

**Il giudizio di parificazione del rendiconto generale dell'Ente Regione.
Punti di vista, interpretazioni, orientamenti in fase di consolidamento.**

di Rosario Scalia, Presidente di Sezione della Corte dei conti

SOMMARIO: *1. Il giudizio di parificazione del Rendiconto generale; la relazione allegata al giudizio di parificazione; 2. Il giudizio di parificazione: le finalità della verifica tecnico-giuridica intestata alle Sezioni regionali di controllo dopo il d.l. n. 174/2012; 2.1 - La decisione di parificazione del Rendiconto generale delle Regioni quale strumento per realizzare il principio dell'unità economica della Nazione; 3. La "giustiziabilità" della deliberazione avente ad oggetto la parifica del Rendiconto generale della Regione: un sistema a garanzia dell'autonomia delle Regioni?; 4. Il nuovo valore da assegnare al bilancio pubblico, secondo la giurisprudenza costituzionale ... e i tentativi di ritornare alla "gestione allegra" del passato.*

1. Il giudizio di parificazione del Rendiconto generale; la relazione allegata al giudizio di parificazione

C'è da individuare una sostanziale consequenzialità nel sistema normativo che il Legislatore neo-costituente ha inteso promuovere introducendo alcune correzioni, nel 2012, al testo della nostra "Costituzione finanziaria".

Correzioni che hanno riguardato alcuni articoli posti a garanzia del rispetto di un principio assai antico, quello della veridicità che dovrebbe improntare l'esposizione, da parte del Governo, dei dati puramente numerici in quel documento che, sinteticamente, preferiamo indicare con il termine di "bilancio pubblico" (o "bilanci pubblici").

Bilancio pubblico che si caratterizza per la messa in evidenza della interdipendenza che sussiste tra due grandezze: la prima, quella costituita dal complesso delle entrate; la seconda, quella costituita dal complesso delle spese.

È nello schema logico della c.d. "partita doppia" – elaborata da un italiano, l'aretino Luca Pacioli (e, ancor prima, da Leonardo Fibonacci nel 1202), quando, nel 1494, pubblica il "*Tractatus undecimus de computi et scripturis*" – che si individua un concetto fondato sugli elementi del "dare" e dell' "avere", e, poi, appunto, sul "bilancio" e sull' "inventario".

Ma i numeri esposti costituiscono (e danno) valore a grandezze che vanno stimate secondo “scienza e coscienza”: non dover essere, cioè, le stesse né essere sottovalutate né essere sopravvalutate: in altri termini devono corrispondere alla realtà dei fatti, non possono né debbono subire manipolazioni.

Nell’un caso e nell’altro, questo tipo di operazioni (processi logici fondati su criteri accettati e condivisi) può fare assumere al documento contabile i caratteri della falsità (cioè della non corrispondenza al vero, alla realtà dei fatti).

C’è stato un tempo – oltremodo prolungato dal “sistema triadico” dei controlli esercitabili sui bilanci pubblici , che fu scelto dai nostri padri costituenti nel 1948 e che è cessato solo nel 2001 – in cui si è perduta (dopo un primo periodo di affievolimento) la sensibilità civica a riconoscere (e, quindi, a pretendere) il giusto livello di veridicità di cui dovrebbero essere caratterizzati i bilanci pubblici.

Mancanza di sensibilità civica che è stata agevolata dalla inadeguatezza di regole che consentissero la confrontabilità (intesa come comparabilità) dei bilanci, soprattutto regionali, in considerazione dell’attribuzione a ciascuna Regione a statuto ordinario dell’ “autonomia contabile” prevista dall’art. 117 della Costituzione (1948); “autonomia contabile” rafforzata, tra l’altro, nelle Regioni ad autonomia speciale, dai rispettivi statuti aventi la forza propria di legge costituzionale.

La nuova Costituzione contabile.

Art. 81

Lo Stato assicura l'equilibrio tra le entrate e le spese del proprio bilancio, tenendo conto delle fasi avverse e delle fasi favorevoli del ciclo economico.

Il ricorso all'indebitamento è consentito solo al fine di considerare gli effetti del ciclo economico e, previa autorizzazione delle Camere adottata a maggioranza assoluta dei rispettivi componenti, al verificarsi di eventi eccezionali.

Ogni legge che importi nuovi o maggiori oneri provvede ai mezzi per farvi fronte.

Le Camere ogni anno approvano con legge il bilancio e il rendiconto consuntivo presentati dal Governo.

L'esercizio provvisorio del bilancio non può essere concesso se non per legge e per periodi non superiori complessivamente a quattro mesi.

Il contenuto della legge di bilancio, le norme fondamentali e **i criteri volti ad assicurare l'equilibrio tra le entrate e le spese dei bilanci e la sostenibilità del debito del complesso delle pubbliche amministrazioni** sono stabiliti con legge approvata a maggioranza assoluta dei componenti di ciascuna Camera, nel rispetto dei principi definiti con legge costituzionale.

L. cost. 20 aprile 2012, n. 1

La nuova Costituzione contabile.

Art. 97

Le pubbliche amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, assicurano l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico.

I pubblici uffici sono organizzati secondo disposizioni di legge, in modo che siano assicurati il buon andamento e la imparzialità dell'amministrazione.

Nell'ordinamento degli uffici sono determinate le sfere di competenza, le attribuzioni e le responsabilità proprie dei funzionari.

Agli impieghi nelle pubbliche amministrazioni si accede mediante concorso, salvo i casi stabiliti dalla legge.

L. cost. 20 aprile 2012, n. 1

La nuova Costituzione contabile.

Art. 119

I Comuni, le Province, le Città metropolitane e le Regioni hanno autonomia finanziaria di entrata e di spesa, nel rispetto dell'equilibrio dei relativi bilanci, e concorrono ad assicurare l'osservanza dei vincoli economici e finanziari derivanti dall'ordinamento dell'Unione europea.

I Comuni, le Province, le Città metropolitane e le Regioni hanno risorse autonome. Stabiliscono e applicano tributi ed entrate propri, in armonia con la Costituzione e secondo i principi di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario. Dispongono di compartecipazioni al gettito di tributi erariali riferibile al loro territorio.

La legge dello Stato istituisce un fondo perequativo, senza vincoli di destinazione, per i territori con minore capacità fiscale per abitante.

Le risorse derivanti dalle fonti di cui ai commi precedenti consentono ai Comuni, alle Province, alle Città metropolitane e alle Regioni di finanziare integralmente le funzioni pubbliche loro attribuite.

Per promuovere lo sviluppo economico, la coesione e la 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, lo Stato destina risorse aggiuntive ed effettua interventi speciali in favore di determinati Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni.

I Comuni, le Province, le Città metropolitane e le Regioni hanno un proprio patrimonio, attribuito secondo i principi generali determinati dalla legge dello Stato. Possono ricorrere all'indebitamento solo per finanziare spese di investimento, con la contestuale definizione di piani di ammortamento e a condizione che per il complesso degli enti di ciascuna Regione sia rispettato l'equilibrio di bilancio. È esclusa ogni garanzia dello Stato sui prestiti dagli stessi contratti.

L. cost. 20 aprile 2012, n. 1

Nel momento in cui il Legislatore costituente, nel 2001, ha effettuato la scelta strategica di restituire a un organo dello Stato-comunità (Nazione) – la Corte dei conti – il delicato compito di vigilare su tutti i bilanci pubblici nella nuova (e pur sempre tradizionale) visione del perseguimento della sana gestione finanziaria, si è avviato un nuovo percorso.

Percorso contrassegnato da una serie di tappe (dalla legge 5 giugno 2003, n. 131, al d.lgs. n. 118/2011, fino al decreto-legge n. 174/2012) che hanno avuto un unico (anche se mai espresso chiaramente) obiettivo: quello di garantire alle diverse comunità locali una lettura ragionata e trasparente delle scelte politiche rintracciabili nel documento a consuntivo denominato “rendiconto generale”, che costituisce un obbligo posto dall’ordinamento contabile nazionale a carico di chi governa.

Ponendosi sullo sfondo la ricerca della creazione di **“uno Stato che intende farsi carico degli interessi essenziali della propria collettività, che di questa percepisce i bisogni e pretende di soddisfarli, offrendo servizi che non recuperano il costo della loro produzione, ma entrano nel meccanismo della redistribuzione-giustizia”**, il Legislatore impone agli amministratori – ai diversi livelli di governo – di non “posticipare” nel tempo il peso dei sacrifici tributari, facendoli cioè gravare sulle generazioni future, e, quindi, di essere più aderenti all’effettivo andamento delle entrate.

Si chiede agli amministratori di essere più attenti alla gestione quotidiana delle risorse finanziarie appostate in ogni documento contabile (da quello di previsione a quello di consuntivo).

Si chiede alle burocrazie (sia quelle amministrative che quelle tecniche) di non essere succubi della classe politica, costringendoli a perseguire quella trasparenza dell’azione amministrativa che non è solo garantita dall’accesso, più o meno ampio, dei cittadini alle decisioni assunte.

Anche per i bilanci pubblici si parla – dall’inizio di quella crisi economica, dalla durata abnorme, che è stata individuata fin dall’anno 2007 – di una necessità sempre più avvertita di renderli più leggibili (cioè più comprensibili sia nella struttura sia nei fini da perseguire) alle comunità locali.

La “sana gestione finanziaria”, che si rende opportuno far rientrare nel territorio del diritto amministrativo che prende nutrimento dalla corretta applicazione

del principio costituzionale del “buon andamento” , diventa un metodo generalizzato di lavoro; al contempo, essa stessa va assumendo contorni sempre più variegati.

In tale concetto si ricomprendono, infatti, gli interventi normativi (disciplina contabile) che si dimostrano utili a far parlare un comune linguaggio: le politiche pubbliche, sia al centro che nella periferia del sistema amministrativo, dovranno essere declinate come missioni e, come tali, ognuna di esse va ripartita in programmi (terminologia che realizza il sogno dell’ “armonizzazione dei bilanci pubblici” realizzatasi con lo “spostamento” di tale materia nel contesto della legislazione esclusiva dello Stato con l’art. 3 della legge cost. n. 1/2012).

Non c’è alcun dubbio che si sia verificato un fatto “nuovo” nel 2012, a fronte delle scarse capacità di voler guardare in faccia la realtà finanziaria di ciascuna istituzione territoriale (dotata di un certo grado di siffatta autonomia), dalle Regioni alle Province, ai Comuni.

Infatti, *«la legislazione (di quell’anno) si muove indirizzando le politiche pubbliche verso la concorrenza, il mercato, la semplificazione, la razionalizzazione della spesa pubblica e lo sviluppo»* .

E, nell’intento di voler mantenere lo *status quo* – cioè l’irresponsabilità della classe dirigente “periferica” – si stigmatizzano le azioni del Parlamento che si sono dovute muovere, necessariamente, sul crinale dei tagli lineari che avrebbero *«come conseguenza non solo un taglio delle spese inutili ma anche una riduzione dell’azione pubblica»* (S. Licciardello, 2015).

Se nel bilancio di previsione dovremmo rintracciare quelle tracce di giustizia sociale che la comunità si attende, nel bilancio consuntivo (*alias* Rendiconto generale) dovremmo vedere esposti i risultati raggiunti dai decisori politici nell’anno: una riduzione del costo della politica, un equo compenso per il lavoro svolto dai dipendenti, un miglioramento delle condizioni delle famiglie attraverso il sostegno economico e morale loro assicurato, un aumento del livello di benessere economico degli individui misurato dall’ampliamento della loro indipendenza lavorativa (tasso di occupazione in aumento rispetto all’anno precedente).

Parafasando San Paolo, si può dire che *«nessuno verrà discolpato per avere applicato una legge ingiusta o per avere applicato una legge ingiustamente»*.

Ma il Popolo non è un “*demos*” che si può turlupinare; né esso merita di

essere disaffezionato dal principio fondamentale che informa una democrazia libera, quello della più ampia partecipazione possibile al governo del Paese.

Non può essere sufficiente in una società democratica consentire al singolo cittadino l'accesso civico generalizzato o l'acquisizione diretta di una mole di informazioni, di cui si sia resa obbligatoria la pubblicazione sui diversi siti istituzionali.

Al cittadino, così come alle diverse comunità di cittadini, l'ordinamento contabile – diventato nazionale – deve garantire la veridicità dei dati esposti nel più importante dei documenti amministrativi prodotti da chi governa, soprattutto a livello regionale.

Ci riferiamo, in particolare, allo schema di bilancio consuntivo approvato dalla Giunta regionale, e che deve essere approvato con legge dal Consiglio regionale.

E non si può fare a meno di condividere la tesi secondo cui il controllo di natura economico-finanziaria (che è di legittimità-regolarità) di tale documento contabile non può che essere affidato a una magistratura altamente specializzata.

Essa in quanto tale (e in quanto sottoposta solo alla legge) è tenuta a svolgere le sue valutazioni; valutazioni che, dal 2012, sfociano in un giudizio.

Un giudizio temuto dai governanti, temuto dalle burocrazie. Ma che deve essere riguardato come un contributo alla effettiva salvaguardia del principio del buon andamento previsto dai nostri Padri costituenti.

Non è vero che la nostra è una Costituzione immutabile. Ha compiuto 70 anni quest'anno, essendo entrata in vigore il 1° gennaio 1948.

Ma è significativo il fatto che l'art. 97 abbia formato oggetto di una modifica di natura costituzionale, nel contesto di quella riforma auspicata dai costituzionalisti più responsabili fin dagli anni '70 del secolo scorso; e che si è posta l'obiettivo di assicurare la sostenibilità del debito pubblico. Quest'ultimo, sì, generato dalla sconsideratezza di schiere di amministratori pubblici, operanti alla "periferia" del sistema amministrativo, che hanno dato prova di non avere alcuna visione del futuro (e che sembrano, solo da poco, di volerla coltivare).

È proprio il richiamo all'art. 97 che ha indotto il Giudice delle leggi a fornire il suo punto di vista, ogni qualvolta è stato richiesto dalla Corte dei conti una lettura

sostanziale alle disposizioni emanate da diverse Regioni, ma che con tale principio si ponevano in evidente contrasto .

Il giudizio di parificazione del Rendiconto generale di qualsiasi Regione – che sia a statuto speciale o che sia a statuto ordinario – non si limita a fornire una valutazione asettica delle allocazioni finanziarie in esso esposte.

Il giudizio di parificazione, in quanto frutto di un esercizio di verifica della correttezza, sotto i profili della veridicità e della attendibilità, delle poste esposte, spesso si concretizza in una verifica tecnico-giuridica che mira a salvaguardare gli interessi delle famiglie (sviluppo sociale) o delle imprese (sviluppo economico) trascurati o, comunque, non curati con l'attenzione che la legislazione, sia nazionale che regionale, dovrebbe sempre utilizzare.

Il giudizio di parificazione, quindi, si configura come un esame di legittimità-regolarità delle modalità utilizzate dal Governo regionale per “costruire” il Rendiconto generale con lo sguardo necessariamente rivolto alle decisioni assunte con il bilancio di previsione (approvato anch'esso con legge) e con l'assestamento (approvato sempre con legge), che si sono elaborati nei termini previsti dalla legislazione contabile .

Documenti contabili che, ormai, si iscrivono in un arco di tempo triennale, a slittamento progressivo, risultando necessario il rispetto del principio della programmazione di medio termine delle politiche pubbliche di competenza.

Documenti contabili che, se non presentano la struttura e i contenuti previsti dalla disciplina nazionale (d.lgs. n. 118/2011), debbono formare oggetto di specifici rilievi che il magistrato contabile è tenuto ad esporre nella “Relazione allegata” alla decisione con la quale si è pervenuti all'accertamento (e relativa dichiarazione) della veridicità e della attendibilità dei dati finanziari esposti; veridicità e attendibilità che sono indicati con il termine di “principi generali o postulati” (allegato 1 al d.lgs. n. 118/2011).

Ma i rilievi mossi non possono qualificarsi come semplici sollecitazioni rivolte al Governo regionale, di cui quest'ultimo può anche non tenere conto.

Se i rilievi mossi denotano scostamenti dolosi o, comunque, manipolativi dei principi generali così come delineati dalla legislazione contabile, che rientra ormai nella competenza legislativa esclusiva dello Stato (cioè del Parlamento), non si tratta

solo di ragionare di un impegno politico del Governo regionale che viene in emergenza, ma di un obbligo giuridico dell'Istituzione Regione che, se violato con comportamenti ritenuti non ammissibili, può determinare il Governo centrale ad attivare la procedura prevista dall'art. 8, cc. 1-3, della c.d. "legge La Loggia" (l. n. 131/2003) .

**La legittimazione della Corte dei conti
a sollevare (in via incidentale)
questioni di legittimità costituzionale.**

Ufficio della Corte dei conti	Posizione della Procura	Esito del giudizio costituzionale
Sezioni Riunite Giudizio di parificazione (dei Rendiconti delle Amministrazioni della Cassa depositi e prestiti e degli Istituti di previdenza)	Concordanza	Sent. n. 165/1963 (questione non fondata in relazione all'art. 81 Cost.)
Sezioni Riunite per la Regione siciliana Giudizio di parificazione (dei Rendiconti generali della Regione siciliana per gli es. fin. 1958-59 e 1959-60)	Concordanza	Sent. n. 121/1966 (questione fondata)
Sezioni Riunite Giudizio di parificazione (del Rendiconto generale dello Stato per l'es. fin. 1966)	<ul style="list-style-type: none"> • a istanza del Procuratore generale • con sospensione del giudizio in corso per la parte attinente ai risultati di alcuni capitoli 	Sent. n. 142/1968 (inammissibili per manifesta irrilevanza delle questioni poste)
Sezione di controllo (Giudizio sulla ammissibilità al visto e alla registrazione del d.P.R. 31.10.1975, n. 426)	<p>-----</p> <ul style="list-style-type: none"> • con sospensione di ogni determinazione 	Sent. n. 226/1976 (questione fondata)
Ufficio della Corte dei conti	Posizione della Procura	Esito del giudizio costituzionale
Sezioni Riunite Giudizio di parificazione (del Rendiconto generale dello Stato per l'es. fin. 1993)	-----	Sent. n. 244/1995 ▼ richiamo alla sent. n. 29/1995 (inammissibile la questione di legittimità costituzionale; non fondate due questioni di legittimità costituzionale)
Sezioni Riunite per la Regione Sardegna (Giudizio di parificazione del Rendiconto generale della Regione Sardegna per l'es. fin. 2006) <ul style="list-style-type: none"> • art. 81, 1° e 4° c. • art. 117, 3° c. 	-----	Sent. n. 213/2008 ▼ richiamo alle sent. n. 359/2007; n. 1/1966; n. 54/1983; n. 384/1991 (questione fondata; dichiarazione di inammissibilità)

<p>Sezione regionale di controllo per il Piemonte (Giudizio di parificazione del Rendiconto generale della Regione Piemonte per l'es. fin. 2013)</p> <ul style="list-style-type: none"> • art. 81, 1° e 4° c. • art. 119, 6° c. 	<p>-----</p>	<p>Sent. n. 181/2015 ▼ richiamo alle sent. n. 266 e 138/2013; n. 309/2012; n. 250/2013; n. 188/2014; n. 425/2004 (questione fondata)</p>
<p>Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo (Giudizio di parificazione del Rendiconto generale della Regione Abruzzo per l'es. fin. 2013)</p> <ul style="list-style-type: none"> • art. 81, 4° c. • art. 119, 6° c. 	<p>-----</p>	<p>Sent. n. 89/2017 ▼ richiamo alle sent. n. 181/2015; n. 213/2008; n. 244/1995; n. 241/2013; n. 249/2014; n. 266/2013 n. 250/2013</p>

2. Il giudizio di parificazione: le finalità della verifica tecnico-giuridica intestata alle Sezioni regionali di controllo dopo il d.l. n. 174/2012

Quando nel 2012, con l'art. 1, c. 1, del decreto-legge n. 174, fu attribuita alle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti la specifica competenza di procedere alla parifica del Rendiconto generale delle Regioni (a statuto ordinario), lo si intendeva fare in quanto essa veniva riguardata come naturale conseguenza di quell'altra competenza che ad essa era stata contestualmente attribuita: cioè, quella di dover sottoporre a controllo preventivo di legittimità i piani/programmi elaborati per l'esecuzione della legislazione regionale.

In sede di conversione del decreto-legge, quest'ultima attribuzione (controllo preventivo di legittimità) non ricevette conferma da parte del Parlamento, pur essendosi riscontrato un evidente parallelismo con quello esercitato dalla stessa Corte, ai sensi dell'art. 3, c. 1, lett. c) della legge 14 gennaio 1994, n. 20, nei riguardi dei Ministeri, cioè dello Stato.

La sua eliminazione dall'ordinamento non è stata ritenuta dalla dottrina come una perdita così rilevante da compromettere l'esercizio dell'attività di controllo che si sarebbe potuto esercitare sul Rendiconto.

Una previsione legislativa, comunque, che, per il tempo della sua vigenza (il termine di 60 giorni), ha posto in evidenza l'incapacità delle burocrazie regionali a svolgere il ruolo di elaboratori di provvedimenti di natura programmatica. E tale da giustificare la presa di posizione del prof. Cassese. Una presa di posizione che affonda(va) le sue ragioni più vere e più profonde nella più volte dichiarata incapacità della Corte dei conti di dare attuazione alle previsioni contenute nell'art. 11, c. 3, della legge 4 marzo 2009, n. 15 ; dovendo uscire da tale situazione di ineffettività, era stato giustamente pensato di fornire il controllo indipendente esterno della Corte dei conti di uno spazio di intervento quanto meno certo perché assunto come obbligatorio nella sua doverosa esercitabilità.

Una previsione normativa, comunque, che, se fosse stata tradotta in norma di legge, avrebbe potuto costituire il giusto approccio della magistratura contabile ad effettuare il controllo sull'esecuzione della legislazione regionale in termini soprattutto di effettivo impatto sulle condizioni sociali della comunità locale, nonché

sullo sviluppo economico del sistema delle imprese. Ponendosi, per tale via, le basi per far rifluire i risultati del controllo (esercitato sia pure *ex ante*) nella relazione allegata alla decisione di parificazione del Rendiconto generale della Regione.

Che tra i contenuti della relazione allegata alla decisione di parifica e quelli della parifica che attesta la legittimità-regolarità dei dati contabili vi siano punti di contatto o, comunque, connessioni, non vi è alcun dubbio.

Ma è sulla decisione di parificazione dello schema di Rendiconto generale, approvato dall'Esecutivo, che si appunta la nostra attenzione.

In primo luogo, per dichiararne la diversità nelle finalità (perseguire l'unità economica della Nazione) da assegnare rispetto alla finalità che la legge richiede di perseguire con il giudizio di parifica del Rendiconto generale dello Stato. Unità economica che si realizza, in concreto, nel campo della finanza pubblica, attraverso e con l'accertamento «*della salvaguardia degli equilibri di bilancio, il rispetto del patto di stabilità interno, la sostenibilità dell'indebitamento e l'assenza di irregolarità, suscettibili di pregiudicare, anche con riguardo ai futuri assetti economici dei conti, la sana gestione finanziaria degli enti.*» (art. 1, c. 8, d.l. n. 174/2012).

Se diversa è la finalità, occorre necessariamente che siano specifici sia il metodo di analisi sia le tecniche da utilizzare perché l'azione di controllo sia utile allo scopo.

La verifica tecnico-giuridica che risulta intestata alle Sezioni regionali di controllo – sia delle Regioni a statuto speciale (ormai) sia delle Regioni a statuto ordinario – deve svolgersi nell'alveo delle prescrizioni (finalità) fissate dalla normativa statale; normativa statale che si articola, ormai, in disposizioni di primo livello (assetto giuridico) e di secondo livello (assetto tecnico).

Il primo livello lo si vede espresso nell'art. 1 del d.l. n. 174/2012; esso costituisce continuità e integrazione delle disposizioni contenute nell'art. 7, c. 7, della legge n. 131/2003 e nel richiamo, più o meno diretto, all'art. 1, c. 166 e ss., della legge 23 dicembre 2005, n. 266 .

Il secondo livello, ad integrazione necessaria del primo, risulta, ormai, espresso nel sistema delle regole tecniche contenute nel d.lgs. n. 118/2011 (artt. 36-73, per ciò che riguarda la contabilità delle Regioni).

La verifica è sostanzialmente un processo di natura ricognitiva: si pone a confronto il documento contabile (rendiconto generale) nelle sue diverse articolazioni con il “sistema delle regole” date; sistema di regole che potrebbero anche variare da un esercizio finanziario all’altro.

Dal momento che il primo strumento di verifica, a supporto dell’attività del magistrato istruttore, è costituito dal “questionario di controllo” elaborato annualmente dalla Sezione delle Autonomie , si riesce ad assicurare una soddisfacente, in quanto omogenea, attività di analisi.

Ma è ormai così consolidata la convinzione tra i magistrati contabili che le prassi anomale – come ha avuto modo di rilevare la Corte Costituzionale – debbano essere contrastate con determinazione, oltre che con tempestività; e che ciò, in occasione del giudizio di parificazione, può realizzarsi procedendo all’applicazione alle anomalie riscontrate dei principi generali (o postulati) indicati nell’Allegato 1 al d.lgs. n. 118/2011 e che la Corte Costituzionale ha inteso fare propri.

**I principi generali (o postulati)
del sistema contabile nazionale.**

**Una graduatoria operativa
per gruppi di importanza/ricorrenza**

**1. Principio della veridicità, attendibilità, correttezza e
comprensibilità**

2. Principio dell'equilibrio di bilancio

3. Principio della prudenza

4. Principio dell'annualità

5. Principio dell'integrità

6. Principio della prevalenza della sostanza sulla forma

7. Principio della continuità e della costanza

1. Principio dell'unità

2. Principio della universalità

3. Principio della significatività e rilevanza

4. Principio della congruità

1. Principio della comparabilità e della verificabilità

2. Principio della neutralità

3. Principio della competenza finanziaria

4. Principio della competenza economica

Fonte: All. N. 1, d.lgs. n. 118/2011.

**Il sistema legislativo: le finalità del controllo
di competenza delle Sezioni regionali di controllo.**

Nel 2003

L. 5 giugno 2003, n. 131 – (Art. 7, c. 7)

Nel 2012

D.L. 10 ottobre 2012, n. 174 – (Art. 1, c. 8 e 9)

2.1 La decisione di parificazione del Rendiconto generale delle Regioni quale strumento per realizzare il principio dell'unità economica della Nazione.

La Corte dei conti, nello svolgimento delle sue attribuzioni, come richiamate nell'art. 1, c. 8, del d.l. n. 174/2012, può qualificarsi come l'Istituzione superiore di controllo che fornisce un contributo qualificato all'inverarsi, nell'azione di competenza dei diversi sistemi amministrativi, del principio della necessaria tutela dell'unità non solo giuridica ma, soprattutto, dell'unità economica della Nazione (art. 120, c. 2, Cost.).

Se, infatti, la Corte dei conti è tenuta a verificare che i bilanci pubblici (e anche quelli delle Regioni, pur approvati con legge) rispettino il principio dell'equilibrio e quello della sostenibilità del debito, la visione che di essa dobbiamo avere si va facendo sempre più chiara.

Di conseguenza, occorre condividere la tesi che con la progressiva "giurisdizionalizzazione" di diverse attività di controllo (e, purtroppo, anche della decisione di parificazione del Rendiconto regionale) abbiamo creato le condizioni per fare assumere ad essa il ruolo di una Istituzione posta a salvaguardia degli interessi dello Stato-ordinamento.

In sostanza, i controlli di «regolarità e legittimità contabile» attribuiti dalla legge statale alla Corte dei conti per assicurare «l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito» di tutte le pubbliche amministrazioni e per garantire il rispetto del vincolo «in materia di indebitamento posto dall'ultimo comma dell'art. 119 Cost.» sono da ritenere posti a tutela dell'«unità economica» della Nazione.

In tale prospettiva occorre dare il giusto significato alle indicazioni del Giudice delle leggi che ha voluto evidenziare il "ruolo nuovo" della Corte dei conti: agire in termini di «*prevenzione di pratiche contabili – ancorché formalizzate in atti di natura legislativa (sic!) – suscettibili di alterare la consistenza dei risultati economico-*

finanziari degli enti territoriali».

Questo è diventato l'obiettivo prioritario che è da collocare «*al centro dell'evoluzione legislativa determinatasi in materia*» (sent. n. 138/2013).

3. La “giustiziabilità” della deliberazione avente ad oggetto la parifica del Rendiconto generale della Regione: un sistema a garanzia dell'autonomia delle Regioni ?

A poco più di un anno e mezzo dal d.l. n. 174/2012, nell'ordinamento contabile nazionale è stato introdotto l'istituto della “giustiziabilità” delle deliberazioni che venivano assunte, in sede di controllo, dalle Sezioni regionali di controllo in ragione delle diverse attribuzioni che il Legislatore aveva ritenuto di dover ampliare a seguito dell'ondata di scandali che investiva la classe politica, soprattutto a livello regionale (dal 2007 in poi).

La “giustiziabilità” delle deliberazioni delle Sezioni regionali di controllo (deliberazione/decisione) rappresenta – sulla base anche delle riflessioni formulate dalla Corte Costituzionale nella materia de qua (situazioni soggettive delle autonomie territoriali) – uno strumento normativo posto a salvaguardia e a garanzia di queste posizioni.

Infatti, l'art. 1, comma 12, del decreto-legge 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), convertito, con modificazioni, dalla legge 7 dicembre 2012, n. 213, come modificato dall'art. 33, comma 2, lettera a), numero 3), del decreto-legge del 24 giugno 2014, n. 91, convertito, con modificazioni, dalla legge 11 agosto 2014, n. 116, ha disposto che avverso le delibere della Sezione regionale di controllo della Corte dei conti – tra le quali, appunto, quella afferente al giudizio di parificazione – «è ammessa l'impugnazione alle Sezioni riunite della Corte dei conti in speciale composizione, con le forme e i termini di cui all'articolo 243-quater, comma 5, del decreto legislativo 18 agosto 2000, numero 267».

Come si è giunti ad assumere questa decisione “politica” è facile intuirlo.

In primo luogo, perché non si è inteso – da parte della classe politica - metabolizzare un semplice concetto: l'intervenuto cambio di passo che la legislazione del 2012 aveva ritenuto di imporre all'attività di controllo della Corte dei conti.

Per evitare che il fenomeno raggiunga livelli abnormi di espansione (a ciò indotti dalla mancanza di chiarezza e di semplicità della legislazione), la funzione del controllo intestata alla Corte dei conti va assumendo un ruolo nuovo: quello di sollecitazione “al fare” (il “*control*” della declinazione semantica inglese), ed eventualmente di guida, costringendo all'autocorrezione obbligata o coercitiva tutte le volte che risulta evidente l'illegittimità (o, comunque, l' incongruenza) delle decisioni assunte.

Il controllo svolto dalla Corte dei conti è sempre più diventato (nella forma, ma molto di più nella sostanza) sollecitazione al rispetto della legge, lasciando, comunque, al controllato quella sfera di autodeterminazione (nei modi così come nei tempi) che costituisce espressione di quell'impegno al rispetto delle garanzie di cui l'ordinamento avrebbe dovuto (da tempo) circondare il soggetto controllato.

Per tale via la funzione di controllo (che in sé si svolge su una lama di rasoio, continuamente in bilico fra il prevaricare sul controllato e il servire il controllato medesimo in quanto lo distoglie dal tenere comportamenti “*contra legem*”) assume, nella sua espressione finale (deliberazione) i connotati di un giudizio obiettivamente inattaccabile; espressione questa di un organo indipendente, di un organo che la Costituzione asserisce essere in posizione di terzietà .

Nel momento in cui, quindi, i nostri padri costituenti (che avevano a cuore l'applicazione alla realtà del giusnaturalismo più di quanto non lo abbiano i positivisti di oggi) hanno pensato al ruolo della Corte dei conti come controllore indipendente esterno (al sistema amministrativo), l'hanno pensato come fondato su una terzietà che ingloba necessariamente la imparzialità.

Si può allora, condividere la tesi secondo cui ci ritroviamo a navigare nell'area della giurisdizione che si muove verso l'affermazione della legittimità anche nell'ambito della legislazione contabile.

In sostanza, «l'organo può non chiamarsi giudice, la decisione può non chiamarsi sentenza, ma la necessità di rendere giustizia fra posizioni paritetiche implica comunque sia la decisione di un "terzo" (la terzietà) che l'effetto sostanziale della decisione che oggi chiamiamo "giudicato", sol che sia superata la fase della ragione del più forte» (Capaccioli).

Si dimostra conseguenzialmente accoglibile la tesi secondo cui è la indipendenza della Corte dei conti (composta da magistrati) a essere di per sé strumento adatto per attuare l'indipendenza del controllo, dato che il controllo deve sempre più assicurare non l'esecuzione degli ordini di chi comanda, in quanto aventi tale provenienza, ma l'osservanza delle norme predeterminate rispetto all'attività di chi comanda.

Non c'è ragione di preoccuparsi – alla luce delle considerazioni svolte nella sentenza n. 15/2017/EL – di andare a cercare l'aggancio nell'attività giurisdizionale come se fosse un aggancio di carattere essenziale; se, poi, come è successo, il Legislatore avverte una esigenza di giustiziabilità, questa va soddisfatta all'interno del recinto (quello della contabilità pubblica) proprio della magistratura contabile (art. 103, Cost.).

E' sufficiente dimostrare che la funzione di controllo, svolta dalla Corte dei conti, la si svolge con la massima indipendenza (di giudizio...) perché espressione di uno "*ius dicere*" che è legato allo "*status*" di magistrati.

Magistrati che – proprio nell'area della contabilità pubblica che si occupa di verificare la corretta elaborazione dei bilanci pubblici – hanno dovuto scoprire, nel dispiegamento della loro quotidiana attività di indagine, una serie sterminata di omissioni, di distorsioni, di applicazioni fondate su "prassi" non certo logiche.

E' nell'accertato diffuso allontanamento dall'ordinamento ufficiale che occorre trovare una spiegazione plausibile alla scelta, fatta dal Legislatore, in ordine alla "giurisdizionalizzazione" della funzione di controllo; allontanamento che ha finito per far ritenere inaffidabili le scritture contabili degli enti Regione e degli Enti locali, responsabili della gestione del 75% della spesa pubblica (fina dalla seconda metà degli anni '70 del secolo scorso).

In definitiva, nell'area della contabilità pubblica c'è da registrare la coesistenza di un ordinamento ufficiale e di un ordinamento di fatto; ma quest'ultimo

ha finito per sopraffare il primo.

Come ciò sia stato possibile non è dato sapere né si è in grado di darne una dimostrazione; solo una notazione a margine ci può aiutare a capire la complessità della situazione su cui si sono esercitati i magistrati contabili addetti al controllo (inteso come accertamento della legittimità-regolarità) dalla data di entrata in vigore della legge 5 giugno 2003, n. 131 (c.d. “Legge La Loggia”).

**Gli obblighi della Magistratura
addetta alla funzione di controllo.**

**Il sistema delle garanzie
del soggetto controllato**

Esercizio (di una funzione) che si è dovuto preoccupare di portare allo scoperto anomalie così diffuse da far ritenere affetti dal vizio della falsità (e, quindi, da quello connesso della inattendibilità) la maggior parte dei bilanci di previsione così come dei rendiconti approvati, senza averne l'effettiva consapevolezza, da una schiera interminabile di amministratori locali; un modo di operare (condotta) che è stato il frutto di un sistema in senso sociologico, nel senso di essere frutto di un meccanismo in cui qualsiasi aspetto condiziona gli altri e qualsiasi modifica in un suo punto reagisce su tutti gli altri elementi.

Non è un caso che, ogni anno, al sistema di regole dettato per Regioni ed Enti Locali dal d.lgs. n. 118/2011, se ne è contrapposto un altro (modificativo, o anche solo ritardante della disciplina specifica adottata) via via che l'applicazione (che mai è diventata integrale) ha fatto emergere difficoltà nell'azione di chiarezza dei conti pubblici dalla nebbia della confusione contabile.

Ne è esempio il complesso di rinvii e di deroghe richieste dal sistema degli Enti territoriali, ogni anno, alla effettiva applicazione della disciplina riguardante l'armonizzazione dei bilanci pubblici, realizzata con il d.lgs. n. 118 del 2011.

Quando la Corte Costituzionale, con la sentenza n. 39/2014 ha osservato che laddove le deliberazioni delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti non abbiano effetti meramente collaborativi, bensì "imperativi" e/o "inibitori", ai soggetti controllati deve essere riconosciuta «... *la facoltà di ricorrere agli ordinari strumenti di tutela giurisdizionale previsti dall'ordinamento, in base alle fondamentali garanzie costituzionali previste dagli articoli 24 e 113 della Costituzione, espressamente qualificate come principi supremi dell'ordinamento*», già la Corte dei conti si era preoccupata di definire al meglio il suo campo di intervento.

Lo aveva fatto con le sentenze n. 2, 5 e 6 del 2013 e, poi, con l'ordinanza n. 24/2014 delle Sezioni Riunite.

Si è trattato, infatti, di dare allora un significato alle disposizioni contenute nell'art. 243-*quater*, comma 5, del TUEL, come introdotte dall'art. 3, comma 1, lett. r), della legge n. 213/2012; disposizioni che avevano inteso attribuire agli Enti Locali una garanzia a loro favore, quella di poter richiedere a un altro Organo della stessa Corte dei conti il riesame delle deliberazioni assunte in prima istanza.

Decisione assunta, quindi, dal Governo “Monti” e che ha trovato conferma negli articoli 123 e seguenti del “Codice di giustizia contabile”; disposizioni che hanno attribuito alle Sezioni Riunite in sede giurisdizionale in speciale composizione la competenza a decidere in unico grado i giudizi *“nella materia di contabilità pubblica nel caso di impugnazioni conseguenti alle deliberazioni delle sezioni regionali di controllo”*.

Alla luce di siffatta disciplina, le SS.RR. in sede giurisdizionale in speciale composizione affermano nella sentenza all’esame che la giustiziabilità delle deliberazioni delle Sezioni regionali di controllo non potrà comprendere *«... tutte le altre tipologie di deliberazioni di controllo, ivi compresa quelle emesse nell’ambito dell’attività consultiva ai sensi della legge n. 131 del 2003, che non hanno efficacia vincolante per l’Ente richiedente.»*.

Un assunto che si presenta in linea con le valutazioni espresse dalla Corte Costituzionale nella sentenza n. 39/2014.

La Corte, a tal riguardo, richiama l’attenzione sul fatto che essa abbia ripetutamente affermato, e cioè che *« ... il controllo finanziario attribuito alla Corte dei conti e, in particolare, quello che questa è chiamata a svolgere sui bilanci preventivi e sui rendiconti consuntivi degli enti locali e degli enti del Servizio sanitario nazionale, va ascritto alla categoria del sindacato di legalità e di regolarità – da intendere come verifica della conformità delle (complessive) gestioni di detti enti alle regole contabili e finanziarie – e ha lo scopo, in una prospettiva non più statica (com’era il tradizionale controllo di legalità-regolarità), ma dinamica, di finalizzare il confronto tra fattispecie e parametro normativo all’adozione di effettive misure correttive, funzionali a garantire l’equilibrio del bilancio e il rispetto delle regole contabili e finanziarie.»*.

Il Giudice delle leggi, poco più avanti, trattando del potere di intervento (su un ente) riconosciuto alla funzione di controllo delle Sezioni regionali di controllo afferma – condividendo la tesi esposta dalla Regione remittente (che aveva intravisto la possibile violazione degli artt. 24 e 113 Cost.) – che *«... allo scopo di assicurare l’effettività dei controlli finanziari della Corte dei conti, ha attribuito alle pronunce di accertamento delle sezioni regionali di controllo della stessa Corte, da esso previste, effetti non meramente collaborativi – come quelli che rimettono agli stessi enti*

*controllati l'adozione delle misure necessarie a rimuovere le irregolarità o le disfunzioni segnalate – ma imperativi nei riguardi degli enti del Servizio sanitario nazionale e, nel caso di inosservanza degli obblighi imposti, inibitori dell'azione amministrativa degli stessi enti. Tali pronunce delle sezioni regionali della Corte dei conti possono, perciò, ledere le situazioni giuridiche soggettive degli enti del Servizio sanitario nazionale. Ne discende che – contrariamente a quanto dedotto dalla ricorrente Regione autonoma Friuli-Venezia Giulia – nei confronti delle stesse situazioni giuridiche soggettive non può essere esclusa la garanzia della tutela dinanzi al giudice assicurata dal fondamentale principio dell'art. 24 Cost. (sentenza n. 470 del 1997). Resta, perciò, in discussione, non già l'an, ma soltanto il quomodo di tale tutela. **L'identificazione di tale tutela costituisce, tuttavia, un problema interpretativo della normativa vigente la cui risoluzione esula, ovviamente, dall'oggetto del presente giudizio.** La questione promossa dalla Regione autonoma Friuli-Venezia Giulia è, quindi, infondata, non comportando la disposizione impugnata **alcun vulnus al diritto di agire in giudizio, da ritenere, invece, garantito.**».*

Le basi per una disciplina “*ad hoc*” erano state, così, poste.

Se, come si è verificato nel corso di questi ultimi anni (2016-2017), le Regioni non ritengono di doversi adeguare alle indicazioni contenute nella decisione di parifica in quanto hanno ritenuto che esse non hanno “efficacia vincolante” per l'Ente in considerazione della supremazia riconosciuta alla legge approvativa, si può trarre una conclusione: il Legislatore nazionale ben potrebbe ipotizzare l'esclusione, dall'area della “giustiziabilità” delle deliberazioni delle Sezioni regionali, quella che, tra esse, si occupa di parificare il Rendiconto generale, proprio di tale livello di governo.

La “*reductio ad unitatem*” si consegue lo stesso, anche nel caso di un Ente regionale che non intenda adeguarsi: con l'obbligatorio ricorso al giudizio della Corte Costituzionale, lasciando al Governo l'esercizio della potestà di impugnativa della legge regionale “*contra legem*”, e consentendo alla stessa Corte dei conti di sollevare questione di legittimità costituzionale in via incidentale.

4. Il nuovo valore da assegnare al bilancio pubblico, secondo la giurisprudenza costituzionale ... e i tentativi di ritornare alla “gestione allegra” del passato.

Tra tutte le istituzioni previste in Costituzione, quella che, subito dopo la riforma costituzionale del 2012, più di ogni altra si è trovata coinvolta in una forte esposizione mediatica è stata la Corte dei conti.

Esposizione mediatica causata dalla progressiva presa di coscienza, da parte del Parlamento nazionale, di non essere in grado di rappresentare da solo una “guida” per il sistema delle autonomie territoriali.

“Guida” per il cambiamento che avrebbe dovuto verificarsi a mano a mano che si andava procedendo sulla via della esecuzione della “legge sul federalismo fiscale” (legge 5 maggio 2009, n. 42), coeva alla “legge di riforma della contabilità pubblica” (legge 31 dicembre 2009, n. 196).

Correttamente il Parlamento (e, quindi, il Governo nazionale) ha visto nella magistratura contabile l’unica Istituzione capace di vigilare sulla effettiva esecuzione che il sistema delle autonomie territoriali era tenuto a dare alla “legislazione del rigore”, che si è dovuta produrre per assicurare un minimo di confrontabilità tra sistemi amministrativi ormai privi di quel minimo di auto-decisionismo che la realtà sociale pretendeva (riduzione dei costi della politica; eliminazione della piaga delle tangenti).

Il primo valore da assegnare a un qualsiasi bilancio pubblico (indipendentemente dal fatto che esso sia approvato con legge, come avviene nel caso delle Regioni) è quello del dover essere gli equilibri fondati su una operazione contabile fondamentale: l’effettiva pulizia dei residui attivi e passivi formati nell’anno.

Indipendentemente dalla procedura di riaccertamento straordinario dei residui prevista dal d.lgs. n. 118 del 2011, che non è qui in discussione, sussiste, comunque, l’obbligo indefettibile per ciascun ente territoriale (comprese le Regioni) di effettuare annualmente, ed in ogni caso prima della predisposizione del rendiconto, l’esatta ricognizione dei residui attivi e passivi.

Si tratta di un’operazione che costituisce presupposto del rendiconto in base a

principi immanenti alla contabilità pubblica.

In ogni caso, tale verifica faceva già parte degli adempimenti conseguenti alle sentenze della Corte Costituzionale n. 192 del 2012 e n. 250 del 2013.

La ricognizione annuale dei residui attivi e passivi è operazione propedeutica a qualsiasi rendiconto, in quanto consente di individuare formalmente: crediti di dubbia e difficile esazione; crediti inesigibili ed insussistenti (per l'avvenuta legale estinzione o per indebito o erroneo accertamento del credito); debiti prescritti; somme da portare in economia ed, in ogni caso, tutte le componenti degli esercizi decorsi che influiscono sul risultato di amministrazione.

È evidente che senza una verifica di tal genere non si può procedere all'approvazione del rendiconto (c.d. "parifica") ancorché tale procedura sia rafforzata, come nel caso delle Regioni, dall'adozione di un atto legislativo.

In definitiva, la Corte Costituzionale ha affermato che la legge sopravvenuta, emanata da una Regione, quando non assicura chiarezza e stabilità ai conti regionali, peggiorando la situazione dell'ente territoriale, anche per l'assenza di punti di riferimento sicuri quali la continuità con le risultanze degli esercizi pregressi e l'esatta contabilizzazione dei crediti e dei debiti allo stato esistenti, va ritenuta non conforme al dettato costituzionale.

Ritorna, quindi, prepotentemente alla ribalta delle diverse coscienze di chi, oggi, ha il compito di elaborare i documenti contabili quel principio-base che è stato individuato dal Legislatore nazionale, quello della veridicità.

Non a caso, in occasione del giudizio riguardante la parificazione del Rendiconto 2015 della Regione Basilicata, il Giudice contabile afferma come tale documento sia *«inficiato in termini di veridicità, attendibilità e sostenibilità dei relativi equilibri e saldi finanziari ...»*.

Per tale via, si è conseguito un altro obiettivo: assicurare gli altri Enti territoriali, che dal bilancio regionale ricevono assistenza economica, un alto livello di attendibilità che le loro attese saranno pienamente soddisfatte e non si rivelino impegni di aiuto fondati sul nulla.