

BILANCIO COMUNITÀ PERSONA

**RIVISTA GIURIDICA SEMESTRALE**

**n. 1 - 2022**

# **BILANCIO COMUNITÀ PERSONA**

**Editore Associazione**

---

**DIRITTO & CONTI**  
— BILANCIO · COMUNITÀ · PERSONA —

**Comitato Scientifico**

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

**Direttore Responsabile**

*Laura d'Ambrosio*

**Vice Direttore**

*Francesco Sucameli*

**Responsabili di redazione**

*Giovanni Guida*

*Francesca Dimita*

**La rivista applica la procedura di referaggio reperibile sul sito [www.dirittoeconomi.it](http://www.dirittoeconomi.it)**

**Publicazione registrata presso il Tribunale di Roma decreto 185 del 22 novembre 2018  
CODICE ISSN: 2612-4912**

**Rivista di CLASSE A AREA 12 (Scienze giuridiche) e Scientificità AREA 13 (scienze statistiche ed economiche)**

**INDICE**

*Editoriale di Giuseppe Verde* ..... p. 4

DOTTRINA

Giacinto Della Cananea *La cassazione, i derivati e gli enti pubblici: verso una giurisprudenza costante* .....p.10

Camilla Buzzacchi *Le condizionalità finanziarie a salvaguardia dello Stato di diritto, o il rule of law a protezione del bilancio?* .....p.17

Maria Cristina Razzano *La nomofilachia nel codice di giustizia contabile* .....p.30

Chiara Bergonzini *Equità intergenerazionale e giurisprudenza costituzionale: le ricadute di sistema delle decisioni in materia contabile. Riflessioni a ritroso a partire dalla sentenza n. 235 del 2021* .....p.64

Maria Alessandra Sandulli *Il giudizio di parificazione del rendiconto generale delle regioni: note a margine del pensiero di Aldo Carosi. Inquadramento e analisi della fase istruttoria* .....p.82

Monica Bergo e Marcello Cecchetti *La parifica dei rendiconti regionali quale paradigma per l'individuazione delle "garanzie minime" di tutela degli enti territoriali nei procedimenti di controllo di legittimità-regolarità sui bilanci svolti dalla Corte dei conti* .....p.95

Giacomo Menegus *"Ceci ce n'est pas une pipe", ovvero sulla "ritrovata" natura giurisdizionale del giudizio di parificazione* .....p.122

Vanessa Manzetti *Brevi spunti di riflessione sul ruolo delle banche nazionali di promozione e l'esigenza di trasformazioni tecnologiche tra Stato e mercato* .....p.136

BILANCIO E TUTELA MULTILIVELLO DEI DIRITTI

*Rubrica a cura di Giovanna Pistorio* .....p.144

ATTUALITÀ E GIURISPRUDENZA

Leonardo Cinotti *L'indebito oggettivo e l'indebito contrattuale: un'irrisolta questione storica* .....p.149

Laura d'Ambrosio *Le autonomie locali dall'emergenza sanitaria al PNRR* .....p.159

STORIA DELLA DOTTRINA

*Rubrica a cura di Guido Rivosecchi e Simone Pajno*  
*Luigi Einaudi sul pareggio di bilancio, tra regole e principi* .....p.168

## **La parifica dei rendiconti regionali quale paradigma per l'individuazione delle “garanzie minime” di tutela degli enti territoriali nei procedimenti di controllo di legittimità-regolarità sui bilanci svolti dalla Corte dei conti<sup>1</sup>**

*di Monica Bergo*

Dottore di ricerca in Giurisprudenza e Assistente di studio alla Corte costituzionale

e

*di Marcello Cecchetti*

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

### **SOMMARIO**

Premessa: obiettivi e struttura dell'indagine

PARTE I. Fondamenti, forma, natura ed effetti della parifica dei rendiconti regionali

1. Il contesto di riferimento

1.1. I fondamenti normativi della parifica dei rendiconti regionali: diritto legislativo e diritto costituzionale

1.2. La forma della parifica davanti alle Sezioni regionali di controllo

1.3. La sostanza della decisione di parifica

1.4. Gli effetti della decisione

1.5. Un caso di scuola ... ma non solo: la parifica del rendiconto 2019 della Regione siciliana

PARTE II. Gli impatti della parifica e le “garanzie minime” dell'autonomia regionale

2. Gli impatti della decisione di parifica del rendiconto sull'autonomia regionale

2.1. Il parametro nel procedimento di parifica

2.2. Gli effetti cogenti e conformativi “indiretti” per l'ente destinatario della decisione di parifica

3. Le “garanzie minime” delle autonomie territoriali nel procedimento di parifica.

### **ABSTRACT**

***The parification of regional annual statement as paradigm to identify the “minimal guarantees” for territorial bodies within the Court of Auditors proceedings on legitimacy and regularity control over balance sheets***

*This paper focuses on the proceedings for checking the regularity-legitimacy of the budgets of local authorities that take place in front of the Regional Sections of the Court of Auditors, proposing a double objective. The first, logically preliminary, is to focus on the foundations, the forms, the nature and legal effects of these types of control; and the second, logically consequential, is to identify the “minimum guarantee” instruments which, in the context of the aforementioned proceedings, should be considered – under current law – as unfailing safeguards for the correct safeguarding of Regions' and local bodies' constitutionally recognized autonomy.*

*The point of observation is the paradigm of the parification of regional annual statement, due to its specific peculiarities which raise several issues, mostly without definitive solutions, especially in relation to the nature and legal effects of the decision adopted by the Regional Sections of Control.*

*This reflection is articulated in two sections. The first is dedicated to underline the peculiarities and the legal frame of the parification of regional annual statement.*

*The second focuses – in the light of the acquisitions of the first – on the parification from the perspective of Regional bodies, in terms of the impact of this decision on their constitutional position.*

---

<sup>1</sup> Il presente contributo è frutto dello studio comune e della riflessione condivisa dei due Autori: ai soli fini della redazione del testo, la Parte I e si deve a Monica Bergo, la Premessa e la Parte II a Marcello Cecchetti. L'articolo è stato sottoposto a referaggio a doppio cieco in base alla procedura pubblicata sul sito [www.dirittoconti.it](http://www.dirittoconti.it)

### Premessa: obiettivi e struttura dell'indagine

Lo scenario generale di riferimento del presente contributo è quello dei procedimenti di controllo di regolarità-legittimità sui bilanci degli enti territoriali che si svolgono davanti alle Sezioni regionali della Corte dei conti, con alcune necessarie precisazioni preliminari rivolte a delimitare adeguatamente il campo della riflessione che ci si propone.

Nell'impossibilità di prendere in considerazione partitamente ciascuna delle funzioni di controllo sui bilanci degli enti territoriali che la legislazione nazionale – in particolare, nel d.l. n. 174 del 2012 e nel d.lgs. n. 267 del 2000 – attribuisce alle Sezioni regionali della Corte dei conti, si è scelto di utilizzare come punto di riferimento, quale vero e proprio modello paradigmatico, il procedimento che conduce alla parifica dei rendiconti regionali; ciò, tanto in ragione dell'ascrivibilità di tale procedimento (ormai acclarata per consolidato orientamento del Giudice delle leggi) all'ampia tipologia dei controlli di legittimità-regolarità<sup>2</sup>, con conseguente piena assimilabilità (almeno per ciò che concerne i contenuti della decisione di parifica/non parifica in senso proprio) alle altre tipologie di controllo sui bilanci delle Regioni e degli enti locali<sup>3</sup>, quanto per le specifiche peculiarità che lo connotano e che, a tutt'oggi, lasciano aperte e in larga parte prive di soluzioni definitivamente condivise numerose questioni, soprattutto in ordine alla natura e agli effetti giuridici della decisione adottata dalla Sezione regionale di controllo.

L'esposizione che segue, dunque, ancorché con l'obiettivo di proiettare le conclusioni cui si cercherà di pervenire all'intera area dei controlli di legittimità-regolarità sui bilanci degli enti territoriali spettanti alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, si concentrerà sull'istituto della parifica dei rendiconti regionali, proponendosi un duplice obiettivo: quello, logicamente preliminare, di mettere a fuoco i fondamenti, le forme, la natura e gli effetti giuridici di tale istituto e quello, logicamente consequenziale, di provare a individuare gli strumenti di garanzia "minima" che, nell'ambito del procedimento che conduce alla decisione finale, dovrebbero considerarsi – a diritto vigente – quali presidi indefettibili per la corretta salvaguardia delle posizioni di autonomia costituzionalmente riconosciute agli enti controllati, in quanto "costitutivi" della Repubblica ai sensi dell'art. 114 Cost.

L'attenzione sarà rivolta, altresì, al solo procedimento officioso che si svolge davanti alla Sezione regionale e, perciò, trascurando – se non per i profili di più diretta e immediata rilevanza – l'ulteriore fase, meramente eventuale, attivabile con il ricorso a istanza di parte davanti alle Sezioni Riunite in speciale composizione ai sensi dell'art. 11 del Codice di giustizia contabile. Ciò per la semplice ragione che, trattandosi a tutti gli effetti di una sede propriamente e formalmente giurisdizionale, compiutamente regolata dalla disciplina processuale contenuta nel Codice di rito, un problema di reperimento e di identificazione di garanzie processuali "minime" a beneficio dell'ente destinatario della decisione di parifica del rendiconto non è neppure astrattamente ipotizzabile, risolvendosi queste ultime in tutte le prerogative cui qualunque parte di un giudizio ha diritto in forza dell'art. 24 Cost. e

---

<sup>2</sup> Si vedano, *ex plurimis*, sentt. nn. 181 del 2015 e 89 del 2017, nonché, più di recente, sent. n. 189 del 2020. In dottrina, da ultimo, cfr. G. RIVISECCHI, *Il giudizio di parificazione dei rendiconti e l'accesso alla giustizia costituzionale*, in *Federalismi.it*, n. 27/2021, p. 143 ss., in part. pp. 154, 168 e 172.

<sup>3</sup> Sulla riconduzione del sindacato sui bilanci degli enti territoriali alla tipologia dei controlli di legittimità-regolarità e, in particolare, sull'applicabilità a essi del medesimo statuto giuridico già riconosciuto alla decisione sulla parifica dei rendiconti, si veda almeno Corte cost., sent. n. 18 del 2019, che richiama espressamente le sentt. nn. 40 e 39 del 2014 e 60 del 2013 e che, com'è stato osservato da F.S. ALTAVILLA, *La sentenza di San Valentino. La Corte costituzionale e il controllo "neocavouriano" della Corte dei conti, a tutela del bilancio "bene pubblico" e delle generazioni future*, in *questa Rivista*, n. 1/2019, p. 23 ss., colloca «pleno iure le funzioni di controllo di legittimità-regolarità sul bilancio nell'area della "giurisdizione"», riconoscendo «anche ai controlli a-processuali [e non contenziosi], di legittimità-regolarità, che la Corte [dei conti] svolge sugli enti locali» le caratteristiche della "giurisdizionalità" già a suo tempo identificate nel noto saggio di A.M. SANDULLI, *Funzioni pubbliche neutrali e giurisdizione*, in *Riv. dir. proc.*, 1964, p. 200 ss., in part. p. 210 ss.

dei comuni principi del “giusto processo” regolato dalla legge ai sensi dei primi due commi dell’art. 111 Cost.

La riflessione sarà articolata in due parti.

Nella prima saranno individuati i connotati peculiari che caratterizzano oggi la parifica dei rendiconti regionali, provando a offrire una ricostruzione – inevitabilmente sintetica e quasi per teste di capitolo – dell’evoluzione normativa e delle pratiche giurisprudenziali e applicative che ne consentono di individuare i fondamenti, le forme, la natura e gli effetti giuridici, con la specifica finalità, altresì, di identificare e distinguere gli elementi che allo stato attuale possano considerarsi incontrovertibili, dalle questioni che, invece, ancora attendono di ricevere soluzioni soddisfacenti e condivise.

Nella seconda parte, alla luce degli approdi ricostruttivi raggiunti nella prima, si proverà a guardare all’istituto della parifica dei rendiconti dal punto di vista dell’autonomia regionale, ossia dell’ente destinatario della decisione di parifica/non parifica, concentrandosi sul tipo di impatti che quest’ultima è in grado di produrre sulla posizione costituzionale della Regione e, per l’effetto, sul possibile corredo di “garanzie minime” che – proprio a indefettibile presidio di quella posizione – dovrebbero essere assicurate nel procedimento che si svolge davanti alla Sezione regionale di controllo della Corte dei conti e che conduce a parificare o non parificare il rendiconto dell’esercizio finanziario considerato.

## PARTE I

### Fondamenti, forma, natura ed effetti della parifica dei rendiconti regionali

#### 1. Il contesto di riferimento

Da un punto di vista complessivo, va ricordato che la Costituzione attribuisce alla Corte dei conti due specifiche funzioni – oltre alla funzione giurisdizionale contabile (art. 103, secondo comma), anche la funzione di controllo (art. 100) – e si ritiene che tale duplice tipologia di funzioni sia orientato a un duplice ordine di garanzie, intestate alla magistratura contabile: la destinazione dei mezzi pubblici ai fini pubblici e la correttezza della gestione da parte dei singoli agenti che abbiano la disponibilità di quei mezzi.

Le menzionate funzioni, benché distinte, si pongono in posizione di reciproca complementarietà e hanno evidenti punti di contatto: com’è stato acutamente osservato, «*il controllo trova la sua naturale integrazione nella giurisdizione contabile*»<sup>4</sup>. Benché diverse nell’oggetto e nei fini – il controllo, culminante nella parificazione dei rendiconti dello Stato e delle Regioni, la giurisdizione, che si esercita nei giudizi di conto dei singoli agenti contabili – si deve condividere che le due funzioni della Corte dei conti siano l’una integrativa dell’altra e, pertanto, non sia possibile sopprimerne una senza provocare un grave pregiudizio per l’altra.

Il controllo, infatti, è diretto all’esame della legittimità degli atti, mentre la giurisdizione – con forme processuali e attraverso il contraddittorio – giudica sui singoli comportamenti degli operatori che gestiscono e maneggiano le risorse pubbliche. È stato affermato, al riguardo, che la complementarietà fra le due funzioni sia tale da ritenere «*condizione sufficiente che la Corte dei conti esercitasse il controllo su una certa materia, per stimare che questa rientrerebbe automaticamente, e per ciò solo, nella giurisdizione della Corte stessa*»<sup>5</sup>.

La destinazione dei mezzi ai fini, infatti, non può essere garantita dal solo controllo esterno di legittimità-regularità svolto dalla Corte dei conti, trattandosi di una finalità che involge anche aspetti inerenti alla gestione e al maneggio di denaro. Pertanto, ogniqualvolta emergano irregolarità perseguibili sotto il profilo giurisdizionale, il controllo trova il suo sbocco naturale nella giurisdizione contabile.

<sup>4</sup> S. BUSCEMA, *Giurisdizione contabile*, Milano, Giuffrè, 1969, p. 149.

<sup>5</sup> V. DI CIOLO, *Problemi costituzionali connessi alla responsabilità amministrativa degli amministratori degli enti pubblici*, in *Foro amm.*, 1967, III, p. 134.

In quest'ottica, l'affidamento delle due funzioni al medesimo organo mediante un coordinamento fra controllo e giurisdizione contabile per l'intera finanza pubblica, risponde a criteri di organicità, ed è funzionale a porre, da un lato, il Parlamento di fronte al potere-dovere di controllare e coordinare politicamente tutti i settori della finanza pubblica, dall'altro, a garantire i contribuenti della corretta gestione del pubblico denaro.

In definitiva, controllo e giurisdizione, nel sistema costituzionale degli artt. 100, secondo comma, e 103, secondo comma, Cost., perseguono fini che si integrano con i principi fondamentali del nostro ordinamento democratico (cfr. *infra*).

Ciò posto, la tesi che qui si condivide è che se cambia la Costituzione finanziaria, com'è accaduto nel 2012, la Corte dei conti non può non subire un incremento delle sue funzioni, che ne aumenta il protagonismo e la centralità, proprio perché le è costituzionalmente attribuita una giurisdizione generale sulla contabilità pubblica<sup>6</sup>.

### ***1.1. I fondamenti normativi e costituzionali della parifica dei rendiconti regionali***

L'impulso più decisivo alla riforma del ruolo della Corte dei conti nel sistema allargato di contabilità pubblica (ossia comprensivo di Stato, Regioni ed Enti locali) consegue alla riforma costituzionale del 2012, dalla quale sono scaturiti i nuovi controlli di legittimità-regularità sugli atti degli enti territoriali.

In proposito, va segnalato che il D.L. 10 ottobre 2012, n. 174 (*Disposizioni urgenti in materia di finanza e funzionamento degli enti territoriali, nonché ulteriori disposizioni in favore delle zone terremotate nel maggio 2012*), come convertito in legge, al fine di «rafforzare il coordinamento della finanza pubblica, in particolare tra i livelli di governo statale e regionale, e di garantire il rispetto dei vincoli finanziari derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione», ha previsto, per l'appunto, di adeguare i controlli svolti dalla Corte dei conti al mutato quadro costituzionale, conseguente all'introduzione del principio dell'equilibrio di bilancio per effetto della legge cost. n. 1 del 2012, che ha modificato gli artt. 81, 97, 117 e 119 della Cost.

In particolare, l'art. 1 del richiamato d.l. prevede una serie di controlli della Corte dei conti, segnatamente: sulle coperture finanziarie e sulle tecniche di quantificazione degli oneri delle leggi regionali approvare nell'anno precedente (comma 2); sui bilanci preventivi e consuntivi delle Regioni e degli enti del SSN (comma 3); controllando, altresì, le partecipazioni in società controllate e alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici per la collettività regionale e di servizi strumentali alla regione (comma 4).

Tali controlli sono volti complessivamente alla «verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento e dell'assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti» e trovano il loro culmine nella parifica del rendiconto generale della Regione (comma 5), da effettuarsi «ai sensi degli articoli 39, 40 e 41 del testo unico di cui al regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214». Sempre ai sensi del comma 5, «[a]lla decisione di parifica è allegata una relazione nella quale la Corte dei conti formula le sue osservazioni in merito alla legittimità e alla regolarità della gestione e propone le misure di correzione e gli interventi di riforma che ritiene necessari al fine, in particolare, di assicurare l'equilibrio del bilancio e di migliorare l'efficacia e

---

<sup>6</sup> Con riferimento al rinnovato ruolo che la Costituzione repubblicana attribuisce alla Corte dei conti, rispetto a quanto svolgeva in precedenza, durante la vigenza dello Statuto albertino, si v. S. BUSCEMA, *Giurisdizione contabile*, cit., p. 154, il quale, con grande lungimiranza, osserva come «[l]'evoluzione della finanza pubblica non consente di adoperare ancora oggi strumenti giuridici predisposti un secolo fa. E la Costituzione repubblicana (...) contiene indubbiamente gli elementi che consentono e, in un certo senso, impongono questa evoluzione degli strumenti giuridici in materia di finanza e contabilità pubblica». In senso analogo, alla luce della riforma costituzionale del 2012, *ex plurimis*, si v. E. CAVASINO, *Funzione ausiliaria della Corte dei conti e disfunzioni strutturali della decisione finanziaria nello stato della democrazia pluralista*, in G. COLOMBINI (a cura di), *Scritti in onore di Aldo Carosi*, Napoli, Ed. Sc., 2021, pp. 243-262.

*l'efficienza della spesa. La decisione di parifica e la relazione sono trasmesse al presidente della giunta regionale e al consiglio regionale».*

Il rinvio contenuto nel comma 5 dell'art. 1 del d.l. n. 174 del 2012 alle norme del Testo unico delle leggi sul funzionamento della Corte dei conti del 1934 equipara il controllo che quest'ultima svolge sul rendiconto delle Regioni ordinarie a quello svolto sul rendiconto dello Stato, che – proprio ai sensi dell'art. 40 del r.d. n. 1214 del 1934 – è svolto dalle Sezioni riunite con le «*formalità della giurisdizione contenziosa*».

Nel codice di giustizia contabile, ancorché manchi ogni riferimento alle procedure per il controllo di parifica, è invece previsto che le Sezioni riunite in sede giurisdizionale «*in speciale composizione, nell'esercizio della propria giurisdizione esclusiva in tema di contabilità pubblica, decidono in unico grado sui giudizi [...] nelle materie di contabilità pubblica, nel caso di impugnazioni conseguenti alle deliberazioni delle sezioni regionali di controllo*» (art. 11, comma 6, lett. e), c.g.c.<sup>7</sup>). Da questa previsione è stata individuata la possibilità di impugnare le decisioni di parifica di fronte alle Sezioni riunite seguendo le modalità dei giudizi ad istanza di parte.

Le scansioni temporali del procedimento di parifica sono disciplinate dall'art. 18 del d.lgs. n. 118 del 2011, che colloca la parifica fra l'approvazione del d.d.l. di rendiconto da parte della Giunta (entro il 30 aprile dell'anno successivo al quale si riferisce) e l'approvazione del rendiconto da parte del Consiglio regionale (entro il 31 luglio successivo all'anno cui il rendiconto si riferisce).

Compone, infine, un quadro normativo alquanto lacunoso l'art. 20 della legge n. 243 del 2012, ai sensi del quale «*[l]a Corte dei conti svolge il controllo successivo sulla gestione dei bilanci degli enti di cui agli articoli 9 e 13, ai fini del coordinamento della finanza pubblica e dell'equilibrio dei bilanci di cui all'articolo 97 della Costituzione*», a sua volta attuativo dell'art. 5, comma 1, lett. a), della legge cost. n. 1 del 2012, il quale prescrive alla legge da adottarsi a maggioranza assoluta dei componenti delle due Camere (quale è stata poi la legge n. 243 del 2012) di disciplinare «*per il complesso delle pubbliche amministrazioni [...] le verifiche, preventive e consuntive, sugli andamenti di finanza pubblica*».

In proposito, è stato osservato che l'art. 20, assegnando alla Corte dei conti il compito di eseguire il controllo successivo sulla gestione dei bilanci degli enti territoriali e sul rispetto dei vincoli imposti dalla Costituzione e dalla stessa legge “rinforzata” n. 243 del 2012, attribuisce alla magistratura contabile una funzione centrale, ma soprattutto del tutto nuova, nel sistema di garanzia di effettività della legalità costituzionale-finanziaria<sup>8</sup>.

Dal combinato disposto dell'art. 1, comma 5, del d.l. n. 174 del 2012 e dell'art. 41 del r.d. n. 1214 del 1934 emerge che il giudizio di parifica esita in due distinti atti dal contenuto differenziato: la “decisione” (art. 39 del r.d.), che conclude il giudizio sul rendiconto in base a parametri di stretta legalità<sup>9</sup>; la “relazione allegata” (art. 41 del medesimo r.d.), che si inquadra nelle funzioni definibili come “meramente” collaborative e comunque neutrali, a carattere non decisorio, che sono svolte dalla Corte dei conti ai sensi dell'art. 7, comma 7, della legge n. 131 del 2003. A differenza della decisione,

<sup>7</sup> D.Lgs. 26 agosto 2016, n. 174 (Codice di giustizia contabile, adottato ai sensi dell'articolo 20 della legge 7 agosto 2015, n. 124).

<sup>8</sup> Cfr. F. SUCAMELI, *Attuazione ed esecuzione della l. cost. n. 1/2012 attraverso il giudice del bilancio*, in *Federalismi.it*, n. 36/2020, p. 183.

<sup>9</sup> Più precisamente, nell'ambito della decisione, in base all'art. 39, primo comma, del r.d. del 1934, la Corte dei conti deve effettuare un esame di doppia conformità articolato in due fasi: la prima attiene al riscontro della corretta ricostruzione del fatto («*La Corte [...] confronta i risultati tanto per le entrate, quanto per le spese ponendoli a riscontro con le leggi del bilancio*»). Questa attività è quella che viene denominata, tecnicamente, “parificazione” in senso stretto; essa consiste in un'operazione matematica e formale, diretta a constatare l'equivalenza complessiva fra poste attive e passive di ciascun prospetto del “rendiconto generale”, al fine di emettere la dichiarazione sulla correttezza dei saldi, in termini di pareggio, avanzo o disavanzo. La seconda operazione è denominata “verificazione” («*La Corte verifica il rendiconto generale [...]*») e consiste nell'accertamento della conformità al “diritto” della rappresentazione e del calcolo come sopra effettuato e riscontrato. La verificazione si basa sul raffronto fra l'atto di imputazione al bilancio e i suoi presupposti di diritto.

la relazione «*concerne la complessa attività svolta e non soltanto i dati di rendiconto, sino ad allargare il proprio orizzonte a profili di tipo gestionale*».

### **1.2. La forma della parifica davanti alle Sezioni regionali di controllo**

La particolare natura “ibrida” o “bicefala” del procedimento di parifica è descritta dalla Sezione delle Autonomie nella deliberazione n. 14 del 15 maggio 2014, la quale ha evidenziato la «*peculiare natura del giudizio di parificazione, nel quale la funzione certativa appartiene alla struttura della Corte dedicata al controllo, mentre il segmento finale di tale attività si svolge in un contesto di natura giurisdizionale, tanto che da esso scaturiscono gli effetti del giudicato*».

Come si vedrà più in dettaglio nelle pagine che seguono, nel corso del giudizio di parificazione del rendiconto dello Stato e delle Regioni – così come, più in generale, e sin dalla sentenza della Corte costituzionale n. 226 del 1976, nel corso dei controlli preventivi di legittimità e regolarità degli atti dello Stato e degli enti territoriali – la Corte dei conti è stata ammessa a sollevare questioni di legittimità costituzionale per violazione degli artt. 81 e 97, primo comma, Cost., nonché per violazioni di parametri anche competenziali allorquando queste ultime siano idonee a riverberarsi sui saldi finali del bilancio (c.d. “ridondanza finanziaria”).

Fin qui sembrerebbero tutti d'accordo nell'individuare il procedimento di parifica dei rendiconti, complessivamente inteso, come una figura ibrida, in cui coesistono due anime, quella del controllo e quella del giudizio<sup>10</sup>.

Tale “ibridazione delle forme”, permane in ogni fase della parifica. Non è confinata esclusivamente alla fase prodromica, o istruttoria, ma sembra riguardare anche l'atto con cui si conclude la parifica, ossia la decisione adottata dalla Sezione regionale.

Sulla natura che assume la decisione finale, infatti, la dottrina non è affatto concorde, alternandosi due visioni che corrispondono, grosso modo, alla scelta di privilegiare, alternativamente e in modo esclusivo, una delle due anime della parifica.

Da un lato, si collocano coloro che riconducono il giudizio di parificazione nell'alveo proprio delle tradizionali attività di controllo della Corte dei conti, ritenendo che la decisione della Sezione, senza esplicitare alcuna efficacia obbligatoria diretta, rispetto alle determinazioni degli organi regionali, si inserisca come elemento di mera ed esclusiva ausiliarità all'interno del rapporto politico-dialettico fra Giunta e Consiglio, con l'intento di fornire a quest'ultimo, anche attraverso lo strumento della relazione allegata, elementi di valutazione per l'approvazione del disegno di legge sul rendiconto proposto dall'organo esecutivo<sup>11</sup>.

Dall'altro, si contrappongono coloro i quali sostengono che, in virtù della natura giurisdizionale riconosciuta al medesimo giudizio, proprio perché finalizzato a garantire i valori della nuova Costituzione finanziaria, la decisione da esso scaturita produca effetti conformativi – con riferimento ai fatti e ai dati giuridico-contabili accertati in quella sede – i quali dovranno pertanto essere recepiti,

<sup>10</sup> Lo metteva in evidenza già S. BUSCEMA, *Trattato di contabilità pubblica, Vol. II – La contabilità dello Stato*, Milano, Giuffrè, 1981, pp. 792 ss.; nonché ID., *La giurisdizione contabile*, cit., pp. 213 ss., in cui l'A., con riferimento evidentemente al Rendiconto dello Stato, osserva che «*la decisione di parificazione, pur derivando da un processo svolgentesi con “le formalità della giurisdizione contenziosa”, non può dirsi atto giurisdizionale a tutti gli effetti, ma soltanto nei limiti dell'oggetto del giudizio, che è quello della verifica del contenuto del rendiconto generale e del confronto con le leggi di bilancio e di spesa; sicché il giudicato riguarda la certezza dei dati (certezza basata su una presunzione, trattandosi di un bilancio di competenza) e la legittimità dell'ordinazione delle spese da parte dei singoli Ministri*» [enfasi aggiunta]. La letteratura sul tema, peraltro, è pressoché sterminata e si collega strettamente alla questione del carattere “neutrale” delle funzioni di controllo attribuite alla Corte dei conti, su cui si vedano, almeno, A.M. SANDULLI, *Funzioni pubbliche neutrali e giurisdizione*, cit., in part. pp. 205-207 e 210 ss., nonché F. BENVENUTI, *Tesi vecchie e nuove sulla natura e l'esercizio del controllo sugli enti locali*, in *Dir. economia*, 1991, p. 281 ss., in part. pp. 289-290.

<sup>11</sup> *Ex plurimis*, si v. P. SANTORO, *Le due anime del giudizio di parificazione. L'approccio giustizialista*, in [www.contabilita-pubblica.it](http://www.contabilita-pubblica.it), 2018, nonché, da ultimo, ID., *La parificazione dei rendiconti regionali tra controllo e giurisdizione diventa conflittuale*, in *Riv. Corte conti*, n. 2/2022, p. 5 ss.

ove possibile, dalla legge regionale di approvazione del rendiconto e dalla legge di assestamento del bilancio<sup>12</sup>.

In proposito, va osservato che le SS. UU. della Corte di cassazione, nel respingere un ricorso per motivi di giurisdizione, hanno riconosciuto la «*natura “non giurisdizionale, né di atto amministrativo” della delibera che conclude il giudizio di parificazione delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti*»<sup>13</sup>. In questa stessa occasione, inoltre, la Cassazione ha chiarito che il riferimento normativo alle «*formalità della giurisdizione contenziosa*» deve essere riferito «*esclusivamente alle modalità con le quali le Sezioni di controllo sono chiamate a deliberare senza alcun riflesso sulla natura del provvedimento emesso dalla Corte dei conti all’esito del giudizio di parificazione*». Circostanza, questa, che «*porta necessariamente ad escludere l’impugnabilità del medesimo provvedimento dinanzi alla Corte di cassazione, che sarebbe priva di giurisdizione a conoscerne (cfr. Sez. Unite ordinanza 30 ottobre 2014, n. 23072). L’intervenuto espresso riconoscimento dell’impugnabilità della delibera in questione innanzi alle Sezioni riunite della Corte dei conti in speciale composizione, di cui si è appena dato conto (sub n. 4), inevitabilmente conferma l’impraticabilità del ricorso straordinario ex art. 111 Cost., comma 8, atteso che la norma, nel riconoscere, contro le decisioni del Consiglio di Stato e della Corte dei conti, il ricorso in Cassazione per i soli motivi inerenti alla giurisdizione, postula la definitività in senso sostanziale delle relative decisioni*»<sup>14</sup>.

La giurisprudenza della Cassazione, dunque, sembra aver escluso finora la natura di sentenza alla decisione di parifica.

Tale approdo, peraltro, troverebbe conferma nelle pronunce delle Sezioni Autonomie e delle SS. RR. in speciale composizione della Corte dei conti, nelle quali sostanzialmente si afferma che «*la delibera di parifica non determina alcun giudicato formale, proprio a ribadire il richiamato carattere della “ausiliarietà”, sebbene le statuizioni certative proprie della parifica abbiano, anche nella insufficienza del vigente regime, una posizione contenutistica propria, che rimane come tale integra anche dopo l’eventuale approvazione legislativa del rendiconto*»<sup>15</sup>. Infatti, «*se è vero che “le funzioni di controllo non possono essere spinte sino a vincolare il contenuto degli atti legislativi o a privarli dei loro effetti”, e che “Le funzioni della Corte dei conti trovano un limite nella potestà legislativa dei Consigli regionali” (Corte cost. 39/2014), è vero anche che “le sfere di competenza della Regione e della Corte dei conti si presentano distinte e non confliggenti”, e che l’approvazione del rendiconto annuale da parte dell’organo legislativo, “non può significare ingerenza nell’opera di riscontro giuridico espletata dalla Corte dei conti e costituisce esercizio di autonoma funzione politica” [...] (sentenza n. 72 del 2012)*»<sup>16</sup>, «*risultando affermato nell’ordinamento, dunque, il rapporto di ausiliarietà 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*» (enfasi aggiunta)<sup>17</sup>.

La *ratio* di tale carattere “sfumato” della decisione di parifica – rispetto alla vincolatività di una sentenza – sembra risiedere nella funzione di ausiliarietà che il giudizio di parifica è stato chiamato a svolgere in origine, mutuandolo dalla parifica del rendiconto dello Stato.

---

<sup>12</sup> *Ex plurimis*, si v. F. SUCAMELI, *Il giudizio di parificazione del rendiconto delle regioni*, in A. CANALE, F. FRENI (a cura di), *Responsabilità, contabilità, controllo*, Milano, Giuffrè, 2022, p. 1201 ss., nonché, più in generale, con riferimento a tutta l’area dei controlli di legittimità-regolarità sui bilanci degli enti territoriali, ID., *Il giudice del bilancio nella Costituzione italiana. Analisi del sistema giurisdizionale a presidio delle Autonomie e dei diritti attraverso l’unico grado*, Napoli, Ed. Sc., 2022, in part. p. 93 ss.

<sup>13</sup> Corte di cassazione, SS. UU., sentenza n. 22645 del 2016.

<sup>14</sup> *Idem*.

<sup>15</sup> SS.RR. in spec. comp., sentenza n. 44/2017/EL.

<sup>16</sup> SS.RR. in spec. comp., sentenza n. 1/2019/EL.

<sup>17</sup> SS.RR. in spec. comp., sentenza n. 27/2014/EL.

In questo senso milita il testo delle «*Prime linee di orientamento per la parifica dei rendiconti delle Regioni*» approvate con deliberazione della Sezione Autonomie n. 9 del 2013, ai sensi delle quali, per l'appunto, «*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*». In altri termini, la pronuncia della sezione regionale, interponendosi fra l'attività di rendicontazione e la legge che approva il conto, avrebbe «*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*»<sup>18</sup>.

Tali approdi pretori dovrebbero integrarsi con la portata della novella costituzionale intervenuta nel nostro ordinamento, all'indomani della sottoscrizione del Trattato sul c.d. “*Fiscal compact*”, con l'assunzione da parte del nostro Paese di importanti obblighi di carattere finanziario e contabile. Dunque, in conseguenza di tale nuovo assetto istituzionale, oltre alla funzione ausiliare nei confronti del potere legislativo (che senz'altro permane), la Corte dei conti svolge anche, ed eminentemente, la funzione peculiare di primo “garante” del rispetto del principio costituzionale dell'equilibrio dei bilanci e dei vincoli giuridici che vi si connettono.

### **1.3. La sostanza della decisione di parifica**

È proprio il Giudice delle leggi ad aver colto – fra i primi – la nuova centralità attribuita al giudizio di parifica dei rendiconti regionali, allorché, nel valutare la legittimazione a sollevare questioni di legittimità delle sezioni regionali di controllo, la Corte costituzionale si è confrontata anche con la natura sostanziale del procedimento di parifica.

In proposito, va ricordato che successivamente alla riforma costituzionale del 2012<sup>19</sup> il Giudice delle leggi ha riconosciuto, in un numero sempre più frequente di casi, la legittimazione delle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti «*in sede di giudizio di parificazione del bilancio, [...] a promuovere questione di legittimità costituzionale avverso le disposizioni di legge che determinano, nell'articolazione e nella gestione del bilancio stesso, effetti non consentiti dai principi posti a tutela degli equilibri economico-finanziari e dagli altri precetti costituzionali, che custodiscono la sana gestione finanziaria*»<sup>20</sup>.

In considerazione della peculiare funzione di tutela della legalità costituzionale-finanziaria intestata all'organo di giustizia contabile, il Giudice delle leggi ha chiarito che – ai fini della legittimazione al promovimento dell'incidente di legittimità costituzionale e sempre con la precisazione di intendere il proprio *dictum* «*ai limitati fini*» di quest'ultimo – nella parifica del rendiconto regionale «*ricorrono integralmente tutte le condizioni per le quali è ammessa la possibilità di sollevare questione di legittimità costituzionale in via incidentale (elencate, da ultimo, nella sentenza n. 80 del 2021) e la situazione è “analogica a quella in cui si trova un qualsiasi giudice (ordinario o speciale), allorché procede a raffrontare i fatti e gli atti dei quali deve giudicare alle leggi che li concernono” (sentenza n. 89 del 2017)*»<sup>21</sup>.

Tale legittimazione, peraltro, è stata riconosciuta anche nei casi in cui la lesione dei precetti finanziari sia la conseguenza della violazione di parametri attinenti al riparto costituzionale delle competenze<sup>22</sup>, allorquando la suddetta invasione (o lesione) di competenza sia «*funzionalmente*

<sup>18</sup> Deliberazione SEZAUT/9/2013/INPR.

<sup>19</sup> Prima di allora la Corte costituzionale aveva comunque ritenuto sussistente la legittimazione della magistratura contabile a sollevare questioni di legittimità costituzionale nel corso del giudizio di parificazione del rendiconto generale dello Stato; segnatamente, si vedano le sentenze n. 213 del 2008, n. 244 del 1995, n. 406 del 1989, n. 226 del 1976, n. 142 del 1968, n. 121 del 1966 e n. 165 del 1963.

<sup>20</sup> Si vedano, *ex multis*, le sentenze n. 196 del 2018 e n. 89 del 2017.

<sup>21</sup> Così la sentenza n. 215 del 2021, par. 4 del *Cons. in dir.*

<sup>22</sup> Su cui, *ex plurimis*, si v. G. RIVOSECCHI, *La parificazione dei rendiconti regionali nella giurisprudenza costituzionale*, in *Federalismi.it*, 15/2019; nonché, M. BERGO, *Nuovi confini del sindacato di controllo della Corte dei conti in sede di parifica e di tutela degli interessi adespoti: commento alle sentenze n. 196 del 2018 e n. 138 del 2019*, in *Federalismi.it*, n. 19/2019.

*correlata*» alla violazione degli artt. 81 e 97, primo comma, Cost., per aver determinato un incremento delle poste passive del bilancio in riferimento al costo del personale (sentenza n. 112 del 2020). Il fenomeno della “correlazione funzionale” è stato descritto in termini di “ridondanza”, evocando la nota teoria sui vizi deducibili dalle Regioni nei ricorsi in via principale<sup>23</sup>. A differenza della ridondanza comunemente intesa, però, nei casi *de quibus*, la Corte dei conti è legittimata a sollevare questioni di legittimità costituzionale per violazione – e quindi, lesione diretta – di parametri competenziali, esclusivamente qualora tale violazione sia idonea a riverberarsi sui parametri finanziari, i quali, pertanto, risulterebbero lesi “indirettamente”<sup>24</sup>.

Alla luce della citata sentenza n. 89 del 2017, confermata e richiamata anche dalle successive<sup>25</sup>, tali condizioni sono state analiticamente individuate come altrettanti indici di “giurisdizionalità” e sintetizzate nei seguenti termini:

- a) applicazione di parametri normativi. Nel procedimento di parifica il prevalente quadro normativo di riferimento è quello dell’art. 81 Cost., e del d. lgs. n. 118 del 2011 e l’esito del procedimento è dicotomico, nel senso di ammettere od escludere dalla parifica le singole partite di spesa e di entrata che compongono il bilancio;
- b) giustiziabilità del provvedimento in relazione a situazioni soggettive dell’ente territoriale eventualmente coinvolte. In tal senso, depongono ormai più indici normativi che attribuiscono la giurisdizione alle Sezioni riunite della Corte dei conti medesima, in un collegio a composizione speciale;
- c) pieno contraddittorio sia nell’ambito del giudizio di parifica esercitato dalla sezione di controllo della Corte dei conti, sia nell’eventuale giudizio ad istanza di parte, qualora quest’ultimo venga avviato dall’ente territoriale cui si rivolge la parifica. In entrambe le ipotesi è contemplato anche il coinvolgimento del pubblico ministero contabile a tutela dell’interesse generale oggettivo della regolarità della gestione finanziaria e patrimoniale dell’ente territoriale.

Si è dunque affermato che nella parifica del rendiconto regionale la situazione è «*analoga a quella in cui si trova un qualsiasi giudice (ordinario o speciale), allorché procede a raffrontare i fatti e gli atti dei quali deve giudicare alle leggi che li concernono*» e «*il controllo effettuato dalla Corte dei conti è un controllo esterno, rigorosamente neutrale e disinteressato, volto unicamente a garantire la legalità degli atti ad essa sottoposti, e cioè preordinato a tutela del diritto oggettivo*».

Tali elementi rappresentano, a tutti gli effetti, il “naturale corollario” di quella che la dottrina più attenta ha individuato come la «*tendenza a ricollocare il giudizio di parificazione dei rendiconti nella*

<sup>23</sup> *Ex multis*, si vedano: C. PADULA, *L’asimmetria nel giudizio in via principale. La posizione dello Stato e delle Regioni davanti alla Corte costituzionale*, Padova, CEDAM, 2005; M. D’AMICO, *Le zone d’ombra nel giudizio di legittimità costituzionale in via principale*, in R. BALDUZZI – P. COSTANZO (a cura di), *Le zone d’ombra della giustizia costituzionale. I giudizi sulle leggi*, Torino, 2007, 217 ss.; M. CECCHETTI, *La “ridondanza” tra mitologia e realtà. Vizi deducibili e legittimazione delle Regioni a difendere le proprie attribuzioni costituzionali contro gli atti legislativi dello Stato*, in *I ricorsi in via principale*, Atti del seminario svoltosi in Roma, Palazzo della Consulta, 19 novembre 2010, Milano, Giuffrè, 2011; E. ROSSI, *La ridondanza, sai, è come il vento ... Considerazioni sui ricorsi regionali nei confronti di atti normativi statali nei giudizi in via principale*, in G. COLOMBINI (a cura di), *Liber amicorum per Pasquale Costanzo*, nonché in *Consultaonline.it*, 24 marzo 2020.

<sup>24</sup> Con le sentenze n. 189 e n. 112 del 2020, n. 146 e n. 138 del 2019, e prima ancora con la n. 196 del 2018, la Corte costituzionale ha accolto questioni sollevate dalle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti in sede di parifica dei rendiconti regionali in relazione all’art. 117, secondo comma lett. l) e lett. o), Cost., con “ridondanza finanziaria” sugli artt. 81 e 97, primo comma, Cost. In quei casi, i vizi di costituzionalità non afferivano intrinsecamente alla posta di spesa, ma derivavano dal fatto che l’istituzione e la retribuzione dei ruoli pubblici non trovava copertura giuridica nell’ordinamento, e l’assenza di copertura giuridica si rifletteva sulla imputabilità della spesa al bilancio regionale, poiché ne intaccava la legittimità-regolarità di cui la Corte dei conti in sede di controllo sugli enti territoriali è custode. In altri termini, la lesione dei parametri finanziari era la conseguenza indiretta e mediata della violazione di competenze legislative esclusive statali, su cui sia consentito un rinvio a M. BERGO, *Vincoli alla spesa per il personale ed eclettismi regionali: i recenti approdi della giurisprudenza costituzionale sul coordinamento della finanza pubblica*, in G. COLOMBINI (a cura di), *Scritti in onore di Aldo Carosi*, cit., pp. 85-112.

<sup>25</sup> Da ultimo, si v. la sentenza n. 247 del 2021.

*prospettiva di un'attività dai connotati fortemente giurisdizionalizzati, in quanto rivolta all'applicazione obiettiva del diritto nelle forme della giurisdizione contenziosa e nell'interesse esclusivo della legalità costituzionale-finanziaria» (enfasi aggiunta)<sup>26</sup>. E a conclusioni del tutto convergenti giunge anche altra dottrina, la quale sottolinea la «stretta correlazione tra incidentalità e giurisdizionalità del giudizio di parifica», evidenziando come l'ampliamento della prima corrisponda, in definitiva, a «una tendenza alla giurisdizionalizzazione in senso proprio del giudizio di parifica, perché, al di là della ricorrente affermazione per cui il medesimo è giurisdizione solo “ai limitati fini” della promovibilità della questione, le condizioni della legittimazione a instaurare il giudizio incidentale vengono in concreto individuate nei caratteri propri del giudizio come espressione della giurisdizione, ossia nei canoni oggettivi di esercizio della funzione giurisdizionale (il suo essere basato solo su norme, il suo produrre decisioni impugnabili, il suo informarsi al principio del contraddittorio)»<sup>27</sup>.*

Lo stesso Giudice costituzionale, in una delle sue pronunce più recenti, offre una ricostruzione interpretativa espressamente orientata nel segno della segnalata “giurisdizionalizzazione” del procedimento di parifica dei rendiconti, ovvero della natura sostanzialmente assimilabile alla “giurisdizione” delle attività e delle valutazioni affidate in quella sede all'organo di controllo. Nella sentenza n. 189 del 2020, muovendo dalla constatazione che i caratteri di tale procedimento sono stabiliti dall'art. 39 del r.d. n. 1214 del 1934 e ulteriormente specificati dall'art. 1 del d.l. n. 174 del 2012, la Corte afferma che «essi rendono il procedimento di parifica ascrivibile al novero dei “controlli di legittimità-regolarità delle sezioni regionali della Corte dei conti sui bilanci consuntivi degli enti territoriali” (sentenza n. 101 del 2018). In tale sede, “la situazione è, dunque, analoga a quella in cui si trova un qualsiasi giudice (ordinario o speciale), allorché procede a raffrontare i fatti e gli atti dei quali deve giudicare alle leggi che li concernono” (sentenza n. 226 del 1976) [...], risolvendosi nel valutare la conformità degli atti che ne formano oggetto alle norme del diritto oggettivo” (sentenza n. 89 del 2017). È evidente che, ove queste ultime siano costituzionalmente illegittime e tali siano dichiarate, il citato giudizio di conformità non possa avere esito positivo e, quindi, condurre alla “parificazione degli specifici capitoli del rendiconto regionale, dunque, delle spese che su di essi gravano” (sentenza n. 146 del 2019)»<sup>28</sup>.

In definitiva, il giudizio di parifica dei rendiconti non può più ritenersi limitato a una verifica contabile di taglio meramente ragionieristico e rivolta ad accertare la semplice, formale, “copertura economico-finanziaria” delle partite di spesa, dovendo piuttosto focalizzarsi su quella concezione “sostanzialistica” e “qualitativa” dell'equilibrio tendenziale di bilancio alla quale più volte il Giudice costituzionale ha fatto riferimento e che impone anche la verifica della “giuridicità” e, dunque, della “legittimità” delle coperture.

Resta fermo, però, che il sindacato sulla legittimità costituzionale delle leggi regionali da parte degli organi di controllo contabile in sede di parifica, per quanto ampio possa essere, si configura

<sup>26</sup> Così G. RIVOSECCHI, *La parificazione dei rendiconti regionali nella giurisprudenza costituzionale*, cit., p. 11.

<sup>27</sup> Cfr. A. CARDONE, *Parificazione dei rendiconti regionali e incidente di costituzionalità*, in AA.VV., *I controlli della Corte dei conti ed i complessi equilibri del sistema delle autonomie*, Conferenza dei Presidenti delle Assemblee legislative delle Regioni e delle Province autonome, dicembre 2020, p. 62. Nello stesso senso e ancor più diffusamente a proposito del modello del “controllo in forma giurisdizionale”, a commento della sentenza n. 196 del 2018, si veda ID., *Quando portare la luce nelle «zone d'ombra» della giustizia costituzionale comprime l'autonomia regionale e incrina la tenuta dei modelli di controllo (di costituzionalità delle leggi e di sana gestione finanziaria degli enti territoriali)*, in *Le Regioni*, n. 1/2019, spec. p. 28 ss. Sulla medesima sentenza n. 196 del 2018 e sull'ampio dibattito che ne è seguito, si vedano, altresì, almeno R. BIN, *Zone d'ombra del controllo di legittimità e zone buie del ragionamento giuridico (note brevissime a Corte cost. 196/2018)*, ivi, p. 15 ss., E. CAVASINO, *Controllo contabile e controllo di costituzionalità delle leggi: una diversa prospettiva sul giudizio di costituzionalità in via incidentale*, ivi, p. 37 ss., P. GIANGASPERO, «La Corte e le sue corti», ivi, p. 75 ss., M. ARMANNI, *Corte di conti come giudice a quo e rilevanza della questione*, in *Giur. cost.*, 2018, p. 2382 ss., nonché C. FORTE, M. PIERONI, *Prime osservazioni alla sentenza n. 196 del 2018 della Corte costituzionale*, in *Federalismi.it*, n. 12/2019.

<sup>28</sup> Sentenze n. 189 del 2020 e n. 244 del 2020.

necessariamente come potere limitato e concretamente riferibile solo a quanto risulti strettamente pregiudiziale ai fini della parificazione del rendiconto esaminato, ossia della validazione di correttezza – tanto complessiva, quanto analitica – del risultato di esercizio riferito alla specifica annualità presa in considerazione.

In questo senso, ancora la Corte costituzionale ha chiarito che *«la decisione di parificazione [...] conferisce certezza solo al rendiconto parificato, quello relativo allo specifico esercizio finanziario e che attesta, a tal fine, che non sono più modificabili i relativi risultati (fra le altre, di recente, Corte dei conti, sez. regionale di controllo per la Regione Campania, decisione 27 dicembre 2019, n. 217/2019/PARI)»*<sup>29</sup>.

La lettura combinata delle disposizioni legislative, della Costituzione come riformata nel 2012 e della giurisprudenza richiamata, ci consegna dunque un giudizio di parifica teleologicamente orientato alla tutela di principi costituzionali quali l'equilibrio di bilancio, il buon andamento della p.a., la sana gestione finanziaria, la copertura delle leggi, all'interno di un contesto costituzionale e istituzionale che ha restituito al bilancio la sua funzione di "bene pubblico", in quanto orientato a rendere conto agli elettori della gestione delle risorse pubbliche<sup>30</sup>.

La stessa legislazione contabile è passata da una questione di pura "ragioneria" a una sostanza sempre più giuridico-legale, poiché fondata su materiale normativo vasto che va a integrare e comporre il quadro di parametri su cui si devono misurare gli equilibri di bilancio.

In questo scenario, il controllo sul rendiconto della Regione è uno strumento ausiliare non (più) solo nei confronti degli organi, ma soprattutto nei confronti degli elettori, ossia funzionale alla tutela della democraticità del sistema. Al paradigma meramente collaborativo, che nasceva con il controllo di gestione, si affianca un controllo di nuova natura, in quanto posto a garanzia della conformità a precetti costituzionali e pertanto dotato di altrettanto nuova cogenza, non potendosi ipotizzare che la vincolatività della parifica resti ancorata al mero invito ausiliare, rimesso alla spontanea autocorrezione degli organi politici dell'Ente. L'ausiliarità della Corte dei conti, infatti, si rivolge ormai nei confronti della legalità finanziaria dell'ordinamento.

Tali considerazioni aprono ai protagonisti del giudizio di parifica nuovi scenari sulle ulteriori evoluzioni, volte a meglio configurarne alcuni aspetti, specie di fronte al *vacuum* normativo che continua a contrassegnare questa procedura.

Lo ricorda, da ultimo, la Corte costituzionale, con la sentenza n. 246 del 2021, in cui si afferma che *«la vicenda della parifica dell'esercizio 2018, che – avviata in ritardo rispetto al termine di legge e poi conclusa, in definitiva, a oltre un anno e mezzo dalla fine di tale esercizio – evidenzia, con la sua tempistica, l'opportunità, più in generale, di una precisa disciplina positiva dello svolgimento del procedimento di parifica dinanzi alla sezione regionale di controllo; il che risulterebbe funzionale, specialmente con riguardo all'attività istruttoria e al contraddittorio con le parti, a una migliore sincronizzazione»*<sup>31</sup>.

#### **1.4. Gli effetti della decisione**

<sup>29</sup> Sentenza n. 244 del 2020.

<sup>30</sup> Sulla qualificazione del bilancio come "bene pubblico", *«vale a dire come documento capace di informare il cittadino sulle obiettive possibilità di realizzazione dei programmi e sull'effettivo mantenimento delle promesse elettorali»*, ossia come strumento di attuazione del "diritto-dovere" delle istituzioni pubbliche *«di rappresentare le risorse disponibili e le scelte effettuate: come sono state presentate all'elettore, come sono state programmate, come sono state realizzate»*, si v. A. CAROSI, *La Corte costituzionale tra autonomie territoriali, coordinamento finanziario e garanzia dei diritti*, in *Rivistaaic.it*, n. 4/2017, p. 18, non a caso Giudice redattore delle pronunce in cui il Giudice delle leggi ha fatto riferimento a tale qualificazione, a partire dalla sent. n. 184 del 2016, poi ripetutamente confermata nella giurisprudenza costituzionale successiva: cfr., ad es., le sentenze nn. 80 del 2017 (par. 5.1 del *Cons. in dir.*), 247 del 2017 (par. 10 del *Cons. in dir.*), 51 del 2019 (par. 4.4 del *Cons. in dir.*), 146 del 2019 (par. 5 del *Cons. in dir.*), 115 del 2020 (par. 7 del *Cons. in dir.*), nonché l'ord. n. 17 del 2019.

<sup>31</sup> Cfr. par. 6.1.1 del *Cons. in dir.*

Dal 2013 le Sezioni regionali di controllo hanno iniziato a sviluppare metodi di analisi dei rendiconti regionali finalizzati allo specifico profilo contenutistico e formale della decisione di parificazione. Tali attività si sono svolte nell'ambito della opportuna azione di indirizzo proveniente dalle delibere di indirizzo della Sezione delle Autonomie e delle Sezioni riunite in sede di controllo della Corte dei conti.

Nell'ambito delle funzioni di controllo assegnate alla Corte dei conti, il giudizio di parificazione del rendiconto regionale si connota, come detto, per l'espressa previsione normativa che ne richiede lo svolgimento con le «*formalità della sua giurisdizione contenziosa*» (art. 40 del t.u. delle leggi sulla Corte dei conti, richiamato dall'art. 1, comma 5, d.l. n. 174 del 2012). Sulla base di tale norma, le Sezioni riunite hanno tratto la conferma «*da un lato, [del]la sostanziale natura di controllo della relativa attività e, dall'altro, [del]la volontà di rendere intangibili, con l'efficacia del giudicato, le risultanze del rendiconto generale, sottoposte all'approvazione del Consiglio regionale*»<sup>32</sup>.

Pertanto, sotto il profilo contenutistico, si va sempre più approfondendo l'ambito dell'esame che le Sezioni regionali di controllo compiono sul rendiconto e gli effetti che questo esame può determinare sulla decisione di parificare o meno il rendiconto stesso.

Il dato di partenza è costituito dall'art. 39 del testo unico delle leggi sulla Corte dei conti (r.d. 12 luglio 1934, n. 1214), al quale l'art. 1, comma 5, del d.l. n. 174 del 2012 fa espresso rinvio: pur se riferito all'ordinamento dello Stato, esso dispone che «*La Corte verifica il rendiconto generale dello Stato e ne confronta i risultati tanto per le entrate, quanto per le spese, ponendoli a riscontro con le leggi del bilancio. [...]*».

L'interpretazione di tale disposizione ha ovviamente registrato un'evoluzione legata alle successive modifiche dell'ordinamento.

Nelle linee di orientamento che il Presidente della Corte dei conti ha trasmesso in data 16 maggio 2018 in materia di «*Procedure per lo svolgimento dell'attività istruttoria e dell'udienza del giudizio di parificazione del rendiconto generale della regione/provincia autonoma, per l'esercizio 2017*»<sup>33</sup> vengono richiamati i passaggi più significativi delle pronunce di indirizzo, emesse dalla Sezione delle Autonomie e dalle Sezioni riunite, e che prevedono, in sintesi, il rispetto delle seguenti formalità:

- consentire alla Procura regionale l'accesso ai dati dell'istruttoria compiuta dalla Sezione man mano che questi vengono inviati dall'Amministrazione regionale;
- trasmettere alla Regione il testo della proposta di relazione comprensiva degli eventuali profili problematici, al fine di consentirle di fornire gli elementi fattuali e gli argomenti ritenuti utili alla valutazione finale della Sezione;
- svolgere una formale adunanza preliminare all'udienza di discussione destinata al completamento dell'attività istruttoria in contraddittorio con la Regione e la Procura regionale;
- prevedere l'intervento orale del rappresentante della Regione nel corso dell'udienza pubblica del giudizio di parificazione sui temi oggetto dell'istruttoria.

La centralità delle verifiche sugli aggregati di bilancio svolta nella fase istruttoria può essere colta fino in fondo considerando che l'accertamento di eventuali irregolarità potrebbe influire sull'esito del giudizio di parificazione, laddove tali irregolarità finissero per incidere sulla veridicità della rappresentazione dei conti<sup>34</sup>. Giova rammentare, in proposito, che la precipua finalità della rendicontazione è quella di garantire il «*controllo preventivo*» (e non successivo) sulla veridicità delle risultanze finanziarie.

Sotto il profilo procedurale, si può pensare a una più esplicita attenzione alle scansioni temporali in cui si svolge il procedimento istruttorio officioso della Sezione regionale di controllo e alle modalità di composizione del collegio; alla possibilità di compiere verifiche dirette su atti della gestione del bilancio rilevanti ai fini della verifica della corretta rendicontazione; alle modalità

<sup>32</sup> Deliberazione n. 7/SSRRCO/QMIG/2013.

<sup>33</sup> Nota del Presidente della Corte dei conti n. 1250/2018/PRES del 16 maggio 2018.

<sup>34</sup> In questi termini, Sezione delle Autonomie, deliberazione n. 9/SEZAUT/2013/INPR del 26 marzo 2013.

attraverso le quali il pubblico ministero contabile possa formare le proprie determinazioni, poi esternate nelle conclusioni presentate alla sezione; agli strumenti a disposizione dell'Amministrazione per intervenire nel giudizio a tutela delle proprie posizioni giuridiche soggettive, con particolare riferimento agli eventuali profili in fatto o in diritto suscettibili di condurre a una pronuncia di non parifica, atteso che la sezione regionale di controllo cumula in sé sia i poteri istruttori che decisori.

Ciò posto, l'ibridazione delle forme porta i nodi al pettine di tutte le fasi in cui si svolge la parifica.

Quanto alla fase istruttoria, infatti, la mancanza di forme si denota nel fatto che in non tutte le Regioni è consentito il contraddittorio pieno anche nell'ambito di tale fase.

Quanto alla decisione di parifica, gli elementi che si è provato fin qui a sintetizzare conducono ad affermare che essa assuma una "vincolatività indiretta" nei confronti degli enti cui è rivolta. Tale vincolatività indiretta, peraltro, non è scevra da profili problematici, che emergono dall'osservazione delle differenze tra il dato sottoposto inizialmente al controllo e quello definitivamente approvato dalla Regione a seguito del controllo stesso.

Le Sezioni regionali della Corte dei conti, in sede di giudizio di parificazione, infatti, in un sempre crescente numero di casi emettono giudizi di parifica con "eccezioni" che solo impropriamente vengono definiti come parziali. In questi casi, a ben vedere, formalmente la parifica è positiva e l'organo legislativo può approvare il rendiconto, con la previsione però che tenga conto delle eccezioni sollevate dalla sezione regionale e in qualche modo vi si adegui. Tali prescrizioni, dunque, assumerebbero il carattere di mero suggerimento, e degraderebbero rispetto alla vincolatività e definitività assunta dalla decisione di parifica in sé.

Le distinzioni di carattere definitorio e formale, tuttavia, riversano non pochi problemi sulla sostanza del rendiconto.

Le parifiche "con eccezioni", infatti, escludono il riconoscimento della regolarità di specifiche poste contabili, in quanto ritenute non conformi alle disposizioni di legge in materia o contrarie ai principi contabili tesi ad assicurare la sana gestione finanziaria.

Al riguardo, va rilevato che le Sezioni regionali, nel contestare tale irregolarità, operano spesso in modo difforme, non procedendo sempre a una puntuale rideterminazione del saldo contabile.

In alcuni casi si limitano a rilevare l'errata determinazione del risultato, rimettendo di fatto alla Regione l'onere della sua riquantificazione. In altri casi, le Sezioni provvedono direttamente al ricalcolo del risultato corretto (o di una sua componente) rispetto al valore proposto nel progetto di rendiconto.

Proprio per il carattere "certificatorio" che conferiscono ai dati contabili oggetto del giudizio, sarebbe opportuno che le decisioni non si limitassero a dichiarare l'irregolarità di una posta escludendola dalla parifica, ma procedessero a una corretta determinazione della stessa, che indicasse l'esatta misura del provvedimento correttivo richiesto alla Regione, già in sede di approvazione legislativa del rendiconto.

È di tutta evidenza che tali aspetti problematici si riverberano sul seguito della decisione di parifica, coinvolgendo direttamente la trama dei rapporti istituzionali e fra poteri, di cui le questioni attualmente pendenti davanti alla Corte costituzionale sul "caso siciliano" rappresentano un caso paradigmatico, sul quale merita soffermare l'attenzione<sup>35</sup>.

### ***1.5. Un caso di scuola ... ma non solo: la parifica del rendiconto 2019 della Regione siciliana***

Il progetto di rendiconto sull'esercizio 2019 della Regione siciliana è stato oggetto di due parifiche.

Questo dato già ci consegna qualcosa, con riferimento al grado di vincolatività della decisione delle Sezioni regionali di controllo. La Giunta regionale, infatti, aveva approvato un primo progetto di rendiconto il 16 agosto 2020 e lo aveva trasmesso alle SS. RR. siciliane della Corte dei conti, le quali, però, dopo un primo controllo preliminare di campionamento dei residui con esito negativo,

---

<sup>35</sup> Cfr. Corte costituzionale, reg. conflitto fra enti n. 4 del 2021 e n. 1 del 2022, in G.U. n. 7 del 16 febbraio 2022.

hanno fatto intendere che la parifica avrebbe avuto esito negativo. A fronte di questa prognosi, il 16 gennaio 2021 la Regione ha ritirato il disegno di legge, dichiarando l'intenzione di modificarlo. La Corte dei conti siciliana ha quindi dichiarato il non luogo a provvedere, stante l'assenza del rendiconto.

Il 10 marzo 2021 la Regione ha trasmesso alla Corte conti siciliana un nuovo rendiconto, che è stato oggetto di una nuova parifica (la seconda) a esito positivo, benché siano state rilevate numerose eccezioni, specie con riferimento alla irregolarità del risultato di amministrazione in relazione all'accertata irregolarità di talune poste del Fondo crediti dubbia esigibilità (FCDE) per l'omesso accertamento di circa 35 milioni di euro, nonché l'irregolarità di alcune poste contabili, senza però ritenere che tali voci avrebbero potuto rilevare ai fini del saldo finale (si tratta di circa 80 milioni di euro del fondo sanitario impiegati per coprire le rate di ammortamento di un debito contratto con lo Stato, in applicazione di una legge regionale). La Corte dei conti Siciliana, pertanto, ha parificato il rendiconto con eccezioni il 2 luglio 2021, con decisione n. 6/2021/PARI.

Proprio in relazione a questi due aspetti, il 13 luglio 2021, il Procuratore generale presso la Sezione giurisdizionale d'appello della Corte dei conti per la Regione siciliana ha impugnato la parifica nei termini, innanzi alle SS. RR. in speciale composizione, ma lo ha fatto solo in relazione ai profili eccepiti dalla Sezione regionale, lamentando che le irregolarità accertate sul FDCE sarebbero state di importo superiore ai 35 milioni, nonché sollevando questione di legittimità costituzionale dell'art. 6 della legge della Regione Siciliana n. 3 del 2016, laddove consente di coprire spese di ammortamento del mutuo contratto con lo Stato con fondi sanitari, per violazione degli artt. 117, secondo comma, lettere e) ed m), terzo comma e 81, terzo comma, Cost.

Le SS. RR. in speciale composizione della Corte dei conti, con decisione del 7 ottobre 2021 (sentenza n. 20, depositata il 17 dicembre 2021, su cui v. *infra*), hanno deciso sul primo profilo, accertando che sul FCDE le erronee contabilizzazioni ammontavano a circa 48 milioni di euro e non a 35; hanno invece sospeso il giudizio in relazione al secondo motivo di ricorso, sollevando alla Corte costituzionale la questione di legittimità costituzionale dell'art. 6 della legge della Regione siciliana n. 3 del 2016, la quale avrebbe consentito di coprire le spese di ammortamento del mutuo contratto con lo Stato con risorse del fondo sanitario.

In questo contesto, il 30 novembre 2021, la Regione siciliana ha sollevato conflitto di attribuzioni fra enti nei confronti dello Stato, ritenendo che le SS. RR. in speciale composizione avrebbero dovuto dichiarare l'improcedibilità del giudizio per sopravvenuta carenza di interesse al ricorso, stante l'intervenuta approvazione medio tempore del Rendiconto relativo all'esercizio finanziario 2019, ad opera della legge reg. siciliana n. 26 del 30 settembre 2021.

Parallelamente, il Procuratore generale della Corte dei conti, in data 21 febbraio 2022, ha presentato un ricorso davanti alla Corte di cassazione, chiedendo che venga cassata la sentenza delle Sezioni riunite in speciale composizione e chiedendo che venga dichiarato «il difetto di giurisdizione del Giudice contabile a seguito dell'approvazione della legge regionale 30 settembre 2021, n. 26»<sup>36</sup>.

Senza entrare nel merito dei giudizi davanti al Giudice costituzionale, in corso di definizione al momento in cui si scrive, pare opportuno piuttosto segnalare un aspetto specifico sullo svolgimento del giudizio di parifica, relativo al suo oggetto e al momento in cui esso debba ritenersi perfezionato e concluso.

Come è stato ricordato *supra* (cfr. par. 1), ai sensi dell'art. 11, comma 6, lett. e), c.g.c., le deliberazioni delle sezioni regionali possono essere impuginate davanti alle Sezioni Riunite in speciale composizione entro 30 giorni dalla loro conoscenza legale (art. 124 c.g.c.). Nel caso di specie, il Procuratore ha impugnato nei termini, ma l'oggetto dell'impugnativa non contestava la parifica, bensì il *quantum* delle eccezioni formulate dalle Sezioni regionali di controllo ed è su questi aspetti che le SS. RR. in speciale composizione si sono concentrate. In altri termini, la decisione di parifica in sé, non essendo stata oggetto di impugnativa, ben potrebbe considerarsi conclusa e definitiva, una volta

---

<sup>36</sup> Ricorso della Procura generale della Corte dei conti alla Corte di Cassazione del 21 febbraio 2022.

decorsi i termini per impugnare, dal momento che il giudizio presso le SS.RR. in sede giurisdizionale avrebbe ad oggetto unicamente delle voci che – in tesi – non sarebbero in grado di alterare i saldi finali parificati. Questo aspetto ripropone evidentemente, dal punto di vista sostanziale, le criticità evidenziate *supra* sulla ragionevolezza della possibilità di formulare “eccezioni” parallelamente alla parifica, rimanendo irrisolto l’interrogativo di come sia possibile che l’accertamento della violazione di parametri di legalità contabile possa non portare necessariamente alla non parifica del rendiconto complessivo.

In conclusione, si osservi comunque – e questa volta in via meramente ipotetica – che qualora l’oggetto dell’impugnativa del procuratore regionale avanti le SS. RR. in speciale composizione fosse stata la decisione di parifica complessivamente intesa, il giudizio non avrebbe potuto ritenersi concluso e perfezionato fintantoché le SS. RR. giurisdizionali non si fossero pronunciate in via definitiva. Si dovrebbe dunque ritenere che, in una simile ipotesi, un corretto dispiegamento del principio di leale collaborazione imporrebbe all’organo legislativo, nelle more del giudizio, di attenderne l’esito, al fine di “accertare” con l’approvazione del rendiconto, un saldo “definitivo” in termini di certezza e attendibilità. Il c.d. “giudizio in unico grado” innanzi alle Sezioni Riunite in speciale composizione della Corte dei conti, infatti, è previsto proprio – ma non solo – nell’interesse degli enti territoriali, i quali possono impugnare “in unico grado” le deliberazioni delle Sezioni regionali di controllo<sup>37</sup>. L’ipotesi di un’approvazione del rendiconto regionale nelle more della conclusione del procedimento di parifica, infatti, potrebbe fondare una eventuale impugnativa dello Stato davanti alla Corte costituzionale della legge regionale di approvazione del rendiconto, per violazione delle norme sul procedimento di parifica, segnatamente, l’art. 42 del d.lgs. 118 del 2011, con conseguente violazione del precetto costituzionale di cui all’art. 81 Cost., alla cui tutela è rivolta l’evocata norma interposta.

È del tutto evidente che se dall’esito certativo di conformità/differenza di un rendiconto, rispetto ai parametri normativi del “diritto del bilancio”, può scaturire – ancorché indirettamente e per il necessario tramite del sindacato di costituzionalità spettante al Giudice delle leggi – l’illegittimità costituzionale della legislazione regionale presupposta o conseguente, rispetto a quel rendiconto, ciò significa che dalla pronuncia dell’organo di controllo derivano inevitabilmente effetti cogenti e giuridicamente conformativi dell’autonomia regionale – benché nei termini di una vincolatività solo “indiretta”<sup>38</sup>. Pertanto, l’efficacia della decisione di parifica non sembra più potersi considerare nella sola luce del “controllo-indirizzo”, i cui seguiti rimangano affidati alla spontanea autocorrezione dell’ente destinatario. L’ordinamento ha, infatti, predisposto una serie di “contromisure” destinate ad attivarsi proprio in caso di mancato adeguamento spontaneo e di autocorrezione dell’ente, e volte a garantire la tenuta costituzionale-finanziaria del sistema.

---

<sup>37</sup> Per l’analitica ricostruzione del “giudizio in unico grado” in termini complessivi e atti a ricomprendervi tanto la c.d. “fase officiosa” davanti alla Sezione regionale di controllo, quanto la “fase ad istanza di parte” davanti alle SS. RR. in speciale composizione, si veda, da ultimo, F. SUCAMELI, *Il giudice del bilancio nella Costituzione italiana. Analisi del sistema giurisdizionale a presidio delle Autonomie e dei diritti attraverso l’unico grado*, cit., in part. p. 123 ss.

<sup>38</sup> La vincolatività “indiretta” delle pronunce della Corte dei conti nei confronti del potere legislativo, anticipando quanto si argomenterà nella Parte II, si può esprimere nei seguenti termini.

La Regione può *spontaneamente* aderirvi e, dunque, approvare una legge di rendiconto che in ipotesi accerti i saldi già “certificati” dalla Sezione regionale di controllo della Corte dei conti con la delibera di parifica; oppure può, altrettanto *spontaneamente*, discostarsene, ed accertare saldi diversi.

Che conseguenze derivano da tali scelte? Ovviamente, nel secondo caso, tale “differenza” rappresenterà un elemento per una eventuale impugnativa della legge regionale davanti alla Corte costituzionale su ricorso del Governo, per lesione dell’art. 81 Cost., qualora lo Stato intenda dimostrare che il discostamento da quanto certificato dalla Corte dei conti sia idoneo a pregiudicare gli equilibri di bilancio.

E il medesimo “discostamento” rappresenta altresì un elemento idoneo a fondare il promovimento di un incidente di costituzionalità da parte della medesima sezione regionale di controllo in sede di controllo sull’esercizio successivo.

Tali evenienze potranno non verificarsi qualora la Regione – altrettanto spontaneamente – proceda a modificare i saldi accertati nel precedente rendiconto, con legge di variazione o in sede di assestamento (ipotesi che non di infrequente interviene, al fine di estinguere anticipatamente giudizi di costituzionalità promossi in via principale dal Governo).

Conclusivamente, la vicenda dell’approvazione del rendiconto della Regione Siciliana per l’esercizio finanziario 2019 potrebbe definirsi come la “tempesta perfetta”, in cui ogni attore coinvolto ha sfruttato al massimo le prerogative che gli attribuisce la legge, e da cui emerge plasticamente la complessità dei rapporti istituzionali, in assenza di norme certe che regolino la procedura di parifica e che definiscano con chiarezza gli effetti che ne discendono.

Tale “caso” rappresenta al contempo una palestra utile, perché fa emergere in controluce non solo i nodi della parifica, ma anche quelli che potrebbero essere definiti i punti certi di questo giudizio *sui generis*. Pertanto, l’auspicio, è che questa occasione non venga sprecata, ma si possa trarne adeguato profitto, specie in considerazione degli interessi complessivamente coinvolti.

## PARTE II

### Gli impatti della parifica e le “garanzie minime” dell’autonomia regionale

#### 2. Gli impatti della decisione di parifica/non parifica del rendiconto sull’autonomia regionale

Il quadro ricostruito nella prima parte fa emergere alcuni elementi peculiari e acclarati del procedimento di parificazione dei rendiconti che si svolge davanti alle Sezioni regionali della Corte dei conti e, in particolare, da un lato, la sua natura – per così dire – “ibrida” o “bicefala”, in ragione della convivenza almeno di due funzioni distinte (quella decisoria e quella refertuale) che trovano formale espressione, rispettivamente, nella delibera di parifica/non parifica e nella relazione che l’accompagna; dall’altro, la estrema lacunosità della disciplina positiva, dalla quale scaturiscono tutte le incertezze che accompagnano gli ondivaghi orientamenti delle giurisprudenze e delle prassi applicative (in una perdurante e mai sopita dialettica tra “giurisdizionalisti” e “controllisti”<sup>39</sup>), soprattutto in ordine alla identificazione della natura della funzione esercitata, alle formalità del procedimento e agli effetti giuridici che gli esiti della parifica è in grado di produrre. Si tratta, evidentemente, di elementi di incertezza che non possono essere qui messi in discussione e dei quali ci si deve limitare a prendere serenamente atto, accantonando la pretesa di fornire risposte generali e complessive che possano, in qualche misura, convincere definitivamente nell’un senso o nell’altro.

Ciò nondimeno, ai limitati fini della riflessione che ci si propone in questa sede, ossia nell’ottica di verificare gli impatti che la parifica del rendiconto produce a carico dell’autonomia regionale per affrontare correttamente la questione delle “garanzie minime” di quest’ultima, sembra possibile concentrare l’attenzione su almeno due elementi che paiono sicuri e innegabili, quanto meno con riferimento alla decisione di parifica/non parifica, ancorché “conviventi” con quelli che a tutt’oggi rendono la funzione svolta dalla Sezione regionale di controllo “ibrida” o “bicefala”: il parametro “giuridico-normativo” del controllo, direttamente connesso con quella nuova dimensione ordinamentale che è stata felicemente battezzata come “legalità costituzionale-finanziaria”<sup>40</sup>, da un lato, e gli effetti comunque cogenti e conformativi per l’ente destinatario della decisione adottata all’esito del controllo, dall’altro.

#### 2.1. Il parametro nel procedimento di parifica

Il primo elemento che non sembra ormai seriamente discutibile è rappresentato dalla natura indubbiamente “giuridico-normativa” del parametro che le Sezioni regionali della Corte dei conti sono chiamate ad applicare nell’esercizio della funzione di parificazione dei rendiconti, con la conseguenza che tale funzione di controllo, come si è detto, è senz’altro annoverabile – ed è pacificamente annoverata – nella categoria dei controlli di legittimità-regolarità.

<sup>39</sup> Cfr., *supra*, note 11 e 12.

<sup>40</sup> Cfr. G. RIVOSCECHI, *La parificazione dei rendiconti regionali nella giurisprudenza costituzionale*, cit., spec. p. 28 ss., ma l’espressione è già rinvenibile in Corte cost., sentt. nn. 60 del 2013 (par. 4.2 del *Cons. in dir.*) e 39 del 2014 (par. 6.3.4.3.2 del *Cons. in dir.*), successivamente richiamate nella sent. n. 157 del 2020 (par. 2 del *Cons. in dir.*).

È noto come la più recente evoluzione normativa e giurisprudenziale (soprattutto grazie all'imponente contributo del Giudice costituzionale) abbia profondamente innovato la materia della finanza e della contabilità pubblica, configurando un sistema sempre più complesso di principi e regole giuridiche – composto tanto da norme sostanziali, destinate a conformare e a rendere certe e conoscibili le scelte allocative delle risorse pubbliche, quanto da norme procedurali/processuali, funzionali all'attuazione/esecuzione delle prime – che oggi identifichiamo significativamente con l'espressione di sintesi “diritto del bilancio”.

La base giuridico-positiva di questo sistema, ovviamente, si colloca nelle norme della legge cost. n. 1 del 2012 e, dunque, *in primis*, nelle nuove previsioni degli artt. 81, 97, 117 e 119 Cost. direttamente modificati dall'intervento di revisione costituzionale, ma anche nella complessa rete delle discipline attuative del disegno ordinamentale di quella riforma, a partire dalla legge “rinforzata” n. 243 del 2012, e considerando altresì gli interventi di rango legislativo ordinario quali il d.lgs. n. 118 del 2011 (con i suoi ripetuti aggiornamenti nel tempo), il d.l. n. 174 del 2012, le modifiche alla legge n. 196 del 2009 (per il bilancio dello Stato) e le leggi annuali di stabilità e di bilancio progressivamente succedutesi fino ai giorni nostri.

Su questa fitta trama di diritto positivo si è innestato il determinante apporto interpretativo del Giudice delle leggi<sup>41</sup>, il quale, muovendo dalle nuove previsioni costituzionali e, in particolare, dal principio dell'equilibrio di bilancio, ne ha tratto, in guisa di altrettanti corollari, una vasta congerie di principi, tutti dotati di rango costituzionale e facenti sistema con le norme di rango legislativo, secondo le logiche di una sorta di “blocco di costituzionalità” nel quale legalità costituzionale e legalità ordinaria si trovano indissolubilmente intrecciate: solo per richiamare i più noti, si pensi alla “*sana gestione finanziaria e contabile*” come sintesi del principio di copertura delle spese e del principio dell'equilibrio di bilancio<sup>42</sup>; alla intrinseca “*accezione dinamica e diacronica*” di quest'ultimo<sup>43</sup>; al principio di “*continuità degli esercizi finanziari pubblici*”<sup>44</sup>; alla necessità di “*chiarezza, correttezza, univocità, veridicità e trasparenza*” delle scritture contabili<sup>45</sup>; alla funzionalità della sana e corretta gestione finanziaria dei bilanci pubblici e dello stesso “*principio di rendicontazione*” alla “*legittimazione democratica*” e alla “*responsabilità di mandato*” degli amministratori pubblici<sup>46</sup>; ai principi “*di equità intragenerazionale e intergenerazionale*”<sup>47</sup>; al principio della “*spesa costituzionalmente necessaria*”, che si impone quando vengano in considerazione prestazioni sociali incompressibili, le quali richiedono di operare le scelte allocative delle risorse pubbliche secondo un ordine di priorità che riduce “naturalmente” il margine di discrezionalità del legislatore<sup>48</sup>; infine, quale vero e proprio “paradigma” di sintesi di tutta la nuova legalità costituzionale-finanziaria, al “*principio del bilancio come bene pubblico*”, «*vale a dire come documento capace di informare il cittadino sulle obiettive possibilità di realizzazione dei programmi e sull'effettivo mantenimento delle promesse elettorali*», ossia come strumento di attuazione del

<sup>41</sup> Per un bilancio di sintesi, cfr., da ultimo, A. BUSCEMA, *Il principio del pareggio di bilancio a dieci anni dalla riforma costituzionale del 2012*, in *Riv. Corte conti*, n. 2/2022, p. 1 ss.

<sup>42</sup> Cfr. sentt. nn. 274 del 2017 (par. 4 del *Cons. in dir.*), 227 del 2019 (par. 2 del *Cons. in dir.*) e 244 del 2020 (parr. 5.1.2 e 5.4.1 del *Cons. in dir.*).

<sup>43</sup> Cfr. sentt. nn. 250 del 2013 (par. 3.2 del *Cons. in dir.*), 247 del 2017 (parr. 8.5 e 9.2 del *Cons. in dir.*), 18 del 2019 (par. 5 del *Cons. in dir.*) e 4 del 2020 (par. 5 del *Cons. in dir.*).

<sup>44</sup> Cfr., in particolare, la sent. n. 49 del 2018 (par. 2 del *Cons. in dir.*), ma anche le sentt. nn. 250 del 2013 (parr. 3 e 3.2 del *Cons. in dir.*), 266 del 2013 (parr. 4 e 4.2 del *Cons. in dir.*), 274 del 2017 (parr. 4 e 4.1 del *Cons. in dir.*) e 5 del 2018 (parr. 9.2 e 9.3 del *Cons. in dir.*).

<sup>45</sup> Cfr., ancora, *ex plurimis*, la sent. n. 49 del 2018 (par. 3 del *Cons. in dir.*).

<sup>46</sup> Cfr. sentt. nn. 184 del 2016 (par. 3 del *Cons. in dir.*), 228 del 2017 (par. 3.2 del *Cons. in dir.*), 49 del 2018 (par. 3 del *Cons. in dir.*), 18 del 2019 (par. 5.3 del *Cons. in dir.*) e 4 del 2020 (par. 5 del *Cons. in dir.*).

<sup>47</sup> Cfr. la sent. n. 18 del 2019 (par. 6 del *Cons. in dir.*), che riprende la sent. n. 10 del 2015 (par. 8 del *Cons. in dir.*), nonché, da ultimo, la sent. n. 235 del 2021 (par. 6.1 del *Cons. in dir.*).

<sup>48</sup> Cfr., *ex plurimis*, la sent. n. 6 del 2019 (parr. 3.2 e 4.1.3.1 del *Cons. in dir.*), nonché, da ultimo, la sent. n. 10 del 2022 (par. 9.2 del *Cons. in dir.*).

“diritto-dovere” delle istituzioni pubbliche «*di rappresentare le risorse disponibili e le scelte effettuate: come sono state presentate all’elettore, come sono state programmate, come sono state realizzate*»<sup>49</sup>.

Da tutto ciò, com’è agevole comprendere, non possono non scaturire precise conseguenze giuridico-normative per i rendiconti affidati alla funzione di parifica delle Sezioni regionali della Corte dei conti e, dunque, per la stessa “conformazione” di tale funzione.

È lo stesso Giudice costituzionale, infatti, a riferire direttamente e in termini espliciti all’art. 81 Cost. l’esigenza che le «*risultanze del bilancio consuntivo*» siano connotate da precisi requisiti di attendibilità, coerenza, credibilità, sicurezza, e non arbitrarietà o irrazionalità<sup>50</sup>, fornendo addirittura la puntuale declinazione dei contenuti essenziali e dei caratteri indefettibili delle leggi di approvazione dei rendiconti, sul presupposto che l’«*elevata tecnicità degli allegati di bilancio e [...] la loro sofisticata articolazione deve essere necessariamente compensata – nel testo della legge di approvazione del rendiconto – da una trasparente, corretta, univoca, sintetica e inequivocabile indicazione del risultato di amministrazione e delle relative componenti di legge*»<sup>51</sup>. Di qui la puntuale indicazione dei contenuti essenziali e indispensabili della legge di approvazione del rendiconto e, dunque, specularmente, la individuazione dell’ambito oggettivo e della peculiare funzione riconosciuta all’organo di controllo contabile in sede di parifica: «*La legge di approvazione del rendiconto – indipendentemente dalla compilazione e redazione dei complessi allegati al bilancio previsti dal d.lgs. n. 118 del 2011 – deve contenere, in coerenza con le risultanze di detti allegati, tre elementi fondamentali: a) il risultato di amministrazione espresso secondo l’art. 42 del decreto in questione; b) il risultato della gestione annuale inerente al rendiconto; c) lo stato dell’indebitamento e delle eventuali passività dell’ente applicate agli esercizi futuri*». Tali elementi, espressamente qualificati come «*necessaria attuazione degli evocati precetti costituzionali di natura finanziaria*», svolgono, ciascuno, una specifica funzione: «*Il primo risultato chiarisce la situazione economico-finanziaria al termine dell’esercizio in modo comparabile a quella dell’anno precedente e a quella che sarà determinata per l’esercizio successivo. Il secondo enuclea – dal contesto complessivo di cui al precedente punto a) – le risultanze della gestione annuale integralmente imputabile agli amministratori in carica. Il terzo fornisce il quadro pluriennale dell’indebitamento, consentendo una prospettiva di sindacato sia in relazione ai vincoli europei, sia in relazione all’equità intergenerazionale, strumento servente alla determinazione dei costi-benefici afferenti alle generazioni future con riguardo alle politiche di investimento in concreto adottate*»<sup>52</sup>.

Nell’ambito di un siffatto contesto di riferimento occorre ammettere, senza possibilità di smentita, che il parametro del controllo sui bilanci e, in particolare, del controllo che la magistratura contabile è chiamata a svolgere in sede di parifica del rendiconto ha subito una progressiva e inesorabile evoluzione in senso giuridico-normativo, imponendo all’organo di controllo una verifica di vera e propria conformità/difformità dei fatti giuridico-contabili rappresentati nel rendiconto rispetto al

<sup>49</sup> Cfr., *supra*, nt. 30.

<sup>50</sup> Si veda, al riguardo, la sent. n. 49 del 2018, par. 3 del *Cons. in dir.*, la quale richiama, *ex plurimis*, le sentt. nn. 106 e 68 del 2011, 141 e 100 del 2010, 213 del 2008, 384 del 1991 e 1 del 1966.

<sup>51</sup> Così, la sent. n. 49 del 2018, par. 3 del *Cons. in dir.*, che riprende l’affermazione già espressa nella sent. n. 274 del 2017, par. 4.4 del *Cons. in dir.*

<sup>52</sup> I passi citati sono tutti rinvenibili nella sent. n. 49 del 2018, par. 3 del *Cons. in dir.* Si veda, altresì, la sent. n. 4 del 2020, par. 5 del *Cons. in dir.*, nella quale ai primi tre contenuti fondamentali delle leggi di approvazione dei rendiconti ne vengono aggiunti altri due: «*d) quando le risorse proprie non consentono ai Comuni, alle Province, alle Città metropolitane e alle Regioni di finanziare integralmente le funzioni pubbliche loro attribuite deve essere lo Stato ad intervenire con apposito fondo perequativo, senza vincoli di destinazione, per i territori con minore capacità fiscale per abitante e con ulteriori risorse aggiuntive ai fini di promozione dello sviluppo economico, della coesione e della solidarietà sociale, per rimuovere gli squilibri economici e sociali, per favorire l’effettivo esercizio dei diritti della persona, o per provvedere a scopi diversi dal normale esercizio delle loro funzioni (art. 119, terzo, quarto e quinto comma, Cost.); e) gli enti territoriali possono ricorrere all’indebitamento solo per finanziare spese di investimento, con modalità equilibrate in rapporto al generale contesto macroeconomico (art. 119, sesto comma, Cost.)*».

complesso sistema dei principi e delle regole del “diritto del bilancio”; una verifica, dunque, che si caratterizza – come ripetutamente chiarito dal Giudice delle leggi anche in relazione a tutte le categorie dei controlli di legittimità-regolarità della Corte dei conti – per l’«*applicazione di parametri normativi*», «*risolvendosi nel valutare la conformità degli atti che ne formano oggetto alle norme del diritto oggettivo, ad esclusione di qualsiasi apprezzamento che non sia di ordine strettamente giuridico*»<sup>53</sup> ed esitando un accertamento necessariamente «*dicotomico nel senso di ammettere od escludere dalla parifica le singole partite di spesa e di entrata che compongono il bilancio*»<sup>54</sup>, con la conseguenza che il giudizio di parificazione del rendiconto «*è finalizzato indefettibilmente alla determinazione della conformità a legge di accertamenti, riscossioni, impegni e pagamenti e del conseguente risultato di amministrazione*»<sup>55</sup>.

Si tratta di una constatazione assolutamente decisiva perché se ne ricava, com’è stato già anticipato, che il controllo effettuato in sede di parifica non è più solo un controllo di tipo “ragionieristico” di mera corrispondenza contabile tra il rendiconto consuntivo e le scritture di primo e di secondo grado<sup>56</sup>; ma non è più, neppure, un controllo che può essere ricondotto ai termini del controllo sulla gestione di tipo collaborativo, secondo il modello già prefigurato nell’art. 3, commi 4-6, della legge n. 20 del 1994 e nell’art. 7, comma 7, della legge n. 131 del 2003, Non è difficile ammettere che i due tipi di controllo appena menzionati possano mantenere ancora – e, in effetti, mantengano – una loro attualità nella complessiva sede del procedimento di parifica del rendiconto (soprattutto se si pensa, con riferimento al modello del controllo sulla gestione, alla relazione che accompagna la delibera e che ha la specifica finalità di indicare indirizzi, suggerimenti e buone pratiche, in un’ottica di efficienza ed efficacia dell’azione amministrativa, che rimangono rimessi alla discrezionalità politico-amministrativa dell’ente controllato e alle sue conseguenti determinazioni auto-corrective). Ma è un dato inconfutabile che quei due paradigmi non siano più in grado di rappresentare (o, almeno, di rappresentare esaurientemente) la funzione che la Sezione regionale esercita in sede di parifica, soprattutto perché la decisione di parificare o non parificare il rendiconto dipende ormai, nella sua più autentica sostanza, dall’accertamento, in funzione di garanzia obiettiva e neutrale, della conformità di esso ai parametri legali del c.d. “diritto del bilancio”.

Quest’ultimo, d’altra parte, come si è visto, si presenta con i connotati del “blocco di costituzionalità”, risultando costituito da una fitta trama di precetti giuridici sostanziali e procedurali di rango legislativo e costituzionale strettamente embricati tra loro, di talché si può ritenere che la verifica di conformità del rendiconto al parametro legale si configuri pressoché sempre in termini di conformità diretta o indiretta a norme costituzionali<sup>57</sup>, con l’effetto di rendere la funzione affidata all’organo di controllo come la sede privilegiata per l’emersione di vizi di legittimità costituzionale

<sup>53</sup> Così, *ex plurimis*, sent. n. 181 del 2015 (par. 2 del *Cons. in dir.*), che richiama la sent. n. 226 del 1976, nonché, più di recente, le sentt. nn. 189 e 244 del 2020.

<sup>54</sup> Così, *ex plurimis*, sent. n. 89 del 2017 (par. 2 del *Cons. in dir.*).

<sup>55</sup> Così, ord. n. 181 del 2020, che richiama, *ex plurimis*, la sent. n. 181 del 2015.

<sup>56</sup> Cfr. G. RIVOSECCI, *Il giudizio di parificazione dei rendiconti e l’accesso alla giustizia costituzionale*, cit., pp. 146-147.

<sup>57</sup> È la stessa Corte costituzionale a porre subito in evidenza questo dato in occasione dello scrutinio dell’art. 1 del d.l. n. 174 del 2012. Nella sent. n. 39 del 2014, infatti, si legge testualmente: «*Il controllo, da parte delle competenti sezioni regionali della Corte dei conti, sulle leggi regionali con le quali sono approvati i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi delle Regioni è diretto – in base alla norma in esame – alla “verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell’osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall’articolo 119, sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell’indebitamento e dell’assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti” (art. 1, comma 3, del decreto-legge suddetto). Tale controllo ha, dunque, come parametro, almeno in parte, norme costituzionali; in particolare, oltre all’art. 119, sesto comma, Cost., espressamente indicato, l’art. 81 Cost., che dei menzionati “equilibri economico-finanziari”, anche delle Regioni, costituisce la garanzia costituzionale. Il giudizio di controllo svolto dalle competenti sezioni regionali della Corte dei conti si configura quindi, almeno per la parte in cui si svolge alla stregua di norme costituzionali, come un sindacato di legittimità costituzionale delle leggi regionali di approvazione dei bilanci e dei rendiconti» (cfr. par. 6.3.4.3.1 del *Cons. in dir.*).*

non soltanto della legislazione “di bilancio” propriamente intesa, ma anche della legislazione che costituisce il fondamento (ovvero il titolo giuridico) delle spese e delle entrate che compaiono nel rendiconto.

In sintesi, da questa “giuridicizzazione/legalizzazione” del parametro da applicare nella decisione di parifica dei rendiconti regionali scaturisce inevitabilmente la configurazione di una specifica funzione affidata alle Sezioni regionali della Corte dei conti, che condivide la natura e la sostanza di tutti i controlli di legittimità-regularità svolti dalla magistratura contabile sui bilanci degli enti territoriali introdotti con il d.l. n. 174 del 2012 e che non può non essere adeguatamente distinta dalle funzioni tradizionali del controllo di tipo meramente ragionieristico-contabile e del “controllo-indirizzo” sulla gestione di natura collaborativa, ossia la funzione di un “controllo-garanzia” rivolto alla verifica, a esito dicotomico, in ordine alla conformità del rendiconto (e dei fatti di gestione ivi rappresentati) alle norme giuridiche del diritto del bilancio, ovvero, in definitiva, in ordine alla sua/loro validità in punto di legittimità (e, quasi sempre, addirittura di legittimità costituzionale)<sup>58</sup>.

## ***2.2. Gli effetti cogenti e conformativi per l'ente destinatario della decisione assunta dalla Sezione regionale all'esito del procedimento di parifica del rendiconto***

L'analisi svolta sul parametro utilizzato in sede di parifica e ciò che ne discende in termini di sicura “funzionalizzazione” del controllo affidato in tale sede alle Sezioni regionali della Corte dei conti alla “garanzia” della legalità costituzionale-finanziaria del rendiconto e, dunque, dei risultati analitici della gestione dell'esercizio finanziario in termini di validità/legittimità, ossia di conformità alle norme giuridiche del diritto del bilancio, consente di mettere a fuoco un secondo elemento: quello degli effetti senz'altro cogenti e conformativi – come già si è sottolineato – che la decisione di parifica/non parifica del rendiconto è in grado di assumere nei confronti dell'ente destinatario.

Se è vero che la decisione di parifica del rendiconto implica sempre una verifica (e produce un accertamento connotato dai tratti della “definitività”, ossia che «*“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*»<sup>59</sup>) in ordine alla «*rispondenza ai parametri normativi dei fatti di gestione rappresentati nel rendiconto in termini di veridicità e attendibilità dei saldi e di sostenibilità degli equilibri rappresentati*»<sup>60</sup>, così conferendo certezza giuridica definitiva al rendiconto, la conseguenza non può che essere quella che una simile decisione si colloca necessariamente e inesorabilmente al di fuori del paradigma collaborativo del controllo sulla gestione, limitato a offrire indirizzi, indicazioni e suggerimenti rimessi alla spontanea autocorrezione dell'ente destinatario. Come è stato puntualmente osservato, infatti, il modello del “controllo collaborativo”, «*rimanda ad una opposta concezione del controllo amministrativo*» rispetto al modello del “controllo-garanzia”, ossia al controllo come “indirizzo”, «*ovvero come attività caratterizzata da una finalità di orientamento dell'attività controllata verso il conseguimento di obiettivi sostanziali fissati dalla*

---

<sup>58</sup> Al riguardo, cfr. A. CARDONE, *Quando portare la luce nelle «zone d'ombra» della giustizia costituzionale comprime l'autonomia regionale e incrina la tenuta dei modelli di controllo (di costituzionalità delle leggi e di sana gestione finanziaria degli enti territoriali)*, cit., p. 29-30, il quale sottolinea che la «funzionalizzazione [del controllo] alla tutela della legalità costituzionale-finanziaria», evidenzia il chiaro orientamento verso «una specifica concezione della funzione di controllo, che viene definita come “garantista” perché ad essa è sottesa l'idea che la stessa non sia valutativa e discrezionale, ma limitata al puro, obiettivo e neutrale rispetto della legalità, cioè dell'interesse spersonalizzato per la legge, inteso appunto come proprio dello Stato-ordinamento, ovvero come cifra di ciò che è pubblico (le risorse scarse) e la cui tutela è interesse della comunità». In generale, sul modello del c.d. “controllo-garanzia”, cfr., almeno, L. BUFFONI, A. CARDONE, *I controlli della Corte dei conti e la politica economica della Repubblica: rules vs. discretion?*, in *Le Regioni*, n. 4/2014, p. 841 ss. (spec. p. 847 ss.) ed ivi gli essenziali riferimenti bibliografici.

<sup>59</sup> Così Corte cost., sent. n. 18 del 2019 (par. 3 del *Cons. in dir.*), con riferimento all'accertamento effettuato dalle Sezioni regionali della Corte dei conti nell'esercizio di tutte le funzioni di controllo di legittimità-regularità sui bilanci degli enti territoriali.

<sup>60</sup> Così G. RIVOCCHI, *Il giudizio di parificazione dei rendiconti e l'accesso alla giustizia costituzionale*, cit., p. 155.

*legge e perseguiti dagli indirizzi programmatici degli organi di governo»<sup>61</sup>. Si tratta, dunque, di un controllo – quello “collaborativo” – che è funzionalizzato «non (...) a sanzionare la deviazione dal paradigma dello schema legale tipico, ma a stimolare processi di autocorrezione dell’attività amministrativa in itinere. Detto altrimenti, esso si pone come forma di co-amministrazione, come momento critico, riflesso, dell’azione amministrativa, con esso integrato e non contrapposto»<sup>62</sup>.*

Anche in questo caso si tratta di un punto assolutamente decisivo, di cui assumere la dovuta consapevolezza, e che impone di confrontarsi attentamente con quanto affermato nella fondamentale sent. n. 39 del 2014 dalla Corte costituzionale, la quale, pronunciandosi sui nuovi controlli introdotti dal d.l. n. 174 del 2012, ha espressamente escluso che quei controlli, in quanto idonei «a evidenziare le disfunzioni eventualmente rilevate» (e, dunque, «avendo come esito la mera segnalazione delle disfunzioni»), possano implicare «alcuna coercizione dell’attività dell’ente sottoposto a controllo», rigettando, per tale ragione, le censure degli enti ricorrenti che lamentavano il carattere “non collaborativo” dei suddetti controlli, con conseguente lamentata lesione dell’autonomia costituzionalmente riconosciuta alle Regioni<sup>63</sup>. Nella medesima pronuncia, com’è noto, il Giudice delle leggi ha dichiarato – per la sola parte riferita, per l’appunto, al controllo dei bilanci preventivi e dei rendiconti consuntivi delle Regioni – l’illegittimità costituzionale del comma 7 dell’art. 1 del d.l. n. 174 del 2012, avendo ritenuto che quest’ultimo attribuisse «alle pronunce di accertamento e di verifica delle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti l’effetto, da un lato, 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 modificativi o per la inadeguatezza degli stessi)»<sup>64</sup>.

Ad avviso di molti, in queste affermazioni dovrebbe leggersi, in qualche modo, una sorta di esplicita “certificazione” della perdurante attualità del paradigma dei controlli collaborativi come unica, necessaria e indefettibile condizione di “pacifica convivenza” tra il controllo esterno affidato agli organi della magistratura contabile e la posizione costituzionale di autonomia riconosciuta agli enti territoriali, dovendosi perciò radicalmente escludere che dall’atto di controllo possano scaturire effetti *quodammodo* coercitivi nei confronti dell’ente controllato.

Si tratta, però, verosimilmente di una lettura superficiale e forse eccessivamente formalistica della pronuncia, che sembra nascondere un equivoco di fondo.

Se è vero, infatti, che la sent. n. 39 del 2014 costituisce probabilmente l’estremo tentativo del Giudice costituzionale di mantenere – almeno formalmente – inalterato il paradigma dei controlli collaborativi (come condizione di compatibilità rispetto all’autonomia degli enti territoriali) che aveva caratterizzato la propria giurisprudenza nei due decenni precedenti<sup>65</sup>, non è senza significato ed è altrettanto vero che – a ben vedere – l’attenzione della Corte ai fini della declaratoria di illegittimità costituzionale parziale del comma 7 dell’art. 1 del d.l. n. 174 del 2012 si focalizza

<sup>61</sup> Cfr. A. CARDONE, *Quando portare la luce nelle «zone d’ombra» della giustizia costituzionale comprime l’autonomia regionale e incrina la tenuta dei modelli di controllo (di costituzionalità delle leggi e di sana gestione finanziaria degli enti territoriali)*, cit., pp. 31-32.

<sup>62</sup> Così, ancora, A. CARDONE, *op. ult. cit.*, p. 33, il quale, muovendo dall’esigenza che il controllo sia sempre sorretto da imparzialità in ordine alla ricerca e all’interpretazione delle norme da adottare a parametro e considerato che tale imparzialità non può configurarsi come “indifferenza” rispetto agli obiettivi dell’azione politico-amministrativa, sottolinea come si riveli «fondamentale che, rispetto a questo scopo ultimo, il controllore collabori con il controllato, non sovrapponendo indirizzi autonomi, ma incanalando l’azione scrutinata verso i fini sostanziali che la legge affida al soggetto passivo del controllo».

<sup>63</sup> Le citazioni sono tratte dai parr. 6.3.4.2.1 e 6.3.4.2.2 del *Cons. in dir.*

<sup>64</sup> Cfr. par. 6.3.4.3.1 del *Cons. in dir.*

<sup>65</sup> Si veda, in particolare, il par. 3 del *Cons. in dir.*, laddove la Corte, richiamando significativamente la propria giurisprudenza successiva alla legge n. 20 del 1994 e poi alla riforma costituzionale del 2001, dichiara di ritenere «in linea di massima, condivisibile» l’assunto delle Regioni ricorrenti secondo cui «tutte le tipologie dei controlli sugli enti territoriali disciplinati dal legislatore statale devono avere comunque natura collaborativa, ancorché quest’ultimo sia libero di assegnare alla Corte dei conti qualsiasi altra forma di controllo, purché tale controllo abbia un suo fondamento costituzionale (ex plurimis, sentenze n. 29 del 1995; nonché n. 179 del 2007, n. 267 del 2006)».

peculiarmente sull'effetto di «*inibizione dell'efficacia*» delle leggi regionali di approvazione dei bilanci e dei rendiconti previsto dal legislatore statale come conseguenza *diretta* del giudizio di controllo svolto dalle Sezioni regionali della Corte dei conti e che, come tale, si configurerebbe come «*una nuova forma di controllo di legittimità costituzionale delle leggi che illegittimamente si aggiunge a quello effettuato dalla Corte costituzionale, alla quale l'art. 134 Cost. affida in via esclusiva il compito di garantire la legittimità costituzionale della legislazione (anche regionale) attraverso pronunce idonee a determinare la cessazione dell'efficacia giuridica delle leggi dichiarate illegittime*»<sup>66</sup>.

D'altra parte, con riferimento alle censure che lamentavano la lesione dell'autonomia legislativa delle Regioni ricorrenti, la Corte ha cura di chiarire che «*le funzioni di controllo della Corte dei conti trovano (...) un limite nella potestà legislativa dei Consigli regionali che, in base all'assetto dei poteri stabilito 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 (salvo, beninteso, il sindacato di costituzionalità delle leggi regionali spettante alla Corte costituzionale)*»; con l'ulteriore precisazione secondo la quale «*la Corte dei conti, d'altro canto, è organo che – come, in generale, la giurisdizione e l'amministrazione – è sottoposto alla legge (statale e regionale); 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*»<sup>67</sup>.

Da queste affermazioni sembra possibile ricavare una precisa delimitazione del vizio di legittimità costituzionale che ha condotto la Corte a dichiarare la parziale incostituzionalità della disposizione censurata, sgombrando il campo da ogni equivoco circa l'asserita preclusione assoluta di effetti vincolanti della decisione dell'organo di controllo sull'autonomia dell'ente territoriale che ne è destinatario.

In realtà, ciò di cui la Corte esclude la legittimità costituzionale è solo ed esclusivamente l'*efficacia vincolante diretta* dell'accertamento operato dalla magistratura contabile sui bilanci e sui rendiconti, ossia la sua ipotizzata capacità di imprimere vincoli “diretti” sulla legislazione regionale o di incidere (addirittura inibendola) sulla efficacia di essa, rimanendo però senz'altro salvo, su quella medesima legislazione, il pieno dispiegamento del sindacato di costituzionalità spettante al Giudice costituzionale e attivabile secondo gli ordinari strumenti di accesso del giudizio in via incidentale o del ricorso in via principale.

Ciò che rimane al di fuori del perimetro del *dictum* caducatorio della sent. n. 39 del 2014, seppure implicitamente, già a partire da questa pronuncia deve ritenersi pienamente ammesso, così come confermato dalla consolidata giurisprudenza costituzionale successiva: l'*efficacia conformativa indiretta* sull'autonomia regionale dell'accertamento di legittimità-regolarità della Corte dei conti in sede di controllo dei bilanci e dei rendiconti. A riprova di ciò, infatti, tanto nella sede stessa della verifica che prelude a tale accertamento, quanto nella sede del controllo sugli atti che ne dipendono, in forza del principio di continuità degli esercizi finanziari, rimane impregiudicata la possibilità (come, in effetti, sempre più spesso accade) che sorgano questioni di legittimità costituzionale sulla legislazione regionale che, qualora rimesse al sindacato del Giudice delle leggi e accolte da quest'ultimo, non possono che determinare un inesorabile e innegabile condizionamento per l'autonomia della Regione.

Certo, il legislatore regionale rimane astrattamente libero di approvare leggi potenzialmente incostituzionali (come, ad esempio, nel caso di approvazioni di rendiconti non parificati o di bilanci di previsione non adeguati alle risultanze del rendiconto passato al vaglio dell'organo di controllo), così come l'autonomia legislativa della Regione non può certamente considerarsi vulnerata da una declaratoria di illegittimità costituzionale che intervenga a seguito di incidente di costituzionalità

<sup>66</sup> Cfr. par. 6.3.4.3.1 del *Cons. in dir.*

<sup>67</sup> Così, ancora, par. 6.3.4.3.1 del *Cons. in dir.*

promosso in sede di parifica del rendiconto. È del tutto evidente, però, che se dall'esito certativo di conformità/difformità di un rendiconto ai parametri normativi del "diritto del bilancio" può scaturire – ancorché indirettamente e per il necessario tramite del sindacato di costituzionalità spettante al Giudice delle leggi – l'illegittimità costituzionale della legislazione regionale presupposta o conseguente, rispetto a quel rendiconto, è ben difficile negare che dalla pronuncia dell'organo di controllo derivino fisiologicamente effetti cogenti e giuridicamente conformativi dell'autonomia regionale e che, pertanto, l'efficacia della suddetta pronuncia non possa più considerarsi nella sola luce "tranquillizzante" delle logiche collaborative del "controllo-indirizzo" i cui seguiti rimangano affidati alla spontanea autocorrezione dell'ente destinatario.

Se, dunque, pare ormai davvero necessario ammettere che dagli esiti della decisione di parifica del rendiconto possano scaturire effetti sicuramente cogenti e conformativi sulla legislazione regionale (almeno nei termini appena evidenziati)<sup>68</sup>, si può agevolmente comprendere perché le riflessioni fin qui sviluppate conducano a un approdo pressoché obbligato, ovvero al tema delle garanzie che all'interno del procedimento di parifica che si svolge presso le Sezioni regionali di controllo – e a prescindere dal potere di attivare la giurisdizione piena di unico grado delle Sezioni Riunite in speciale composizione – debbono necessariamente essere assicurate all'ente destinatario, quale presidio ineludibile della sua posizione di autonomia costituzionalmente riconosciuta, a fronte di un controllo esterno che certamente non è più limitato soltanto a indirizzare e stimolare processi decisionali meramente autocorrettivi secondo la "mitologia" della semplice collaborazione non vincolante del controllore con il controllato.

### 3. Le "garanzie minime" dell'autonomia regionale nel procedimento di parifica

Il tema delle garanzie all'interno del procedimento di parifica dei rendiconti che si svolge presso le Sezioni regionali della Corte dei conti, com'è noto, riaccende fisiologicamente la dialettica contrappositiva tra "giurisdizionalisti" e "controllisti", della quale costituiscono un paradigmatico e recentissimo esempio la sentenza n. 20 del 2021 delle Sezioni Riunite in speciale composizione, sul primo versante, e la deliberazione n. 5 del 2022 delle Sezioni Riunite in sede di controllo, sul secondo, le quali hanno tratto origine proprio dal "caso siciliano" relativo al rendiconto 2019 cui sopra si è fatto cenno al par. 1.5<sup>69</sup>.

**3.1.** – È del tutto evidente che sposare la tesi dei primi, per accogliere la ricostruzione della natura sostanzialmente giurisdizionale della funzione esercitata in sede di parifica anche nel procedimento officioso che si svolge davanti alle Sezioni regionali di controllo, consentirebbe di approdare a soluzioni definitivamente rassicuranti e senz'altro soddisfattive – quanto meno sul piano teorico – per il problema che qui ci si pone, dal momento che le garanzie di cui l'ente destinatario della decisione dell'organo di controllo dovrebbe godere non potrebbero che essere quelle costituzionalmente imposte per l'esercizio di ogni funzione giurisdizionale, secondo i principi del «giusto processo regolato dalla legge» ex art. 111, primo e secondo comma, Cost. e nel pieno rispetto dei diritti fondamentali riconosciuti dall'art. 24 Cost.

---

<sup>68</sup> Una simile conclusione è condivisa, senza riserve, da G. RIVOCCHI, *Il giudizio di parificazione dei rendiconti e l'accesso alla giustizia costituzionale*, cit., in part. pp. 144, 150 e 155, nonché da A. CARDONE, *Parificazione dei rendiconti regionali e incidente di costituzionalità*, cit., p. 68.

<sup>69</sup> Sulla specifica vicenda, ma con riflessioni ad ampio spettro sulla natura del procedimento di parifica e in senso fortemente critico circa la "deriva giustizialista" che avrebbe assecondato, ad avviso dell'A., la prassi *deleteria* della c.d. "doppia parifica" (di primo grado e di *revisio* su ricorso), si v. P. SANTORO, *La parificazione dei rendiconti regionali tra controllo e giurisdizione diventa conflittuale*, cit., p. 5 ss. In senso contrario, a proposito dell'«effetto straniante» che addirittura scaturirebbe dalla pronuncia delle Sezioni Riunite in sede di controllo, si veda F. SUCAMELI, *Il giudice del bilancio nella Costituzione italiana. Analisi del sistema giurisdizionale a presidio delle Autonomie e dei diritti attraverso l'unico grado*, cit., in part. pp. 62-63, nt. 28.

Certo, come si è già avuto modo di segnalare in altra sede<sup>70</sup>, i nodi problematici non mancherebbero, soprattutto sul piano applicativo, se solo si consideri l'attuale assenza di una disciplina esplicita del "rito della parifica" nel codice di giustizia contabile, a fronte della riserva di legge processuale contenuta nell'art. 111 Cost., con la necessità di reperire soluzioni di pronta e immediata utilizzabilità mediante il ricorso a operazioni di interpretazione analogica nient'affatto agevoli o scontate, sulla falsariga di quanto espressamente sostenuto dalle Sezioni Riunite in speciale composizione nella citata sentenza n. 20 del 2021 in ordine all'applicabilità del rito attualmente previsto per il giudizio sui conti<sup>71</sup>.

**3.2.** Com'è noto, una siffatta assimilazione – ancorché senza dubbio raffinata, risolutiva e proveniente da autorevolissima fonte – è tutt'altro che generalmente condivisa all'interno della stessa magistratura contabile, tanto è vero che è stata prontamente contraddetta da una fonte altrettanto autorevole come quella delle Sezioni Riunite in sede di controllo nella richiamata deliberazione n. 5 del 2022, con la quale l'organo nomofilattico del controllo<sup>72</sup> ha dato risposta alle questioni di cui era stato investito con la richiesta di una pronuncia di orientamento generale proprio in ordine alla correttezza o meno dell'orientamento espresso dalle Sezioni Riunite in speciale composizione nella sentenza n. 20 del 2021<sup>73</sup>.

In particolare, le Sezioni riunite in sede di controllo, hanno chiarito *«[q]uanto all'ipotizzata assimilazione del giudizio di parificazione al giudizio di conto, [...] che: la constatata e dichiarata regolarità della gestione finanziaria non implica giudizio sulla regolarità delle gestioni individuali; il sindacato sul rendiconto riguarda la gestione complessiva della gestione nel suo contenuto oggettivo e non ha per oggetto il comportamento soggettivo di coloro che li hanno posti in essere; i conti giudiziali sono posti da agenti contabili mentre il rendiconto è rassegnato dall'esecutivo e riguarda il rapporto dialettico, a connotazione politica, esecutivo/legislativo, in ciò sostanziandosi il "diritto al bilancio" come prerogativa da parte della legge (e quindi delle assemblee rappresentative) di chiudere il ciclo della rendicontazione; i conti giudiziali sono preordinati alla pronuncia di discarico se regolari o all'accertamento di responsabilità patrimoniale in caso di ammanchi; i conti giudiziali sono espressivi di rapporti di dare e avere; il conto giudiziale è tale in quanto costituisce oggetto di un processo, sicché, in ragione della piena garanzia di imparzialità e di terzietà il magistrato che ha sottoscritto la relazione sul conto di cui al comma 4 dell'articolo 145*

<sup>70</sup> Si consenta il rinvio a M. CECCHETTI, *L'insopprimibile esigenza di una "disciplina processuale" per il giudizio di parificazione dei rendiconti regionali*, in questa Rivista, n. 1/2021, in part. p. 47 ss.

<sup>71</sup> Cfr., in part., i punti 5, 5.4, 5.8 e 5.9 della motivazione in diritto della pronuncia: *«5. Per quanto attiene alle forme processuali, va subito precisato che il richiamo alle "formalità della sua giurisdizione contenziosa" contenuto nell'art. 40, non si limita alla mera evocazione dei simboli cerimoniali della giurisdizione, ma ha anche una portata precettiva, racchiudendo l'indicazione di uno specifico "rito" stabilito dalla legge. [...] 5.4. Tanto premesso, è chiaro che le formalità della giurisdizione, in questo caso contenziosa, sono strumentali alla effettiva neutralità del giudice (art. 101 Cost.), il quale è tale solo se opera sulla base di una completa eteronomia sia nel momento della decisione (norme sostanziali) sia in quello del giudizio (norme processuali). Pertanto, le regole processuali che il giudice deve seguire per la risoluzione di tale lite non possono essere norme di pura creazione pretoria o di "diritto libero" [...]. 5.8. In definitiva, sul piano della procedura e delle forme mediante le quali si esprime la decisione, l'interprete ha il compito ed il dovere di individuare, anche per la prima fase contenziosa, le norme processuali applicabili, nell'ambito delle regole positive dell'ordinamento processuale vigente. Tali norme sono ricavabili in assenza di normativa specifica, solo attraverso il procedimento analogico. 5.9. Le norme applicabili alla decisione del giudizio di parificazione sono quindi quelle generali dettate per le decisioni emesse nell'ambito del giudizio sui conti (parte Titolo I, Capo III), a cui il giudizio di parificazione è sostanzialmente assimilabile».*

<sup>72</sup> Sulle molteplici questioni problematiche concernenti l'origine normativa e il potere "nomofilattico" delle Sezioni Riunite in sede di controllo, si v., da ultimo, F. SUCAMELI, *Il giudice del bilancio nella Costituzione italiana. Analisi del sistema giurisdizionale a presidio delle Autonomie e dei diritti attraverso l'unico grado*, cit., in part. p. 51 ss.

<sup>73</sup> Si vedano l'ordinanza n. 1/2022/QMIG, adottata, nelle camere di consiglio del 2, 4 e 7 febbraio (con deposito in data 22/02/2022), dalle Sezioni Riunite della Corte dei conti per la Regione Siciliana, nonché l'ordinanza n. 6 del 21 marzo 2022, con la quale il Presidente della Corte dei conti ha deferito alle Sezioni Riunite in sede di controllo l'esame e la pronuncia in ordine alle questioni prospettate, ravvisando l'eccezionale rilevanza delle stesse.

*non fa parte del collegio giudicante (art. 148, comma 2-bis, del c.g.c., inserito, in coerenza con il principio del giusto processo di cui all'art. 111 Cost., dall'art. 63, comma 1, lett. b), d.lgs. 7 ottobre 2019, n. 114), norma che ove estesa al giudizio di parificazione determinerebbe la sostanziale paralisi della funzione assegnata alla Corte che, come è noto, viene svolta dalle strutture magistratuali deputate al controllo, alle quali spetta la potestà istruttoria».*

**3.3.** Le due posizioni, come si vede, non potrebbero essere più distanti e non è certo questa la sede idonea per prendere compiutamente partito per l'una o per l'altra, pretendendo di aggiungere argomenti capaci di risolvere definitivamente la contrapposizione.

La tesi che qui ci si vuole limitare a prospettare è assai meno ambiziosa e muove dalla convinzione che al problema delle garanzie per l'ente regionale “nel procedimento di parifica” che si svolge davanti alle Sezioni regionali di controllo sia possibile dare una risposta almeno in termini di “garanzie minime”, ossia di garanzie indispensabili e indefettibili che potrebbero/dovrebbero essere assicurate già oggi, in forza del semplice riferimento alle «*formalità della giurisdizione contenziosa*» contenuto nell'art. 40 del r.d. n. 1214 del 1934, senza alcuna necessità di ricondurre quel procedimento all'ambito di applicabilità dell'art. 111 Cost. in nome di quella “sostanziale natura giurisdizionale” dell'attività di controllo di legittimità/regolarità svolta dalla Sezione regionale e degli effetti conformativi che essa produce a carico dell'ente controllato, alla quale dovrebbe ragionevolmente e fisiologicamente collegarsi l'esigenza che anche le forme di quel procedimento siano configurate in termini pienamente e propriamente giurisdizionali.

Proprio facendo leva sugli scarni riferimenti normativi attualmente vigenti e, in particolare, sul menzionato art. 40 del r.d. del 1934, nonché sull'indiscusso principio generale del contraddittorio, espressamente valorizzato anche nella deliberazione n. 5 del 2022 delle Sezioni Riunite in sede di controllo<sup>74</sup>, l'unico strumento in grado di porsi fin da subito come nuovo punto di equilibrio tra tutti gli interessi costituzionalmente rilevanti che sono coinvolti nella parifica dei rendiconti regionali, fin dalla fase del procedimento officioso che si svolge davanti alle Sezioni regionali di controllo, sembrerebbe riconducibile alla complessiva garanzia di pienezza del contraddittorio tecnico e paritario tra le due parti pubbliche (l'ente territoriale e il Pubblico Ministero contabile) che vi partecipano quali portatrici «*di interessi, entrambi generali, ma distinti e che possono non essere coincidenti*»<sup>75</sup>.

A questo fine, in definitiva, si tratterebbe di assicurare due elementi che paiono ormai irrinunciabili e che potrebbero verosimilmente essere introdotti in via meramente pretoria<sup>76</sup>, ancorché con la dovuta

<sup>74</sup> Laddove l'organo della nomofilachia, a conclusione della motivazione della propria pronuncia, si preoccupa di precisare quanto meno che «*appare evidente anche la portata del principio del contraddittorio in questa tipologia di “giudizio”, che si sostanzia nel consentire, segnatamente all'organo ausiliato, di poter adeguatamente dedurre in ordine all'esatta portata dell'ipotesi istruttoria condotta dalla Sezione di controllo, arricchendo la documentazione contabile necessaria al definito assetto delle risultanze contabili, anche attesi gli effetti della decisione assunta in sede di parifica, come riconosciuto nella giurisprudenza della Corte costituzionale sopra richiamata*».

<sup>75</sup> Così D. MORGANTE, *La posizione del pubblico ministero contabile nel giudizio di parificazione del rendiconto*, in *Riv. Corte dei conti*, n. 2/2019, pp. 66-67, la quale osserva come in sede di parifica «*da un lato, vi è il P.M. contabile che incarna l'interesse della collettività nella sua massima espressione e più ampia estensione, a salvaguardia dello Stato-ordinamento sotto il profilo della legalità, dello Stato-comunità sotto il profilo degli interessi tutelati, ma soprattutto sotto il profilo della salvaguardia degli equilibri della finanza pubblica c.d. “allargata”*». Dall'altro lato, vi è la singola regione o provincia autonoma, quale ente esponenziale degli interessi non dell'intera collettività nazionale (come è invece il P.M. contabile), bensì degli interessi della comunità localizzata sul territorio, interessi che possono ben essere diversi, se non addirittura per certi versi contrastanti, con quelli della comunità nazionale, che sono invece impersonati processualmente dal P.M. contabile». Il che porta l'A. a concludere che «*pertanto, con specifico riguardo alla parificazione dei rendiconti regionali, il contraddittorio tra P.M. contabile ed ente territoriale non ha dimensione esclusivamente processuale, ma esprime una vera e propria distinta, e in ipotesi anche confliggente, dimensione sostanziale dell'ordine degli interessi, per quanto entrambi pubblici, di cui le due parti sono portatrici*».

<sup>76</sup> In senso favorevole, sul punto, cfr. A. CARDONE, *Parificazione dei rendiconti regionali e incidente di costituzionalità*, cit., p. 69.

attenzione – soprattutto nell’esercizio dei poteri di indirizzo della Sezione delle Autonomie e delle Sezioni Riunite in sede di controllo<sup>77</sup> – a utilizzare strumenti e formule in grado di garantire la necessaria uniformità interpretativa e applicativa da parte delle Sezioni regionali<sup>78</sup>.

Da un lato, la possibilità per l’ente controllato di avvalersi, a tutti gli effetti e fin dall’avvio del procedimento, di un patrocinio legale in luogo del semplice apporto dei funzionari o dirigenti dell’Amministrazione, ossia dell’assistenza professionale di un avvocato di fiducia che sia in grado di esercitare pienamente – e con la necessaria competenza tecnico-giuridica – il diritto a contraddire in ordine alle questioni di legittimità-regolarità (anche di rango costituzionale, come si è visto) che la Sezione di controllo vada elaborando nel corso dell’istruttoria e, a maggior ragione, su quelle che vengano formalizzate nelle conclusioni in vista della trattazione in udienza pubblica.

Dall’altro, la possibilità per il Pubblico Ministero contabile di partecipare pienamente all’intero procedimento, quale parte necessaria e con parità di posizione, poteri e facoltà di contraddire rispetto all’ente controllato e, dunque, fin dall’avvio della fase istruttoria, assicurando in tal modo che anche la stessa definizione del *petitum* e della *causa petendi* del giudizio di parifica che viene formalizzata nelle conclusioni istruttorie della Sezione di controllo possa considerarsi il frutto del confronto paritario, anche sul piano tecnico-giuridico, tra le posizioni di entrambe le parti pubbliche portatrici degli interessi coinvolti dall’accertamento di conformità/difformità del rendiconto al “diritto del bilancio”.

Chi scrive è ben consapevole che i due elementi di novità da introdurre nel procedimento di parifica che si sono qui suggeriti rappresenterebbero soltanto un corredo di “garanzie minime”, a carattere inevitabilmente provvisorio, tanto necessarie (come si è cercato di dimostrare) a corrispondere all’attuale sostanza “giuridico-normativa” del sindacato che ivi si svolge e agli effetti che inesorabilmente possono scaturire dalla decisione della Sezione regionale, quanto evidentemente non sufficienti a soddisfare la più generale esigenza – da ultimo segnalata (quanto meno in termini di opportunità) anche dallo specifico monito del Giudice costituzionale nella sentenza n. 246 del 2021 – «*di una precisa disciplina positiva dello svolgimento del procedimento di parifica dinanzi alla sezione regionale di controllo (...) che risulterebbe funzionale, specialmente con riguardo all’attività istruttoria e al contraddittorio con le parti, a una migliore sincronizzazione*»<sup>79</sup>. Una disciplina positiva, peraltro, la cui auspicata organicità e puntualità dovrebbe rispettare la (o almeno tenere conto della) riserva di legge “rinforzata” di cui all’art. 5, comma 1, lett. a), della legge cost. n. 1 del 2012 (per la disciplina delle «*verifiche, preventive e consuntive, sugli andamenti di finanza pubblica*»), nonché la (della) riserva di legge ordinaria contenuta nell’art. 20, comma 2, della legge n. 243 del 2012 (per la disciplina delle «*forme e modalità del controllo*» successivo sulla gestione dei bilanci degli enti autonomi territoriali): riserve di legge che – anche al di là delle difficoltà di coordinamento reciproco e dei dubbi di legittimità costituzionale che vi si potrebbero intravedere<sup>80</sup> – sembrerebbero

<sup>77</sup> I punti di riferimento disponibili fino ad oggi, al riguardo, sono le ben note delibere nn. 9 del 2013 e 14 del 2014 della Sezione delle Autonomie e n. 7/2013 delle Sezioni Riunite in sede di controllo (sulle quali, volendo, si veda l’analisi di V. FRANCHI, *Il procedimento di parificazione dei rendiconti generali delle regioni a statuto ordinario*, in AA.VV., *I controlli della Corte dei conti ed i complessi equilibri del sistema delle autonomie*, Conferenza dei Presidenti delle Assemblee legislative delle Regioni e delle Province autonome, dicembre 2020, p. 46 ss.), nonché la già richiamata nota del Presidente della Corte dei conti n. 1250/2018/PRES del 16 maggio 2018.

<sup>78</sup> Il problema dell’attuale carenza di uniformità interpretativa delle linee guida fornite alle Sezioni regionali di controllo è messo lucidamente in evidenza, ad es., da M. PIERONI, *L’organizzazione delle funzioni di controllo delle Sezioni regionali della Corte dei conti*, in *Raccolta atti del Convegno di studi “XX Anniversario dell’adozione della delibera n. 14/2000”*, 16 giugno 2020, Corte dei conti, in part. p. 63, nonché da R. URSI, *Riflessioni sul giudizio di parificazione dei rendiconti regionali*, in *Milan Law Review*, vol. 1, n. 1/2020, in part. pp. 62-63, il quale parla significativamente di «*contraddittorio “grazioso” (regolato da variegiate forme più o meno vincolanti di soft law)*».

<sup>79</sup> Cfr. par. 6.1.1. del *Cons. in dir.*

<sup>80</sup> Sulla questione si sofferma analiticamente F. SUCAMELI, *Attuazione ed esecuzione della l. cost. n. 1/2012 attraverso il giudice del bilancio*, cit., p. 191 ss., accreditando il carattere tutt’altro che pretestuoso dell’ipotizzato contrasto tra le due riserve mediante il riferimento a quanto già chiarito dal Giudice delle leggi nella sent. n. 235 del 2017.

escludere in radice l'intervento di fonti secondarie e, tra queste, anche delle fonti di autonomia della istituzione contabile, come il vigente Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti adottato con la ben nota deliberazione n. 14 del 2000.