sulle statuizioni della legge regionale di approvazione del rendiconto. Una implicazione che è già stata considerata ed esclusa (ovvero espulsa dall'ordinamento) da Corte cost. 6 marzo 2014, n. 39, la quale (tra l'altro) ha dichiarato l'illegittimità costituzionale delle disposizioni di cui all'art. 1, comma settimo, d.l. 10 ottobre 2012, n. 174 (convertito, con modificazione dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213), proprio perché prevedevano effetti conformativi ovvero impeditivi - prodotti dalle decisioni della (sezione regionale di controllo della) Corte dei conti - a carico delle regioni rispetto ad atti (il bilancio ed il rendiconto) approvati con legge regionale; osservando, tra l'altro, che «le funzioni della Corte dei conti trovano un limite nella potestà legislativa dei Consigli regionali che, in base all'assetto dei poteri stabiliti dalla Costituzione, la esercitano in piena autonomia politica, senza che organi a essi estranei possano né vincolarla né incidere sull'efficacia degli atti che ne sono espressione»¹⁶.

perché ritenuto una scelta preferibile) è costituito dal d.lgs. 10 agosto 2014, n. 126, il quale, modificando ed integrando il d.lgs. 23 giugno 2011, n. 118, ha introdotto una disciplina minuziosa (ultra regolamentare) della contabilità delle regioni (ed ha disciplinato in modo ancor più minuzioso la contabilità degli enti locali, modificando il d.lgs. 18 agosto 2000, n. 267): sul punto specifico, vedi *infra sub* nota 46. Sulla problematicità dei rapporti tra i poteri e sulla «esondazione legislativa», vedi S. CASSESE, *Che cosa resta dell'amministrazione pubblica?*, in *Riv. trim. dir. pubbl.*, 1/2019, 1; vedi anche L. CASINI, *Politica e amministrazione: «the Italian Style»*, in *Riv. trim. dir. pubbl.*, 1/2019, 13.

¹⁵ Di solito, il risultato di amministrazione dell'esercizio finanziaio trascorso viene stabilito con un apposito articolo della legge regionale di approvazione del rendiconto generale (e, peraltro, con un apposito articolo si dispone l'approvazione dello stesso rendiconto).

¹⁶ Si tratta di una statuizione che è riportata anche da Corte cost. n. 184/2022. Deve essere aggiunto che Corte Cost. n. 39/2014 rileva, inoltre: che «la disposizione impugnata [settimo comma dell'art. 1 d.l. n. 174/2012] attribuisce, dunque, alle pronunce di accertamento e di verifica delle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti l'effetto, da un canto, di vincolare il contenuto della produzione legislativa delle Regioni, obbligate a modificare le proprie leggi di bilancio, dall'altro, di inibire l'efficacia di tali leggi in caso di inosservanza del suddetto obbligo (per la mancata trasmissione dei provvedimenti

La (riportata) valutazione con cui la Corte ritiene di poter escludere ogni interferenza (giurisdizionale rispetto all'avvenuto esercizio del potere legislativo) rimane ancor meno convincente a considerarne le implicazioni, le quali attengono alla constatazione che l'accertamento giurisdizionale (del risultato di amministrazione e dei relativi saldi contabili) prescinderebbe dalle relative statuizioni della (sopravvenuta) legge di approvazione del rendiconto ovvero che nell'ordinamento verrebbero a coesistere il risultato di amministrazione stabilito dalla legge e quello stabilito dall'organo giurisdizionale. Si tratta di elementi che (da soli) inducono a ritenere non condivisibile l'impostazione ricostruttiva di Corte cost. n. 184/2022 e fanno stato della (di un primo profilo di) artificiosità della ricostruzione recepita dalla giurisprudenza costituzionale, tanto più se si considera che il risultato di amministrazione e i relativi saldi contabili sembrano prospettati come dati che possono prescindere dal documento (il rendiconto) che li accerta¹⁷ e dalla legge che quel documento approva, e che, come rilevato, con appositi articoli stabilisce alcuni risultati della gestione di carattere generale: disposizioni legislative (approvative) e risultati che non possono essere trascurati dall'autorità giurisdizionale (sezioni riunite in speciale composizione) che, secondo (anche) la ricostruzione della Corte, è chiamata ad accertare proprio la legittimità di quei risultati¹⁸.

modificativi o per la inadeguatezza degli stessi); che «tali effetti non possono essere fatti discendere da una pronuncia della Corte dei conti, le cui funzioni di controllo non possono essere spinte sino a vincolare il contenuto degli atti legislativi o a privarli dei loro effetti»; che «la previsione che una pronuncia delle sezioni regionali di controllo di detta Corte possa avere l'effetto di inibire l'efficacia di una legge si configura, perciò, come palesemente estranea al nostro ordinamento costituzionale e lesiva della potestà legislativa regionale».

¹⁷ Appare convincente la posizione di chi in dottrina evidenzia la necessità di tenere distinte la funzione di certificazione ovvero di garanzia della certezza finanziaria, la quale si compie con la predisposizione del rendiconto e che è propria dell'organo di governo dell'ente, che vi provvede mediante gli uffici tecnici competenti (gli uffici del servizio finanziario e di ragioneria); dalla funzione di controllo, che è attribuita dalla Corte dei conti ed «ha il fine di verificare che le “garanzie” date dal governo in ordine alla corretta allocazione e gestione delle risorse pubbliche siano effettivamente attendibili e siano rispettate»: nei sensi riportati, vedi E. D'ALTERIO, *La funzione di controllo e l'equilibrio tra i poteri: “dove nascono i problemi”*, in *Riv. trim. dir. pubbl.*, 3/2019, 699.

¹⁸ Sul punto specifico, Corte conti, sez. giur. spec. comp. n. 20/2021, cit., al fine di neutralizzare la sopravvenienza dell'approvazione legislativa del rendiconto regionale, rileva che con l'attivazione del rimedio di cui all'art. 11, comma sesto, lett. e), c.g.c. «ad essere impugnato non è l'atto sottoposto a controllo, ma l'effetto giuridico “conseguente” al riscontro dello “stato del bilancio”»; e che, nel caso specifico, «l'interesse processuale non è in alcun modo collegato alla legittimità dell'atto o del procedimento di formazione della legge che approva il rendiconto, ma al saldo “strutturale”, che misura lo “stato” del ciclo di bilancio».

Sulla questione, deve, peraltro, rilevarsi, in generale, che la sopravvenienza di una legge (di una diversa disciplina legislativa in relazione ad una certa fattispecie giuridica) rilevante rispetto ad un giudizio pendente è una eventualità frequente nell'ordinamento, e l'esercizio della potestà legislativa non costituisce certo una interferenza rispetto al potere giudiziario (né è comunemente intesa come un «ostacolo alla emanazione della decisione»). A fronte di una siffatta sopravvenienza, l'autorità giudicante è tenuta ad applicare la disciplina sopravvenuta (ovvero ad applicarla secondo la propria interpretazione) ovvero, nel caso in cui ritenga dubbia (e, nello specifico, rilevante ai fini della decisione e non manifestamente infondata) – anche su prospettazione delle parti del giudizio - la legittimità costituzionale delle nuove disposizioni di legge, può sottoporre (con le modalità stabilite dalla legge) la questione alla valutazione della Corte costituzionale.

Ciò rilevato, e fermo restando che si ritiene preferibile considerare non impugnabile in via giurisdizionale la deliberazione di parificazione, nella fattispecie specifica (considerato che la Corte dei conti, nella speciale composizione di cui all'art. 11, comma sesto, c.g.c., ha voluto ritenere non impeditiva della prosecuzione del giudizio la sopravvenienza della legge regionale di approvazione del rendiconto¹⁹), la soluzione più convincente sarebbe stata quella di rilevare (che le sezioni giurisdizionali in speciale composizione rilevassero) un incidente di costituzionalità in relazione alla sopravvenuta (in pendenza del suddetto giudizio) legge regionale di approvazione del rendiconto, e, segnatamente, in relazione alle disposizioni della legge di approvazione del rendiconto ed alle parti del rendiconto stesso interessate dai rilievi impugnativi prospettati dalla Procura generale presso la Corte dei conti per la Regione siciliana (che non siano stati recepiti dalla regione nella legge approvativa ovvero che, pur non rilevati dalla sezione regionale di controllo della Corte dei conti, siano stati prospettati dalla Procura generale nel ricorso ovvero siano stati rilevati dalle stesse sezioni giurisdizionali nell'ambito del

¹⁹ Vedi Corte conti, sez. riun. giur. spec. comp., n. 20/2021, cit., la quale, tra l'altro, rileva che, in sede di parificazione: «il controllo sul bilancio non è un controllo su atti o attività, ma su un ciclo»; «oggetto del giudizio non è la funzione legislativa o amministrativa di produzione del bilancio, ma il ciclo di informazioni in cui il bilancio consiste»; «ad essere impugnato non è l'atto sottoposto a controllo, ma l'effetto giuridico “conseguente” al riscontro dello “stato del bilancio”, espresso a mezzo di particolari atti sottoposti ad una verifica officiosa»; «gli effetti del giudizio di parificazione, infatti, non si producono sull'atto, ma sull'equilibrio giuridico e concreto del ciclo bilancio». Sono solo alcune delle valutazioni (in molta parte, mere astrazioni) sulla base delle quali la Corte dei conti citata si è determinata nel senso di ritenere irrilevante, ai fini del pendente giudizio di impugnazione della deliberazione di parificazione del rendiconto generale della regione, la sopravvenienza della legge regionale di approvazione del rendiconto generale della regione.

giudizio)²⁰. Una possibilità che, peraltro, assicura sufficiente tutela alla esigenza stessa che è posta a base della giurisdizionalizzazione del procedimento di parificazione (e, in generale, dei controlli della Corte dei conti), quella di assicurare effettività ai principi della Costituzione finanziaria; senza, tuttavia, esporre la Corte dei conti al rischio di ingerire rispetto all'avvenuto esercizio della potestà legislativa: la qual cosa, come visto, è preclusa dall'ordinamento²¹.

²⁰ (Posto che Corte conti, sez. riun. giur. spec. comp. n. 20/2021, cit., ha ritenuto che quella emessa a definizione del giudizio *ex art. 11, comma sesto, lett. e)*, c.g.c. avverso la deliberazione di parificazione è una sentenza di accertamento) La rilevanza della questione (di legittimità costituzionale) può essere rinvenuta nella circostanza che, per effetto delle disposizioni della sopravvenuta legge regionale di approvazione del rendiconto, vengono a trovarsi cristallizzati giuridicamente dati finanziari (stabiliti nei diversi articoli della suddetta legge) relativi alla gestione compiuta che dovrebbero determinare il rigetto del ricorso (in quanto basato su una ricostruzione della situazione finanziaria che rimane giuridicamente esclusa dalle disposizioni della sopravvenuta legge di approvazione del rendiconto della regione), i quali, tuttavia, potrebbero essere sospettati (dati e disposizioni del rendiconto) di dubbia legittimità costituzionale in quanto determinativi (in massima sintesi) di pregiudizio degli equilibri finanziari (ovvero dei principi della Costituzione finanziaria (e, peraltro, suscettibili di determinare la “neutralizzazione” del giudizio pendente). L'eventuale declaratoria di incostituzionalità della legge di approvazione del rendiconto (ovvero delle disposizioni legislative e della parti del rendiconto interessate) determinerebbe l'obbligo di attivare iniziative legislative correttive degli squilibri finanziari rilevati, tenendo al sicuro gli (ovvero rendendo possibile il ripristino degli) equilibri (del ciclo) di bilancio; e renderebbe possibile portare a conclusione il procedimento di parificazione e di accertare in via definitiva dati e saldi contabili. Per la declaratoria di illegittimità costituzionale delle disposizioni dell'intera legge regionale di approvazione del rendiconto (e non solo delle disposizioni interessate dai rilievi impugnativi), vedi Corte cost. 5 marzo 2018, n. 49 (vedi anche Corte cost. 21 dicembre 2021, n. 246).

²¹ Vedi Corte cost. n. 39/2014, cit. (*sub* nota 16), la quale, peraltro, rileva anche «una compromissione delle attribuzioni costituzionali delle Regioni, atteso che il controllo di legittimità costituzionale che la norma impugnata [comma settimo dell'art. 1 d.l. n. 174/2012] attribuisce alle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti in violazione di detta disposizione della Costituzione ha a oggetto, specificamente, le leggi con le quali le Regioni approvano i propri bilanci e rendiconti». le funzioni di controllo non possono essere spinte sino a vincolare il contenuto degli atti legislativi o a privarli dei loro effetti». Una situazione che viene a determinarsi (anche) nel momento in cui sopravviene la legge regionale di approvazione del rendiconto; rispetto alla quale (situazione) si rivela un mero artificio l'osservazione che la decisione delle sezioni riunite giurisdizionali (in speciale composizione) avrebbe quale oggetto specifico il risultato di amministrazione (e i relativi saldi contabili: l'uno e gli altri accertati nel rendiconto) e non la legge regionale che (come rilevato) quel rendiconto approva.

4.2 Le posizioni della giurisprudenza costituzionale

In disparte quanto già rilevato, deve essere osservato che, già in precedenza, la giurisprudenza costituzionale aveva ritenuto la «giustiziabilità» della deliberazione di parificazione, osservando che «l'art. 1, comma 12, del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174» (convertito, con modificazione dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213), come modificato dall'art. 33, comma 2, lett. a), n. 3, d.l. 24 giugno 2014, n. 91 (convertito, con modificazioni, dalla legge 11 agosto 2014, n. 116), «dispone che avverso le delibere della sezione regionale di controllo della Corte dei conti – tra le quali, appunto, quella afferente al giudizio di parificazione – “è ammessa l'impugnazione alle Sezioni riunite della Corte dei conti in speciale composizione, con le forme e i termini di cui all'articolo 243-*quater*, comma 5, del decreto legislativo 18 agosto 2000, numero 267”»²²: Corte cost. 27 aprile 2017, n. 89 (principio ribadito da Corte cost. 9 novembre 2018, n. 196)²³. In proposito, deve, tuttavia, essere rilevato, che la disposizione di cui al citato (dalla Corte) art. 1, comma 12, d.l. n. 174/2012 non fa riferimento alle (a tutte le) delibere della sezione regionale di controllo della Corte dei conti, ma solo a quelle («di cui al presente comma»: e, quindi a quelle) riguardanti il rendiconto di esercizio dei gruppi consiliari del Consiglio regionale.

A rendere poco convincente la posizione della giurisprudenza costituzionale non è solo il forzato richiamo legislativo (come dimostra il riportato dato testuale), ma la stessa collocazione sia della norma che prevede il rimedio impugnativo sia della norma che (come visto) introduce la procedura di parificazione anche per il rendiconto delle regioni. Infatti, sia l'uno (il rimedio impugnativo) che l'altra (la procedura di parificazione) sono previsti all'art. 1 d.l. n. 174/2012

²² All'art. 243 *quater*, comma quinto, d.lgs. n. 267/2000 prevede espressamente l'esperibilità del rimedio impugnativo (di cui al citato art. 11, comma sesto, lett. e, c.g.c.) con riferimento alla delibera della sezione regionale di controllo della Corte dei conti di approvazione o di diniego del piano di riequilibrio finanziario pluriennale (il suddetto rimedio impugnativo è espressamente previsto anche avverso i provvedimenti di ammissione al fondo di rotazione di cui all'art. 243 *ter* d.lgs. n. 267/2000).

²³ In sostanza, la Corte costituzionale recepisce le posizioni della giurisprudenza della Corte dei conti, la quale, pur prendendo atto della mancata positivizzazione della impugnabilità in sede giurisdizionale della deliberazione di parificazione del (sul) rendiconto regionale (pronunciata dalla sezione regionale di controllo della Corte dei conti), proponendo una ricostruzione costituzionalmente orientata del dato normativo, estende la suddetta possibilità impugnativa (dinanzi alle sezioni riunite giurisdizionali, in speciale composizione, della Corte dei conti, *ex* art. 11, comma sesto, lett. e, c.g.c.) a tutte le pronunce delle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, ed, espressamente, anche alla deliberazione di parificazione (vedi, in particolare, Corte conti, sez. riun. giur. spec. comp., n. 27/2014, cit.; ma vedi anche: Corte conti, sez. riun. giur. spec. comp., nn. 38/2017, 44/2017 e, da ultimo, 20/2021, cit.: vedi *sub* nota 9).

(rispettivamente, come visto, al dodicesimo ed al quinto comma). Si tratta di un dato che attribuisce specifica rilevanza alla circostanza che il legislatore statale, nel prevedere la possibilità impugnativa (dinanzi alle sezioni giurisdizionale, in speciale composizione, della Corte dei conti), l'abbia limitata unicamente alle deliberazioni della sezione regionale di controllo riguardanti (come visto) il rendiconto di esercizio dei gruppi consiliari del Consiglio regionale, senza fare alcun riferimento al controllo di cui al quinto comma (e, in verità, neppure ai controlli di cui al terzo comma), e sarebbe bastato scrivere «di cui al presente articolo», anziché «di cui al presente comma». Si tratta di un dato normativo che esclude del tutto che il legislatore citato abbia inteso introdurre una modalità impugnativa che riguardasse in modo generalizzato tutte le deliberazioni della sezione regionale di controllo della Corte dei conti²⁴.

Si tratta di un dato che resiste alla sopravvenuta disposizione di cui all'art. 11, comma sesto, c.g.c., ove risulta stabilito che «le sezioni riunite in speciale composizione, nell'esercizio della propria giurisdizione esclusiva in tema di contabilità pubblica, decidono in unico grado» (tra gli altri) sui (lett. e) giudizi riguardanti le «materie di contabilità pubblica, nel caso di impugnazioni conseguenti alle deliberazioni delle sezioni regionali di controllo»²⁵. Una disposizione - richiamata per la prima volta, nella elaborazione della giurisprudenza costituzionale, da Corte cost. 14 febbraio 2019, n. 18²⁶ (la quale,

²⁴ E, d'altra parte, è la stessa Corte dei conti a rilevare che «[resta fermo che] non tutte le delibere delle Sezioni regionali di controllo sono giustiziabili»: Corte conti, sez. riun. giur. spec. comp., 15 dicembre 2017, n. 44.

²⁵ G. COLOMBINI, *La progressiva giurisdizionalizzazione del controllo nel codice della giustizia contabile: limiti e prospettive*, in *Riv. Corte conti*, 1/2017, 740, rilevata criticamente la «genericità della formulazione normativa circa i presupposti soggettivi e oggettivi necessari per la giustiziabilità degli atti del controllo», nella forma del giudizio di parificazione, non avendo previsto alcuna disciplina in materia, nonostante che tale forma di controllo richieda, proprio per le formalità contenziose con cui il legislatore ha disposto che si debba svolgere (per lo Stato, per le regioni a statuto speciale e per le regioni a statuto ordinario), una disciplina puntuale del procedimento». In verità, proprio la mancata disciplina nel codice di giustizia contabile costituisce un indice molto affidabile del carattere solo formalmente giurisdizionale del procedimento di parificazione, e di come la radicalizzazione della giurisdizionalizzazione del procedimento stesso non trovi riscontri adeguati nel sistema positivo, rimanendo un approdo di formazione giurisprudenziale.

²⁶ Con la sentenza richiamata, la Corte rinviene nella citata disposizione codicistica uno strumento di (ulteriore) garanzia rispetto «alle specifiche situazioni soggettive la cui tutela è affidata, *ratione materiae*, alla giurisdizione a istanza di parte della magistratura contabile». Deve essere rilevato che, in precedenza, né Corte cost. 27 aprile 2017, n. 89 né Corte cost. 9 novembre 2018, n. 196 (che, come visto, pure avevano preso posizione sulla questione), pur essendo successive all'approvazione del codice di giustizia contabile (avvenuta con d.lgs. 26 agosto 2016, n. 174), hanno fatto riferimento (ai fini della

peraltro, è stata richiamata da Corte cost. n. 184/2022 non in relazione alla questione specifica, ma solo a proposito dei profili finalistici del rendiconto) - che, pur presentando elementi di ordine testuale di una certa suggestione²⁷, non riesce ad essere risolutiva: intanto, perché non si fa alcun riferimento alla deliberazione di parificazione, la quale, pur essendo adottata (nelle regioni ordinarie) dalla sezione regionale di controllo della Corte dei conti, presenta connotazioni - teleologiche, oltre che formali e strutturali - sue proprie, che la tengono distinta dalle altre tipologie di controllo ovvero alle quali non può essere automaticamente equiparata²⁸: già solo per il fatto che la suddetta deliberazione, per stabile ricostruzione giurisprudenziale, presenta la forma e (ora) anche la sostanza della sentenza, la qual cosa, da sola, vale ad escludere l'applicabilità della riserva di competenza funzionale (nell'ambito della riserva di giurisdizione «nelle materie di contabilità pubblica» riconducibile all'art. 103, comma secondo, Cost.) di cui alla citata disposizione codicistica (competenza, come visto, prevista in unico grado)²⁹.

impugnabilità della deliberazione di parificazione) alla richiamata disposizione di cui all'art. 11, comma sesto, lett. e), c.g.c. (in relazione alla giurisdizione esclusiva delle sezioni riunite giurisdizionali, in speciale composizione, in unico grado).

²⁷ In effetti, nella elencazione di cui al sesto comma del citato art. 11 c.g.c. sono individuate distintamente le diverse ipotesi di impugnazione dinanzi alle sezioni riunite giurisdizionali (in speciale composizione) della Corte dei conti già positivizzate dall'ordinamento; e alle suddette fattispecie viene aggiunta (alla lett. e) quella riguardante le «impugnazioni conseguenti alle deliberazioni delle sezioni regionali di controllo» (nelle materie di contabilità pubblica). La (mera) suggestività della formula testuale si rinviene nella rilevazione che la disposizione codicistica si riferisce, come visto, alle iniziative impugnative «conseguenti alle deliberazioni» e non alle impugnazioni delle deliberazioni delle sezioni regionali di controllo. Sul punto G. COLOMBINI, *La progressiva giurisdizionalizzazione del controllo*, cit., 744, osserva che il tenore della disposizione codicistica esaminata «riconosce, in sostanza, una generale giustiziabilità degli atti di controllo delle sezioni regionali, compresi quelli inerenti il controllo-parifica dei rendiconti generali delle regioni»; rilevando criticamente come, in tal modo, rimarrebbero incluse nella formula codicistica, anche le «deliberazioni che attengono al controllo sulla gestione in senso stretto», e il rischio di «conflittualità (potenziali e reali) nei rapporti tra controllo e giurisdizione».

²⁸ Si tratta di un dato che trova un riscontro nitido nel sistema positivo, se si considera che il procedimento di parificazione sul rendiconto generale dello stato trova disciplina specifica nel testo unico delle leggi sull'ordinamento della Corte dei conti, approvato, come visto, con r.d. n. 1214/1934, e precisamente nel capo IV (del titolo II del suddetto testo unico), intitolato «parificazione del rendiconto generale dello Stato e dei rendiconti annessi»; mentre al capo II trova disciplina «le attribuzioni di controllo» e al capo V le «attribuzioni giurisdizionali».

²⁹ Un ulteriore elemento in senso difforme a quello ritenute dalla Corte si rinviene proprio nel tenore letterale (e sostanziale) della disposizione, la quale, infatti, utilizza il

4.3 Criticità della ricostruzione giurisprudenziale

In verità, la posizione della Corte in ordine alla impugnabilità in sede giurisdizionale - *ex art. 11, comma sesto, lett. e), c.g.c.* - della deliberazione di parificazione presenta diversi elementi di criticità, scontando le forzature e le (inevitabili) contraddizioni determinate da una ricostruzione dei controlli della Corte dei conti (proposta dalla giurisprudenza contabile e, cioè, dalla stessa Corte dei conti) permeata (viziata) dall'ansia di giurisdizionalizzazione dei suddetti controlli. Una impostazione recepita da Corte cost. n. 184/2022, la quale, evolvendo la propria iniziale posizione (ovvero estendendola alla deliberazione di parificazione³⁰), fa esplicito riferimento ad una struttura bifasica del procedimento di parificazione, nel quale si distinguerebbero una fase di controllo e una fase di impugnativa (entrambe, peraltro, a carattere giurisdizionale: la seconda un po' di

termine «deliberazioni»; mentre all'art. 1, comma quinto, d.l. n. 174/2012, il legislatore utilizza il termine «decisione». Si tratta di un elemento di ordine anche sostanziale se si considera la giurisdizionalizzazione del procedimento e della deliberazione di parificazione, che costituisce un dato stabile della elaborazione della giurisprudenza della Corte dei conti. In verità, l'opzione interpretativa più convincente sembra essere quella di riferire la locuzione di cui alla lett. e) del sesto comma del citato art. 11 c.g.c. alle deliberazioni adottate dalla sezione regionale di controllo della Corte dei conti nell'ambito dei controlli eseguiti ai sensi dell'art. 1, comma terzo, d.l. n. 174/2012.

³⁰ In effetti, Corte cost. 14 febbraio 2019, n. 18 (che riguarda una deliberazione della sezione regionale di controllo della Corte dei conti relativa ad un piano di recupero del disavanzo adottato da un Comune nell'ambito della procedura di riequilibrio finanziario pluriennale di cui all'art. 243 *bis* d.lgs. n. 267/2000) fa riferimento ad «un'integrazione della funzione giurisdizionale e di quella di controllo, geneticamente riconducibile al dettato costituzionale (artt. 100 e 103 Cost.) in materia di contabilità pubblica»: la quale (integrazione) sembra (più) ragionevolmente riferita ad una integrazione funzionale e non strutturale ovvero organizzativa. Significa che le distinte funzioni (di controllo e giurisdizionali) della Corte dei conti possono sicuramente intersecarsi, anche in considerazione della riserva di giurisdizione in materia di contabilità pubblica che può rinvenirsi all'art. 103, comma secondo, Cost.; ma non possono rimanere esposte a sovrapposizioni ovvero interferenze o supplenze.

più)³¹. Si tratta di una soluzione artificiosa³², con la quale si prova a rimuovere le criticità (in verità, difficilmente risolvibili) riferite: da un lato, e in concreto, alla rilevazione della coesistenza (molto problematica), nell'ambito di uno stesso procedimento (di parificazione), di due distinti giudici (ovvero organi giudicanti): la sezione regionale di controllo della Corte dei conti (che, peraltro, non è un giudice ma un organo di controllo, come dice la stessa denominazione: una connotazione funzionale di rilevanza costituzionale, la quale, tuttavia, nell'attuale congiuntura ordinamentale, sembra essere percepita come recessiva ovvero insoddisfacente), che decide (giudica) sulla legittimità (finanziaria e contabile) del rendiconto generale della regione (in funzione dell'approvazione legislativa); e le sezioni riunite giurisdizionali in speciale composizione, che decidono (su istanza di parte) sulla legittimità della prima "sentenza" (la deliberazione di parificazione, secondo la prassi stabile della Corte dei conti, è pronunciata «in nome del popolo italiano»).

Una ricostruzione con la quale, da un lato, si prova a dare soluzione (di qui, il carattere artificioso della soluzione) ad un altro elemento di obiettiva criticità: infatti, ove non si affermasse l'unicità del procedimento (bifasico), ci si troverebbe di fronte (in sostanza) a due gradi di giudizio³³, la qual cosa escluderebbe la

³¹ Sul punto specifico, la Corte richiama, a sostegno della posizione espressa, l'elaborazione della giurisprudenza della Corte dei conti, e, in particolare, Corte conti, sez. riun. giur. spec. comp., n. 44/2017, la quale, tuttavia, pur affermando (ribadendo) la riserva di giurisdizione della Corte dei conti in relazione alla impugnazione delle deliberazioni della sezione regionale di controllo della Corte stessa, ha (anche) stabilito che la successiva approvazione legislativa del rendiconto regionale (e, quindi, l'esercizio del potere legislativo da parte della regione) determina l'inammissibilità del ricorso *ex art. 11, comma sesto, lett. e*, c.g.c. avverso la deliberazione di parificazione. Una posizione che (come visto) è stata diametralmente ribaltata proprio da Corte conti, sez. riun. giur. spec. comp., n. 20/2021, cit., la quale, come già rilevato, è stata impugnata con il ricorso per conflitto di attribuzione promosso dalla Regione Siciliana (e respinto da Corte cost. n. 184/2022).

³² L'artificialità della ricostruzione trova riscontro già nel carattere solo eventuale della seconda fase del procedimento, la quale, peraltro, viene attivata in seguito alla proposizione di un ricorso giurisdizionale a carattere impugnativo.

³³ Il primo dinanzi alla sezione regionale di controllo della Corte dei conti; il secondo, (come rilevato) a carattere impugnativo, dinanzi alle sezioni riunite giurisdizionali (in speciale composizione) della Corte dei conti. Sul punto, specifico, P. SANTORO, *La parificazione dei rendiconti regionali tra controllo e giurisdizione diventa conflittuale*, in *Riv. Corte conti*, 2/2022, 16, rileva la «contraddizione di fondo, di metodo e di logica» della ricostruzione proposta da Corte conti, sez. riun. giur. spec. comp., n. 20/2021, cit., «poiché se la delibera di parifica ha già natura giurisdizionale, quanto meno ai limitati fini dell'accesso al giudice delle leggi (per soggettività magistratuale) e per la presenza necessaria di un soggetto garante imparziale della legalità, in contraddittorio come controparte necessaria dell'amministrazione controllata, non vi sarebbe alcuna necessità di

competenza funzionale (*ratione materiae*) delle sezioni riunite giurisdizionali (in speciale composizione) ai sensi del citato art. 11, comma sesto, lett. e), c.g.c., la quale (competenza), come già rilevato, è stabilita in unico grado³⁴. E, da altro lato, si individua uno strumento volto ad assicurare (secondo la ricostruzione giurisprudenziale) maggiore stabilità (maggiore garanzia di correttezza) al giudicato contabile che si forma (si formerebbe) sul rendiconto regionale in sede di parificazione (anche in difetto di impugnazione dinanzi alle sezioni riunite della Corte dei conti)³⁵, quale conseguenza della radicalizzazione della

sollecitare un giudice superiore strutturalmente terzo, se non come garanzia di un secondo grado di giudizio».

³⁴ Una ricostruzione che, peraltro, rimane insoddisfacente, per un verso, se si rileva che la “prima fase” (per stabile riconoscimento della stessa giurisprudenza contabile) si conclude con una decisione che viene considerata una “sentenza” (di cui presenta i requisiti formali) pronunciata a definizione di procedimento svolto con le formalità della giurisdizione contenziosa; per altro verso, se si considera che nell’ambito dell’esercizio della richiamata giurisdizione esclusiva delle sezioni riunite si realizzerebbe un concorso (di difficile qualificazione, ma obiettivo) della sezione regionale di controllo; e, per altro verso ancora, perché implicherebbe un carattere intermittente della natura giurisdizionale della procedura di parificazione dinanzi alla sezione regionale di controllo: la quale (procedura), in caso di impugnazione, “retrocede” a mero controllo (però, esercitato con le formalità della giurisdizione contenziosa). (La diversa ipotesi – della natura giurisdizionale di entrambe le fasi – esclude la possibilità di ravvisare la competenza delle sezioni giurisdizionali in unico grado ai sensi della richiamata disposizione codicistica). Sotto altro profilo, e in astratto, nell’ambito di uno stesso procedimento, si viene a determinare una commistione (incompatibile con l’ordinamento) tra organi di diversa natura (giurisdizionale e di controllo). Una commistione che Corte cost. 14 febbraio 2019, n. 18 prova a giustificare prospettando (sia pure in relazione «alle delibere di controllo sulla legittimità dei bilanci e delle gestioni finanziarie a rischio di dissesto») «un’integrazione della funzione giurisdizionale e di quella di controllo geneticamente riconducibile al dettato costituzionale (artt. 100 e 103 Cost.) in materia di contabilità pubblica»: nella quale (integrazione), la prima oblitera (ovvero si appropria) della seconda, con obliterazione del carattere di ausiliarietà, e, inevitabilmente, del dato costituzionale, il quale, come noto, tiene ben distinte le due funzioni (per cui l’accostamento rischia di rivelarsi piuttosto ardito, in mancanza di specificazioni).

³⁵ In ordine alla formazione di un giudicato contabile in esito alla conclusione del procedimento di controllo sui bilanci (e alla mancata impugnazione dinanzi alle sezioni riunite), vedi Corte cost. n. 18/2019, cit., ove si rileva che «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». Si tratta di una ricostruzione che, applicata alla deliberazione di parificazione, implicherebbe la produzione di un effetto conformativo a carico della regione in relazione all’approvazione legislativa del rendiconto. Una implicazione che, in quanto incidente sull’esercizio della potestà legislativa, risulta

giurisdizionalizzazione del procedimento e della deliberazione parificazione³⁶: nell'ambito del quale non si rileva più un'attività (di controllo) esercitata dalla

difficilmente compatibile con il sistema costituzionale delle autonomie. Un precipitato che non riesce ad essere neutralizzato dalla successiva rilevazione della stessa Corte (proprio con la sentenza n. 184/2022) che «se 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 principale, su ricorso del Governo, ovvero 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». Una rilevazione che, pur attenuando la radicalità delle precedenti valutazioni (con le quali la Corte aveva delineato un sistema dei controlli sui bilanci degli enti territoriali in grado di «assicurare la necessaria vigilanza-ingerenza, tanto nella fase di approvazione, quanto in quella attuativa»), non risolve il problema, in quanto l'effetto conformativo rimarrebbe comunque, sia pure in forma indiretta (la Corte costituzionale, infatti, non potrebbe che limitarsi a prendere atto del giudicato contabile, il quale è insuscettibile di essere rimosso). Un precipitato che sembra riuscire ad essere incoerente anche con i principi stabiliti da Corte cost. n. 39/2014, cit., (pure frequentemente richiamata della giurisprudenza costituzionale “finanziaria”), la quale, come visto (vedi *subb* note 16 e 21), ha dichiarato l'illegittimità costituzionale delle disposizioni di cui all'art. 1, comma settimo, d.l. n. 174/2012 nella parte in cui prevedevano degli effetti conformativi a carico delle regioni, in relazione ai bilanci e ai rendiconti delle regioni stesse, i quali, in quanto approvati con legge (regionale), (eventualmente) potevano essere incisi solo dalla Corte costituzionale (e non dalla Corte dei conti). L'elemento innovativo introdotto dalla Corte ultima citata si rinviene nella circostanza che la giurisprudenza costituzionale, dopo un lungo periodo di forte recessione dei controlli amministrativi tradizionali di tipo legalistico (che ha portato all'espunzione dall'ordinamento dei controlli preventivi di legittimità sugli atti delle regioni e degli enti locali: sulla evoluzione del sistema dei controlli amministrativi e sullo specifico impatto della riforma costituzionale del 2001, vedi L. SAMBUCCI, *Studi sui controlli amministrativi*, Giappichelli, Torino, 2005; vedi anche *sub* nota 3), afferma la legittimità costituzionale dei controlli ad effetto impeditivo-preclusivo-conformativo, i quali, infatti, come anche visto, vengono “rimossi” (con la declaratoria di illegittimità costituzionale) con riferimento unicamente alle regioni, ma solo perché riferiti ad atti approvati con legge; mentre (i suddetti controlli) permangono per gli enti locali (e per gli enti del servizio sanitario): con ciò, peraltro, introducendo un elemento di asimmetria (tra regioni ed enti locali) difficilmente compatibile con l'equiparazione ontologica dei diversi enti autonomi territoriali (tra loro e rispetto allo Stato) ricavabile dai principi di cui al titolo V della parte seconda della Costituzione (e, in particolare, agli artt. 114, 117, 118 e 119 Cost.).

³⁶ Sulla idoneità della deliberazione di parificazione a determinare la formazione di giudicato contabile, vedi Corte conti, sez. riun. spec. comp., n. 44/2014, cit., la quale, sul punto specifico, ha rilevato che «il richiamo alle “formalità della giurisdizione contenziosa

Corte dei conti «con le formalità della [sua] giurisdizione contenziosa» (come disposto dall'art. 40 r.d. 12 luglio 1934, n. 1214, espressamente richiamato dalle disposizioni di cui all'art. 1, comma quinto, d.l. n. 174/2012), ma ci si trova di fronte all'esercizio di attività giurisdizionale vera e propria³⁷, con snaturamento della funzione di controllo, la quale, in considerazione della prospettata (dalla Corte) unicità del procedimento (bifasico), viene ad essere esercitata, in via conclusiva, da un organo giurisdizionale³⁸: con la qual cosa, peraltro, l'organo di

non fa che confermare, da un lato, la sostanziale natura di controllo della relativa attività e, dall'altro, la volontà di rendere intangibili, con l'efficacia del giudicato, le risultanze del rendiconto generale, sottoposte all'approvazione del Consiglio regionale" (SS.RR. in sede di controllo n. 7 del 2013)».

³⁷ Deve essere rilevato che anche nel recente passato la giurisprudenza costituzionale, pur rilevando che la procedura di parifica fosse «sotto molteplici aspetti, analoga alla funzione giurisdizionale» (confermando, così, la legittimazione della Corte dei conti a sollevare questioni di legittimità costituzionale), aveva escluso che si trattasse di un procedimento giurisdizionale in senso stretto» (Corte cost. n. 89/2017, cit.) ovvero di «un giudizio in senso tecnico-processuale» (Corte cost. 23 luglio 2015, n. 181).

³⁸ La deliberazione di parificazione non sarebbe più quella adottata dalla sezione regionale di controllo ma (in caso di accoglimento del ricorso impugnativo) quella risultante dalle statuizioni "integrative" di cui alla sentenza delle sezioni riunite giurisdizionali in speciale composizione: il dato contabile (interessato dai rilievi impugnativi) – che dovrà orientare le successive iniziative finanziarie dell'ente (ove si voglia evitare il successivo ricorso dinanzi alla Corte costituzionale) – non è più quello accertato dalla sezione di controllo della Corte dei ma quello accertato dalle sezioni giurisdizionali della Corte dei conti: con ciò, l'organo giurisdizionale si ingerisce nell'esercizio della funzione di controllo. Un profilo problematico che, ovviamente, non era sfuggito all'attenzione della giurisprudenza contabile, la quale, pur ammettendo l'impugnabilità della deliberazione di parificazione, aveva circoscritto la portata della "verifica" giurisdizionale, escludendo, tra l'altro, «la costruzione di un sistema per il quale una potestà cognitiva stabilita ed affidata dalla legge alle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti venga traslata, attraverso l'impugnativa, dalla sede del controllo alla sede giurisdizionale al di fuori di una espressa previsione di legge»: vedi Corte conti, sez. riun. giur. spec. comp. n. 38/2014 (cit.). Ma vedi anche, Corte conti, sez. riun. giur. spec. comp., n. 27/2014, la quale rileva che la «*revisio prioris instantiae*» delle sezioni giurisdizionali in speciale composizione («anche nel di specie») «è finalizzata soltanto a verificare la conformità rispetto all'ordinamento della deliberazione emessa all'esito del giudizio di parifica, e al solo fine di determinarne la conferma o l'annullamento» (una soluzione, quest'ultima, che, pur essendo coerente con la finalità impugnativa del richiamato rimedio codicistico, risulta incompatibile con l'ordinamento contabile, perché, in caso di annullamento, implicherebbe l'approvazione legislativa del rendiconto senza la preventiva parificazione ovvero determinerebbe una "retrocessione" del procedimento, rendendo necessaria una nuova deliberazione di parificazione). Nello stesso senso, Corte conti, sez. riun. giur. spec. comp., n. 44/2017, dopo aver precisato le verifiche che (nello specifico) le

controllo viene ad essere privato della funzione sua propria ovvero la sua attività – di verifica (indipendente e imparziale) della affidabilità dei dati finanziari e contabili, in funzione dell’approvazione legislativa del rendiconto regionale – rimane indebolita ovvero resa precaria in quanto esposta alle valutazioni giurisprudenziali³⁹ (con impatto problematico anche in ordine alla tempestività degli atti di decisione finanziaria ovvero del ciclo di bilancio⁴⁰).

sezioni riunite giurisdizionali sono chiamate a compiere nell’ambito del giudizio *ex art. 11*, comma sesto, lett. e), c.g.c., rileva che il suddetto giudizio è volto a «verificare la correttezza dell’esercizio della specifica funzione di controllo e in particolare delle modalità di esecuzione dei riscontri finanziario-contabili richiesti dalla natura stessa del giudizio di parifica»; e che «i poteri cognitivi [delle] sezioni giurisdizionali in speciale composizione» [sono] finalizzati esclusivamente a sindacare i limiti esterni della funzione attribuita alla Sezione regionale».

Con Corte conti, sez. riun. giur. spec. comp., n. 20/2021, cit. (che, come visto, ha dato luogo al ricorso per conflitto di attribuzione promosso dalla Regione Siciliana e definito con la sentenza n. 184/2022 in esame), si registra un ribaltamento diametrico della precedente ricostruzione giurisprudenziale, e, così, la sentenza emessa a definizione dell’impugnazione *ex art. 11*, comma sesto, lett. e), c.g.c., dà luogo ad un accertamento costitutivo (con ciò provandosi a superare le criticità suscettibili di essere determinate da una eventuale pronuncia di annullamento, e, tuttavia, determinando la sovrapposizione di un organo giurisdizionale rispetto all’avvenuto esercizio della funzione di controllo sul rendiconto); e il procedimento di parificazione diventa un unico procedimento a struttura bifasica (eventuale). La giurisprudenza ultima citata rileva (addirittura), con riferimento al «giudizio di parificazione sul rendiconto generale regionale», che, «poiché questo giudizio si celebra in unico grado, l’eventuale approvazione del rendiconto, nelle more della sua conclusione, equivale ad una approvazione della legge di rendiconto prima della conclusione del procedimento di parifica».

³⁹ Secondo P. SANTORO, *Il giustizialismo nel controllo e l’arresto della corte comunitaria*, in *Riv. Corte conti*, 6/2021, 47, «il punto debole della parificazione, invece, è divenuta la sua ”precarietà”, poiché le risultanze e le valutazioni in quella sede operate soggiacciono alla “interferente” verifica di legittimità che costituisce il nucleo della giustiziabilità in unico grado»: «le garanzie giustiziali riconosciute alla giunta regionale ed al p.m. contabile, infatti, sminuiscono la funzione certativa essenziale della parificazione, come attività svolta dalla Corte in un rapporto di ausiliarità nei confronti delle assemblee legislative, essendo essa teleologicamente collegata alla legge di approvazione del rendiconto stesso».

⁴⁰ Si tratta di un elemento che rivela un ulteriore profilo di (forte) criticità, anche rispetto alle posizioni di sistema definite dalla stessa giurisprudenza costituzionale. In effetti, la ricostruzione prospettata dalla Corte (e dalla giurisprudenza della Corte dei conti) è suscettibile di determinare una alterazione della scansione temporale – e, quindi, di incidere negativamente sulla tempestività – del ciclo di bilancio, il quale prevede che il disegno di legge di approvazione del rendiconto generale sia presentato (successivamente alla parificazione) all’organo legislativo entro un certo termine, e precisamente: «entro il mese di giugno», con riferimento al rendiconto generale dello Stato; per le regioni, la

disciplina è ancora più stringente, in quanto all'art. 18, comma primo, lett. b), d.lgs. n. 118/2011 è stabilito che il rendiconto deve essere approvato (e, quindi, non solo presentato) entro il 31 luglio dal Consiglio regionale (ed entro il 30 aprile dalla Giunta regionale, «per consentire la parifica delle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti»). Ne consegue che la ricostruzione bifasica del procedimento di parificazione (il quale si perfeziona, nella migliore delle ipotesi, con la consumazione del termine impugnativo) è suscettibile di neutralizzare la suddetta scansione temporale del ciclo di bilancio, in quanto difficilmente la regione riuscirà ad approvare il rendiconto nel termine stabilito dalla disposizione legislativa richiamata, la quale, peraltro, unitamente a tutte le disposizioni del citato decreto delegato, costituisce, come noto, sulla base della radicata impostazione della giurisprudenza costituzionale, parametro interposto di legittimità costituzionale. (La diversa ipotesi – secondo cui la pendenza del giudizio ex art. 11, comma sesto, lett. e, c.g.c. non precluderebbe l'approvazione legislativa del rendiconto, ovvero anche la sua approvazione prima della consumazione del termine impugnativo – equivale a ridurre a mera formalità la deliberazione di parificazione ed a svalorizzarne la funzione ausiliaria rispetto all'approvazione del rendiconto, che costituisce un principio basilico dell'ordinamento contabile). Si tratta di un elemento che, peraltro, come si accennava, si pone in contraddizione (risulta molto difficilmente compatibile) con il principio della tempestività del ciclo di bilancio, che la giurisprudenza costituzionale ha evocato (anche con una certa rigidità) anche con specifico riferimento all'approvazione del rendiconto, in considerazione della rilevanza dell'attività rendicontativa anche in funzione della programmazione finanziaria (e della tempestiva attivazione delle iniziative legislative correttive, ove fossero rilevati elementi alterativi degli equilibri finanziari). In proposito, vedi Corte cost. 26 novembre 2020, n. 250, la quale ha dichiarato l'illegittimità di una disposizione legislativa della Regione Valle d'Aosta (art. 6, comma sesto, legge reg. Valle d'Aosta 24 aprile 2019, n. 4) che differiva di un mese il termine di approvazione del rendiconto da parte degli enti locali. In particolare, la Corte citata, dopo aver rilevato che «la scansione temporale degli adempimenti del ciclo di bilancio, dettati dalla normativa statale, risulta funzionale a realizzare la unitaria rappresentazione dei dati della contabilità nazionale» e dopo aver evidenziato la rilevanza del rendiconto anche in funzione della programmazione finanziaria, ha ritenuto che «il differimento del termine di uno degli adempimenti cardine di tale ciclo, quale è l'approvazione del rendiconto della gestione, non configura uno scostamento meramente formale, atteso che «la sincronia delle procedure di bilancio è collegata alla programmazione finanziaria statale e alla redazione delle connesse manovre finanziarie, operazioni che richiedono la previa conoscenza da parte dello Stato di tutti i fattori che incidono sugli equilibri complessivi e sul rispetto dei vincoli nazionali ed europei (in tal senso, sentenza n. 184 del 2016)». (Su Corte cost. n. 250/2020, cit., vedi ampiamente, anche per la rilevazione di alcuni profili di criticità, L. SAMBUCCI, *Non solo bilancio: la Corte costituzionale e il sistema contabile pubblico. Le asimmetrie di una evoluzione*, in *Amm. cont. St. enti pubbl.*, 22 dicembre 2021, disponibile all'indirizzo www.contabilita-pubblica.it). Sul profilo di criticità esaminato, vedi anche P. SANTORO, *La parificazione dei rendiconti regionali tra controllo e giurisdizione diventa conflittuale*, cit., 10, il quale, rilevata «la collocazione del giudizio di parificazione all'interno del ciclo di bilancio», osserva, tra l'altro, che il suddetto giudizio «deve

4.4 Un ulteriore elemento di criticità

Deve anche essere rilevato che la richiamata ricostruzione giurisprudenziale, oltre a non trovare riscontro nel dato positivo, è suscettibile di determinare una ulteriore sovrapposizione ovvero una interferenza rispetto ai (o anche un disfunzionamento nell'esercizio dei) controlli di cui all'art. 1, comma terzo, d.l. n. 174/2012, i quali rischiano di rimanere neutralizzati dal giudicato che (come riferito) si formerebbe sulla parificazione del rendiconto.

4.4.1. In proposito, viene in considerazione, infatti, la circostanza che la giurisprudenza costituzionale, anche in ordine agli spazi di operatività del controllo (e non solo, quindi, in ordine alla sua natura), ha espresso (ovvero ha condiviso con la giurisprudenza contabile) una opzione interpretativa estensiva delle verifiche da compiere sul rendiconto generale della regione nell'ambito del procedimento di parificazione⁴¹ (da parte della sezione regionale di controllo della Corte dei conti, prima; e da parte delle sezioni riunite giurisdizionali in speciale composizione, poi). Sul punto specifico, la Corte costituzionale: rileva che la (sezione regionale di controllo della) Corte dei conti, in sede di parificazione del rendiconto, svolge un «controllo di legittimità/regolarità (la “validazione”) del risultato di amministrazione e cioè delle “risultanze contabili della gestione finanziaria e patrimoniale dell'ente” (sentenze n. 247 del 2021 e n. 235 del 2015) su cui si basa il rendiconto, alla luce dei principi costituzionali di stabilità finanziaria»; e configura «la decisione di parifica» quale «risultato dell'esercizio di una funzione di controllo-garanzia, a esito dicotomico (parifica/non parifica), cui accede l'eventuale impugnativa, in vista dell'obiettivo di assicurare la conformità dei fatti di gestione rappresentati nel rendiconto al diritto del bilancio e, in specie,

concludersi in tempo utile a fornire all'Assemblea legislativa i riscontri contabili e finanziari necessari per una consapevole approvazione del consuntivo»; e che «il rispetto della sequenza temporale da parte della Corte dei conti assume, dunque, valenza intrinseca, poiché la stretta concatenazione del ciclo di bilancio non ammette interruzioni, ma esige una stretta sincronia dei tempi della parifica con quelli propri della dialettica tra organo esecutivo e Assemblea legislativa».

⁴¹ In dottrina, G. RIVOSECCHI, *Controlli della Corte dei conti e incidente di costituzionalità*, cit., 372, rileva come una prima estensione dell'oggetto del procedimento di parificazione si registri inevitabilmente in seguito all'evoluzione della decisione di bilancio, che, come noto, trova un punto di svolta nella legge 5 agosto 1978, n. 468; in seguito alla quale il controllo della Corte dei conti, nell'ambito del procedimento di parificazione, «pur esprimendosi sempre nel riscontro delle risultanze del rendiconto generale rispetto alla legge di bilancio, assume una più ampia prospettiva, includendo anche la verifica degli scostamenti che, negli equilibri stabiliti nel bilancio preventivo, si evidenziano in sede consuntiva, anche in relazione ai vincoli posti dal legislatore con la legge finanziaria e con i nuovi istituti della decisione di bilancio».

ai principi della legalità costituzionale in tema di finanza pubblica»⁴². Sempre la Corte ha evidenziato «la connotazione e le implicazioni prettamente giuridiche del rendiconto, come strumento di verifica della regolarità dei conti e della correttezza delle spese effettuate dalle pubbliche amministrazioni, ai fini della chiusura del ciclo di bilancio attraverso il confronto con i dati previsionali»; ed ha ricordato che «la stessa magistratura contabile ha ripetutamente evidenziato che il rendiconto della gestione rappresenta un momento essenziale del processo di pianificazione e di controllo sul quale si articola l'intera gestione dell'ente, in grado di contenere informazioni comparative e di misurare i valori della previsione definitiva confrontandoli con quelli risultanti dalla concreta realizzazione dei programmi e degli indirizzi politici, vale a dire dei risultati, valutandone gli eventuali spostamenti e analizzandone le ragioni»⁴³.

La pervasività dei controlli svolti nell'ambito del procedimento di parificazione del rendiconto generale della regione trova nitida esplicitazione nelle statuizioni della stessa Corte dei conti, la quale, da ultimo, ha rilevato che con il suddetto procedimento si «mette a disposizione delle "autorità di bilancio" lo stato del saldo di equilibrio ad una certa data, imponendo azioni correttive nelle forme di legge»⁴⁴;

⁴² Vedi proprio Corte cost. n. 184/2022. Ma vedi anche Corte cost. 9 novembre 2019, n. 196, la quale, tra l'altro, ricorda che nell'ambito del procedimento di parificazione del rendiconto della regione, «le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti sono legittimate a sollevare questione di legittimità costituzionale avverso tutte «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 da tutti gli «altri precetti costituzionali, che custodiscono la sana gestione finanziaria (*ex plurimis*, sentenze n. 213 del 2008 e n. 244 del 1995)» (sentenza n. 181 del 2015)».

⁴³ Corte cost. n. 250/2020, cit. (vedi anche *sub* nota 40), la quale ha ricordato, tra l'altro, anche che «il rendiconto opera in termini di responsabilità degli amministratori per l'impiego di risorse finanziarie pubbliche nel rispetto dei canoni di legalità, efficienza, efficacia ed economicità della gestione amministrativa»; e ne evidenzia la valenza politica, «quale strumento che consente al corpo elettorale di verificare l'attuazione del programma proposto dagli amministratori».

⁴⁴ Si tratta di una statuizione recepita (quasi testualmente) da Corte cost. n. 184/2022, la quale ha rilevato che «l'accertamento della irregolarità/illegittimità dei dati contabili oggetto della decisione di parifica, impugnata dinanzi alle Sezioni riunite in speciale composizione, ha l'effetto di mettere a disposizione anche dell'ente controllato dati contabili corretti che riflettono le condizioni del bilancio a una certa data e incidono sul suo ciclo, in modo tale che il medesimo ente possa decidere di intervenire in sede di assestamento ovvero nei successivi bilanci di previsione e rendicontazioni, in linea con il principio di continuità del bilancio». Ora, posto che nel caso specifico, la Regione siciliana ha attivato (in sede di assestamento, come rilevato dalla stessa Corte) le iniziative correttive rese necessarie dai rilievi espressi dalla (sezione regionale di controllo della) Corte dei conti nella deliberazione di parificazione, e posto che (come rilevato *sub* nota 20) le esigenze

e che (come pure rilevato) «gli effetti del giudizio di parificazione, infatti, non si producono sull'atto, ma sull'equilibrio giuridico e concreto del ciclo bilancio»⁴⁵.

Ma per avere facile percezione del carattere pervasivo del controllo (in sede) di parificazione è sufficiente considerare l'ampiezza e la rilevanza dei contenuti del rendiconto generale della regione, i quali trovano disciplina all'art. 63 d.lgs. 23 giugno 2011, n. 118 (come modificato dal d.lgs. 10 agosto 2014, n. 126)⁴⁶ e hanno trovato consolidamento nelle statuizioni della giurisprudenza costituzionale, la quale ha rilevato che «la legge di approvazione del rendiconto – indipendentemente dalla compilazione e redazione dei complessi allegati al

indicate avrebbero potuto trovare considerazione mediante la sollevazione dell'incidente di costituzionalità nell'ambito del giudizio ex art. 11, comma sesto, lett. e), c.g.c.; le rilevazioni della Corte equivalgono a prospettare che solo all'esito del suddetto giudizio si potrà disporre di «dati contabili corretti che riflettono le condizioni del bilancio a una certa data e incidono sul suo ciclo».

⁴⁵ Corte conti, sez. riun. giur. spec. comp., n. 20/2021, cit. (la quale, come visto, è stata impugnata per conflitto di attribuzione dalla Regione Siciliana). Ma, sul punto, vedi, in particolare, Corte conti, sez. riun. giur. spec. comp., 28 luglio 2014, n. 27, la quale, dopo aver richiamato diffusamente le posizioni stabili delle sezioni riunite di controllo e dalla sezione autonomie della stessa Corte dei conti, ha evidenziato come la «attività di parifica debba essere la risultante di una serie amplissima di riscontri, tra le diverse poste contabili risultanti dagli atti di gestione. Per sua natura, pertanto, la parificazione di un rendiconto non si risolve nella attestazione o nella contestazione di una sola concordanza, ma di una serie vastissima di concordanze o discordanze in relazione alle diverse poste di bilancio».

⁴⁶ Proprio il d.lgs. n. 126/2014 ha introdotto il nuovo terzo titolo (di disciplina dell'ordinamento finanziario e contabile delle regioni) del d.lgs. n. 118/2011 (recante «disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi»), ove si stabilisce (come detto, all'art. 63), quale postulato di carattere generale, che «i risultati della gestione sono dimostrati nel rendiconto generale annuale della regione»: un principio (riproduttivo di quello già stabilito all'art. 36, comma primo, legge n. 196/2009 in relazione al rendiconto generale dello Stato) che rende inevitabile il carattere “onnicomprensivo” del controllo di parificazione. Deve essere aggiunto che i contenuti del rendiconto generale della regione trovano disciplina minuziosa (anche, addirittura, nell'apprestamento della modulistica) negli allegati al suddetto d.lgs. n. 118/2011.

Per la rilevazione dei profili di criticità del carattere pervasivo e massimamente minuzioso della disciplina della contabilità delle regioni stabilita nel decreto delegato ultimo citato (che si estende ben oltre la disciplina dell'ordinamento contabile) anche in relazione alla dubbia coerenza con il sistema costituzionale delle autonomie, vedi ampiamente L. SAMBUCCI, *Corte costituzionale e armonizzazione dei bilanci pubblici: il difficile bilanciamento dei principi di autonomia e delle esigenze di unitarietà della finanza pubblica*, in *Nomos Le attualità nel diritto*, 3/2017; ma vedi anche ID., *La triste parabola dell'autonomia contabile degli enti territoriali: se la Corte costituzionale decide sugli stanziamenti di bilancio*, in *Federalismi.it*, 12/2016.

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»⁴⁷.

4.4.2. Come si accennava, la riferita impostazione, attributiva di forza di giudicato alla deliberazione di parificazione (e alla ampiezza degli accertamenti compiuti nell'ambito del procedimento), risulta difficilmente coerente con le disposizioni di cui al terzo comma del citato art. 1 d.l. n. 174/2012, le quali, come noto, attribuiscono alla (sezione regionale di controllo della) Corte dei conti un controllo (oltre che sul bilancio di previsione) proprio sul rendiconto delle regioni (oltre degli enti che compongono il servizio sanitario nazionale). Si tratta di controlli evidentemente distinti da quello di parificazione, come dimostrano non solo la diversa collocazione nell'architettura normativa ma anche le specificazioni finalistiche e procedurali stabilite dalla richiamata disciplina legislativa. I controlli di cui alla disposizione ultima citata – i quali sono successivi all'approvazione legislativa del rendiconto da parte della regione - sono volti alla verifica «del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno»⁴⁸, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'art. 119, comma sesto, Cost.,

⁴⁷ Corte cost. 5 marzo 2018, n. 49, la quale precisa, altresì, che «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». Vedi anche Corte cost. 28 gennaio 2020, n. 4.

⁴⁸ Il patto di stabilità interno – introdotto dall'art. 28 legge 23 dicembre 1998, n. 448, quale istituto diretto a disciplinare il concorso delle regioni e degli enti locali alla politica di risanamento dei conti pubblici - non c'è più; sul punto specifico, le verifiche riguarderanno il rispetto delle misure stabilite annualmente nella (prima sezione della) legge di bilancio dello Stato (ai sensi dell'art. 21, comma primo *ter*, lett. g, legge 31 dicembre 2009, n. 196) in ordine al concorso degli enti territoriali al conseguimento degli obiettivi di finanza pubblica e, in generale, alla osservanza (da parte degli stessi enti territoriali) dei principi di equilibrio di bilancio e di sostenibilità del debito (dei suddetti enti) stabiliti dagli artt. 9 ss. legge 24 dicembre 2012, n. 243 (recante, come noto, «disposizioni per l'attuazione del principio del pareggio di bilancio ai sensi dell'art. 81, sesto comma, della Costituzione»).

della sostenibilità dell'indebitamento e dell'assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti», e sono svolti con le modalità e le procedure di cui all'art. 1, commi 166 ss., legge 23 dicembre 2005, n. 266⁴⁹; mentre il procedimento di parificazione (a carattere preventivo rispetto all'approvazione del rendiconto, e, tuttavia, successivo rispetto alla gestione, le cui risultanze sono riportate nel rendiconto stesso), come noto, è concepito in funzione dell'approvazione legislativa del rendiconto regionale ed è svolto con le modalità di cui agli artt. 39, 40 e 41 r.d. 12 luglio 1934, n. 1214 (recante il testo unico delle leggi sull'ordinamento della Corte dei conti)⁵⁰.

Ora, attribuire la stessa natura ai controlli di cui al terzo comma e di cui al quinto comma dell'art. 1 d.l. n. 174/2012 e riconoscere forza di giudicato alla deliberazione di parificazione (e agli accertamenti eseguiti e alle relative risultanze) rischia di rendere i controlli successivi sul rendiconto della regione una duplicazione, posto che gli esiti del procedimento di parificazione (atteso il carattere imperativo del giudicato) non potrebbero certo essere trascurati ovvero

⁴⁹ Ai fini dello svolgimento dei controlli, all'art. 1, comma 166, legge n. 266/2005 è stabilito che gli organi di revisione economico-finanziaria degli enti territoriali trasmettono alle competenti sezioni regionali di controllo della Corte dei conti una relazione sul bilancio di previsione dell'esercizio di competenza e sul rendiconto dell'esercizio medesimo. La Corte dei conti (art. 1, comma 167) stabilisce unitariamente criteri e linee guida cui devono attenersi gli organi di revisione economico-finanziaria degli enti territoriali nella predisposizione della suddetta relazione, nella quale, in ogni caso, si deve dare conto del rispetto degli obiettivi annuali di finanza pubblica posti a carico degli enti territoriali, dell'osservanza del vincolo in materia di indebitamento di cui all'art. 119, comma sesto, Cost., e, comunque, «di ogni grave irregolarità contabile e finanziaria in ordine alle quali l'amministrazione non abbia adottato le misure correttive segnalate dall'organo di revisione». (Si tratta di disposizioni che, in disparte ogni altra considerazione, neutralizzano del tutto la natura collaborativa del controllo (interno) dei revisori dei conti).

⁵⁰ In applicazione delle suddette disposizioni legislative (riferite alla parificazione del rendiconto generale dello Stato, ma da applicare – come visto, per espressa prescrizione normativa - anche alla parificazione del rendiconto generale delle regioni), la (sezione regionale di controllo della) Corte dei conti verificherà il rendiconto generale della regione, confrontandone i risultati, tanto per le entrate quanto per le spese, ponendoli a riscontro con la legge di bilancio. A tal fine, tra l'altro: verificherà se le entrate riscosse e versate ed i resti da riscuotere e da versare risultanti dal rendiconto, siano conformi ai dati esposti nei conti periodici e nei riassunti generali trasmessi alla Corte dai singoli Ministeri; se le spese ordinate e pagate durante l'esercizio concordino con le scritture tenute o controllate dalla Corte ed accerta i residui passivi in base alle dimostrazioni allegate alle scritture contabili.

disattesi nell'esercizio dei secondi⁵¹ (peraltro, svolti dallo stesso organo⁵²), e posto il riferito carattere ampio e pervasivo dei controlli parificativi. Con ciò determinandosi una incoerenza con il dato normativo, che tiene distinte le due tipologie di controlli. Una incoerenza che può essere superata valorizzandone il diverso carattere finalistico: massima espressione della funzione ausiliaria della Corte dei conti (art. 100, comma secondo, Cost.), il procedimento e la deliberazione di parificazione⁵³ (funzionale all'approvazione legislativa del

⁵¹ Per averne percezione, può essere utile rilevare, ad esempio, che nelle linee guida per la (redazione della) relazione dell'organo di revisione economico-finanziaria degli enti locali adottate dalla Corte dei conti per il rendiconto 2021 (Corte conti, sez. aut., 8 luglio 2022, n. 10), è stabilito che i suddetti organi di revisione devono, tra l'altro, rivolgere «particolare attenzione» alla «verifica della trasparente rappresentazione del risultato di amministrazione, della sua scomposizione, dell'eventuale disavanzo, delle sue componenti e delle modalità di ripiano nel bilancio degli esercizi successivi secondo i tempi e le modalità ordinarie». Peraltro, la stretta relazione tra le diverse verifiche (ovvero anche il loro carattere integrativo) è confermata proprio dalla Corte dei conti, la quale, ad esempio, nelle linee guida per la (redazione della) relazione dell'organo di revisione economico-finanziaria delle regioni adottate dalla stessa Corte dei conti per il rendiconto 2021 (Corte conti, sez. aut., 3 giugno 2022, n. 7), dopo aver richiamato il procedimento di parificazione, rileva che «la puntuale compilazione del questionario da parte dell'organo di revisione, oltre ad essere funzionale alle esigenze informative sottese alle presenti Linee guida – che sono chiaramente indirizzate ad esprimere la loro utilità in sede di giudizio di parifica - agevolerà gli ulteriori approfondimenti che potranno essere oggetto di specifica istruttoria da parte delle Sezioni regionali di controllo».

⁵² Come visto, sia i controlli di cui al terzo comma del citato art. 1 d.l. n.- 174/2012 sia il procedimento di parificazione di cui al successivo quinto comma sono eseguiti dalla sezione regionale di controllo della Corte dei conti. Ora, in considerazione della diversa natura dei controlli, deve ritenersi preferibile (almeno) una diversa composizione dell'organo di controllo. Tale elemento di problematicità nelle regioni dotate di autonomia speciale trova soluzione nella circostanza che la parificazione è deliberata dalle sezioni riunite della Corte dei conti (istituite nella regione).

⁵³ È, peraltro, la stessa giurisprudenza costituzionale a ricondurre il procedimento di parificazione nell'ambito della funzione ausiliaria della Corte dei conti. Vedi Corte cost. n. 121/1966, cit. (richiamata anche da Corte cost. n. 184/2022), ove si rileva, tra l'altro, che «la pronuncia della Corte dei conti è definitiva e insindacabile, e viene trasmessa direttamente al Parlamento dalla Corte stessa (art. 100 della Costituzione)». Si trattava, peraltro, di una posizione stabile anche della giurisprudenza della Corte dei conti, la quale, anche di recente, aveva ribadito che «anche rispetto al giudizio di parifica sui rendiconti regionali deve infatti riconoscersi quale primaria finalità, quella di consentire ai consigli regionali di esercitare il controllo sulla gestione delle pubbliche risorse da parte dell'organo esecutivo, risultando affermato nell'ordinamento, dunque, il rapporto di ausiliarità dell'attività di parificazione svolta dalla Corte nei confronti delle assemblee legislative e il collegamento teleologico fra detta attività e la legge regionale di approvazione del

rendiconto e al consapevole controllo politico da parte dell'organo rappresentativo sulle scelte compiute dall'organo di governo esecutivo in sede di approvazione delle scelte, dei programmi di bilancio); espressione della funzione di garanzia della regolarità finanziaria e contabile, i controlli di cui al terzo comma dell'art. 1 d.l. n. 174/2012⁵⁴, volti a stimolare (in caso di rilievi dell'organo di controllo) le necessarie iniziative legislative correttive. La quale distinzione finalistica, peraltro, (pur essendo difficilmente coerente con la giurisdizionalizzazione della parificazione e con il precipitato del giudicato) è del tutto insuscettibile di incidere la possibilità di (la legittimazione della Corte dei conti a) sollevare questioni di legittimità costituzionale nell'ambito del procedimento di parificazione, la quale rimane assicurata dall'adozione della relativa deliberazione con le formalità della giurisdizione contenziosa (come, peraltro, stabilmente riconosciuto dalla giurisprudenza costituzionale fin da tempi molto lontani⁵⁵).

rendiconto»: Corte conti, sez. riun. giur. spec. comp., n. 27/2014 (cit.). Si tratta di statuizioni che si rinvergono anche in Corte conti, sez. riun. giur. spec. comp., n. 44/2017, la quale, tra l'altro, richiama Corte conti, sez. aut., 20 marzo 2013, n. 9 (recante «prime linee di orientamento per la parifica dei rendiconti delle regioni» ai sensi dell'art. 1, comma quinto, d.l. n. 174/2012), la quale rileva che «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».

⁵⁴ E, d'altra parte, proprio la distinta collocazione normativa delle due tipologie di controllo esclude che possa trattarsi di verifiche della stessa natura: non avrebbe avuto alcun senso prevedere, nello stesso articolo di legge, due controlli di regolarità contabile sullo stesso atto. Significa (appunto) che si tratta di controlli di natura e con finalità distinte. G. RIVOSECCHI, *Controlli della Corte dei conti e incidente di costituzionalità*, cit., 380, rileva che con il d.l. n. 174/2012 «sono introdotti controlli di natura non più soltanto collaborativa, perché rivolti a prevenire squilibri di bilancio o danni irreparabili agli equilibri di bilancio, con la possibilità di attivare misure interdittive rispetto ai programmi di spesa»: «ciò sulla base della sfiducia nutrita dal legislatore, negli anni più recenti, nei confronti delle autonomie e dei controlli di tipo collaborativo, originariamente introdotti in funzione di stimolo all'autocorrezione dell'ente controllato». Vedi anche A. BRANCASI, *La fine della legislatura nel segno di nuove regole e controlli per le autonomie*, in *Gior. dir. amm.*, 4/2013, 385; D. MORGANTE, *I nuovi presidi della finanza regionale e il ruolo della Corte dei conti nel d.l. n. 174/2012*, in *Federalismi.it*, 1/2013.

⁵⁵ Vedi già Corte cost. n. 121/1966, cit., la quale, ricordati la funzione (che, in verità, la Corte citata esaurisce nel compimento delle verifiche di cui all'art. 39 r.d. n. 1214/1934) e i caratteri del procedimento di parificazione, ha ritenuto di non poter escludere «nel giudizio in esame [di parificazione] la presenza delle condizioni ipotizzate dall'art. 1 della legge costituzionale 9 febbraio 1948, n. 1, per la proposizione davanti ad essa di questioni di legittimità costituzionale».

5. Parificazione e approvazione legislativa del rendiconto

La rilevanza della natura ausiliaria del procedimento e della deliberazione di parificazione introduce al secondo dei profili di interesse della questione controversa (rilevati *sub* 3), e, cioè, il (la definizione del) rapporto che si innesta tra la (deliberazione di) parificazione del (sul) rendiconto regionale e la successiva legge di approvazione ovvero tra l'organo di controllo e l'organo legislativo. Un profilo che, peraltro, presenta sicura rilevanza in ordine alla ammissibilità dell'iniziativa giurisdizionale *ex* art. 11, comma sesto, lett. e), c.g.c., la quale, avendo carattere impugnativo⁵⁶, implica, in ogni caso, la valutazione (della sussistenza) dell'interesse ad agire.

Come detto, la Corte risolve in via meramente assertiva la questione ovvero non indaga le connotazioni del suddetto rapporto e le implicazioni che ne derivano; concentrando l'attenzione sulla natura giurisdizionale della parificazione (peraltro, non in discussione nell'accezione tradizionale), accentuandone (problematicamente, nei sensi rilevati) la giurisdizionalizzazione fino a configurare la (riferita) struttura bifasica del procedimento parificativo (come visto: la prima fase di controllo, sia pure "giurisdizionalizzato" ovvero suscettibile di dare luogo alla formazione di giudicato; la seconda fase, eventuale, giurisdizionale vera e propria)⁵⁷.

5.1 Il prevalente carattere ausiliario del procedimento di parificazione

Per la ricostruzione del rapporto tra parificazione e (procedimento legislativo di) approvazione del rendiconto si può prendere spunto dal dato positivizzato, il quale fa stato della prevalenza della valenza ausiliaria della parificazione. Un dato che trova riscontro nella circostanza che il legislatore proprio nello stesso articolo di legge (art. 1 d.l. n. 174/2012) prevede (come visto *sub* 4.4) due distinte tipologie di controllo sul rendiconto della regione: una previsione che ha ragione di essere solo

⁵⁶ In disparte il dato testuale (come visto, nella disposizione, alla lett. e, è utilizzato il termine «impugnazioni»), deve essere osservato che la giurisdizione delle sezioni riunite della Corte dei conti di cui all'art. 11, comma sesto, lett. e), c.g.c. viene attivata ad iniziativa di parte (la Procura generale presso la sezione regionale della Corte dei conti oppure l'ente interessato dalla procedura di controllo).

⁵⁷ Con riguardo alla disciplina dei controlli introdotta dalle disposizioni del d.l. n. 174/2012, G. D'AURIA, *Le mutazioni dei controlli amministrativi e la Corte dei conti*, cit., 728, rileva criticamente che il legislatore, anziché «sviluppare la linea dei controlli di tipo ausiliario, caso mai rafforzando il loro collegamento con le responsabilità di indirizzo (proprie della politica) e con quelle della gestione (proprie degli amministratori), nonché con i poteri sostitutivi dello Stato, ha preferito attribuire alla Corte dei conti poteri che culminano in atti amministrativi "finali", con incidenza diretta sulle sfere di autonomia degli enti».

ove (appunto) si tratti di controlli diversi, con finalità diverse (riferiti, peraltro, come anche visto, a disposizioni legislative diverse; fermo restando il carattere integrato ovvero la circolarità degli accertamenti e delle relative risultanze, e, quindi, delle informazioni⁵⁸).

Ora, se è del tutto indiscutibile che quelli di cui al terzo comma del citato art. 1 d.l. n. 174/2012 sono controlli di tipo legalistico, di regolarità finanziaria e contabile, (in origine) concepiti per produrre un effetto conformativo diretto sull'ente controllato⁵⁹, allo scopo di assicurare effettività agli accertamenti (ed alle relative risultanze) compiuti dall'organo di controllo, volti a garantire la piena osservanza delle disposizioni finanziarie e contabili, e, quindi, dei principi della Costituzione finanziaria; è proprio la finalità della parificazione che deve essere indagata al fine di coglierne il tratto distintivo: il quale è stato (sopra) rilevato nella prevalenza della sua valenza ausiliaria in funzione dell'approvazione legislativa del rendiconto regionale⁶⁰. Una connotazione funzionale che, peraltro, giustifica il

⁵⁸ Un riscontro in tal senso si rinviene in Corte conti, sez. aut., *L'utilizzazione delle anticipazioni di liquidità nei bilanci degli enti territoriali*, audizione dinanzi alla Commissione parlamentare per l'attuazione del federalismo fiscale, 2015, 13, ove si rileva che i controlli di cui all'art. 1, commi 166 ss., legge n. 266/2005 e quelli di cui al d.l. n. 174/2012 «concorrono a comporre un sistema circolare di riscontri di regolarità contabile e finanziaria, di cui il momento centrale è costituito dai giudizi di parificazione dei rendiconti regionali e dalle allegate relazioni». Si tratta, peraltro, di un rilievo suscettibile di estendere il (prevalente) carattere ausiliario anche ai controlli di cui all'art. 1, comma terzo, d.l. n. 174/2012. In tal senso, in dottrina, vedi U. ALLEGRETTI, *Controllo finanziario e Corte dei conti*, cit., 16 (vedi *sub* nota 4).

⁵⁹ È già stato evidenziato come l'inoperatività – solo rispetto alle regioni - dell'effetto conformativo dei controlli richiamati sia conseguenza della declaratoria di illegittimità costituzionale delle disposizioni di cui al settimo comma dell'art. 1 d.l. n. 174/2012 (che quell'effetto prevedevano). Quegli stessi controlli - introdotti dall'art. 3, comma primo, lett. e), d.l. n. 174/2012, e previsti dall'art. 148 *bis* d.lg. n. 267/2000 – continuano, invece, ad essere suscettibili di produrre effetto conformativo-impeditivo sui bilanci e sui rendiconti degli enti locali (e sui bilanci degli enti del servizio sanitario nazionale).

⁶⁰ In tal senso, vedi anche P. SANTORO, *La parificazione dei rendiconti regionali tra controllo e giurisdizione diventa conflittuale*, cit., 10, il quale ricorda (richiamando stabili posizioni giurisprudenziali), con riguardo al procedimento di parificazione: che la Corte dei conti si inserisce, «in posizione di indipendenza, quale organo ausiliario di rilevanza costituzionale, nel rapporto tra Esecutivo e Assemblea legislativa»; che «la pronuncia della Corte, che si interpone tra l'attività di rendicontazione e la legge che approva il conto, ha la funzione precipua di agevolare l'Assemblea legislativa nel controllare che l'attività dell'organo esecutivo si sia svolta nel rispetto dei vincoli e delle autorizzazioni di spesa»; che «la funzione della Corte dei conti, pertanto, è ausiliaria nei confronti dell'organo legislativo regionale, nel senso che lo stesso può discostarsi dagli esiti della parifica assumendosene la responsabilità politica». Vedi anche V. PINTO, *Il giudizio di parifica del*

carattere pervasivo delle verifiche, dei riscontri, degli accertamenti compiuti nell'ambito del procedimento parificativo, volti (come detto) ad assicurare affidabilità⁶¹ (nei sensi esposti ovvero con i rilievi formulati nella deliberazione di parificazione) ai dati contabili e finanziari riportati nel rendiconto generale della regione ma anche la persistenza degli equilibri finanziari⁶².

Anche sul punto specifico appare risolutivo il dato legislativo, il quale (art. 1, comma quinto, d.l. n. 174/2012) stabilisce, tra l'altro, che ai fini della parificazione del rendiconto della regione si applicano le disposizioni di cui agli artt. 39, 40 e 41 r.d. n. 1214/1934. In particolare, al citato art. 39, si precisa che la «Corte dei conti verifica il rendiconto generale [dello Stato] e ne confronta i risultati tanto per le entrate quanto per le spese, ponendoli a confronto con le leggi di bilancio». Proprio il carattere comparativo – tra i dati accertati a consuntivo e le previsioni

rendiconto regionale alla luce della nuova Costituzione finanziaria comunitariamente orientata. Il diniego di parifica, in F. CAPALBO (a cura di), *Il controllo di legittimità-regolarità della Corte dei conti*, Editoriale Scientifica, Napoli, 2018, 215, pone l'accento sulla valenza collaborativa del giudizio di parificazione, come stimolo all'autocorrezione in funzione dell'approvazione legislativa del rendiconto.

⁶¹ In proposito, A. BARETTONI ARLERI, *Lezioni di contabilità di Stato*, Edizione Litografica, Roma, 1986, 408, rileva che «la parificazione da parte della Corte ha natura ed effetti oggettivi, nel senso che dichiara la regolarità oggettiva della contabilità» (espressa nel rendiconto generale). E. D'ALTERIO, *La funzione di controllo e l'equilibrio tra i poteri: "dove nascono i problemi"*, cit., 699, osserva come, con riferimento alla parificazione del rendiconto, l'«intreccio della funzione di controllo con quella di "tutela" o "certazione" o "garanzia" rischia, tuttavia, di sminuire il controllo stesso»; rilevando che «l'attività di verifica della Corte dei conti sui rendiconti» («ma anche sulla qualità delle coperture delle leggi di spesa») «è espressione della funzione di controllo ed ha il fine di verificare che le "garanzie" date dal Governo in ordine alla corretta allocazione e gestione delle risorse pubbliche siano effettivamente attendibili e siano state rispettate».

⁶² In tal senso, già Corte cost. 14 giugno 1995, n. 244, la quale, dopo aver richiamato la profonda evoluzione (in seguito alla riforma introdotta da legge 5 agosto 1978, n. 468) della legge di bilancio (da strumento meramente descrittivo dei fenomeni finanziari a) strumento di programmazione economico-finanziaria, di decisione in ordine alle politiche economiche e finanziarie, di garanzia degli equilibri di bilancio, ha rilevato, tra l'altro: che «la funzione di riscontro, che costituisce l'essenza del giudizio di parificazione, attiene perciò anche alla verifica degli scostamenti che, negli equilibri stabiliti nel bilancio preventivo, si evidenziano in sede consuntiva»; e che, in sede di parificazione del rendiconto, «la decisione da assumere non può non vertere anche sulla verifica, a consuntivo, del rispetto degli accennati equilibri, in relazione, tra l'altro, ai vincoli posti dalla legge finanziaria». Sulla Corte citata, vedi le annotazioni di M.V. LUPÒ AVAGLIANO, *Pieni poteri alla Corte dei conti per il controllo della spesa pubblica*, e di C. CHIAPPINELLI, *La Corte costituzionale muta radicalmente indirizzo e riconosce nuovi compiti al giudizio di parificazione*, entrambe in *Giur. cost.*, 1995, 1779.

finanziarie contenute nei documenti di bilancio - delle verifiche è indicativo della funzionalità del procedimento di parificazione rispetto al controllo politico che l'organo legislativo è chiamato a svolgere in sede di approvazione del rendiconto: il quale (controllo politico) riguarda le (la verifica e la valutazione delle) attività finanziarie e gestionali poste in essere dall'organo di governo (esecutivo) dell'ente e la (il grado di) realizzazione dei programmi e l'effettivo conseguimento degli obiettivi fissati nei documenti programmatici, e per il cui compimento l'assemblea legislativa può avvalersi degli accertamenti, dei rilievi, delle valutazioni di natura tecnica compiuti dalla Corte dei conti (e, segnatamente, dalla sezione regionale di controllo della Corte dei conti), e, cioè, da un organo di rilevanza costituzionale che, in posizione di terzietà e di indipendenza rispetto all'ente controllato, da un lato, verifica (compiendo i riscontri di cui all'art. 39, comma secondo, r.d. n. 1214/1934) la correttezza dei contenuti del rendiconto e formula i propri rilievi sui dati riportati nel documento consuntivo; e, da altro lato, assicura un complesso di elementi informativi in ordine ai risultati della gestione finanziaria⁶³. In entrambi i casi si tratta di elementi che costituiscono un ausilio tecnico necessario in ordine alle (che assicura un maggior grado di consapevolezza in relazione alle) valutazioni e alla decisione dell'organo legislativo ai fini dell'approvazione del rendiconto (e in ordine agli interventi legislativi di natura finanziaria ritenuti necessari)⁶⁴.

⁶³ Un ulteriore riscontro alla natura ausiliaria del controllo della (sezione regionale di controllo della) Corte dei conti si rinviene proprio nelle disposizioni di cui all'art. 20 legge n. 243/2012 (che, pure, sono richiamate dalla giurisprudenza contabile a rinforzo della giurisdizionalizzazione dei controlli della Corte dei conti), le quali stabiliscono che la Corte dei conti svolge il controllo successivo sulla gestione dei bilanci delle regioni e degli enti locali (oltre che delle amministrazioni pubbliche non territoriali), «ai fini del coordinamento della finanza pubblica e dell'equilibrio dei bilanci di cui all'art. 97 della Costituzione». Si tratta evidentemente di un controllo riconducibile (anche nella formula testuale) alla previsione di cui all'art. 100, comma secondo, Cost. (riguardante, come visto, la funzione ausiliaria della Corte dei conti). Disposizioni che, peraltro, non offrono alcuna indicazione in ordine alla giustiziabilità della deliberazione di parificazione; né alcuna indicazione si riesce a rinvenire nella circostanza che la disciplina del suddetto controllo sia attribuita al legislatore statale: una "riserva" pressoché scontata in considerazione del richiamo ai valori (costituzionali) del coordinamento della finanza pubblica e dell'equilibrio dei bilanci; ma che riesce a presentare un minimo spazio di incoerenza con le disposizioni di cui all'art. 5, comma primo, lett. a), legge cost. n. 1/2012, le quali attribuiscono alla legge ("rinforzata") di cui all'art. 81, comma sesto, Cost. la disciplina (tra l'altro) delle «verifiche, preventive e consuntive, sugli andamenti di finanza pubblica».

⁶⁴ La necessità dell'ausilio trova ragione nella complessità tecnica (dei contenuti) dell'atto rendicontativo (e della relativa documentazione), la quale esclude che l'assemblea legislativa, in mancanza di apporti collaborativi, sia in grado di valutare l'attendibilità dei contenuti del rendiconto (in ordine ai quali l'organo è chiamato a deliberare), la quale è assicurata dal controllo preventivo eseguito dalla Corte dei conti proprio in funzione

Il carattere ausiliario del procedimento di parificazione rimane, inoltre, marcato dalla circostanza che con la relativa deliberazione conclusiva la (sezione regionale di controllo della) Corte dei conti approva anche una relazione, i cui contenuti risultano definiti mediante il rinvio all'art. 41 r.d. n. 1214/1934⁶⁵ e dalle disposizioni dello stesso art. 1, comma quinto, d.l. n. 174/2012, ove si stabilisce che nella suddetta relazione sono formulate «osservazioni in merito alla legittimità e alla regolarità della gestione» e sono proposte «le misure di correzione e gli interventi di riforma» ritenuti «necessari al fine, in particolare, di assicurare l'equilibrio del bilancio e di migliorare l'efficacia e l'efficienza della spesa». Si tratta di un dato legislativo che si pone in evidente collegamento funzionale (riprendendone anche la formula testuale) con il principio di cui all'art. 5, comma quarto, legge cost. 20 aprile 2012, n. 1, ove (come noto) si stabilisce che «le Camere» (e, quindi, l'organo legislativo) «esercitano la funzione di controllo sulla finanza pubblica con particolare riferimento all'equilibrio tra entrate e spese nonché alla qualità e all'efficacia delle spese delle pubbliche amministrazioni»: un principio (costituzionale) di carattere generale che, in quanto tale, estende la propria rilevanza a tutti i livelli istituzionali, e, quindi, anche alle assemblee legislative regionali, le quali, in sede di valutazione del bilancio e del rendiconto⁶⁶,

dell'approvazione legislativa. Ora, se è vero che, in generale, il progetto di rendiconto è predisposto dagli uffici finanziari dell'ente (in osservanza dei principi costituzionali di imparzialità e di buon andamento) e approvato dalla Giunta regionale (e, cioè, dall'organo di governo a carattere esecutivo sottoposto, quanto agli atti della decisione di bilancio, al controllo politico del Consiglio regionale) è corredato da ampia documentazione dimostrativa e illustrativa (che potrebbe essere ben sufficiente per le valutazioni politiche dell'organo legislativo); è altrettanto vero che il documento consuntivo è predisposto proprio dagli stessi uffici tecnici che hanno posto in essere concretamente l'attività finanziaria e gestionale (in osservanza dei criteri fissati dall'organo di governo esecutivo) di attuazione della programmazione di bilancio (pure, come noto, approvata dall'organo legislativo), e che, comunque, sono interessati dalla valutazione politica. Proprio a fronte di tale aspetto, l'ordinamento contabile ha ritenuto l'opportunità di un controllo preventivo esterno e indipendente (attribuito alla Corte dei conti) sul rendiconto.

⁶⁵ Al citato art. 41 sono definiti i contenuti della relazione, nella quale la Corte dei conti (a sezioni riunite) «deve esporre: le ragioni per le quali ha apposto con riserva il suo visto a mandati o ad altri atti o decreti; le sue osservazioni intorno al modo col quale le varie amministrazioni si sono conformate alle discipline di ordine amministrativo o finanziario; le variazioni o le riforme che crede opportune per il perfezionamento delle leggi e dei regolamenti sull'amministrazione e sui conti del pubblico denaro». Si tratta di disposizioni che, unitamente a quelle direttamente positivizzate al quinto comma dell'art. 1 d.l. n. 174/2014, definiscono il contenuto della relazione.

⁶⁶ In verità, il bilancio e il rendiconto costituiscono il momento di massima esplicitazione del controllo politico sulla finanza pubblica, il quale, peraltro, trova sostanza, in generale, nella valutazione di tutte le iniziative legislative che incidono (direttamente) sugli assetti

esercitano evidentemente un controllo politico sulla sostenibilità delle scelte finanziarie e delle politiche di spesa (ma anche sulla affidabilità dei contenuti degli atti di decisione finanziaria) proposti dall'organo di governo dell'ente⁶⁷.

finanziari territoriali (e, indirettamente, sugli assetti complessivi della finanza pubblica), quali, ad esempio, le leggi di stabilità regionale e le leggi regionali di spesa. Deve pur essere rilevato che il suddetto controllo politico presenta connotazioni ed (anche) estensione diverse a seconda che riguardi il bilancio di previsione (e, in generale, gli atti della programmazione finanziaria) oppure il rendiconto. Nel primo caso, l'intervento dell'organo legislativo può riguardare (mediante l'esercizio del potere di emendamento) anche il merito della scelta finanziaria proposta dal Governo (ovvero dalla Giunta, a livello regionale), fermo restando l'obbligo di assicurare gli equilibri finanziari (l'estensione dello spazio di intervento dell'organo legislativo sulla proposta di bilancio – che, a livello statale, trova riscontro nelle disposizioni di cui all'art. 21 legge n. 196/2009 - e l'eccessivo esercizio del potere di emendamento costituiscono le cause principali del problematico andamento dei lavori parlamentari relativi all'esame del disegno di legge di bilancio, il quale, ormai per prassi consolidata, riesce ad essere approvato a ridosso del 31 dicembre, mediante posizione della questione fiducia su maxi emendamento governativo. Per i contenuti normativi della decisione di bilancio delle regioni, vedi artt. 36 ss. d.lgs. n. 118/2011, e la disciplina minuziosa contenuta negli allegati al suddetto decreto). Sul disegno di legge di approvazione del rendiconto generale, l'esame dell'organo legislativo, proprio per la natura essenzialmente tecnica dell'atto consuntivo (e per la sua finalità certificativa) – nel quale sono riportati i fatti della gestione che sono stati compiuti (e che devono essere verificati) – non riguarda il merito delle scelte (che non si rinvergono nell'atto legislativo proposto all'esame dell'assemblea, il quale, come detto, espone i fatti della gestione secondo le modalità rappresentative stabilite dalla relativa disciplina legislativa), e l'esercizio del potere di emendamento è praticamente inesistente: il controllo politico, come rilevato, attiene (in massima sintesi) alla verifica della corrispondenza delle attività e delle risultanze della gestione finanziaria alle previsioni di bilancio, alla valutazione del grado di realizzazione dei programmi finanziari e di conseguimento degli obiettivi. Di qui, come pure rilevato, la necessità dell'ausilio tecnico (indipendente e terzo) della Corte dei conti. In massima sostanza, l'approvazione legislativa del rendiconto generale costituisce una assunzione di (co)responsabilità dell'organo legislativo (politico) rispetto alla gestione finanziaria compiuta materialmente dall'amministrazione tecnica in osservanza delle direttive della Giunta regionale (organo di governo a carattere esecutivo).

⁶⁷ Il carattere ausiliario del procedimento di parificazione trova ulteriore riscontro nel carattere obbligatorio della suddetta relazione, la cui rilevanza (in funzione della ausiliarità della parificazione) è stata evidenziata dalla stessa giurisprudenza della Corte dei conti, la quale, pur rilevando l'autonomia dei due documenti (deliberazione di parificazione e relazione) «sotto il profilo della ritualità, dell'oggetto e delle finalità», ha osservato come la relazione «sia parte integrante della decisione realizzandosi, tanto con la decisione, quanto con la relazione, unitariamente, quella funzione ausiliaria rispetto all'organo legislativo cui il giudizio di parifica è preordinato» (Corte conti, sez. riun. giur. spec. comp., n. 27/2014, le cui statuizioni sono riportate in Corte conti, sez. riun. giur. spec. comp. n. 38/2014).

Sotto altro profilo, la natura ausiliaria del procedimento di parificazione trova riscontro anche nella circostanza che il rendiconto, una volta predisposto (dall'amministrazione tecnica, e approvato dalla Giunta regionale), viene inviato alla Corte dei conti e viene sottoposto alla valutazione dell'assemblea legislativa (ovvero viene formalmente presentata la relativa iniziativa legislativa) solo successivamente alla deliberazione di parificazione⁶⁸. Si tratta di un dato non certo

Anche sul punto specifico, l'ultima giurisprudenza della Corte dei conti fa registrare una netta cesura rispetto alle posizioni tradizionali, proponendo una lettura del dato normativo che colloca in posizione "recessiva" la relazione rispetto alla deliberazione (alla «decisione») di parificazione: la seconda «agganciata esclusivamente a specifici parametri di legge, tipici della giurisdizione del giudice contabile sul bilancio»; la prima collegata «a parametri che possono avere anche natura non normativa e di "opportunità", che ben si giustificavano in un ordinamento a costituzione flessibile, basato su uno Statuto emanato con "regia autorità" e con la "forza di legge"» (Corte conti, sez. riun. giur. spec. comp., n. 20/2021). Si tratta di una ricostruzione (sempre funzionalizzata alla "massima" giurisdizionalizzazione del procedimento di parificazione, e, in generale, dei controlli della Corte dei conti) che, in disparte ogni altra considerazione, rimane assorbita dal carattere obbligatorio della relazione (ma anche della deliberazione di parificazione: nel senso che la Corte dei conti parifica con i rilievi e tutti gli altri contenuti espressi nell'atto conclusivo del procedimento di controllo) e dalle disposizioni contenitive stabilite espressamente al (secondo periodo del) quinto comma dell'art. 1 d.l. n. 174/2012 (oltre che nel pure espressamente richiamato, art. 41 r.d. n. 1214/1934). Proprio la relazione predisposta dalla Corte dei conti in sede di parificazione del rendiconto ha trovato, negli anni, importante valorizzazione. Vedi. A. BARETTONI ARLERI, *Lezioni di Contabilità di Stato*, cit., 411, il quale ha rilevato che, «da molti anni, la relazione costituisce uno dei pochi organici punti di riferimento e di sintesi critica di tutta l'attività finanziaria ed economica pubblica nell'esercizio finanziario, della sua conformità ma anche della sua opportunità e proficuità rispetto ai fini programmatici e legislativi degli interventi e ai fini istituzionali degli apparati operativi».

⁶⁸ Si tratta di un dato che trova riscontro nelle disposizioni di cui all'art. 37, comma secondo, legge n. 196/2009, ove si stabilisce (tra l'altro) che «non più tardi del 31 maggio, il Ministro dell'economia e delle finanze, per cura del Ragioniere generale dello Stato, trasmette alla Corte dei conti il rendiconto generale dell'esercizio scaduto»; e di cui al successivo art. 38, ove si dispone che «la Corte dei conti, parificato il rendiconto generale, lo trasmette al Ministro dell'economia e delle finanze per la successiva presentazione alle Camere» (ma vedi anche, in tal senso, già le disposizioni di cui all'art. 38 r.d. n. 1214/1934, ove si prescriveva che il rendiconto generale dello Stato fosse trasmesso alla Corte dei conti «prima che sia presentato all'approvazione delle Camere»). E, con riferimento specifico alle regioni, trova riscontro nelle disposizioni di cui all'art. 18, comma primo, lett. b), d.lgs. n. 118/2011 (vedi *sub* nota 40). Si tratta di un dato prescrittivo che, pur tenendo al di fuori del procedimento legislativo la procedura di parificazione, ne rende evidente la rilevanza quale attività necessariamente propedeutica all'esercizio della funzione legislativa in relazione al rendiconto generale della gestione.

irrilevante perché implica che la volontà politica del Consiglio regionale si forma in relazione al rendiconto parificato ovvero munito della deliberazione di parificazione (e dei rilievi e delle osservazioni ivi eventualmente contenuti), che costituisce una sorta di “asseverazione” (con i rilievi formulati) del conto consuntivo in funzione (come detto) della valutazione politica dei risultati della gestione e delle successive iniziative legislative a carattere finanziario. Significa che l’organo legislativo regionale potrà tenere conto dei rilievi (e dei dati, e delle osservazioni, e delle indicazioni) della (sezione regionale di controllo della) Corte dei conti già in sede di approvazione del rendiconto generale, ed apportare all’atto consuntivo le modificazioni che ritenga necessarie e recepirle nelle statuizioni (di cui ai diversi articoli) della legge di approvazione del rendiconto stesso; oppure attivare le iniziative legislative che ritenga necessarie (in sede di legge assestamento del bilancio, ad esempio; oppure con specifiche iniziative di legge) al fine di ripristinare gli equilibri finanziari interessati dai rilievi della Corte dei conti ovvero di rimuovere le criticità rilevate dall’organo di controllo (nell’ambito del procedimento di parificazione)⁶⁹.

Proprio il carattere necessariamente facoltativo delle possibilità di intervento dell’assemblea legislativa (rispetto ai contenuti della deliberazione di parificazione) costituisce la ragione principale dell’opzione dell’ordinamento materiale verso la giurisdizionalizzazione dei controlli della Corte dei conti quale risposta (ritenuta)

⁶⁹ Il carattere ausiliario del procedimento di parificazione rimane espressamente rilevato anche nelle ricostruzioni della dottrina che mostrano di valorizzare il contributo della Corte dei conti nell’ambito del nuovo sistema della Costituzione finanziaria come definito all’esito della riforma introdotta dalla citata legge cost. n. 1/2012. In proposito, G. RIVOSECCHI, *Il giudizio di parificazione dei rendiconti e l’accesso alla giustizia costituzionale*, in *Federalismi.it*, 27/2021, 175, rileva che, «mediante il giudizio di parificazione dei rendiconti l’ausiliarità della Corte dei conti non si è esprime soltanto nei confronti delle assemblee elettive o degli enti sub-statali, ma si estende all’interesse alla legalità finanziaria in forza dei rinnovati parametri costituzionali e del diritto dell’Unione europea»; e che, «in definitiva, l’ampliamento dell’oggetto e del parametro del giudizio di parifica, unitamente alla valorizzazione dei controlli di legittimità-regolarità dei conti, conduce a configurare una rinnovata prospettiva di ausiliarità della Corte dei conti certamente non più confinata alla funzione del controllo-referto, ma estesa all’accertamento in forma giudiziale di fatti giuridico-contabili a presidio della legalità finanziaria e nell’interesse dei principi costituzionali di volta in volta rilevanti». La stessa dottrina ultima citata rileva che «la giurisprudenza della Corte dei conti sui controlli di legittimità-regolarità dei conti ha elaborato indici sintomatici che vengono poi fatti valere nel giudizio di legittimità costituzionale delle leggi regionali di bilancio e di approvazione dei rendiconti».

inevitabile alla esigenza della giustiziabilità dei principi della Costituzione finanziaria in funzione della loro effettività⁷⁰.

Con l'approvazione legislativa del rendiconto generale, il procedimento di parificazione esaurisce la sua funzione ausiliaria; rimangono ferme, tuttavia, le determinazioni contenute nella relativa deliberazione conclusiva (e nella relazione) ai fini di ogni eventuale successiva iniziativa (non solo da parte della regione; ma anche dello stesso organo di controllo o anche della Presidenza del Consiglio dei ministri in occasione delle successive iniziative legislative di decisione finanziaria: mediante rilevazione di incidente di costituzionalità).

5.2 Gli effetti della parificazione del rendiconto. E una prima conclusione

Restano da definire gli effetti della deliberazione di parificazione sulle attribuzioni dell'assemblea legislativa. In proposito, la giurisprudenza costituzionale esclude nitidamente ogni possibile effetto (direttamente) conformativo della deliberazione di parificazione (ma anche della successiva sentenza che definisce l'eventuale giudizio attivato *ex art. 11*, comma sesto, lett. e, c.g.c.) in ordine alle successive determinazioni dell'assemblea legislativa regionale⁷¹ (non solo in relazione all'approvazione del rendiconto). Sul punto specifico, Corte cost. n. 184/2022

⁷⁰ Si tratta di un'opzione che trova riscontro in Corte cost. n. 184/2022, laddove rileva che il «controllo di legittimità/regolarità (la “validazione”) del risultato di amministrazione e cioè delle risultanze contabili della gestione finanziaria e patrimoniale dell'ente» («su cui si basa il rendiconto»), «riservato al giudice contabile quale organo di garanzia della legalità nell'utilizzo delle risorse pubbliche, non può arrestarsi per il sopravvenire della legge regionale di approvazione del rendiconto generale, proprio in quanto strumentale ad assicurare il rispetto dei precetti costituzionali sull'equilibrio di bilancio». Un passaggio motivativo con cui la Corte riconduce i controlli sul rendiconto alla Corte dei conti in funzione giurisdizionale («giudice contabile»), la quale viene indicata quale custode della legalità finanziaria; e rileva che la funzione giurisdizionale è strumentale ad «assicurare il rispetto» dei principi della Costituzione finanziaria (sul punto, vedi anche *infra sub* nota 79). Una opzione che propone la giurisdizione dei controlli quale fisiologia dell'ordinamento (materiale). Rimane totalmente obliterata la funzione ausiliaria dei controlli della Corte dei conti (e, con essa, le disposizioni di cui all'art. 100, comma secondo, Cost.).

⁷¹ Come visto, la Corte in esame rileva che la decisione (del giudizio *ex art. 11*, comma sesto, lett. e, c.g.c., da parte delle sezioni riunite giurisdizionali in speciale composizione) «non spiega [, infatti,] il lamentato effetto conformativo sulla legge regionale di approvazione del rendiconto, poiché essa non incide sul suo contenuto, né sulla sua efficacia». Si è visto, invece, come (sulla base della ricostruzione proposta *sub* 4.1) la suddetta sentenza (ove il rimedio impugnativo avverso la deliberazione di parificazione sia proposto dalla Procura generale) abbia una incidenza diretta sulle statuizioni della legge di approvazione del rendiconto generale della regione (e non solo sul rendiconto stesso).

osserva: che la decisione delle sezioni riunite giurisdizionali (in speciale composizione) – pronunciata a definizione del suddetto giudizio - «non interferisce con la competenza» dell'assemblea legislativa; e che, in caso di rilievi critici (da parte della Corte dei conti), «se 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 principale, su ricorso del Governo, ovvero, come visto, 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».

Si tratta di osservazioni che presentano sicura rilevanza. Intanto, perché è la stessa Corte a confermare l'inesistenza di un obbligo per l'assemblea legislativa di recepire i rilievi della Corte dei conti, individuando il rimedio rispetto ad eventuali alterazioni degli equilibri finanziari ovvero delle regole contabili (e, quindi, alla violazione dei principi della Costituzione finanziaria): la possibilità di rilevare l'illegittimità costituzionale della legge regionale che abbia conosciuto ovvero che determini pregiudizio nell'equilibrio di bilancio e della stabilità finanziaria a causa della mancata adozione degli interventi correttivi resi necessari dai rilievi ovvero dagli scostamenti rilevati dalla Corte dei conti in sede di parificazione del rendiconto generale. Ed individuando la "sede" ove (ovvero la titolarità a) sollevare l'incidente di incostituzionalità: la questione di legittimità costituzionale, come visto, potrà essere prospettata, in via principale, dal Presidente del Consiglio; ovvero anche dalla sezione regionale di controllo (ovvero dalle sezioni riunite, nelle regioni dotate di autonomia speciale) o anche dalle sezioni riunite giurisdizionali (in caso di impugnazione della relativa parificazione) non solo con riguardo al rendiconto generale relativo all'anno finanziario successivo ma anche (dalla sezione regione di controllo) in relazione proprio allo stesso rendiconto, in sede di esercizio dei controlli di cui all'art. 1, comma terzo, d.l. n. 174/2012 ovvero (dalle sezioni riunite giurisdizionali) nell'ambito dello stesso (pendente) giudizio *ex* art. 11, comma sesto, lett. e), c.g.c. (come rilevato *sub* 4.1).

La rilevanza degli elementi osservati risiede (oltre che nell'autorevolezza della fonte) nella constatazione che escludono la ravvisabilità dell'interesse impugnativo in relazione all'attivazione del giudizio *ex* art. 11, comma sesto, lett. e), c.g.c., non rilevandosi, nella deliberazione di parificazione del rendiconto generale della regione (per il suo prevalente carattere ausiliario⁷²), statuizioni ad effetto

⁷² Un "minimo" carattere di giurisdizionalità trova ragione, come visto, nelle disposizioni di cui all'art. 40 r.d. n. 1214/1934 (espressamente richiamate anche al quinto comma dell'art. 1 d.l. n. 174/2012 e nella stabilità del riconoscimento (giurisprudenziale)

conformativo (ovvero impeditivo⁷³) per l'ente controllato⁷⁴, la cui assemblea legislativa (come visto) può valutare in autonomia se recepire i rilievi (e quali) della Corte dei conti⁷⁵: un dato che (non solo è insuscettibile di essere neutralizzato, ma)

alla (sezione regionale della) Corte dei conti della legittimazione a sollevare, in sede di parificazione del rendiconto generale della regione, questioni di legittimità costituzionale.

⁷³ Ben diverso, invece, è il caso del controllo svolto dalla sezione regionale di controllo della Corte dei conti sul (bilancio e sul) rendiconto degli enti locali ai sensi dell'art. 148 *bis* d.lgs. n. 267/200, il quale, invece, come visto, è suscettibile di determinare effetti conformativi ovvero impeditivi rispetto all'ente controllato: un dato che rende ben rilevabile, in capo all'ente controllato, un interesse concreto ed attuale dell'ente controllato all'impugnativa giurisdizionale (ai sensi dell'art. 11, comma sesto, lett. e, c.g.c.) della deliberazione adottata dall'organo di controllo, al fine di rimuoverne le conseguenze impeditive. E diverso è anche il caso del controllo svolto (sempre) dalla sezione regionale di controllo della Corte dei conti (sul bilancio e) sul rendiconto delle regioni ai sensi del terzo comma dell'art. 1 d.l. n. 174/2012: il quale (controllo), come rilevato, è annoverato nell'ambito dei controlli di regolarità finanziaria e contabile, e, in quanto tale (pur essendo stato "privato" di diretta valenza conformativa ovvero impeditiva), può plausibilmente lasciare configurare (in capo alla regione interessata) un interesse all'impugnativa giurisdizionale di cui alla disposizione codicistica richiamata.

⁷⁴ Né la legittimazione impugnativa può rinvenirsi nell'interesse dell'ente controllato a rimuovere i rilievi critici contenuti nella deliberazione di parificazione, al fine di impedire che possano influenzare (negativamente) il controllo politico che (come visto) viene esercitato in sede di approvazione legislativa del rendiconto: e ciò, da un lato, in considerazione della rilevata mancanza di un obbligo di conformazione; e, da altro lato, al fine di evitare l'alterazione ovvero la neutralizzazione della finalità ausiliaria del procedimento di parificazione; ovvero al fine di evitare rilievi di incostituzionalità in relazione alla mancata adozione di misure finanziarie correttive con riferimento agli squilibri eventualmente rilevati, i quali, infatti, potranno essere contrastati (senza pregiudizio) nell'ambito dell'eventuale giudizio dinanzi alla Corte costituzionale. In senso diverso, 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*, 14/2019, 9, il quale, con riferimento alla deliberazione di parificazione, rileva che: «l'effetto lesivo, dunque, non consiste nell'annullamento dell'atto o nell'interruzione del procedimento di approvazione del rendiconto, ma va ricercato nella valutazione della legalità delle scritture contabili»; e che «la parifica ha lo scopo, infatti, di garantire certezza e veridicità alle scritture contabili e, in questa prospettiva, è assimilabile alla sentenza»; G. D'AURIA, *Le mutazioni dei controlli amministrativi e la Corte dei conti*, cit., 727, rileva criticamente «il sostanziale "declassamento" della funzione di controllo ad attività amministrativa e il trattamento delle menzionate pronunce alla stregua di atti amministrativi, ovviamente soggetti ad impugnazione davanti a un giudice».

⁷⁵ Un dato che esclude ogni «potenziale lesività delle decisioni di parificazione delle Sezioni regionali di controllo nei confronti degli stessi enti controllati», pure considerata dalla Corte in esame. Né più convincente riesce ad essere la considerazione (della stessa

trova conferma nel principio (pure richiamato dalla Corte in esame) secondo cui, «con riguardo al rendiconto, [quindi,] le sfere di competenza della Regione e della Corte dei conti si presentano distinte e non confliggenti»⁷⁶. Né vi si rinvergono (per quanto rilevato) gli effetti del giudicato in senso tecnico (con preclusione della successiva rilevazione di profili di irregolarità finanziaria e contabile – eventualmente non rilevati in sede di parificazione - anche proprio sullo stesso atto rendicontativo, in seguito alla sua approvazione legislativa, in sede di esercizio dei controlli di cui al terzo comma del citato art. 1 d.l. n. 174/2012); e (come visto) neppure è suscettibile (la deliberazione di parificazione) di determinare preclusioni in ordine alla (successiva) prospettazione di incidenti di costituzionalità⁷⁷: una

Corte) che vuole rinvenire l'interesse impugnativo nella protezione rispetto alla «eventualità che l'interesse alla legalità finanziaria, perseguito dall'ente controllante, connesso a quello dei contribuenti, ove distinto e divergente dall'interesse degli enti controllati, possa essere illegittimamente sacrificata». Con la qual cosa, la Corte riconosce in capo alla Procura generale presso la Corte dei conti regionale una sorta di potere surrogatorio rispetto alla sezione regionale di controllo (in relazione alla protezione dei suddetti interessi, la cui titolarità l'ordinamento contabile riconduce all'organo di controllo), il quale, tuttavia, viene esercitato contro lo stesso organo di controllo (con l'impugnazione della deliberazione di parificazione che avesse disatteso i rilievi prospettati dalla stessa Procura nell'adunanza fissata a definizione del procedimento di parificazione). Come dimostra il richiamo di due precedenti della giurisprudenza costituzionale («sentenze n. 196 del 2018 e n. 89 del 2017») che riguardano due distinti incidenti di costituzionalità rilevati da due distinte sezioni regionali di controllo della Corte dei conti in sede di parificazione del rendiconto generale della regione.

⁷⁶ Corte cost. 28 marzo 2012, n. 72, la quale, peraltro, rileva conclusivamente che «non si può ritenere che la parziale parificazione del rendiconto da parte della Corte dei conti rappresenti un atto concretamente lesivo per la Regione» (con ciò determinandosi nel senso dell'inammissibilità del ricorso per conflitto di attribuzione tra enti). Deve essere aggiunto che il dato giurisprudenziale richiamato, riguardando in modo specifico proprio una deliberazione di parificazione, esclude la configurabilità di interessi in conflitto in relazione (al procedimento e) al provvedimento parificativo, e, quindi, conferma la non ravvisabilità di un interesse impugnativo in capo all'ente controllato; mentre è insuscettibile di escludere un potenziale conflitto nella (ovvero appare inapplicabile alla) diversa fattispecie caratterizzata da una sentenza dell'autorità giurisdizionale pronunciata a definizione dell'impugnativa della deliberazione di parificazione.

⁷⁷ Una possibilità che, peraltro, trova (ulteriore) garanzia nelle disposizioni di cui al comma ottavo dell'art. 1 d.l. n. 174/2012, ove si prescrive che «le relazioni redatte dalle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti ai sensi dei commi precedenti sono trasmesse alla Presidenza del Consiglio dei ministri e al Ministero dell'economia e delle finanze per le determinazioni di competenza». Si torna a ripetere: con specifico riguardo al rendiconto generale della regione, il controllo che la Corte sembra vedere esposto a compromissione dalla sopravvenienza (in pendenza del giudizio pendente dinanzi alle sezioni riunite giurisdizionali) della legge di approvazione del rendiconto stesso, può essere

possibilità, quest'ultima, che tiene in garanzia l'esigenza di assicurare l'osservanza del principio di continuità del bilancio ovvero di equilibrio dinamico, il quale, come noto, rende possibile la giustiziabilità differita (anche a distanza di diversi anni) dei principi della Costituzione finanziaria (ad opera, tuttavia, della Corte costituzionale), con obbligo per gli enti interessati di adottare le iniziative legislative correttive necessarie al fine di ripristinare gli equilibri di bilancio e la stabilità finanziaria risultati compromessi⁷⁸.

Si tratta di elementi che, uniti alla rilevata ausiliarità del procedimento di parificazione del rendiconto generale, escludono la configurabilità di un concreto interesse impugnativo anche in capo alla Procura generale presso la sezione giurisdizionale regionale (che partecipa alla adunanza fissata per la parificazione): infatti, siffatto interesse – che la Corte in esame individua nella necessità di tutela rispetto all'eventualità di illegittimo sacrificio dell'interesse «alla legalità finanziaria, perseguito dall'ente controllante, connesso a quello dei contribuenti» - ben potrà trovare tutela (come pure rilevato) nei successivi controlli di legittimità finanziaria e contabile proprio sullo stesso rendiconto ovvero sugli altri atti di decisione finanziaria (anche mediante rilevazione dell'incidente di costituzionali).

In verità, l'impressione che si ricava è che (anche) la giurisprudenza costituzionale (e non solo la stessa Corte dei conti, nella speciale composizione di cui all'art. 11, comma sesto, c.g.c.) ritenga preferibile estendere anche all'organo giurisdizionale (la funzione di parificazione del rendiconto generale regionale, e, con essa) la possibilità di attivare il sindacato di costituzionalità: con ciò, tuttavia, trascurando (ovvero sottovalutando, nei sensi rilevati) i rischi determinati dalla radicalizzazione della giurisdizionalizzazione dei controlli della Corte dei conti, con sacrificio della sua funzione ausiliaria (che, come detto, trova proprio nel procedimento di parificazione del rendiconto generale una delle sue massime espressioni) - la quale per sua stessa natura è insuscettibile di giustiziabilità (ovvero è giustiziabile con l'atto cui accede, che, nel caso specifico, è la legge approvativa del rendiconto) – e con sostanziale obliterazione ovvero recessione del dato costituzionale di cui all'art. 100, comma secondo, Cost. (rispetto alla funzione

esercitato proprio sullo stesso rendiconto generale (e proprio dallo stesso organo di controllo, anche se non più in sede di parificazione, ma) ai sensi dell'art. 1, comma terzo, d.l. n. 174/2012.

⁷⁸ Sul punto specifico, vedi, *ex multis*, Corte cost. 28 gennaio 2020, n. 4, ove si rileva, tra l'altro: che «il principio di equilibrio dinamico [che] sposta nel tempo la continua tensione verso un bilanciato contrappeso tra entrate e spese»; e che «è proprio il rispetto del principio dell'equilibrio dinamico ad assicurare la bilanciata congiunzione tra il principio di legalità costituzionale dei conti e l'esigenza di un graduale risanamento del deficit, coerente con l'esigenza di mantenere il livello essenziale delle prestazioni sociali durante l'intero periodo di risanamento».

giurisdizionale di cui all'art. 103, comma secondo, Cost.⁷⁹). Con inevitabile impatto recessivo sul carattere collaborativo dei controlli amministrativi (in funzione del miglioramento dei risultati della gestione), la cui valorizzazione – a partire da (ovvero grazie anche a) Corte cost. 27 gennaio 1995, n. 29⁸⁰ - ha accompagnato,

⁷⁹ Si tratta di un elemento di (forte) criticità che trova riscontro nel passaggio motivativo in cui Corte cost. n. 184/2022 riporta la (considerazione ricostruttiva della) giurisprudenza contabile (Corte conti, sez. riun. giur. spec. comp., n. 44/2014) che (al fine di giustificare la «piena coerenza della giurisdizione delle Sezioni riunite in speciale composizione sulle delibere di parificazione delle Sezioni regionali di controllo con il sistema vigente») qualifica l'attribuzione alla Corte dei conti della giurisdizione esclusiva in materia di contabilità pubblica «quale elemento complementare delle funzioni di controllo in un disegno volto a garantire maggiore effettività ai controlli, esterni sulle autonomie territoriali [, resi della Corte]». Con ciò mostrando, da un lato, di considerare i suddetti controlli dotati di effettività ritenuta non sufficiente (diversamente non si comprenderebbe per quale ragione sarebbe da ritenere necessaria una «maggiore effettività»), tanto da rendere necessario un apporto aggiuntivo che verrebbe assicurato (ovvero che sarebbe assicurato solo) dalla giurisdizione; e, da altro lato, di aspettarsi (ovvero di ritenere necessario, in termini di effettività dei controlli, e, quindi, in sostanza, in termini di maggiore adesività da parte degli enti controllati ai rilievi della Corte dei conti) un *quid pluris* che verrebbe solo dalla giurisdizionalizzazione dei controlli stessi. La qual cosa contraddice (ovvero neutralizza) la negazione (come detto, meramente assertiva) della potenziale ingerenza della Corte dei conti rispetto alle autonome valutazioni dell'assemblea legislativa (in sede di approvazione del rendiconto generale). Deve pur essere rilevato che la pervasiva giurisdizionalizzazione dei controlli della Corte dei conti costituisce un precipitato (eccessivamente) estensivo della ragione che aveva dato origine alla elaborazione della giurisprudenza contabile in ordine alla impugnabilità della deliberazione di parificazione: ragione che si rinviene nella esigenza di tenere la giurisdizione contabile al riparto di intromissioni della giurisdizione amministrativa: intromissioni che, tuttavia, rimangono pacificamente escluse dalla nitidezza del dato costituzionale di cui all'art. 103, comma secondo, Cost., il quale, come noto, attribuisce alla Corte dei conti la «giurisdizione nelle materie di contabilità pubblica».

⁸⁰ In verità, si deve proprio a Corte cost. n. 29/1995 l'impulso (ovvero la stabilizzazione della tendenza del legislatore) alla evoluzione del sistema di controlli amministrativi verso una forma di controllo che abbia ad oggetto «l'attività amministrativa considerata nel suo concreto e complessivo svolgimento, e che debba essere eseguito, non già in rapporto a parametri di stretta legalità, ma in riferimento ai risultati effettivamente raggiunti collegati agli obiettivi programmati nelle leggi o nel bilancio, tenuto conto delle procedure e dei mezzi utilizzati per il loro raggiungimento». La Corte ultima citata osserva, tra l'altro, che «il fine ultimo dell'introduzione, in forma generalizzata, del controllo sulla gestione è quello di favorire una maggiore funzionalità nella pubblica amministrazione attraverso la valutazione complessiva della economicità/efficienza dell'azione amministrativa e dell'efficacia dei servizi erogati»; e che «l'imputazione alla Corte dei conti del controllo sulla gestione esercitabile anche nei confronti delle amministrazioni regionali non può

quale implicazione necessaria, la profonda evoluzione del sistema di pubblica amministrazione (che si è sviluppata pervasivamente lungo tutto il corso degli scorsi anni Novanta) e la rinnovata declinazione del principio costituzionale di buon andamento quale postulato di “copertura” (costituzionale) dei nuovi controlli gestionali volti a dare effettività ai criteri di efficienza, di efficacia e di economicità quali parametri generali non solo della gestione finanziaria ma della stessa attività amministrativa (ai sensi dell’art. 1, comma primo, legge 7 agosto 1990, n 241): criteri che, ora (in considerazione della prevalente ricostruzione giurisprudenziale), rimangono ristretti in posizione di cedevolezza. In tale prospettiva, la estesa giurisdizionalizzazione dei controlli della Corte dei conti costituisce un indice rivelatore della (in verità, finisce per estremizzare la) (contro) riforma del sistema dei controlli, quale inevitabile precipitato del massimalismo finanziario conseguito alla (altrettanto) estesa prevalenza (asimmetrica) dei principi della Costituzione finanziaria: peraltro, la materialità dei cambiamenti (del ribaltamento diametrico del sistema), a causa della (altrettanto) inevitabile disorganicità dell’ordinamento di risulta, espone ad indebolimento (non solo il funzionamento del sistema complessivo, ma) le stesse istituzioni (non solo quelle politiche, legislative e di governo, ma anche quelle di amministrazione e di controllo). Si tratta di profili che rimangono trascurati - ovvero non sufficientemente considerati ovvero (considerati e) ritenuti recessivi - nella elaborazione della Corte.

6. Alcune osservazioni conclusive

Sono stati osservati gli elementi che, in relazione ai profili di interesse, espongono a criticità le statuizioni di Corte cost. n. 184/2022. In conclusione, si rendono necessarie alcune osservazioni, che riguardano la specifica questione pervenuta allo scrutinio della Corte (il conflitto di attribuzione prospettato dalla Regione siciliana) ed alcuni aspetti di carattere generale.

6.1 Sul conflitto di attribuzione

Con riguardo alla questione specifica, sono state esposti gli elementi che inducono a considerare preferibile (ovvero maggiormente coerente con un quadro armonico dei valori costituzionali che vengono in rilievo) ritenere non impugnabile in via giurisdizionale la deliberazione di parificazione del rendiconto generale della

essere considerata come l’attribuzione di un potere statale che si contrappone alle autonomie delle regioni, ma come la previsione di un compito essenzialmente collaborativo posto al servizio di esigenze pubbliche costituzionalmente tutelate, e precisamente volto a garantire che ogni settore della pubblica amministrazione risponda effettivamente al modello ideale tracciato dall’art. 97 della Costituzione, quello di un apparato pubblico realmente operante sulla base dei principi di legalità, imparzialità ed efficienza».

regione. In tale impostazione, rimarrebbe configurato, nel caso pervenuto alla scrutinio della Corte, il conflitto di attribuzione tra enti, il quale (quindi, preesiste alla sopravvenienza della legge di approvazione del rendiconto regionale, e) si manifesta materialmente nella circostanza che l'autorità giudiziaria (e, segnatamente, le sezioni riunite giurisdizionali in speciale composizione) esercita(no) un potere giurisdizionale non rinvenibile nell'ordinamento sulla deliberazione di parificazione del rendiconto generale regionale, con inevitabile impatto sull'autonomia della regione (la quale, infatti, è ritenuta parte necessaria nel giudizio *ex art. 11*, comma sesto, lett. e, c.g.c.), che, nel caso specifico, si esplica nell'esame e approvazione legislativa del rendiconto stesso (parificato): prerogative suscettibili di essere incise dall'esercizio di quel potere giurisdizionale (non esistente) anche in relazione al contributo dell'organo di controllo, (previsto dall'ordinamento) con finalità ausiliaria rispetto proprio alle suddette prerogative dell'assemblea legislativa⁸¹.

Potenzialità di incisione che, paradossalmente, tanto più rimane configurabile nella nuova ricostruzione (proposta dalla giurisprudenza contabile: Corte conti, sez. riun. giur. spec. comp. n. 20/2021, cit.) del giudizio *ex art. 11*, comma sesto, lett. e), c.g.c. quale giudizio di accertamento: la qual cosa implica che oggetto del suddetto procedimento giurisdizionale è proprio la (legittimità finanziaria e contabile della) gestione finanziaria dell'ente le cui risultanze sono riportate

⁸¹ La diversa opzione secondo cui sarebbe (al più) configurabile un conflitto interorganico ovvero intersoggettivo – tra organo giurisdizionale e organo di controllo (della Corte dei conti) – meno convincente anche in considerazione del carattere accessivo della deliberazione di parificazione al rendiconto (oltre che del sostenuto, dalla giurisprudenza, carattere bifasico del procedimento di parificazione), renderebbe il ricorso per conflitto di attribuzione (promosso dalla regione) inammissibile per difetto di diretta (e concreta, sotto tale profilo) lesività dell'atto giurisdizionale. In tal caso, la dubbia costituzionalità della impugnabilità in via giurisdizionale della deliberazione di parificazione potrebbe essere fatta valere dalla regione nell'eventuale giudizio promosso dinanzi alla Corte costituzionale, dal Presidente del Consiglio dei ministri ovvero dalla Corte dei conti, per conseguire il recepimento da parte della regione stessa (nei successivi atti legislativi di decisione finanziaria) dei rilievi della Corte dei conti (nella duplice veste eventuale) formulati nella deliberazione di parificazione a garanzia dei principi della Costituzione finanziaria, e rimasti disattesi dall'ente. Dubbia costituzionalità che riguarderebbe l'art. 11, comma sesto, lett. e), c.g.c., nella parte in cui non ha escluso la deliberazione di parificazione (del rendiconto generale della regione), in relazione all'art. 100, comma secondo, Cost. e all'art. 66 d.lgs. n. 118/2011 (questo sì, parametro interposto di legittimità costituzionale – in relazione alla armonizzazione dei bilanci pubblici - trattandosi di principio di carattere generale del sistema contabile, peraltro riconducibile al principio di cui all'art. 81, comma quarto, ben estensibile per il carattere di generalità - e in mancanza di indicazioni contrarie in Costituzione - alle regioni, e, in verità, nella sostanza, anche agli enti locali).

analiticamente nel rendiconto e sono compendiate in termini finali in singoli articoli della legge di approvazione del rendiconto regionale; e nella (vista) nuova ricostruzione (sempre di fonte giurisprudenziale) della parificazione quale esito conclusivo di un unico procedimento bifasico.

Infatti, proprio la diversa ipotesi (in considerazione delle sue conseguenze), in cui rimanga affermata l'impugnabilità in via giurisdizionale della deliberazione di parificazione adottata dalla sezione regionale di controllo in relazione al rendiconto generale della regione (ipotesi, come visto, ritenuta preferibile dalla Corte, e dalla giurisprudenza contabile), costituisce, in verità, un riscontro obiettivo alla (prospettata) non giustiziabilità della parificazione. Rilevato che la stessa Regione siciliana non sottopone a critica l'opzione che ammette la suddetta impugnativa (ovvero si limita a prendere atto della stabilità, sul punto specifico, della posizione giurisprudenziale nel senso esaminato)⁸², e prospetta il conflitto in relazione alla sopravvenienza, nel corso del giudizio, della legge regionale di approvazione del rendiconto (una circostanza che, secondo la regione, avrebbe determinato il venir meno della giurisdizione della Corte dei conti, senza, tuttavia, che la Corte stessa ne abbia preso atto): la qual cosa implica che la stessa regione riconosce – ovvero non pone in dubbio - l'esistenza del potere giurisdizionale della Corte dei conti (nella speciale composizione di cui all'art. 11, comma sesto, c.g.c.) sull'atto parificativo (rilevando, tuttavia, come detto, che siffatto potere giurisdizionale sarebbe rimasto precluso ovvero caducato in seguito all'approvazione legislativa del rendiconto⁸³).

Ciò rilevato, si rende necessario osservare che, obiettivamente, ove sia (ritenuta) sussistente la giurisdizione (ovvero la potestà giurisdizionale) su una certa questione, il giudice conserva il potere decisionale (in relazione a quella certa questione) anche a fronte di elementi sopravvenuti di fonte legislativa (quali quelli che hanno riguardato la vicenda in esame), i quali rimangono sottoposti alla sua valutazione: nel senso che è il giudice stesso a decidere quale sia l'incidenza di quegli elementi sul giudizio pendente⁸⁴; e nella fattispecie in esame, il giudice

⁸² La qual cosa, tuttavia, è molto problematicamente compatibile con la natura ausiliaria del procedimento e della deliberazione di parificazione, pure affermata dalla regione nel ricorso per conflitto.

⁸³ Si tratta, tuttavia, di una ipotesi che, oltre a non trovare riscontro nel dato positivo, rimane esclusa in quanto espone al rischio che il potere legislativo possa in qualche moto neutralizzare l'esercizio del potere giurisdizionale.

⁸⁴ Alla stessa conclusione (in sostanza) perviene la Corte in esame, seguendo, tuttavia, un percorso argomentativo parzialmente (ovvero apparentemente) diverso: rilevando che «la configurazione della decisione di parifica» (come ricostruita dalla Corte) «induce a escludere che l'adozione della legge regionale di approvazione del rendiconto da parte dell'assemblea regionale possa costituire ostacolo all'emanazione della decisione con cui si accerta, a seguito dell'impugnativa, la legittimità/regolarità di quei fatti»; e rilevando,

(ovvero le sezioni riunite giurisdizionali in speciale composizione) ha(nno) ritenuto (con la sentenza, n. 20/2021, che ha dato luogo al successivo conflitto di attribuzione) che quegli elementi fossero insuscettibili di scalfire la giurisdizione ritenuta radicata nella richiamata disposizione codicistica (e, comunque, non fossero preclusivi della decisione nel merito del ricorso impugnativo), proponendo, peraltro (come visto), una ricostruzione costituzionalmente orientata del sistema positivo (in ordine alla impugnabilità della deliberazione di parificazione; in ordine alla insussistenza di vulnerazione delle attribuzioni dell'assemblea legislativa regionale e, più in generale, dell'autonomia della regione stessa; finanche in ordine al carattere bifasico – e misto: di controllo e giurisdizionale – del procedimento di parificazione)⁸⁵. (Una ricostruzione, peraltro, ampiamente condivisa da Corte cost. n. 184/2022).

altresì (come visto *sub* nota 70) che il «controllo di legittimità/regolarità» sul rendiconto, «riservato al giudice contabile quale organo di garanzia della legalità nell'utilizzo delle risorse pubbliche non può arrestarsi per il sopravvenire della legge regionale di approvazione del rendiconto generale, proprio in quanto strumentale ad assicurare il rispetto dei precetti costituzionali sull'equilibrio di bilancio».

⁸⁵ In verità, sembra di poter rilevare anche un profilo di inammissibilità del ricorso per conflitto di attribuzione nella circostanza che, nel caso specifico, deve ritenersi esperibile (dalla parte che, invece, ritenga sussistente il difetto di giurisdizione) l'impugnazione per motivi di giurisdizione dinanzi alla corte regolatrice ai sensi dell'art. 111, ult. comma, Cost. e dell'art. 207 c.g.c. (ove, come era inevitabile che fosse, si fa espresso richiamo anche alle sentenze pronunciate in unico grado). In proposito, è la stessa giurisprudenza costituzionale a ritenere stabilmente che la fattispecie di «"eccesso di potere giudiziario", denunciabile con il ricorso in cassazione per motivi inerenti alla giurisdizione, come è sempre stato inteso, sia prima che dopo l'avvento della Costituzione, va riferito, dunque, alle sole ipotesi di difetto assoluto di giurisdizione, e cioè quando il Consiglio di Stato o la Corte dei conti affermi la propria giurisdizione nella sfera riservata al legislatore o all'amministrazione (cosiddetta invasione o sconfinamento)» (Corte cost. 18 gennaio 2018, n. 6). Ora, se è vero che, nel caso in esame, la regione ha rilevato il «tono costituzionale» del conflitto nella prospettata invasione delle prerogative legislative; è altrettanto vero che anche l'ipotesi indicata dalla Corte ultima citata implica l'invasione di sfere di competenze ovvero di attribuzioni costituzionalmente riservate ovvero protette. D'altra parte, la difficoltosa definizione (ovvero individuazione) degli esatti confini tra conflitto di attribuzione (per profili attinenti alla giurisdizione) e il difetto assoluto di giurisdizione suscettibile di essere fatto valere dinanzi alla Corte di cassazione è questione rilevata in dottrina fin da epoca risalente: in proposito, V. CRISAFULLI, *Lezioni di diritto costituzionale*, II, 2, CEDAM, Padova, 1974, 185, dopo aver rilevato l'estrema fluidità e incertezza della materia, rammenta il disposto di cui al secondo comma dell'art. 37 legge 11 marzo 1953, n. 87, ove si tengono «ferme le norme vigenti per le questioni di giurisdizione»; e mostra di ritenere preferibile la soluzione secondo cui, «dopo che sulla questione di giurisdizione sia

Si tratta di un dato – quello della (esistenza e della) permanenza del potere giurisdizionale (sulla parificazione del rendiconto regionale) ovvero della sua sopravvivenza all’approvazione legislativa del rendiconto – che da solo sarebbe stato sufficiente ad indurre nel senso di escludere la sussistenza del conflitto di attribuzione denunciato (senza necessità di indagare sulla caducità del potere giurisdizionale sulla deliberazione di parificazione della regione). La Corte, invece, come visto, ha ritenuto di escludere, nel caso specifico, anche la sussistenza di (possibili) intrusioni dell’autorità giudiziaria (la Corte dei conti nella speciale composizione giurisdizionale) nelle attribuzioni legislative della regione (sia pure con argomenti non convincenti, nei sensi esposti, e con formule assertive).

Ora, come si accennava, proprio l’acquisizione, nell’ipotesi ricostruttiva di fonte giurisprudenziale (come detto, impugnabilità in via giurisdizionale della deliberazione di parificazione), del dato relativo alla persistente titolarità del potere giurisdizionale (e la relativa insussistenza del conflitto di attribuzione) implica che l’autorità giudiziaria, nell’esercizio del potere giurisdizionale, riesce (ovvero è autorizzata) ad interferire rispetto alle (ovvero ad incidere le) attribuzioni legislative della regione (le quali, peraltro, costituiscono una delle massime espressioni dell’autonomia delle regioni stesse) nei sensi rilevati *sub* 4⁸⁶. Quindi, si

intervenuta la pronuncia delle sezioni unite, questa sarà suscettibile a sua volta di dar luogo ad un conflitto, nel senso di cui all’art. 134 Cost.».

⁸⁶ Sono stati evidenziati gli elementi che rendono poco convincente la ricostruzione giurisprudenziale secondo cui il controllo giurisdizionale sulla deliberazione di parificazione de rendiconto regionale «non può in alcun modo incidere sulla potestà legislativa che la Costituzione e gli statuti speciali, nel caso delle Regioni ad autonomia speciale come la Regione Siciliana, attribuiscono alle assemblee regionali»; e secondo cui «non si determina alcuna sovrapposizione tra l’esito del giudizio delle Sezioni riunite in speciale composizione, inerente alla legittimità/correttezza degli specifici dati contabili, e la legge regionale di approvazione del rendiconto generale, da intendersi quale adempimento essenziale in relazione alla responsabilità nei confronti degli elettori e degli altri portatori di interessi». Si è già rilevato, in proposito, come gli accertamenti del giudice contabile (nella speciale composizione di cui all’art. 11, comma sesto, c.g.c.) riguardino (ovvero finiscono con il riguardare, con la sopravvenienza dell’approvazione legislativa del rendiconto regionale) dati e grandezze finanziari che formano oggetto di specifiche disposizioni della legge di approvazione del rendiconto generale della regione. Può essere utile rilevare che, in entrambi i casi, si tratta proposizioni di carattere assiomatico, che si limitano ad affermare la conclusione, dalle quali, quindi, non riesce a venire un contributo ricostruttivo della tesi (della conclusione) prospettata. Né alcun ausilio ricostruttivo (ovvero esplicativo) si può rinvenire nel (richiamo del) principio secondo cui le regioni «esercitano la propria competenza legislativa «in piena autonomia politica, senza che organi a ess[e] estranei possano né vincolarla né incidere sull’efficacia degli atti che ne sono espressione (salvo, beninteso, il sindacato di costituzionalità delle leggi regionali spettante alla Corte costituzionale)»: che è proprio il principio che la Regione siciliana ritiene esposto

verifica che una soluzione corretta - insussistenza del conflitto di attribuzione, nella fattispecie data (dalla Corte: impugnabilità della deliberazione di parificazione) - determina ovvero conduce a (ovvero ammette la) collisione (di) due valori costituzionalmente protetti: da una parte, l'esercizio del potere giurisdizionale previsto ovvero riconosciuto ovvero attribuito dall'ordinamento, non suscettibile di compromissione ovvero di compressione; dall'altra parte, l'esercizio delle attribuzioni degli enti autonomi (da tenere al riparo rispetto ai rischi di intrusioni ovvero interferenze). E, tuttavia, nell'ambito della rilevata collisione, nella ricostruzione (anche della giurisprudenza costituzionale, oltre che) della giurisprudenza contabile (che si riconosce il potere giurisdizionale), uno dei due valori (il primo) prevale sull'altro, in ragione della sua funzionalità (nel caso specifico) alla effettività e alla garanzia (di osservanza) del «diritto del bilancio», dei «principi della legalità costituzionale in tema di finanza pubblica», della «legalità nell'utilizzo delle risorse pubbliche», dei «precetti costituzionali sull'equilibrio di bilancio» (sono alcune delle espressioni utilizzate da Corte cost. n. 184/2022, e, in generale dalla giurisprudenza costituzionale, al fine di spiegare la estesa, pervasiva, giurisdizionalizzazione dei controlli della Corte dei conti quale strumento necessario al fine di assicurare l'effettività dei principi della Costituzione finanziaria)⁸⁷. In un lavoro di graduazione ovvero di composizione dei valori costituzionali - che, volta per volta, vengono in rilievo - che è sottratto all'autorità giudiziaria (ordinaria e speciale, e, quindi anche alla Corte dei conti)⁸⁸ ed è riservato alla Corte costituzionale.

a compromissione dalla sentenza n. 20/2021 della Corte dei conti (nella speciale composizione giurisdizionale).

⁸⁷ Si tratta di un dato che rimane esplicitato nelle statuizioni della giurisprudenza costituzionale, laddove si rileva che «l'equilibrio dei conti è un presupposto della sana gestione finanziaria, del buon andamento e della corretta e ponderata programmazione delle politiche pubbliche (artt. 81 e 97 Cost.)»: Corte cost. 28 gennaio 2020, n. 4. E, quindi, (nella ricostruzione giurisprudenziale riassunta nel riportato passaggio motivativo) proprio la posizione di prevalenza ovvero la preferenza riconosciuta al postulato di «equilibrio dei conti» rende inevitabile la giurisdizionalizzazione dei controlli della Corte dei conti. In verità, appare preferibile una concezione circolare degli elementi richiamati dalla Corte, i quali concorrono a dare effettività ai principi della Costituzione finanziaria: può essere osservato, infatti, che senza «sana gestione» non vi potrà essere «equilibrio dei conti», che solo una corretta programmazione delle politiche di spesa e un corretto funzionamento degli strumenti di decisione finanziaria possono assicurare un buon grado di osservanza del principio di buon andamento della pubblica amministrazione; il quale ultimo, a sua volta, è presupposto ineludibile per la «sana gestione finanziaria» e per «l'equilibrio dei conti».

⁸⁸ La quale autorità giudiziaria esercita, comunque, un controllo di costituzionalità consistente nella valutazione della rilevanza e della non manifesta infondatezza di eventuali dubbi di legittimità costituzionale insorti nel corso del giudizio sottoposto alla sua

Proprio il rilevato precipitato induce a ritenere preferibile l'opzione ricostruttiva della non impugnabilità in via giurisdizionale della deliberazione di parificazione, che lo esclude in radice (pur rimanendo in piena sicurezza la rilevazione, proprio in sede parificativa e sostanzialmente in ogni sede di controllo legalistico della Corte dei conti, di incidenti di costituzionalità).

Rimane ferma la possibilità della regione (controllata) – che ritenga di non condividere i rilievi formulati e le risultanze accertate dalla Corte dei conti (nella deliberazione di parificazione e nella successiva sentenza delle sezioni riunite giurisdizionali, a conclusione del procedimento di parificazione bifasico) - di non dare seguito ai rilievi e agli accertamenti della Corte dei conti (come ammesso dalla stessa giurisprudenza costituzionale), spiegandone le ragioni nei documenti illustrativi dei successivi atti di decisione finanziaria, nella consapevolezza di andare incontro alla possibile rilevazione di un incidente di costituzionalità che potrà essere sollevato (come visto) dal Presidente del Consiglio dei ministri o dalla Corte dei conti e che sarà deciso dalla Corte costituzionale, la quale, tuttavia, (sulla base della ricostruzione giurisprudenziale, che, come visto, ammette l'impugnabilità della deliberazione di parificazione) si troverà di fronte una sentenza (e, quindi, un giudicato) di un organo giurisdizionale⁸⁹ (la qual cosa, come anche rilevato, non rimane del tutto irrilevante, anche ai fini delle valutazioni della Corte).

6.2 La Corte e la Costituzione finanziaria: tra centralismo finanziario e contabile e asimmetrie giustiziali. E un'esigenza ineludibile

In ordine ai profili di carattere generale, sono diversi (ovvero almeno tre) gli aspetti sui quali Corte cost. n. 184/2022 richiama l'attenzione dell'osservatore.

6.2.1. Un primo aspetto attiene alla rilevazione di come le valutazioni della Corte continuino a gravitare su posizioni di centralismo finanziario e contabile⁹⁰, quale

cognizione ovvero anche nella ricostruzione costituzionalmente orientata del dato positivo (nel quale secondo caso, ove i dubbi riguardino profili di giurisdizione – come nella fattispecie in esame - la parte interessata, come visto, è legittimata a proporre ricorso alla corte regolatrice ai sensi dell'art. 111, ult. comma, Cost e 207 c.g.c.).

⁸⁹ È (come visto) una delle ragioni che induce a ritenere preferibile la soluzione della non impugnabilità della deliberazione di parificazione.

⁹⁰ Una impostazione che, beninteso, non scalfisce la rilevanza della elaborazione della giurisprudenza costituzionale successiva alla introduzione (in Costituzione) dei principi positivizzati da legge cost. n. 1/2012, la quale ha assegnato ai principi e agli strumenti di governo (di decisione) della finanza pubblica la necessaria rilevanza nel sistema costituzionale: rilevanza (rimasta lungamente trascurata) che si è estesa fino a considerare, con una certa enfasi, la legge di bilancio quale «bene pubblico» e la legge di approvazione

rimedio inevitabile rispetto alle congiunture recessive, quale strumento necessario di governo dei principi della Costituzione finanziaria (la loro giustiziabilità è compito della Corte, e, in qualche modo, anche della giustizia contabile, con sacrificio della funzione ausiliaria). Di nuovo (rispetto alle stabili elaborazioni della giurisprudenza costituzionale), si percepisce nitidamente il rischio di precipitare nel massimalismo finanziario e contabile (ovvero si rileva quanto sia minimo – e, quindi, difficile da tenere sotto controllo – lo scarto tra le une e le altre posizioni), con predicazione del primato (asimmetrico) dei principi costituzionali di equilibrio di bilancio e di sostenibilità del debito pubblico (e, più in generale, di equilibrio e di stabilità della finanza pubblica)⁹¹ e recessione comparativa (rigida e sistematica)

del rendiconto quale strumento essenziale di completamento del circuito democratico. Rilevanza che, tuttavia, rimane trascurata quando riguarda le autonomie territoriali: un dato che trova riscontro anche in Corte cost. n. 184/2022, la quale, pur evocando la natura di «bene pubblico» del bilancio, ne offre una definizione limitativa quale «strumento funzionale a sintetizzare e certificare le scelte dell'ente territoriale sulla gestione delle risorse della collettività e a svelarne la rispondenza ai principi costituzionali». Il bilancio - che a livello statale costituisce il momento apicale di definizione delle politiche economiche e finanziarie - negli enti locali viene ridotto a mero strumento di certificazione, unicamente funzionale al controllo. E anche il rendiconto viene evocato quale «presupposto fondamentale del circuito democratico rappresentativo, in quanto assicura ai membri della collettività la cognizione delle modalità di impiego delle risorse e dei risultati conseguiti da chi è titolare del mandato elettorale». Anche in questo caso, rimane trascurata la valenza politica della legge di approvazione del rendiconto che costituisce il momento apicale di esercizio del controllo politico dell'organo rappresentativo sulle scelte gestionali compiute dall'organo di governo esecutivo. Come, peraltro, rilevato dalla stessa Corte in esame, quando ha tenuto distinto il controllo svolto dalla Corte dei conti (sul rendiconto) e il controllo (politico) assicurato dall'organo legislativo.

⁹¹ Nell'accezione (apparentemente) meno invasiva, il principio di equilibrio di bilancio è concepito (dalla Corte) quale strumento di proporzione ovvero di misura (e, quindi, di regolazione) dei diversi valori costituzionali: la destinazione di risorse finanziarie in misura (considerata) eccessiva a tutela di una certa esigenza è ritenuta compromissiva della (ovvero sottrae risorse alla) tutela di altre esigenze di rilevanza costituzionale. Senonché (proprio) la determinazione della misura attiene ad una valutazione prettamente politica ovvero ad una scelta dell'organo di governo, il quale è chiamato a rispondere politicamente (delle proprie valutazioni, delle proprie scelte, delle proprie decisioni). Significa che la valutazione della giurisprudenza costituzionale si emancipa dal (ovvero trascura il) dato finanziario e contabile cristallizzato nella decisione di bilancio (che fa stato della sussistenza dell'equilibrio tra le entrate e le spese) e si rivolge al merito finanziario (e politico).

Il rilevato primato della Costituzione finanziaria, tuttavia, si rivela asimmetrico, ed assume connotazioni massimalistiche, in quanto, come rilevato, la giustiziabilità dei suddetti principi rimane essenzialmente circoscritta alle autonomie territoriali: e, così, ad esempio, (in alcuni casi) la Corte ha dichiarato l'illegittimità costituzionale di singole previsioni di spesa riportati nel (in specifiche unità previsionali di base del) bilancio

di altri valori (pure) cardinali del sistema costituzionale (quale, in particolare, quello autonomistico⁹²); con rinuncia alla (ovvero regressione della) teologia compositiva (allo sforzo di ricerca della migliore misura armonizzativa tra i diversi interessi costituzionali coinvolti), che costituisce il portato funzionale della Corte costituzionale, tanto più essenziale in una (perdurante) congiuntura caratterizzata da precipitazioni e radicalismi. Una impostazione che, pur riuscendo ad assicurare obiettivamente un buon grado di controllo dei conti delle regioni e degli enti locali, non riesce ad essere risolutiva in termini di garanzia degli equilibri finanziari complessivi e neppure in termini di stabilità dalla finanza pubblica e di sostenibilità

approvato dalla regione, perché contenenti previsioni di spesa (trasferimenti della regione in favore di enti territoriali) ritenute insufficienti rispetto alle esigenze (vedi, *ex multis*, Corte cost. 24 luglio 2015, n. 188); mentre (in altri casi) ha ritenuto (costituzionalmente) legittime (norme dispositive di) riduzioni di trasferimenti finanziari (di fonte statale) in favore delle autonomie territoriali (e, quindi, riduzioni delle risorse disponibili), ritenute di entità ragionevole: e ciò avviene in mancanza di disposizioni legislative in ordine alla determinazione dei livelli essenziali delle prestazioni, e, quindi, la valutazione della Corte si sostituisce a quella dell'organo di governo: vedi, da ultimo, Corte cost. 26 novembre 2021, n. 22, la quale rileva che «le riduzioni oggetto d'impugnazione non sono tali da incidere significativamente sul livello dei servizi fondamentali, pur in assenza della definizione dei Livelli essenziali delle prestazioni (LEP)» e che, comunque, «il ricorrente non fornisce prova che la riduzione in questione abbia impattato significativamente sulle finanze locali, soprattutto in relazione all'ammontare complessivo del fondo ristorativo (pari a 3.767,45 milioni di euro) e alla mancata ricostruzione del complessivo sistema di trasferimenti in favore degli enti locali»; aggiungendo di «valutare negativamente il perdurante ritardo dello Stato nel definire i LEP, i quali indicano la soglia di spesa costituzionalmente necessaria per erogare le prestazioni sociali di natura fondamentale, nonché «il nucleo invalicabile di garanzie minime» per rendere effettivi tali diritti (*ex multis*, sentenze n. 142 del 2021 e n. 62 del 2020)».

⁹² Il carattere stabilmente recessivo del principio autonomistico risulta difficilmente componibile non solo rispetto alla sua annoverazione tra i principi fondamentali della Costituzione, ove (come noto) si postula (oltre al riconoscimento) la promozione delle autonomie locali (art. 5 Cost.); non solo rispetto al pluralismo istituzionale paritario di cui all'art. 114 Cost. (il quale, pur riguardando il profilo ontologico e non implicando certo una equiparazione funzionale, costituisce un obiettivo rinforzo del sistema costituzionale delle autonomie, già solo per questo ancor meno suscettibile di compromissione); ma anche rispetto al principio di organizzazione funzionale di cui all'art. 118 Cost., ove (come noto) si collocano, sia pure tendenzialmente, le funzioni amministrative a livello comunale (con ribaltamento diametrico del precedente assetto e con superamento del decentramento), evidentemente in funzione del principio di buon andamento di cui all'art. 97, comma secondo, Cost. (la collocazione a livello comunale delle funzioni amministrative è ritenuta dall'ordinamento più rispondente ai criteri di efficienza, di efficacia e di economicità: la prossimità del livello istituzionale riesce ad assicurare maggiore e più affidabile percezione delle esigenze e appropriatezza delle risposte).

del debito pubblico, i quali continuano a presentare profili (noti) di forte problematicità ed a rimanere esposti a possibile (grave) compromissione dalle manovre di bilancio dello Stato⁹³. Tanto più se si considera che l'autonomia finanziaria delle regioni e degli enti locali trova limitazioni stringenti di fonte costituzionale (art. 119, commi primo e sesto, Cost.; art. 5, comma secondo, lett. c, legge cost. n. 1/2012); e ne ha trovata delle altre nella successiva legislazione attuativa dei nuovi principi costituzionali, e, in particolare, nelle disposizioni di cui agli artt. 9 ss. legge 24 dicembre 2012, n. 243 (queste sì parametro interposti di legittimità costituzionale), le quali hanno dato una declinazione ulteriormente limitativa (e, in verità, regressiva) dei richiamati postulati costituzionali⁹⁴.

⁹³ Il debito pubblico dell'Italia, come noto, continua a rimanere elevatissimo ed a crescere (sia pure con minore intensità rispetto al passato: quale conseguenza imposta dai vincoli di fonte europea e dai principi costituzionali), sia in termini assoluti sia in rapporto al PIL; così come continua ad aumentare la spesa pubblica (anche in questo caso, in misura più contenuta rispetto al passato). E ciò, nonostante la contrazione del debito e della spesa riconducibili alle amministrazioni locali e regionali, (per la ragione) che costituiscono una parte minima del debito e della spesa complessivi.

⁹⁴ All'art. 9, comma quinto, legge n. 243/2012 si stabilisce che («nel rispetto dei principi stabiliti dalla presente legge, al fine di assicurare il rispetto dei vincoli derivanti dall'ordinamento dell'Unione europea») la legge dello Stato, sulla base di criteri analoghi a quelli previsti per le amministrazioni statali e tenendo conto di parametri di virtuosità, può prevedere ulteriori obblighi a carico» delle regioni e degli enti locali «in materia di concorso al conseguimento degli obiettivi di finanza pubblica del complesso delle amministrazioni pubbliche». Al successivo art. 12, comma secondo, è stabilito che («fermo restando quanto previsto all'art. 9, comma quinto») le regioni e gli enti locali, «tenuto conto dell'andamento del ciclo economico, concorrono alla riduzione del debito del complesso delle amministrazioni pubbliche attraverso versamenti al Fondo per l'ammortamento dei titoli di Stato secondo modalità definite con legge dello Stato». Si tratta di disposizioni che rendono possibile allo Stato di interferire (in senso compressivo) rispetto all'autonomia finanziaria delle regioni e degli enti locali prevista in Costituzione. Sul punto, A. BRANCASI, *L'autonomia finanziaria degli enti territoriali di fronte ai vincoli europei ed alla riforma costituzionale sul pareggio di bilancio*, in *le Regioni*, 1-2/2014, 76, dopo aver rilevato che la riforma del titolo V (della parte seconda) della Costituzione, per la parte riguardante l'autonomia finanziaria degli enti territoriali, è rimasta sostanzialmente disapplicata, con la giustificazione della «necessità di fronteggiare situazioni emergenziali che in realtà hanno costituito (e sono destinate a costituire) la normalità», ha osservato che «una riforma quale quella della l. cost. 2012 n. 1 avrebbe richiesto la completa riscrittura dell'art. 119» e che «non basta disciplinare la finanza delle autonomie per garantirla dallo Stato». Sui diversi profili di problematicità della attuazione dell'art. 119 Cost., vedi ampiamente M. BENVENUTI, *La dimensione finanziaria delle differenziazioni territoriali*, in *Riv. Gruppo Pisa*, 1/2021.

L'impatto asimmetrico (rispetto ai diversi livelli istituzionali) delle statuizioni della giurisprudenza costituzionale in funzione della effettività dei principi della Costituzione finanziaria – ed è il secondo aspetto generale di osservazione - rimane confermato anche in Corte cost. n. 184/2022, la quale si inserisce nella lunga serie di (innumerevoli) sentenze della Corte dichiarative della illegittimità costituzionale delle leggi regionali approvative del bilancio (e anche di quelle approvative del rendiconto): in relazione al principio di equilibrio di bilancio e, più in generale, al principio di stabilità della finanza pubblica (il quale implica, oltre all'equilibrio finanziario, la sostenibilità del debito pubblico); in relazione a qualsivoglia scostamento rispetto alle prescrizioni (in molta parte, ultra)regolamentari di cui al d.lgs. n. 118/2011 (il quale, come noto, provvede anche alla modellistica dei documenti di bilancio e contabili degli enti territoriali), ritenuto parametro interposto di legittimità costituzionale. Mentre rimangono (numericamente) del tutto impercettibili le sentenze della Corte che rilevino l'illegittimità costituzionale delle disposizioni della legge di bilancio dello Stato (e nelle rare volte in cui ciò accade, si tratta di disposizioni che riguardano la finanza degli enti territoriali, ritenute eccessivamente "permissive"⁹⁵). Si tratta di una conseguenza inevitabile ovvero automatica della rilevata posizione di centralismo finanziario e contabile che ha caratterizzato l'elaborazione della giurisprudenza costituzionale in relazione ai nuovi principi della Costituzione finanziaria. Si tratta di un elemento che ha precipitato gli enti territoriali, la cui valorizzazione autonomistica riesce a trovare radice tra i principi fondamentali della Costituzione (art. 5 Cost.), in una situazione

⁹⁵ Ad esempio, le sentenze che hanno dichiarato l'illegittimità costituzionale delle disposizioni legislative che permettevano agli enti territoriali di "spalmare" nel tempo il debito (molte volte) accumulato negli scorsi decenni (e, quindi, non certo riconducibile alle scelte finanziarie dell'ultimo ovvero degli ultimi organi di governo), in quanto violativi del principio (di creazione giurisprudenziale di equità intergenerazionale, anche in questo caso applicato asimmetricamente). Vedi, tra le altre, Corte cost. 14 febbraio 2019, n. 18, ove si ribadisce «la problematicità di soluzioni normative, mutevoli e variegate [come quelle precedentemente descritte], le quali prescrivono il riassorbimento dei disavanzi in archi temporali lunghi e differenziati, ben oltre il ciclo di bilancio ordinario, con possibili ricadute negative anche in termini di equità intergenerazionale» (vedi anche Corte cost. 12 maggio 2016, n. 107 e Corte cost. 11 gennaio 2017, n. 6), e si rileva, tra l'altro: che «la tendenza a perpetuare il deficit strutturale nel tempo, attraverso uno stillicidio normativo di rinvii, finisce per paralizzare qualsiasi ragionevole progetto di risanamento, in tal modo entrando in collisione sia con il principio di equità intragenerazionale che intergenerazionale»; e che, «di fronte all'impossibilità di risanare strutturalmente l'ente in disavanzo, la procedura del predissesto non può essere procrastinata in modo irragionevole, dovendosi necessariamente porre una cesura con il passato così da consentire ai nuovi amministratori di svolgere il loro mandato senza gravose "eredità"».

di commissariamento permanente, di cui la estensione della giurisdizionalizzazione dei controlli della Corte dei conti costituisce solo l'ultimo approdo⁹⁶.

L'asimmetria che si rileva nel caso in esame attiene alla facile rilevazione che mentre con riferimento alle regioni (e anche alle regioni dotate di speciale autonomia) si ritiene necessario che il rendiconto generale rimanga sottoposto a controllo giurisdizionale (mediante l'impugnabilità della deliberazione di parificazione) in funzione delle rilevate esigenze di effettività dei richiamati principi della Costituzione finanziaria; le stesse esigenze, tuttavia, non hanno condotto l'ordinamento a ravvisare la necessità di rendere giustiziabile anche il rendiconto generale dello Stato.

6.2.2. Fermo restando la stabilità della posizione della giurisprudenza costituzionale (rispetto alla quale sono stati rilevati profili problematici), c'è un (altro) dato (di carattere generale) che la vicenda esaminata porta in evidenza, ed attiene alla necessità di una revisione sistematica (ovvero un ripensamento) delle funzioni della Corte dei conti e, più in generale, del sistema dei controlli. È necessario che il legislatore compia una scelta definitiva e trasparente (nel senso di rendere chiara quale sia la prospettiva perseguita) sulle funzioni che la Corte dei conti è chiamata a svolgere nel (profondamente) rinnovato sistema della pubblica amministrazione e della finanza pubblica. Si tratta di un compito (molto) complesso, rimasto fuori dalla portata di un legislatore assorbito dalle congiunture, dal quale sono venute indicazioni parziali, provvisorie, contraddittorie: e, così, da un lato, si manifesta concretamente una tendenza all'allentamento delle maglie della responsabilità erariale (verso il suo superamento?)⁹⁷; da altro lato (quasi un

⁹⁶ E. D'ALTERIO, *Come le attività della Corte dei conti incidono sulle pubbliche amministrazioni*, in *Riv. trim. dir. pubbl.*, 1/2019, 55, rileva che «si sta affermando la convinzione secondo cui la progressiva e sempre più forte limitazione della capacità decisionale e gestionale delle amministrazioni sia il corretto antidoto per rispondere adeguatamente agli effetti della crisi economico-finanziaria dell'ultimo decennio». Sulla compatibilità del complessivo sistema dei controlli della Corte dei conti con il sistema costituzionale delle autonomie, vedi C. BUZZACCHI, *Autonomie e Corte dei conti: la valenza democratica del controllo di legalità finanziaria*, in *Costituzionalismo.it*, 1/2020.

⁹⁷ In tale prospettiva, sono paradigmatiche le disposizioni di cui all'art. 21, comma secondo, d.l. 16 luglio 2020, n. 76, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 settembre 2020, n. 120, le quali, come noto, dispongono la sospensione (fino al 30 giugno 2023) della responsabilità erariale per condotte commissive compiute con colpa grave (la suddetta "esimente" temporanea non opera, invece, «per i danni cagionati da omissione o inerzia del soggetto agente»): la quale (responsabilità erariale) rimane temporaneamente limitata (ma il termine è già stato modificato due volte), quindi, (per le condotte commissive) alla sola fattispecie di dolo. In disparte ogni altra considerazione, si tratta (per quanto qui rileva) di una disposizione che restringe l'ambito di intervento della Corte dei conti

impulso reattivo), l'ordinamento (materiale) radicalizza (come visto) la tendenza alla giurisdizionalizzazione dei controlli (con sostanziale dissolvimento della funzione ausiliaria)⁹⁸; da altro lato ancora, trovano rinforzo forme di controllo concomitante⁹⁹, che sarebbe collaborativo se non si trattasse (nel caso specifico) di un controllo esterno di tipo legalistico, suscettibile di risultare rallentativo dell'azione amministrativa (gestionale) e di determinare interferenza dell'organo di controllo (esterno) nell'amministrazione attiva¹⁰⁰. Si tratta di tendenze tra loro in (forte) contraddizione, le quali vanno necessariamente poste in combinazione al fine di disinnescare un cortocircuito che (sembra essere scarsamente percepito ovvero trascurato, e) rischia di conoscere estensione (con aggravamento delle conseguenze perniciose): la qual cosa richiede la definizione del sistema complessivo; la qual cosa (a sua volta) richiede una visione (sul sistema che si intende realizzare) che implica una scelta politica (di politica della pubblica amministrazione, e, più in generale, di politica delle istituzioni); la qual cosa non è

(nell'esercizio della funzione giurisdizionale). Per i profili di criticità della riportata disposizione legislativa, vedi L. SAMBUCCI, *Licenza di sbagliare (anche molto gravemente), ovvero le insidie della legislazione dell'emergenza*, in *Amm. cont. St. enti pubbl.*, 16 settembre 2020, disponibile all'indirizzo www.contabilita-pubblica.it.

⁹⁸ Tendenza giustificata, come visto, con l'esigenza di assicurare (maggiore) effettività ai principi della Costituzione finanziaria: la quale pure si espone ai profili di problematicità rilevati.

⁹⁹ All'art. 22 d.l. n. 76/2020 è stabilito che «la Corte dei conti, anche a richiesta del Governo o delle competenti Commissioni parlamentari, svolge il controllo concomitante di cui all'art. 11, comma secondo, legge 4 marzo 2009, n. 15, sui principali piani, programmi e progetti relativi agli interventi di sostegno e di rilancio dell'economia nazionale. (Al terzo comma del citato art. 11 legge n. 15/2009 è previsto che le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti possono esercitare il controllo concomitante nei confronti delle gestioni pubbliche regionali o degli enti locali)». L'accertamento (nell'esercizio del suddetto controllo) di gravi irregolarità gestionali ovvero gravi deviazioni da obiettivi, procedure o tempi di attuazione sarà comunicata agli organi di governo competenti, i quali valuteranno le misure da adottare (in funzione essenzialmente della responsabilità dirigenziale).

¹⁰⁰ La quale (amministrazione attiva) è impostata ed è esercitata sulla base di criteri e modalità e persegue finalità che sono estranei all'organo di controllo (il quale “ragiona” ed opera sulla base di parametri del tutto diversi. Si tratta di un controllo che riesce ad essere in contraddizione con i controlli sulle prestazioni (e, quindi, con i controlli sui risultati, e, più in generali, con i controlli gestionali) – esposti a periodica enfaticizzazione, pur essendo stati introdotti nel 1993 (art. 20 d.lgs. 3 febbraio 1993, n. 29) – i quali, come noto, in massima sintesi, sono volti ad assicurare l'attenzione gestionale (dell'amministrazione e degli amministratori) in relazione al conseguimento degli obiettivi e ad affermare (in concreto) l'amministrazione di risultato.

alle viste¹⁰¹. Un compito (come detto, molto) complesso, che certo non può essere lasciato al legislatore dell'emergenza (ovvero dell'urgenza, dal quale, come rilevato, possono venire – e sono venute – risposte parziali, provvisorie, scarsamente meditate) e neppure alla supplezza giurisprudenziale. L'ordinamento è chiamato ad esprimere una opzione chiara in ordine alle funzioni della Corte dei conti, la quale, sia che ritenga di rinforzarne le prerogative giurisdizionali sia che ritenga di tornare a valorizzarne la funzione ausiliaria, deve trovare positivizzazione di sistema¹⁰².

¹⁰¹ E. D'ALTERIO, *La funzione di controllo e l'equilibrio tra i pubblici poteri*, cit., 704, rileva che «una eventuale riforma presente o futura in tema di controlli sarà destinata ad un ennesimo insuccesso se non prova, innanzitutto, a stabilire e consentire il fine autentico dei controlli, rivedendo ruoli, poteri e responsabilità dei vari attori».

Deve essere rilevato che l'unica occasione in cui l'ordinamento ha concretamente preso posizione sulla questione risale ormai ad un "secolo" fa, con l'approvazione, nel 1997 (un "secolo" fa, appunto), da parte della commissione (cosiddetta) bicamerale (istituita con legge cost. 24 gennaio 1997, n. 1), del progetto di legge costituzionale di riforma della parte seconda della Costituzione, che, tra l'altro, (per quanto qui rileva) prevedeva (all'art. 113) che «la Corte dei conti è organo di controllo dell'efficienza e dell'economicità dell'azione amministrativa» e «riferisce direttamente alle Camere e alle Assemblee regionali sul risultato del controllo eseguito nonché sulla gestione finanziaria del bilancio dello Stato e delle Regioni; ed attribuiva (art. 119) al giudice amministrativo la giurisdizione sulla responsabilità patrimoniale dei pubblici funzionari nelle materie di contabilità pubblica» (se poi si trattasse di scelte preferibili è tema che richiede separato approfondimento). Il suddetto progetto di legge costituzionale, come noto, pur approvato (come detto) in commissione bicamerale, non fu approvato dal Parlamento.

¹⁰² Quale debba essere (ovvero quale sia) la scelta preferibile è tema che richiede separato approfondimento, pur dovendosi rilevare che, nel profondamento rinnovato sistema di pubblica amministrazione, la riforma delle funzioni della Corte dei conti non possa prescindere dalla (effettiva ovvero non solo formale) valorizzazione dei controlli di risultato, dei controlli gestionali, dei controlli collaborativi.