

IL GIUDIZIO DI PARIFICAZIONE DEL RENDICONTO GENERALE DELLO STATO E DEI RENDICONTI DELLE REGIONI

Guido Rivosecchi (*)

Sommario: 1. *La parificazione dei rendiconti statali e regionali, oggi.* – 2. *Oggetto e parametro del giudizio per il rendiconto generale dello Stato e per i rendiconti regionali.* – 3. *Effetti certatori e duplice “anima” del giudizio.* – 4. *La controversa questione della natura del giudizio di parificazione.* – 5. *Le oscillazioni tra “decisione” e “referto” nella dimensione diacronica della disciplina della parificazione e le esigenze di assicurare garanzie “minime” nel giudizio.* – 6. *Il tassello che completa il giudizio di parificazione: l’accesso alla giustizia costituzionale.* – 7. *Segue: effetti normativi, contabili e temporali della declaratoria di illegittimità costituzionale.* – 8. *Considerazioni conclusive.*

1. *La parificazione dei rendiconti statali e regionali, oggi*

Nell’ambito del convegno odierno, il tema che mi è stato assegnato fornisce una prospettiva di analisi particolarmente significativa per comprendere il ruolo della Corte dei conti al servizio della collettività nei suoi centosessanta anni di storia che oggi ci troviamo a celebrare. In effetti, tra quelli affidati alla magistratura contabile, il giudizio di parificazione costituisce il giudizio più immediatamente rispondente alle esigenze costituzionalmente imposte di accertamento del corretto impiego delle risorse finanziarie e quindi meglio idoneo ad esprimere la profonda sinergia tra le diverse funzioni affidate alla Corte dei conti quale effetto dell’elemento oggettivo “unificante” costituito dalla natura pubblica delle risorse stesse. Non è certamente un caso che, come dirò appresso, il giudizio di parificazione dei rendiconti costituisca attività posta al crocevia tra controllo e giurisdizione.

Affronterò il tema della parifica dei rendiconti statali e regionali tenendo conto di alcune premesse generali per poi prendere in esame il giudizio di parificazione e la delicata questione della sua natura anche in relazione al tema delle garanzie che assistono il procedimento, per concludere con qualche considerazione in ordine all’accesso alla giustizia costituzionale quale naturale completamento del giudizio di parificazione stesso.

Quanto alle premesse di carattere generale di cui tenere necessariamente conto per un corretto inquadramento dell’istituto a livello statale e regionale, occorre anzitutto sottolineare che, pur essendo riscontrabili alcune differenze, il giudizio di parificazione è disciplinato dalle stesse norme per effetto dei rinvii agli artt. 39-41 del r.d. 12 luglio 1934, n. 1214 (*Approvazione del t.u. delle leggi sulla Corte dei conti*) contenuti, per le regioni a statuto ordinario, nell’art. 1, c. 5, del 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*), convertito con modificazioni dall’art. 1, c. 1, l. 7 dicembre 2012, n. 213, e, per le regioni a statuto speciale, nelle apposite norme di attuazione statutaria (1). Ne consegue che i principi di diritto affermati dalla giurisprudenza costituzionale degli ultimi dieci anni in ordine alla parifica dei rendiconti regionali valgono quindi, in quanto compatibili, anche per la parifica del rendiconto generale dello Stato.

In secondo luogo, bisogna rilevare che, a seguito dell’introduzione dei precetti dell’equilibrio e della sostenibilità delle finanze pubbliche da parte della l. cost. 20 aprile 2012, n. 1 (*Introduzione del principio del pareggio di bilancio nella Carta costituzionale*), il giudizio di parificazione ha assunto un ruolo sempre più rilevante nel controllo della “finanza pubblica allargata” perché, come precisato dalla giurisprudenza costituzionale, copertura finanziaria ed equilibrio di bilancio integrano una “clausola generale” quale parametro operante direttamente anche senza *interpositio legislatoris* nel giudizio di costituzionalità delle leggi. Ciò si riflette sui controlli sulla finanza pubblica affidati alla Corte dei conti (2). Alla stregua di tale interpretazione, i richiamati precetti costituzionali esplicano i loro effetti anche tra i diversi esercizi finanziari in forza del principio di continuità dei conti (3); principio che la parifica è chiamata a

(*) Ordinario di Diritto costituzionale presso l’Università degli Studi di Padova.

(1) Con l’unica eccezione costituita dalla Regione Valle d’Aosta che, nonostante gli indirizzi manifestati dal suo consiglio regionale, non ha ancora provveduto all’adeguamento delle norme di attuazione al fine di garantire la necessaria sottoposizione al giudizio di parifica del rendiconto generale della regione: al riguardo, per le rilevanti implicazioni in termini di elusione dei principi costituzionali sul controllo della finanza pubblica allargata, cfr. G. Scaccia, *Il giudizio di parificazione e l’eccezione valdostana: una zona d’ombra nel controllo costituzionale sulla legalità finanziaria dei rendiconti regionali?*, in *Riv. Corte conti*, 2022, 4, 1.

(2) Cfr., in maniera particolarmente significativa, Corte cost. n. 192/2012, punto 4 del Considerato in diritto; n. 184/2016, punto 8 del Considerato in diritto.

(3) Muovendo dai consolidati orientamenti della giurisprudenza costituzionale (cfr., in particolare, Corte cost. nn. 89 e 274/2017 e n. 227/2019), la dottrina ha ampiamente valorizzato l’interpretazione del giudizio di parifica quale istituto rivolto a garantire anche il principio di continuità dei conti: cfr., per tutti, C. Buzzacchi, *L’armonia logica e matematica dell’equilibrio del bilancio” e le improbabili acrobazie contabili del legislatore regionale*, in *Giur. cost.*, 2017, 3028 ss., spec. 3030 ss.; C. Bergonzini, *Trasparenza e veridicità dei bilanci: l’annullamento del rendiconto oggetto di manipolazioni contabili*, in *Regioni*, 2018, 515 ss.; D. Centrone, *Il giudizio di parificazione dei rendiconti delle regioni*, in V. Tenore, A. Napoli, *Studio sui controlli affidati dalla Costituzione alla Corte dei conti. Analisi sistematica*

garantire (4), pur senza vincolare la legge di approvazione del rendiconto che attiene all'autonomia del Parlamento e delle Assemblee legislative regionali ed è espressione della diversa funzione di controllo politico del Legislativo sull'Esecutivo (5).

A tali fini, il giudizio di parificazione del rendiconto risponde non soltanto ai principi della contabilità pubblica, ma, riprendendo l'espressione da ultimo utilizzata dalla sentenza della Corte costituzionale n. 184/2022, su cui avrà modo di tornare (6), anche a quelli del "diritto del bilancio" inteso quale insieme di fonti costituzionali, rinforzate e di leggi ordinarie rivolte a preservare gli equilibri finanziari e la "sana" gestione (7). Secondo quanto affermato dalla giurisprudenza costituzionale, tali atti hanno progressivamente integrato il parametro del "riscontro con le leggi del bilancio" di cui all'art. 39 del r.d. n. 1214/1934 a cui la parifica è preordinata.

Da quanto sin qui detto segue un'ultima fondamentale premessa da tenere ben presente per il corretto inquadramento del giudizio di parificazione. Salvaguardando i saldi della manovra finanziaria, con tale giudizio la Corte dei conti concorre ad assicurare la sostenibilità nel tempo dei diritti costituzionali perché tutti i diritti "costano" e necessitano di risorse (8), così concorrendo ad affermare il fondamentale principio della responsabilità politica nell'impiego delle risorse stesse sia da parte dello Stato sia da parte delle regioni.

Muovendo da questi assunti, la dottrina più recente tende ad inquadrare la parifica quale sede privilegiata del controllo di legittimità-regolarità dei conti (9), perché tale giudizio non è più, come era in origine, un mero raffronto tra scritture contabili (tra i risultati del rendiconto, i dati esposti nei conti periodici e le "autorizzazioni" di spesa del bilancio di previsione), bensì un procedimento di verifica delle informazioni contabili dell'ente territoriale – sia esso lo Stato o la regione – che si esplica nel controllo del rendiconto articolato su tre livelli: le scritture contabili relative alle singole transazioni, vale a dire provvedimenti amministrativi e contratti costituenti titolo degli impegni di spesa e degli accertamenti di entrata (primo livello) che, rappresentate secondo i criteri della contabilità analitica (secondo livello), vengono sintetizzate nei saldi rappresentati nel rendiconto (terzo livello) (10).

Il rendiconto, quindi, così strutturato su più livelli (le "scritture contabili" richiamate dall'art. 39 del r.d. n. 1214/1934) espone in maniera sintetica – cioè attraverso i "saldi" – i risultati della gestione espressi dalla contabilità analitica entro i limiti fissati dal bilancio di previsione e in base alle leggi di spesa su cui trovano fondamento gli atti che costituiscono titolo di pagamento. Ne consegue che il giudizio di parificazione consente di sindacare la legittimità delle partite di entrata e di spesa e dei loro titoli presupposti e di accertare, in definitiva, il rispetto o meno dei parametri normativi sugli equilibri finanziari.

In particolare, il giudizio di parifica si esplica in due fasi: a) in un primo momento in un'attività di riscontro di "fatti" contabili, vale a dire nel controllo della veridicità delle registrazioni periodiche e delle "transazioni" sottostanti (provvedimenti amministrativi e contratti che costituiscono titolo degli impegni e degli ordinativi di pagamento e degli accertamenti di entrata e dei relativi incassi); b) in una seconda fase, nella c.d. "verificazione" – termine mutuato dalla l. n. 800/1862 (11) – vale a dire, dopo la verifica "in fatto", nell'accertamento "in diritto" della corrispondenza delle registrazioni contabili periodiche ai parametri normativi. Tale accertamento era in origine limitato alla verifica del

di tutte le tipologie di controllo spettanti alla Corte dei conti, Napoli, Esi, 2020, 204 ss.; G. Scaccia, *Il bilancio quale strumento di responsabilità democratica nella giurisprudenza costituzionale*, in *Riv. Corte conti*, 2020, 2, 14 ss.; M. Cecchetti, *La parificazione dei rendiconti delle regioni nel difficile equilibrio tra le garanzie costituzionali della legalità finanziaria e quelle dell'autonomia regionale*, in <www.federalismi.it>, 16 dicembre 2020.

(4) Come ripetutamente precisato dalla giurisprudenza costituzionale: Corte cost. da n. 250/2013 a n. 184/2022.

(5) La giurisprudenza costituzionale ha infatti riconosciuto "sfere distinte e non confliggenti" in ordine alla funzione svolta dalla Corte dei conti in sede di parifica e al controllo politico che si esprime nella legge statale o regionale di approvazione del rendiconto: cfr. Corte cost. n. 72/2012, punto 2.2 del Considerato in diritto e n. 184/2022, punto 5.2 del Considerato in diritto".

(6) Intervenuta sulle vicende della parifica del rendiconto della Regione Siciliana per il 2019 su cui si avrà modo di tornare *infra*: cfr. par. 5.

(7) Cfr. Corte cost. n. 184/2022, cit., punto 5.2 del Considerato in diritto.

(8) Che i diritti siano condizionati nell'attuazione legislativa dall'organizzazione e dai mezzi di provvista è osservato dai costituzionalisti italiani sin dagli anni Sessanta del secolo scorso: cfr. M. Mazziotti, voce *Diritti sociali*, in *Enc. dir.*, vol. XII, 805; A. Baldassarre, voce *Diritti sociali*, in *Enc. giur.*, vol. XI, 29; M. Luciani, *Sui diritti sociali*, in *Studi in onore di Manlio Mazziotti di Celso*, vol. II, Padova, Cedam, 1995, 121 ss.; G. Lombardi, *Diritti di libertà e diritti sociali*, in *Pol. dir.*, 1999, 11 ss., spec. 14; e, soltanto successivamente, S. Holmes, C.R. Sunstein, *The cost of rights. Why liberty depends on taxes*, New York-London, W.W. Norton & co., 1999, trad. it. di E. Cagliari, *Il costo dei diritti. Perché la libertà dipende dalle tasse*, Bologna, il Mulino, 2000. La giurisprudenza costituzionale ha corroborato da tempo questa stessa prospettiva: cfr., tra le più significative, Corte cost. n. 455/1990; n. 240/1994; n. 245/1997; n. 203/2016, punto 8 del Considerato in diritto; n. 192/2017, punto 9.2.4 del Considerato in diritto.

(9) Cfr. G. Tarli Barbieri, *Le regioni viste dalla Corte dei conti: quando i dati contano*, in *Regioni*, 2017, 7 s.; M. Cecchetti, *La parificazione dei rendiconti delle regioni*, cit., 46 s.; Id., *L'insopprimibile esigenza di una "disciplina processuale" per il giudizio di parificazione dei rendiconti regionali*, in <www.dirittoconti.it>, 1 luglio 2021; A. Cardone, *Legittimazione al promovimento della questione di costituzionalità e natura giurisdizionale della parificazione dei rendiconti regionali*, in *Giur. cost.*, 2020, 2585 ss., spec. 2599 ss.

(10) Sul richiamato significato della rendicontazione e dei rendiconti, articolati su più livelli, cfr. C. Cincotti, *L'obbligazione di rendiconto: profili ricostruttivi*, in *Riv. dir. civ.*, 2017, 1447 ss., spec. 1459 ss.

(11) Cfr. l'art. 32 l. 14 agosto 1862, n. 800 (*Per l'istituzione della Corte dei conti del regno d'Italia*) a tenore del quale: "La verifica e l'accertamento dei conti dei ministri e del conto dell'amministrazione generale delle finanze e la deliberazione per l'assesto definitivo del bilancio, come pure la relazione di cui all'articolo precedente, sono fatte dalla Corte a sezioni riunite" (cors. ns.).

rispetto dei limiti delle autorizzazioni e dei saldi posti dal bilancio di previsione ed è oggi esteso alla verifica di parametri-obiettivo da rispettare durante tutto il ciclo di bilancio a seguito della costituzionalizzazione del precetto dell'equilibrio e della conseguente struttura sempre più articolata dei rendiconti rispondente all'esigenza costituzionalmente imposta che le singole scritture contabili rispondano a requisiti di chiarezza, correttezza, univocità, veridicità e trasparenza (12).

2. Oggetto e parametro del giudizio per il rendiconto generale dello Stato e per i rendiconti regionali

Pur essendo entrambi i procedimenti disciplinati dalle stesse norme, i parametri dell'accertamento dei saldi in sede di parifica sono diversi per Stato e regioni per effetto della diversa declinazione dell'equilibrio di bilancio da parte delle norme costituzionali e legislative del "diritto del bilancio". Più elastico risulta il parametro di riferimento per la parifica del rendiconto generale dello Stato identificabile nell'indebitamento autorizzato che deve essere conforme all'obiettivo a medio termine (Omt) e ai criteri di sostenibilità dell'indebitamento stesso. Si tratta, quindi, di limiti elastici per effetto del principio dell'anticiclicità dell'art. 81 Cost. che consente l'indebitamento per contrastare le fasi avverse del ciclo economico al fine di assicurare le risorse per gli investimenti (13), atteso che il principio dell'equilibrio, secondo quanto precisato dalla giurisprudenza costituzionale, "consiste nella continua ricerca di un armonico e simmetrico bilanciamento tra risorse disponibili e spese necessarie per il perseguimento delle finalità pubbliche" (14) attraverso l'impiego delle risorse in un ottimale rapporto tra efficienza ed equità rivolto a garantire "l'equilibrio tendenziale del bilancio" (15). Risulta invece più rigido il parametro normativo di riferimento per la parifica dei rendiconti delle regioni, per le quali il vincolo di bilancio è rivolto ad assicurare l'equilibrio costante di parte corrente poiché l'indebitamento è ammesso soltanto per la spesa di investimento (art. 119, c. 6, Cost.). Ne consegue che gli enti sub-statali sono tenuti a rientrare da eventuali disavanzi, calcolati attraverso il peculiare saldo chiamato "risultato di amministrazione" che, muovendo dai limiti all'indebitamento costituzionalmente previsti, obbliga gli enti stessi a recuperare dalle risorse proprie (mediante maggiori entrate o risparmi di spesa) le coperture che sono risultate mancanti nel ciclo di gestione.

Sia per lo Stato sia per le regioni in sede di parifica ai fini della verifica della conformità del rendiconto agli obblighi imposti dal precetto dell'equilibrio il giudice contabile è chiamato ad accertare: la veridicità e la correttezza dei saldi e la regolarità dei provvedimenti amministrativi e degli altri titoli per l'emissione degli ordinativi di pagamento campionati.

In questa prospettiva, sia pure con i limiti precisati dalla Corte costituzionale, in sede di parifica può essere necessario sollevare questioni di legittimità costituzionale per accertare la conformità a Costituzione delle disposizioni contenute nel bilancio o nelle leggi di spesa che hanno consentito l'accertamento o l'impegno delle poste del rendiconto. Come tenterò di chiarire appresso, l'accesso alla giustizia costituzionale in sede di parifica non risponde soltanto all'esigenza di evitare la formazione di "zone franche" dal controllo di costituzionalità da cui segue il riconoscimento dalla natura di giudice "ai limitati fini" del promovimento della questione sin dalla "storica" sentenza n. 226/1976 (16), ma discende dalla stessa struttura del giudizio di parifica e dai suoi elementi costitutivi – l'essere basato soltanto su norme, il produrre decisioni impugnabili, l'informarsi al principio del contraddittorio (17) – che, a determinate condizioni precisate dalla giurisprudenza costituzionale, implicano l'esigenza di verificare la conformità a Costituzione di disposizioni di legge presupposte o conseguenti ai titoli di spesa del rendiconto per consentire di validare o meno il rendiconto stesso (18).

Riassumendo: l'oggetto del giudizio di parificazione del rendiconto è costituito dalla verifica dei saldi. È per questo che per le regioni il risultato di amministrazione – riprendendo le parole della Corte costituzionale – costituisce "l'oggetto principale e lo scopo del giudizio di parificazione" ai fini della "verifica, a consuntivo, degli equilibri di bilancio" (19). Al riguardo, deve essere precisato che la giurisprudenza costituzionale ha individuato l'ambito e la portata del

(12) Per il richiamo di tali principi nella giurisprudenza costituzionale, cfr. Corte cost. n. 49/2018, punto 3.4 del Considerato in diritto; n. 18/2019, punto 5.3 del Considerato in diritto; n. 235/2021, punto 6.1 del Considerato in diritto. In dottrina, cfr. G. Scaccia, *Il bilancio quale strumento di responsabilità democratica nella giurisprudenza costituzionale*, cit., 11 ss.

(13) Come affermato dalla giurisprudenza costituzionale: cfr. Corte cost. n. 247/2017; n. 101/2018; n. 61/2018.

(14) Corte cost. n. 250/2013, punto 2 del Considerato in diritto.

(15) Corte cost. n. 247/2017, punto 9.2 del Considerato in diritto.

(16) Sin dalla sent. n. 226/1976, spec. punti 2 e 3 del Considerato in diritto, che affermò la legittimazione della Corte dei conti in sede di controllo preventivo di legittimità a sollevare questioni di costituzionalità soprattutto in ragione della richiamata esigenza di illuminare le "zone buie" dal controllo di costituzionalità delle leggi. V. anche Corte cost. n. 384/1991, punto 2 del Considerato in diritto; nonché ord. nn. 295 e 310/1998 (in riferimento alla legittimazione in sede di controllo preventivo di legittimità sugli atti delle regioni a statuto speciale).

(17) Cfr. A. Cardone, *Legittimazione al promovimento della questione di costituzionalità e natura giurisdizionale della parificazione dei rendiconti regionali*, cit., 2592 ss.

(18) In dottrina, sostengono questa prospettiva, ad esempio, M. Cecchetti, *La parificazione dei rendiconti delle regioni*, cit., 53 ss.; F. Guella, *Leggi regionali in competenze altrui ma spendendo risorse proprie? Perché occorre che la Corte costituzionale sia sollecitabile dalla magistratura contabile, in sede di parificazione, per poter ricordare che l'avanzo di amministrazione non è un utile di esercizio*, in *Regioni*, 2019, 1080 ss.; A. Cardone, *Legittimazione al promovimento della questione di costituzionalità e natura giurisdizionale della parificazione dei rendiconti regionali*, cit., 2592 ss.

(19) Così, n. 89/2017, punto 3 del Considerato in diritto, con la quale la Corte costituzionale accoglie la prospettazione della sezione regionale di controllo rimettente. In dottrina, sulla centralità del rispetto dell'equilibrio economico-finanziario del complesso delle

giudizio indicando puntualmente gli elementi che devono essere contenuti nella legge di approvazione del rendiconto quale necessario presupposto dell'espletamento del procedimento qui in esame: a) per la regione il risultato di amministrazione (a cui corrisponde, per lo Stato, il debito accumulato risultante dal conto del patrimonio e dal conto dei residui): indicatori idonei a chiarire la situazione economico-finanziaria dell'ente al termine dell'esercizio in modo comparabile a quella dell'anno precedente e a quella che sarà determinata per l'esercizio successivo; b) il risultato della gestione annuale, che consente di imputare le risultanze della gestione stessa agli amministratori in carica; c) lo stato di indebitamento e delle eventuali passività dell'ente applicate agli esercizi futuri, che consente una valutazione dell'andamento pluriennale dei conti (20).

La verifica del rispetto o meno degli equilibri finanziari costituisce, quindi, l'oggetto del giudizio di parifica e, in definitiva, il suo vero scopo. Da ciò discende l'esigenza che i saldi di bilancio, che costituiscono la cornice di riferimento nel procedimento, rispondano anzitutto al requisito della sincerità e della corretta rappresentazione contabile. Dall'esigenza di verificare la correttezza e la sincerità del saldo del risultato di amministrazione segue la necessità che le scritture contabili rispondano a requisiti di chiarezza, veridicità e trasparenza perché un risultato di amministrazione infedele pregiudicherebbe anche gli esercizi finanziari futuri e, quindi, le stesse politiche di risanamento pluriennali e il conseguimento dell'equilibrio, come ripetutamente precisato dalla giurisprudenza costituzionale (21). In questa prospettiva, tale accertamento non può non interessare incidentalmente la legittimità del titolo legislativo che ha generato la posta di spesa.

È questo l'approdo di un percorso storico che ha condotto al progressivo ampliamento dell'oggetto e del parametro del giudizio di parificazione e che ha interessato tanto il rendiconto generale dello Stato quanto i rendiconti delle regioni.

Per lo Stato, nella prima fase della storia repubblicana l'ambito di cognizione riservato alla Corte dei conti in sede di parifica era limitato al raffronto tra scritture contabili (come si è detto: tra i risultati del rendiconto, i dati esposti nei conti periodici e le "autorizzazioni" di spesa del bilancio di previsione) poiché si riteneva che la legge di bilancio e le leggi di spesa al momento della parifica avessero esaurito i loro effetti autorizzatori: questi ultimi, rispetto al disegno di legge di rendiconto, si manifestavano nel "fatto" registrato nella contabilità, sicché il disegno di legge di rendiconto veniva posto a raffronto con il bilancio di previsione e parificato (22). A questo orientamento concorrevano anche i residui retaggi della teoria sulla natura meramente formale della legge di bilancio, ritenuta inadeguata a novare l'ordinamento (23), da cui discendeva la tendenza a negare valore di accertamento giudiziale all'attività di parifica, soprattutto ai fini della legittimazione a sollevare questioni di costituzionalità in tale sede; tendenza che, appunto, si spiegava poiché il magistrato contabile non era allora chiamato ad applicare né la legge di bilancio, né le leggi di spesa (24).

Nella fase successiva, invece, già a seguito della riforma del bilancio dello Stato realizzata dalla l. 5 agosto 1978, n. 468 (*Riforma di alcune norme di contabilità generale dello Stato in materia di bilancio*), la legge di bilancio – quale portato del definitivo superamento della teoria formale-sostanziale – non si limitava più ad esprimere soltanto l'atto autorizzativo della spesa, ma costituiva legge di indirizzo finanziario (collocata su un arco pluriennale) espresso dal sistema dei saldi già indicati nel Documento di programmazione economico-finanziaria, poi tradotti nel disegno di legge di bilancio e infine verificabili nel rendiconto (25). Da quel momento, come precisato dalla giurisprudenza

amministrazioni pubbliche, quale oggetto del giudizio di parifica, cfr. C. Chiappinelli, *Il giudizio di parificazione del rendiconto generale dello Stato e dei rendiconti delle regioni*, in *Riv. Corte conti*, 2016, 3-4, 517.

(20) Cfr., in particolare, Corte cost. n. 49/2018, punto 3 del Considerato in diritto.

(21) Al riguardo, si vedano le già richiamate Corte cost. n. 181/2015; nn. 89 e 274/2017; n. 49/2018; n. 18/2019; n. 235/2021.

(22) Sul punto, cfr. F. Sucameli, *Il giudizio di parificazione del rendiconto delle regioni*, in A. Canale et al. (a cura di), *La Corte dei conti. Responsabilità, contabilità, controllo*, Milano, Giuffrè, 2019, 1053 ss. Che il procedimento di parifica fosse allora ritenuto un raffronto tra scritture contabili è sottolineato, ad esempio, da D. Centrone, *op. cit.*, 265. Perplesità rispetto al giudizio di parifica inteso come mero riscontro tra scritture contabili sono già espresse – in quello stesso contesto dell'inizio degli anni Sessanta – da S. Buscema, *Il Parlamento e i rendiconti della Cassa DD.PP. e degli Istituti di previdenza*, in *Giur. cost.*, 1963, 1617 s., e da R. Chieppa, *Sulle questioni di legittimità costituzionale sollevabili incidentalmente nel corso di giudizio di parificazione del rendiconto generale (a proposito della registrazione con riserva di atti regionali siciliani) e sulle nuove prospettive per i conflitti di attribuzione*, *ivi*, 1966, 1657.

(23) Per un approfondimento del superamento della teoria formale-sostanziale del bilancio, cfr. G. Rivosecchi, *Il bilancio nel diritto pubblico italiano*, in <www.nomos.leattualitaneldiritto>, 5 febbraio 2021.

(24) Al riguardo, G. Amato, nota a Corte cost. n. 142/1968, in *Giur. it.*, 1969, I, 596, discorreva di peculiare "irrelevanza istituzionale" delle questioni di costituzionalità sollevate in sede di giudizio di parificazione, e L. Elia, *Manifesta irrilevanza della questione o carenza di legittimazione del giudice a quo?*, in *Giur. cost.*, 1968, 2342 s., di inammissibilità delle questioni sollevate per "difetto di legittimazione attiva" del giudice contabile a quo in ogni giudizio di parificazione, perché, se la Corte costituzionale avesse dichiarato ammissibili tali questioni, avrebbe consentito alla Corte dei conti di impugnare leggi di spesa e leggi di bilancio a cadenza annuale, introducendo una sorta di ricorso diretto incompatibile con l'art. 100 Cost. e con il sistema di giustizia costituzionale.

(25) Cfr. V. Onida, *Le leggi di spesa nella Costituzione*, Milano, Giuffrè, 1969, 526 ss., spec. 561 ss., il quale critica la tesi del bilancio come mera "legge di autorizzazione" e segna il superamento della tesi della natura formale della legge di bilancio; S. Bartole, *Art. 81*, in G. Branca (a cura di), *Commentario della Costituzione. Art. 76-82, La formazione delle leggi*, t. II, Bologna-Roma, Zanichelli-Soc. ed. del Foro italiano, 1979, 241 ss.; A. Brancasi, *Legge finanziaria e legge di bilancio*, Milano, Giuffrè, 1985, 207 ss., spec. 209 ss., il quale, superando la concezione del bilancio come "atto di autorizzazione" (pp. 185 ss.), ricostruisce la legge di bilancio come "atto di legalità-indirizzo" della complessiva attività finanziaria dell'amministrazione (pp. 213 ss.); nonché G. Rivosecchi, *L'indirizzo politico finanziario tra Costituzione italiana e vincoli europei*, Padova, Cedam, 2007, 222 ss.

costituzionale, la decisione di bilancio includeva tutte le disposizioni di legge che determinavano “effetti modificativi dell’articolazione del bilancio per il fatto stesso di incidere, in senso globale, sulle unità elementari, vale a dire sui capitoli, con riflessi sugli equilibri di gestione, disegnati con il sistema dei risultati differenziali” (26). Ne conseguiva, già allora, l’ampiamiento dell’oggetto e del parametro del giudizio di parifica, stante “il rilievo che il raffronto fra dati previsionali e consuntivi viene ad avere nel nuovo contesto normativo” poiché “la decisione da assumere non può non vertere anche sulla verifica, a consuntivo, del rispetto degli equilibri” (27). In definitiva, mutando il ruolo della legge di bilancio nel sistema della programmazione finanziaria si rinnova anche il parametro del giudizio di parifica che è rivolto a verificare la regolarità del rendiconto rispetto al complesso della legislazione finanziaria.

Successivamente questo processo è completato dai trattati europei volti a introdurre strumenti di coordinamento delle politiche economiche degli Stati membri, che rendono i saldi parametri numerici vincolanti, concordati per evitare “disavanzi eccessivi”.

Tutto ciò ha determinato il progressivo ampliamento dei “fatti”, vale a dire dell’oggetto degli accertamenti contabili e della stessa struttura del rendiconto sia per lo Stato (28) sia per le regioni (29), e dei “materiali” normativi rilevanti (30) e, conseguentemente, l’allargamento del *thema decidendum* del giudizio di parifica che riguarda per lo Stato il riscontro delle veridicità e correttezza dei quattro saldi fondamentali della finanza pubblica (31) e, per le regioni, come si è detto, la corretta determinazione del risultato di amministrazione quale saldo che è in grado di misurare il rispetto o meno dell’equilibrio, l’eventuale grado di divergenza da esso e la determinazione dei conseguenti obblighi correttivi.

Per le regioni, poi, gli sviluppi procedurali che hanno interessato il giudizio di parificazione nella fase più recente hanno consentito di ricondurre il giudizio di parificazione ai controlli di legittimità-regolarità dei conti, trattandosi di procedimento che: a) è sorretto dalle forme dell’attività contenziosa; b) si risolve nel valutare la conformità degli atti che ne formano oggetto alle norme del diritto oggettivo; c) è assistito dall’intervento del pubblico ministero contabile nell’interesse della legalità finanziaria e degli interessi finanziari adespoti alla corretta rappresentazione e gestione del bilancio, o, se si preferisce, degli interessi “relativamente soggettivi” alla “sana” gestione finanziaria (32); d) è giustiziabile davanti alle Sezioni riunite in relazione a situazioni soggettive ritenute lese. L’impugnazione delle decisioni di parifica della sezione regionale è infatti prevista davanti alle Sezioni riunite in speciale composizione giusto il disposto dell’art. 11, c. 6, lett. e), d.lgs. 26 agosto 2016, n. 174 (*Codice di giustizia contabile, adottato ai sensi dell’art. 20 l. 7 agosto 2015, n. 124*) che affida ad esse, tra l’altro, la competenza a decidere, in un unico grado, sulle impugnazioni di delibere delle sezioni regionali di controllo (33), mettendo così in rilievo il collegamento tra la funzione di controllo e quella giurisdizionale (34).

Sia per lo Stato, sia per le regioni, il giudizio di parificazione viene così inserito dal legislatore nel ciclo annuale di bilancio e nel sistema di programmazione dei controlli. Tutto ciò ha progressivamente arricchito il sostrato delle norme “presupposte” dall’art. 39 del r.d. n. 1214/1934: per i rendiconti regionali il già citato d.lgs. n. 118/2011

(26) Così Corte cost. n. 244/1995, punto 3 del Considerato in diritto, ripresa da Corte cost. n. 213/2008, punto 4 del Considerato in diritto.

(27) Corte cost. n. 244/1995, punto 3 del Considerato in diritto.

(28) Cfr. artt. 34-bis, cc. 4-6, 34-ter, 35 e 36, l. 31 dicembre 2009, n. 196 (*Legge di contabilità e finanza pubblica*).

(29) Cfr. art. 63 d.lgs. 23 giugno 2011, n. 118 (*Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli artt. 1 e 2 l. 5 maggio 2009, n. 42*), successivamente modificato dal d.lgs. 10 agosto 2014, n. 126 (*Disposizioni integrative e correttive del d.lgs. 23 giugno 2011, n. 118, recante disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli artt. 1 e 2 l. 5 maggio 2009, n. 42*).

(30) Cfr. art. 39 r.d. n. 1214/1934.

(31) Ci si riferisce, in particolare, ai saldi del bilancio di previsione la cui evoluzione va verificata a fine ciclo di bilancio, in relazione all’esercizio considerato: a) il saldo netto del conto del bilancio, vale a dire la differenza tra le entrate finali (i primi tre titoli delle entrate) e le spese finali (i primi due titoli delle spese); b) il ricorso effettivo al mercato, ossia il saldo effettivo di indebitamento in termini strettamente finanziari (pari alla differenza tra le entrate finali e le spese complessive, comprensive, perciò, delle spese per rimborso prestiti). Gli stessi saldi sono poi espressi in contabilità economica, tramite: c) il saldo del risparmio pubblico, vale a dire il saldo della parte corrente del conto economico, ottenuto come differenza tra le entrate correnti (tributarie ed extra-tributarie) e le spese correnti; d) l’indebitamento (o accreditamento) netto che è il saldo del conto economico, originato dalla differenza tra le entrate finali, al netto della riscossione dei crediti, e le spese finali, al netto delle acquisizioni di attività finanziarie. Di questo saldo occorre poi verificare l’impatto sul conto economico consolidato delle pubbliche amministrazioni per riscontrare il rispetto dell’obbiettivo a medio termine (Omt) di cui all’art. 3 l. n. 243/2012.

(32) Riprendendo, da quest’ultimo punto di vista, le riflessioni di Mario Nigro che sembrano ben attagliarsi alla cura dei beni della vita affidati al giudice del bilancio in relazione al plesso complessivo delle funzioni ad esso affidate: cfr. M. Nigro, *Le due facce dell’interesse diffuso: ambiguità di una formula e mediazioni della giurisprudenza*, in *Foro it.*, 1987, V, 7 ss.; nonché Id., *Giustizia amministrativa*, Bologna, il Mulino, 1979, 2^a ed., spec. 151 ss. Per una critica all’utilizzo della categoria degli interessi finanziari adespoti nella tutela degli interessi rilevanti nel giudizio di parificazione del rendiconto, v., invece, P. Santoro, *Dall’ausiliarietà all’autonomia del giudizio di parifica. Luci e ombre della sentenza costituzionale n. 184/2022 su conflitto di attribuzione*, in *Riv. Corte conti*, 2022, 4, 37 ss., spec. 40 s.

(33) Cfr. Corte conti, Sez. riun. giur., n. 44/2017 e n. 1/2019, che rafforza il collegamento tra interesse a ricorrere, lesività della delibera di controllo e ambito dei poteri di cognizione assicurando la tutela avverso le deliberazioni delle sezioni regionali.

(34) Cfr. Cass., S.U., 25 novembre 2016, n. 22645; nonché Corte conti, Sez. riun. giur. spec. comp., n. 2/2013 e n. 27/2014 (nella prospettiva del rafforzamento dei controlli sull’impiego delle risorse di natura pubblica).

sull'armonizzazione dei bilanci (ripetutamente elevato dalla giurisprudenza costituzionale al rango di parametro interposto nel giudizio di costituzionalità) e, per il rendiconto generale dello Stato, la richiamata legge di contabilità n. 196/2009, nonché la l. cost. n. 1/2012 sul c.d. pareggio e la l. n. 243/2012 (legge "rinforzata" di attuazione del precetto dell'equilibrio).

Dall'esigenza di verificare la correttezza e la sincerità dei saldi (espressione sintetica delle scritture di terzo livello) e la coerenza con gli obiettivi di legge obiettivo discende la necessità che le singole scritture contabili rispondano a requisiti di veridicità, chiarezza, correttezza univocità, e trasparenza (secondo livello) e che queste si basino su titoli in grado di produrre una valida iscrizione in bilancio (primo livello).

I saldi del rendiconto, infatti, "danno conto", appunto, degli esiti della gestione e del processo allocativo, inserendosi da un lato nel ciclo annuale dei controlli successivi della Corte dei conti di cui la parifica costituisce il momento culminante (art. 100 Cost.) (35) e consentendo, dall'altro lato, i controlli politici delle Assemblee elettive al fine di valorizzare la responsabilità di mandato nell'impiego delle risorse di fronte agli amministratori.

In definitiva, la verifica (o validazione) dei saldi costituisce lo scopo e l'oggetto del giudizio di parificazione sia per lo Stato sia per le regioni. Il rendiconto generale, dunque, inteso come documento o come atto, non costituisce l'oggetto del giudizio, bensì lo strumento contabile in grado di comprovare e fornire le informazioni sulla condizione generale degli equilibri economico-finanziari dell'ente, come precisato dalla giurisprudenza costituzionale (36).

Tutto ciò rende il giudizio di parifica, sia per lo Stato sia per le regioni, lo strumento di tutela principale del "bene pubblico" bilancio, perché è attraverso il saldo che, a previsione e a rendiconto, l'ente territoriale, Stato o regione, è in grado di "sintetizzare e rendere certe le scelte" allocative (37). Infatti, secondo la giurisprudenza costituzionale il principio di rendicontazione (e quindi la parifica del rendiconto) si collega al circuito democratico-rappresentativo essendo strumentale al principio della responsabilità politica e alla responsabilità di mandato poiché il rendiconto, attribuendo certezza giuridica ai conti e assicurando trasparenza e "sincerità" delle scritture contabili, consente di verificare come sono state utilizzate le risorse rispetto ai programmi e agli impegni assunti dagli amministratori pubblici.

3. Effetti certatori e duplice "anima" del giudizio

Dai più recenti sviluppi della giurisprudenza della Corte costituzionale e della Corte dei conti meglio si delineano gli effetti prodotti dalla parificazione dei rendiconti. L'esito del giudizio determina il duplice effetto di conferire certezza giuridica agli accertamenti giuridico-contabili effettuati e di produrre un effetto conformativo non già sulla legge regionale (o tantomeno statale) di approvazione del rendiconto, bensì un effetto conformativo "indiretto" nel senso di impegnare l'amministrazione a porre rimedio alle situazioni di irregolarità accertate in sede di assestamento e a provvedere adeguatamente per assicurare il rispetto della copertura (38).

La decisione di parifica, quindi, non determina la necessità di modificare la legge di rendiconto eventualmente medio tempore approvata, ma si riflette sugli obblighi di assestamento e sulla legittimità delle coperture previste, come ripetutamente affermato dalla giurisprudenza della Corte costituzionale (39) e della Corte dei conti (40).

In altre parole, nella fase successiva alla costituzionalizzazione del precetto dell'equilibrio, la parifica diviene di fatto lo strumento capace di garantire l'accertamento del rispetto degli equilibri di bilancio in una prospettiva dinamica, vale a dire nel passaggio tra i diversi esercizi finanziari per assicurare il principio di continuità dei conti, poiché, riprendendo ancora le parole della Corte costituzionale, "ogni determinazione infedele del risultato di amministrazione si riverbera a cascata sugli esercizi successivi" con l'effetto di pregiudicare gli equilibri e le operazioni di risanamento (41).

Sia nelle norme che disciplinano il procedimento di parifica statale, sia in quelle che disciplinano il procedimento regionale si rinviene il fondamento della distinzione tra la "decisione di parifica" e l'"allegata relazione". La duplice "anima" del giudizio di parificazione ha radici antiche nelle norme istitutive della Corte che oggi celebriamo (42) e ha

(35) Al riguardo, v. ancora C. Chiappinelli, *Il giudizio di parificazione del rendiconto generale dello Stato e dei rendiconti delle regioni*, cit., 514 ss., spec. 531.

(36) Cfr., da ultimo, Corte cost. n. 184/2022, punto 5.3 del Considerato in diritto.

(37) Corte cost. n. 184/2016, punto 3 del Considerato in diritto.

(38) Sull'effetto conformativo "indiretto" degli esiti del giudizio di parificazione del rendiconto, cfr. M. Bergo, M. 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*, in <www.dirittoeconomi.it>, 7 giugno 2022, spec. 109 s. e 116; G. Menegus, *"Ceci ce n'est pas une pipe", ovvero sulla "ritrovata" natura giurisdizionale del giudizio di parificazione. Commento a Corte dei conti, Sezioni riunite in sede giurisdizionale in speciale composizione-sentenza n. 20/2021/Delc*, ivi, 1 giugno 2022, 128 s.

(39) Corte cost. dalla n. 250/2013 alla n. 184/2022.

(40) Cfr. Corte conti, Sez. riun. giur. spec. comp., n. 20/2021, par. 7.10 del Diritto; n. 7/2022; Sez. riun. contr. n. 5/2022, par. 2.10 del Diritto.

(41) Cfr. Corte cost. n. 89/2017, punto 8 del Considerato in diritto, ripresa da Corte cost. n. 274/2017, punto 4.1 del Considerato in diritto. V. anche Corte cost. n. 181/2015 e n. 49/2018.

(42) Cfr. art. 31 l. n. 800/1862, che dispone: "Sarà unita alla *deliberazione* suddetta, e con essa presentata al Parlamento a corredo del progetto di legge per l'assestamento definitivo del bilancio, una *relazione* della Corte, colla quale deve esporre:

Le ragioni per le quali ha apposto con riserva il suo visto a mandati o ad altri atti o decreti;

trovato sviluppo nelle prassi successive – come ricostruito, ad esempio, dagli scritti di Salvatore Buscema degli anni Sessanta (43) – sino a quelle più recenti che hanno interessato soprattutto il versante della parificazione dei rendiconti regionali. In base a tale distinzione, la “decisione” ha ad oggetto i risultati della gestione posti a raffronto con i parametri normativi; accerta la regolarità o l’irregolarità del rendiconto con le forme della giurisdizione contenziosa con effetti indirettamente vincolanti nei confronti dello Stato o della regione, “nel senso – con le parole della Corte costituzionale – di ammettere o escludere dalla parifica le singole partite di spesa e di entrata che compongono il bilancio” (44). La “relazione allegata”, invece, contiene osservazioni in ordine alla regolarità della gestione (i “fatti” di gestione rappresentati nel bilancio) e può esprimere proposte sulle misure correttive al fine di assicurare gli equilibri di bilancio e migliorare l’efficacia e l’efficienza della spesa; essa ha quindi natura di referto ed è inquadrabile nei controlli di tipo collaborativo perché è rivolta a stimolare processi di auto-correzione nell’impiego delle risorse.

Come precisato dalle Sezioni riunite (45), decisione e relazione svolgono “unitariamente quella funzione ausiliaria rispetto all’organo legislativo cui il giudizio di parifica è preordinato” (46), ma tali atti rimangono distinti sotto il profilo dell’oggetto e delle finalità. In pratica, sebbene la deliberazione che il collegio assume rimanga unica, essa genera due atti distinti, capaci di dare luogo a differenti effetti giuridici, come ricostruito dalle Sezioni riunite in sede giurisdizionale in speciale composizione (47).

Quanto alla “decisione” di parifica, la recente giurisprudenza costituzionale ha specificato gli effetti della pronuncia: essa “definisce” il saldo ad una certa data (48) e integra il parametro di costituzionalità della legge regionale e delle future leggi di spesa (49) che l’ente territoriale rimane ovviamente libero di adottare nella consapevolezza, però, che l’eventuale scostamento dai saldi già certificati mediante la validazione del rendiconto può causare il promovimento dell’incidente di costituzionalità sulla legge stessa o sulle future leggi di spesa quanto alla legittimità delle coperture.

Tali effetti non si estendono ovviamente alla relazione che è invece inquadrabile nei controlli di tipo refertuale-collaborativo, in alcun modo vincolanti, bensì rivolti a stimolare processi di auto-correzione nell’impiego delle risorse.

4. La controversa questione della natura del giudizio di parificazione

Questa duplice “anima” – decisione sulla veridicità dei saldi e, al contempo, referto alle Assemblee elettive – accompagna i più recenti sviluppi procedurali del giudizio di parificazione, che hanno interessato soprattutto il versante regionale, e trova un significativo riflesso nelle tesi sostenute in dottrina in ordine alla natura del giudizio di parifica. Da un lato coloro che, valorizzando la “relazione” e tenendo fermo l’ancoraggio del procedimento esclusivamente all’art. 100 Cost., riconducono la parifica ai controlli successivi sulla “sana” gestione ascrivendola alle attività prevalentemente di controllo-referto rivolte a formulare indirizzi, suggerimenti e buone pratiche nell’azione amministrativa la cui adozione è rimessa alla discrezionalità del decisore politico, senza produrre, quindi, effetti conformativi. In questa prospettiva, il richiamo alle “formalità della giurisdizione contenziosa” dell’art. 40 del r.d. n. 1214, lungi dal qualificare la parificazione come attività giurisdizionale, si riferirebbe unicamente alle modalità decisionali del procedimento

Le sue osservazioni intorno al modo col quale le varie amministrazioni si sono conformate alle discipline d’ordine amministrativo o finanziario;

Le variazioni o le riforme che crede opportune per il perfezionamento delle leggi e dei regolamenti sull’amministrazione e sui conti del pubblico denaro” (cors. ns.).

(43) Cfr., ad esempio, S. Buscema, *Il Parlamento e i rendiconti della Cassa DD.PP. e degli Istituti di previdenza*, cit., 1617 s., ove l’illustre Autore si rammaricava che la delibera di parificazione, pur distinta dalla relazione, potesse essere degradata a mera dichiarazione di regolarità. Sul punto, v. anche C. Chiappinelli, *Il giudizio di parificazione del rendiconto generale dello Stato e dei rendiconti delle regioni*, cit., 507.

(44) Cfr. Corte cost. n. 89/2017, punto 2 del Considerato in diritto, ripresa da Corte cost. n. 157/2020, punto 2 del Considerato in diritto.

(45) Cfr. Corte conti, Sez. riun. giur., n. 27/2014, n. 38/2014 e n. 7/2022.

(46) La “stretta connessione” tra parificazione e relazione è sottolineata da C. Chiappinelli, *Il giudizio di parificazione del rendiconto generale dello Stato e dei rendiconti delle regioni*, cit., 517.

(47) Cfr., da ultimo, in termini particolarmente significativi, Corte conti, Sez. riun. giur. spec. comp., 11 aprile 2022, n. 7, par. 1.2 del Diritto, ove, sulla distinzione tra “decisione” e “relazione” e sulla “doppia perimetrazione” del giudizio dinanzi alle Sezioni riunite, è affermato che «il giudizio di gravame davanti a queste Sezioni riunite ha per oggetto la “decisione” assunta dalla competenza sezione regionale», mentre la relazione ha scopo meramente informativo sull’andamento della gestione, sicché il giudizio, “eventuale, instaurato su istanza di parte”, è soggetto a “un doppio presupposto, soggettivo e oggettivo”, in quanto esso: «a) deve essere “attivato” da un soggetto che lamenta l’intervenuta lesione di un interesse protetto dalla legge per il quale è legittimato ad agire”; b) non può essere attivato se non previa “pronuncia di accertamento emessa da una sezione regionale di controllo” (Sez. riun. giur. spec. comp. n. 32/2020/El)». Analogamente, prosegue la sentenza n. 7/2022, “anche l’ambito cognitivo è sottoposto ad un doppio perimetro”: “Il primo è costituito dall’oggetto concreto della decisione della sezione regionale di controllo”; «Il secondo è dato dalle doglianze oggetto del ricorso che, a loro volta, delimitano le questioni oggetto di “verifica e validazione” da parte di questo giudice (Sez. riun. giur., *ex pluribus*, n. 32/2020/El, n. 5/2021/El e n. 9/2021/El)», sicché “il *decisum* della sezione regionale costituisce il presupposto ed il perimetro di rilevanza dell’interesse dell’azione” poiché “interesse ad agire presuppone [...] una lesione concreta ed attuale del diritto sostanziale dedotto in giudizio e l’idoneità del provvedimento, richiesto dal giudice, al fine di tutelare e soddisfare il medesimo”.

(48) Corte cost. n. 244/2020, spec. punto 2.2.1 del Considerato in diritto.

(49) Corte cost. n. 184/2022, punto 5.1 del Considerato in diritto.

rivolte a garantire l'attendibilità del risultato deliberativo, non alterando in alcun modo la natura dell'attività (50), pur riconoscendo taluni che "il segmento finale di tale attività si svolge in un contesto di natura giurisdizionale" (51).

Dall'altro lato, coloro che, sulla scorta di autorevole dottrina (52), cogliendo la rinnovata portata deontica dei parametri costituzionali sul precetto dell'equilibrio e sulla sostenibilità delle finanze pubbliche nel quadro del diritto euro-unitario e aderendo ad una concezione ampia del controllo-garanzia sull'impiego delle risorse, tendono a focalizzare il momento centrale della parifica nella "decisione" che per la forma del giudizio a struttura binaria e ad esito dicotomico (parifica/non parifica) produrrebbe effetti immediatamente cogenti e conformativi (53). Aderendo alla seconda tesi, in riferimento alla parifica si è parlato di procedimento di accertamento di fatti giuridici contabili con effetto di giudicato, sicché esso rivelerebbe una sorta di "osmosi tra funzione di controllo e funzione giurisdizionale" (54), essendo qualificabile come procedimento non "giurisdizionale in senso stretto", ma che "sotto molteplici aspetti se ne avvicina" (55). Ancora: la parifica è stata qualificata come procedimento dai "connotati certativi di forza incontrovertibile" derivante da "accertamenti aventi una forza assimilabile a quella della cosa giudicata" espressione di un "sindacato giurisdizionale o paragiurisdizionale" (56). Sulla stessa linea ricostruttiva altri hanno parlato di procedimento che "esprime al massimo grado la specialità della Corte dei conti", caratterizzato dalla "compenetrazione tra funzioni di controllo e funzioni giurisdizionali" (57); altri ancora hanno evocato la "dimensione di finanziarizzazione e di giurisdizionalizzazione" della parificazione dei rendiconti (58); altri, infine, hanno parlato di "procedimento pienamente giurisdizionale" (59) o ne hanno auspicato, quale diretto riflesso dell'originaria impostazione cavouriana, il riconoscimento "apertis verbis [della] ritrovata giurisdizionalità" (60), trattandosi di procedimento riconducibile all'alveo dei poteri giurisdizionali a contenuto di controllo con effetti "impeditivi" (cioè caducatori degli effetti illegittimi) sul contenuto informativo del bilancio espresso dai saldi nella materia di "contabilità pubblica" riservata dalla Costituzione al giudice contabile mediante una saldatura tra l'art. 100 e l'art. 103 Cost. (61).

Una peculiare e interessante tesi è stata poi sostenuta in dottrina per assimilare il giudizio di parificazione del rendiconto a una "forma *sui generis* di volontaria giurisdizione" (62), ritenuta affine all'attività di parificazione, trattandosi di forma giurisdizionale di accertamento da parte di un'autorità magistratuale terza ed imparziale, da cui, però, per altri versi, il giudizio di parificazione sembra discostarsi sia per la forma sia per la sostanza. Infatti, la giurisdizione volontaria si connota per l'assenza di litigiosità, si esplica seguendo un procedimento semplificato in camera di consiglio

(50) Cfr. M.S. Giannini, *Diritto amministrativo*, Milano, Giuffrè, 1970, 421; V. Guccione, *Questioni di costituzionalità, legittimazione, rilevanza: variazioni sul tema con particolare riferimento al giudizio di parificazione*, in *Riv. dir. fin.*, 1969, 229 ss.; G. Cogliandro, *Il procedimento di parificazione del rendiconto generale. Natura giuridica e principio del contraddittorio*, in *Foro amm.*, 1980, 1308; P. Santoro, E. Santoro, *Manuale di contabilità e finanza pubblica*, Santarcangelo di Romagna, Maggioli, 2018, 473; P. Santoro, *La parificazione dei rendiconti regionali tra controllo e giurisdizione diventa conflittuale*, in *Riv. Corte conti*, 2022, 2, 5 ss., spec. 8 ss.

(51) Così, C. Chiappinelli, *Il giudizio di parificazione del rendiconto generale dello Stato e dei rendiconti delle regioni*, cit., 519. Sulla stessa linea ricostruttiva, cfr. A. Brancasi, *L'ordinamento contabile*, Torino, Giappichelli, 2005, 433 ss., spec. 438, il quale, pur negando la natura giurisdizionale della parifica, sottolinea comunque l'effetto assimilabile a quello di accertamento giudiziale in forza delle garanzie previste dall'art. 40 del t.u. del 1934 che assistono la fase finale del procedimento.

(52) Il riferimento è all'impostazione di G. Ferrari, *Gli organi ausiliari*, Milano, Giuffrè, 1956, 268 ss., secondo il quale l'attività di controllo svolta dalla magistratura contabile si esplica come attività materialmente giurisdizionale, e, soprattutto, di S. Galeotti, *Introduzione alla teoria dei controlli costituzionali*, Milano, Giuffrè, 1963, 60 ss., secondo il quale nello Stato costituzionale il controllo non costituisce una "quarta" funzione autonoma poiché tale attività si esplica quale contenuto delle tre funzioni tradizionali: così, a titolo di esempio, il controllo amministrativo è svolto da organi amministrativi nelle forme del procedimento amministrativo, il controllo giurisdizionale da organi giudiziari nelle forme del processo e il controllo legislativo da organi legislativi nelle forme del procedimento legislativo (si pensi al procedimento di conversione dei decreti-legge); muovendo da tali assunti, viene individuato un contenuto ampio e articolato della funzione giurisdizionale in relazione agli effetti determinati dalla pronuncia del giudice: ad esempio a contenuto impeditivo/caducatorio oppure di responsabilità, sicché non avrebbe senso contrapporre la funzione di controllo, fondata sull'art. 100 Cost., alla funzione giurisdizionale, fondata sull'art. 103 Cost. In prospettiva non dissimile, sull'attività di controllo-garanzia riconducibile al potere legislativo (e, in maniera corrispondente, al potere esecutivo e al potere giudiziario), v. anche A. Manzella, *I controlli parlamentari*, Milano, Giuffrè, 1970, *passim*, spec. 61 ss.

(53) Cfr. S. Buscema, *La giurisdizione contabile*, Milano, Giuffrè, 1969, 216 ss. e 337 s.; A. Bennati, *Manuale di contabilità di Stato*, Napoli, Jovene, 1987, 11^a ed., 502 ss.

(54) G. Colombini, *I controlli della Corte dei conti sui bilanci degli enti territoriali*, in *La Corte dei conti fra controllo e giurisdizione: quale futuro in Europa?* (Atti del convegno, Roma, 1 luglio 2015), Roma, Corte dei conti, 2015, 89 ss.

(55) D. Centrone, *op. cit.*, 216.

(56) A. Carosi, *Il ruolo della Corte dei conti nella salvaguardia delle regole di bilancio nazionali e comunitarie*, in *Riv. Corte conti*, 2015, 3-4, 577.

(57) A. Grasso, *Il ruolo della procura nel giudizio di parifica*, in V. Tenore, A. Napoli, *op. cit.*, 284 ss.

(58) Così, G. Colombini, *Editoriale*, in <www.dirittoeconomi.it>, 4 luglio 2021, 5.

(59) F. Sucameli, *La disciplina e i rimedi a tutela dell'equilibrio nel settore sanitario: i controlli amministrativi e la giurisdizione sul bilancio della Corte dei conti*, in V. Tenore, A. Napoli, *op. cit.*, 435 ss.

(60) G. Menegus, *op. cit.*, 134 s.

(61) In questa chiave di lettura, cfr. F. Sucameli, *Il giudice del bilancio nella Costituzione italiana. Analisi del sistema giurisdizionale a presidio delle autonomie e dei diritti attraverso l'unico grado*, Napoli, Esi, 2022, *passim*, spec. 42 ss. e 89 ss.

(62) Così R. Ursi, *Riflessioni sul giudizio di parificazione dei rendiconti regionali*, in *Milan Law Review*, 2020, 1, 49 ss.

senza ricorrere alla pubblica udienza e si conclude con la pronuncia non già di sentenza, bensì di decreto (artt. 737-742-*bis* c.p.c.). Gli elementi strutturali richiamati, che inducono la prevalente dottrina a ricondurre la volontaria giurisdizione ad attività sostanzialmente amministrativa svolta da organi giurisdizionali (63), pur essendo parzialmente riscontrabili in alcune prassi talvolta avvalorate in sede di parifica, non sembrano essere compresenti nel giudizio qui in esame, in cui il giudice è chiamato ad accertare in via definitiva fatti giuridico-contabili in relazione a interessi costituzionalmente rilevanti e potenzialmente antagonisti (64).

Anche la giurisprudenza costituzionale, pur aderendo prevalentemente alla seconda impostazione sopra richiamata, non ha risolto la questione circa la natura della parifica. Da un lato, la Corte in talune pronunce ha incidentalmente negato che il procedimento di parifica sia assimilabile in senso stretto alla funzione giurisdizionale (65); dall'altro lato, però, ne ha affermato la natura giurisdizionale per dedurne l'inammissibilità di conflitti di attribuzione tra enti promossi da regioni che lamentavano un difetto di contraddittorio perché mediante il ricorso per conflitto non può essere censurata la modalità di esercizio della funzione giurisdizionale (66).

Le Sezioni unite della Corte di cassazione, dal canto loro, nelle uniche due occasioni in cui si sono pronunciate, non hanno affrontato *direttamente* la questione della natura del giudizio di parifica, avendo dichiarato inammissibili i ricorsi del Procuratore generale della Corte dei conti – Sezione giurisdizionale Regione Liguria – che lamentava il contrasto con i principi del giusto processo per difetto del contraddittorio – perché – ha affermato la Suprema Corte – il denunciato errore processuale non costituisce motivo di ricorso per cassazione dinanzi alle Sezioni unite non essendo questione attinente alla giurisdizione (67). Le Sezioni unite, senza prendere posizione sulla natura del giudizio di parifica, hanno escluso con articolata motivazione l'ammissibilità dei ricorsi sia ipotizzando che l'attività di parificazione costituisca espressione della funzione di controllo, da esplicitare nelle forme contenziose (tesi che era sottesa al ricorso del procuratore generale della Liguria), sia accedendo alla tesi sulla natura giurisdizionale dell'attività di parifica, che le stesse Sezioni unite riconnettono al "diritto vivente" della Corte costituzionale (richiamando la sent. n. 72/2012) (68), evidenziando comunque "l'intento del legislatore di collegare strettamente, in questa materia, la funzione di controllo a quella giurisdizionale" (69).

5. Le oscillazioni tra "decisione" e "referto" nella dimensione diacronica della disciplina della parificazione e le esigenze di assicurare garanzie "minime" nel giudizio

L'oscillazione che si è determinata nel corso del tempo tra le due "anime" della parifica sembra confermata anche dall'evoluzione della sua disciplina.

Le origini del giudizio di parificazione in epoca liberale mostrano che la parifica era inclusa tra i procedimenti a struttura "contenziosa" secondo quanto previsto dall'art. 49, lett. b), l. n. 800/1862 e dall'apposito regolamento attuativo (70): il "giudizio di prima e ultima istanza" si svolgeva in un unico grado davanti alle Sezioni riunite della Corte (71).

È dubbio che l'originario regolamento sui procedimenti contenziosi (che includeva la parifica) fosse stato implicitamente abrogato dalla sopravvenuta normativa del 1934: ne dà conto un bel saggio del 1986 di Angelo Buscema che, ricostruendo le prassi, metteva in rilievo che le Sezioni riunite continuavano a seguire il procedimento contenzioso anche nella fase successiva all'entrata in vigore del r.d. n. 1214/1934 (72), tra l'altro perché il regolamento coevo non aveva disciplinato la parifica ma soltanto i giudizi di responsabilità, di conto e "ad istanza di parte" (73).

Anche in regime repubblicano, seguendo questa linea ricostruttiva, in una prima fase è stata affermata la perdurante prevalenza della "decisione" di parifica rispetto all'allegata "relazione", sicché, secondo autorevole dottrina, tale *vis*

(63) Cfr., in maniera significativa, C. Consolo, *Spiegazioni di diritto processuale civile*, vol. 1, *Le tutele (di merito, sommarie ed esecutive) e il rapporto giuridico processuale*, Torino, Giappichelli, 2014, 22 s.

(64) La giurisprudenza costituzionale ha escluso, sia pure con un *obiter dictum*, che l'attività svolta in sede di giudizio di parifica abbia natura di giurisdizione volontaria: cfr. Corte cost. n. 138/2019, punto 3 del Considerato in diritto.

(65) Cfr. Corte cost. n. 89/2017, punto 2 del Considerato in diritto.

(66) Cfr. Corte cost. n. 72/2012, punto 2.3 del Considerato in diritto.

(67) Cfr. Cass., S.U., 30 ottobre 2014, n. 23072; 25 novembre 2016, n. 22645.

(68) Cfr. Cass., S.U., n. 23072/2014.

(69) Cfr. Cass., S.U., n. 22645/2016.

(70) Cfr. r.d. 5 ottobre 1862, n. 884 (*Sulla giurisdizione e procedimento contenzioso della Corte dei conti del Regno d'Italia*), distinto dal regolamento sui procedimenti non contenziosi.

(71) Cfr. art. 32 l. n. 800/1862.

(72) Cfr. A. Buscema, *Il giudizio di parificazione per lo Stato e per gli altri enti pubblici: evoluzione giurisprudenziale e prospettive*, in *Riv. Corte conti*, 1987, 1449. Per la tesi dell'ultrattività del regolamento per i procedimenti contenziosi del 1862, v. anche U. Cevoli, *Introduzione storica ad uno studio sulla parificazione del rendiconto generale*, in *Studi in onore di Ferdinando Carbone nel cinquantunesimo anno di servizio allo Stato*, Milano, Giuffrè, 1970, 135 ss., secondo il quale "nel regolamento di procedura del 1933 mancano disposizioni abrogative in via diretta della disciplina del 1862", sicché la questione circa le norme applicabili al giudizio di parificazione del rendiconto si pone in linea generale e non soltanto in termini di "diritto transitorio" poiché la materia non è stata espressamente attribuita alle norme del 1934 (cors. ns.).

(73) Cfr. r.d. 13 agosto 1933, n. 1038 (*Approvazione del regolamento di procedura per i giudizi innanzi alla Corte dei conti*).

attractiva sarebbe idonea a ricondurre l'istituto all'alveo delle attribuzioni giurisdizionali della Corte dei conti, pur ponendo problemi di armonizzazione della normativa del testo unico del 1934 con le norme costituzionali (74).

In ogni caso, l'originario regolamento sui procedimenti contenziosi della Corte dei conti in cui era inclusa la parifica è stato espressamente abrogato nel 2010 (75), sicché è sorto l'interrogativo in ordine alle norme applicabili al giudizio in quanto idonee a dare concreta sostanza ai canoni della legalità e del giusto processo o del "giusto procedimento", a seconda che si aderisca alla tesi della natura giurisdizionale o di controllo (76).

Un significativo "banco di prova" delle tesi sopra esposte circa la natura del giudizio di parifica, anche in ordine all'interrogativo da ultimo evocato, è costituito dalla vicenda del rendiconto della Regione Siciliana per l'esercizio finanziario 2019, parificato con eccezioni con delibera delle Sezioni riunite per la Regione Siciliana (77), impugnato dal Procuratore generale presso la Sezione giurisdizionale della Corte dei conti per la Regione Siciliana davanti alle Sezioni riunite in speciale composizione, che hanno accolto il ricorso con sentenza n. 20/2021 rilevando eccezioni tali da non consentire la parifica (78). Da ciò è seguito il conflitto di attribuzioni sollevato dalla Regione Siciliana avverso la richiamata sentenza sul rilievo che le Sezioni riunite avrebbero dovuto dichiarare l'improcedibilità del ricorso per sopravvenuta carenza di interesse per l'intervenuta approvazione *medio tempore* della legge regionale di approvazione del rendiconto.

Tale prospettazione è stata respinta dalla Corte costituzionale con la sentenza n. 184/2022 che, invece, ha ribadito che la "funzione di controllo-garanzia ad esito dicotomico (parifica/non parifica)" posta a tutela della legalità costituzionale-finanziaria "non può arrestarsi per il sopravvenire della legge regionale" (79): i giudici costituzionali hanno così respinto il ricorso per conflitto e, con esso, la pretesa della regione di affermare l'intangibilità del rendiconto una volta che l'Assemblea lo avesse approvato con legge. Pertanto, secondo la Corte costituzionale, la decisione di parifica non costituisce atto conclusivo dell'attività di controllo, che funge da mero presupposto per l'approvazione con legge del rendiconto, bensì esito di un giudizio di accertamento normativamente radicato rispetto al quale è preclusa ogni interferenza da parte dell'Assemblea legislativa.

All'interrogativo circa le norme applicabili al giudizio di parifica, pronunciandosi sulla stessa vicenda che ho appena richiamato, le Sezioni riunite in sede giurisdizionale in speciale composizione e le Sezioni riunite in sede di controllo hanno dato risposte divergenti muovendo dal riconoscimento di una diversa natura della parifica stessa. Con la sentenza n. 20/2021, le Sezioni riunite in sede giurisdizionale hanno affermato l'applicazione in via analogica alla decisione del giudizio di parificazione delle "norme generali per le decisioni emesse nell'ambito del giudizio sui conti" (parte III, titolo I, capo III), con esclusione di quelle eccezionali dettate soltanto per i conti giudiziali, che attengono al diverso profilo della responsabilità personale (80).

Pronunciandosi in sede di funzione nomofilattica del controllo (81), con la deliberazione n. 5/2022, le Sezioni riunite hanno dato risposta alle questioni di massima sollevate dalla Corte dei conti per la Regione Siciliana in ordine alla

(74) Così, ad esempio, con estrema chiarezza, S. Buscema, *La giurisdizione contabile*, cit., 216 ss. e 337 s., secondo il quale «il giudizio di parificazione si inquadra "nelle materie di contabilità pubblica" ai sensi dell'art. 103 Cost.» in quanto "pur essendo sorto in funzione dell'approvazione parlamentare del rendiconto – ha acquisito una sua funzione autonoma di accertamento dei risultati della gestione" che, in forza delle sue "forme giurisdizionali" determina l'integrazione "fra la rendicontazione generale e quella individuale degli agenti contabili", atteso che anche "il giudizio sui rendiconti generali discende dall'art. 103 Cost.".

(75) Cfr. d.p.r. 13 dicembre 2010, n. 248 (*Regolamento recante abrogazione espressa delle norme regolamentari vigenti che hanno esaurito la loro funzione o sono prive di effettivo contenuto normativo o sono comunque obsolete, a norma dell'art. 17, c. 4-ter, l. 23 agosto 1988, n. 400*).

(76) In dottrina, l'interrogativo circa l'individuazione della disciplina processuale da applicare al giudizio di parificazione del rendiconto è sollevato, ad esempio, da G. Menegus, *op. cit.*, 129.

(77) Cfr. Corte conti, Sez. riun. giur. reg. Siciliana, 2 luglio 2021, n. 6.

(78) Cfr. Corte conti, Sez. riun. giur. spec. comp., 17 dicembre 2021, n. 20.

(79) Corte cost. n. 184/2022, punto 5.2 del Considerato in diritto.

(80) Cfr. Corte conti, Sez. riun. giur. spec. comp., n. 20/2021/Delc, punto 5.9 del Diritto.

(81) L'espressione funzione "nomofilattica" in riferimento all'attività di controllo è utilizzata dalla giurisprudenza costituzionale (cfr., ad esempio, Corte cost. n. 39/2014, punto 8.10 del Considerato in diritto; n. 4/2020, punto 3 del Considerato in diritto) per indicare l'attività che si esprime nelle delibere di orientamento previste e disciplinate da fonti di rango primario (cfr. art. 17, c. 31, d.l. n. 78/2009; art. 6, c. 4, d.l. n. 174/2012) adottate dalle Sezioni riunite in sede di controllo e dalla Sezione delle autonomie in caso di interpretazioni difformi tra sezioni regionali. Sebbene possa parlarsi di funzione nomofilattica soltanto in riferimento all'esercizio di funzioni *stricto sensu* giurisdizionali, tale espressione sembra ben rispondere all'esigenza costituzionalmente imposta di preservare lo statuto costituzionale di autonomia e indipendenza del magistrato contabile sia quando opera in sede giurisdizionale, sia quando opera in sede di controllo in quanto le delibere delle sezioni centrali si limitano, appunto in funzione "nomofilattica", a fornire orientamenti interpretativi di carattere generale, ferma restando l'indipendenza e l'autonomia costituzionalmente garantita del giudice contabile (cfr. Corte cost. n. 4/2020, punto 3 del Considerato in diritto). Al riguardo, deve essere infatti rammentato che sia lo *status* dei magistrati contabili, sia i diversi procedimenti di controllo sulla finanza pubblica affidati alla Corte dei conti devono trovare esplicito fondamento in parametri normativi di rango primario in forza delle riserve di legge previste dall'art. 108 Cost. a presidio dello statuto giuridico di autonomia e indipendenza dei giudici delle "giurisdizioni speciali". Infatti, tali riserve di legge in materia di ordinamento e organizzazione degli uffici giudiziari, a partire dall'art. 108 Cost., non dovrebbero essere interpretate nel senso meramente organizzatorio, essendo invece rivolte, con principi di portata generale, ad assicurare le garanzie di indipendenza interna di ogni giudice (cfr., per tutti, F. Sorrentino, *I poteri normativi del Csm*, in B. Caravita (a cura di), *Magistratura, Csm e principi costituzionali*, Roma-Bari, Laterza, 1994, 44 ss.). Analogamente, anche la riserva di legge prevista dall'art.

stessa vicenda, affermando, invece, che la parifica trova nel r.d. n. 1214/1934 tutte le norme necessarie a disciplinare il procedimento che si inserisce nel ciclo annuale del bilancio con modalità duttili e flessibili in quanto rivolte a favorire il riscontro tra il rendiconto e il bilancio di previsione (82).

Gli orientamenti assunti dagli organi di vertice della Corte dei conti sembrano quindi confermare che quanto più il procedimento oscilla verso il controllo sulla “sana” gestione e verso il controllo-referto tanto più si può ritenere che non sia necessaria una rigida disciplina procedimentale. Se, invece, viene valorizzato il momento decisorio, diventa allora necessario riferirsi a un quadro normativo sufficientemente predeterminato idoneo a soddisfare le garanzie presupposte dal rinvio dell’art. 40 del r.d. n. 1214/1934 alle “formalità della giurisdizione contenziosa” della stessa Corte dei conti.

In ogni caso, a prescindere dalla natura della parifica, l’ampliamento dell’oggetto e del parametro effetto del sopravvenuto precetto costituzionale dell’equilibrio sembra porre il tema di come assicurare garanzie “minime” (83) nell’ambito di un procedimento decisorio rivolto al contemperamento di interessi costituzionalmente rilevanti e potenzialmente antagonisti, come avviene nel giudizio di parificazione del rendiconto regionale. Anche se la parifica non può imporre vincoli immediati alla legge di approvazione del rendiconto poiché le sfere di competenza della Corte dei conti e dell’ente territoriale sono “distinte e non confliggenti” (84), se la decisione implica una verifica e produce un accertamento “definitivo”, così conferendo certezza giuridica al rendiconto, dall’esito certativo di conformità/difformità ai parametri normativi derivano effetti, per quanto indiretti, cogenti e conformativi dell’autonomia poiché la regione può aderire all’esito del giudizio e approvare una legge di rendiconto che definisca i saldi già validati dalla sezione regionale oppure può discostarsene esponendo però, in questo secondo caso, la legislazione regionale presupposta o successiva a censure di incostituzionalità, come, peraltro, da tempo prefigurato da autorevole dottrina (85). Ne consegue che una simile decisione si colloca al di fuori del paradigma dei controlli c.d. collaborativi che sono invece rivolti a fornire indirizzi per stimolare processi auto-correctivi lasciati alle scelte discrezionali del decisore politico.

Quanto detto è da ultimo confermato dalla già richiamata sentenza della Corte costituzionale n. 184/2022 con la quale la Corte ha rigettato il ricorso per conflitto sollevato dalla Regione Siciliana avverso la pronuncia delle Sezioni riunite della Corte dei conti e, con esso, la pretesa della regione di affermare l’intangibilità del rendiconto a seguito dell’intervenuta approvazione *medio tempore* della legge regionale di approvazione.

In estrema sintesi, si può osservare che, dal periodo liberale al periodo repubblicano, rispetto alle origini in cui la parifica era riconducibile alle attività contenziose è stata progressivamente valorizzata la funzione di referto al Parlamento svolta dalla parifica in linea con l’art. 100 Cost., lasciando per così dire in ombra il profilo della “decisione”. Successivamente, la costituzionalizzazione del precetto dell’equilibrio, in uno con l’estensione generalizzata del procedimento a tutte regioni, speciali e ordinarie, ha rafforzato il momento decisorio ponendo, per la parifica dei rendiconti regionali, esigenze di adeguato bilanciamento tra gli interessi costituzionalmente rilevanti coinvolti nel giudizio: pubblico ministero contabile; enti politici territoriali destinatari della parifica e interessi adespoti o “relativamente soggetti” alla sana gestione finanziaria (86).

A prescindere dalla natura del giudizio di parifica, controllo o giurisdizione, quanto sin qui detto rafforza le conclusioni in ordine ai suoi effetti “certativi” e indirettamente conformativi che costituisce conclusione a cui sono approdate sia le Sezioni riunite in sede giurisdizionale in speciale composizione (87), sia le Sezioni riunite nell’esercizio della funzione nomofilattica del controllo (88). Tali assunti sono stati suggellati dalla sentenza n. 184/2022 in ordine alla stessa vicenda della parifica del rendiconto 2019 della Regione Siciliana con la quale, come ho detto, la Corte ha ribadito che la parifica assolve alla “funzione di controllo-garanzia ad esito dicotomico (parifica/non parifica) [...] in vista dell’obiettivo di assicurare la conformità dei fatti di gestione rappresentati nel rendiconto al diritto del bilancio” a tutela della legalità costituzionale-finanziaria.

101, c. 2, Cost. assiste l’indipendenza funzionale del giudicare volta a soddisfare l’esigenza che il giudice riceva soltanto dalla legge l’indicazione delle regole a cui è soggetto nella sua attività (cfr. N. Zanon, F. Biondi, *Il sistema costituzionale della magistratura*, Bologna, Zanichelli, 2019, 5^a ed., 134 ss.). Tale posizione di indipendenza può dirsi piena per il magistrato contabile che opera in sede giurisdizionale, ma assiste lo stesso magistrato anche in sede di controllo quando opera nell’accertamento fatti giudico-contabili: sul punto, cfr. M.T. Polito, *Corte dei conti e diritto del bilancio: l’evoluzione della funzione di controllo*, in A. Balestrino et al. (a cura di), *Democrazia e bilancio pubblico* (Atti del secondo Convegno nazionale di contabilità pubblica, Venezia 28-29 novembre 2019), Napoli, Esi, 2021, 651, secondo la quale il giudice contabile deve essere inteso come “giudice naturale della contabilità pubblica” in forza delle riserve di legge previste dalla Costituzione in riferimento all’ordine giudiziario e in forza del principio del giudice naturale di cui all’art. 25, c. 1, Cost. Per lo stesso ordine di ragioni, guardando alla loro natura e ai profili oggettivi, i controlli sulla finanza territoriale affidati alla Corte dei conti devono essere svolti in riferimento a parametri normativi di rango primario certi e ben definiti.

(82) Cfr. Corte conti, Sez. riun. contr., 14 aprile 2022, n. 5/Qm.

(83) In questi termini, M. Bergo, M. Cecchetti, *op. cit.*, 110 ss.; G. Menegus, *op. cit.*, 127 ss.

(84) Cfr. Corte cost. n. 72/2012, punto 2.2 del Considerato in diritto; n. 184/2022, punto 5.2 del Considerato in diritto.

(85) Cfr. A. De Stefano, nota a Corte conti, Sez. riun., 9 aprile 1969, in *Foro amm.*, 1969, 255 s., il quale osserva che «già dubbia appare la legittimità costituzionale di una legge che abbia approvato un rendiconto, in tutto o in parte [...] carente di “parificazione”».

(86) Riprendendo, da quest’ultimo punto di vista, le categorie di M. Nigro: v. le opere citate *supra*, nota 32.

(87) Cfr. Corte conti, Sez. riun. giur. spec. comp., n. 20/2021 e n. 7/2022.

(88) Cfr. Corte conti, Sez. riun. contr., n. 5/2022.

Occorre inoltre osservare che «l'affidabilità delle esposizioni finanziario-contabili non può essere custodita dalla *moral suasion* del controllo sulla gestione, che presuppone una volontà adesiva del controllato per esplicare i propri positivi effetti bensì dall'accertamento del rispetto delle regole da parte di un organo esterno indipendente che assuma una valenza "certativa" intrinseca, non subordinata alla disponibilità di chi subisce il sindacato ad accettarne le risultanze e i suggerimenti» (89).

In questo contesto, nella prospettiva del conseguimento delle "garanzie minime" del procedimento, assumono particolare rilievo le delibere della Sezione delle autonomie e delle Sezioni riunite in sede di controllo che hanno orientato le sezioni regionali al fine di: a) assicurare il coinvolgimento della Procura regionale in contraddittorio con la regione nell'accesso ai dati sin dalla fase istruttoria e nelle fasi preliminari all'udienza di discussione della parifica; b) rendere maggiormente uniformi i procedimenti, al fine di garantire il contraddittorio tra i contrapposti interessi.

Non è certamente un caso che negli ultimi dieci anni le sezioni regionali abbiano sviluppato metodi di analisi dei rendiconti, approfondendo l'ambito dell'esame che le sezioni regionali compiono sul rendiconto e gli effetti che questo esame può determinare sulla decisione di parificare o meno il rendiconto (90).

In questo contesto, non si dovrebbe escludere un intervento del legislatore rivolto a rafforzare le garanzie all'interno del procedimento di parifica quale punto di equilibrio tra i coinvolti interessi costituzionalmente rilevanti, assicurando in tutte le fasi del procedimento la pienezza del contraddittorio tecnico e paritario tra le parti pubbliche (la regione e il pubblico ministero contabile) in quanto entrambi portatori di interessi generali ma distinti e non coincidenti (91).

6. Il tassello che completa il giudizio di parificazione: l'accesso alla giustizia costituzionale

Un'ultima questione che deve essere almeno richiamata attiene all'ampliamento dell'accesso della Corte dei conti in sede di giudizio di parificazione alla Corte costituzionale che costituisce il naturale corollario del giudizio di parifica in quanto preordinato alla verifica dei saldi del rendiconto rispetto ai parametri normativi del "diritto del bilancio".

Come sopra si accennava, pur essendo sempre stata ritenuta pacifica la legittimazione della Corte dei conti a sollevare questioni di costituzionalità in sede di giudizio di parificazione, è possibile, a tali fini, distinguere diverse fasi della giurisprudenza costituzionale (92). In un primo momento, risalente agli anni Sessanta del secolo scorso, la Corte costituzionale aveva escluso che potessero essere sollevate questioni di costituzionalità aventi ad oggetto la legge di bilancio o le leggi di spesa per difetto di rilevanza, poiché la Corte dei conti in quel giudizio non applicava né l'una né le altre, trattandosi, allora, di un mero raffronto tra scritture contabili (93).

Nella fase successiva, invece, quando viene definitivamente abbandonato ogni residuo della teoria formale-sostanziale e la legge di bilancio diviene legge di indirizzo della legalità finanziaria, la decisione di bilancio si amplia includendo tutte le disposizioni di legge che determinano effetti modificativi sugli equilibri. Ne consegue la valorizzazione del giudizio di parifica, rivolto a verificare la regolarità del rendiconto rispetto al complesso della legislazione finanziaria, e il relativo ampliamento dell'accesso alla giustizia costituzionale (94).

Su questa linea ricostruttiva, la successiva giurisprudenza costituzionale, in particolare con le sentenze n. 89/2017 e n. 157/2020, è giunta a delineare un vero e proprio "test di giurisdizionalità" ai fini della legittimazione a sollevare questioni di costituzionalità, individuando, a tali fini, i seguenti requisiti: a) rigorosa applicazione di parametri normativi; b) "giustiziabilità del provvedimento in relazione a situazioni soggettive dell'ente territoriale coinvolte", assicurando la ricorribilità entro i termini previsti – altrimenti la pronuncia è definitiva – delle deliberazioni delle sezioni regionali di controllo davanti alle Sezioni riunite in speciale composizione; c) "pieno contraddittorio sia nell'ambito del giudizio di parifica esercitato dalla sezione regionale sia nell'eventuale giudizio ad istanza di parte, qualora quest'ultimo venga avviato dall'ente territoriale cui si rivolge la parifica", assicurando, in entrambe le ipotesi, "il coinvolgimento del pubblico ministero a tutela dell'interesse generale oggettivo della regolarità della gestione finanziaria e patrimoniale dell'ente territoriale" (95).

In questo contesto, la legittimazione della Corte dei conti a sollevare questioni di costituzionalità in sede di parifica è stata progressivamente ampliata sia "per oggetto", poiché essa riguarda ormai tutte le disposizioni di legge, statale e

(89) Così A. Carosi, *Il principio di trasparenza nei conti pubblici*, in <www.rivistaaic.it>, 19 settembre 2018.

(90) Per un'eloquente testimonianza, cfr. V. Caroli, S. Fornaciari, *Studio sull'effettività del giudizio di parificazione dei rendiconti regionali: norme, prassi e dati quantitativi a confronto*, in <www.dirittoeconomi.it>, n. 1/2020, 148 ss., spec. 156 ss.

(91) Cfr. M. Bergo, M. Cecchetti, *op. cit.*, 119.

(92) Cfr. G. Rivosecchi, *Controlli della Corte dei conti e incidente di costituzionalità*, in *Dir. pubbl.*, 2017, 360 ss.; A. Cardone, *Legittimazione al promovimento della questione di costituzionalità e natura giurisdizionale della parificazione dei rendiconti regionali*, *cit.*, 2586 ss.

(93) In questo senso, appare esemplificativa la dottrina degli anni Sessanta: sia quella contraria alla legittimazione della Corte dei conti in sede di controllo a sollevare questioni (cfr., ad esempio, G. Amato, *Il Parlamento e le sue Corti*, in *Giur. cost.*, 1976, I, 1986 s.), sia quella favorevole (cfr., ad esempio, S. Buscema, *Il Parlamento e i rendiconti della Cassa DD.PP. e degli Istituti di previdenza*, *cit.*, 1617 s.; R. Chieppa, *op. cit.*).

(94) Al riguardo, cfr. D. Centrone, *op. cit.*, 266 ss.

(95) Cfr. Corte cost. n. 89/2017, punto 2 del Considerato in diritto; n. 157/2020, punto 2 del Considerato in diritto (cui appartengono le espressioni virgolettate).

regionale, che possono alterare gli equilibri di bilancio (96), sia “per parametro”, non essendo più limitata alle violazioni dell’art. 81 Cost., ma estesa dapprima ai contrasti con tutte le norme costituzionali sull’equilibrio e sui limiti all’indebitamento degli enti *sub-statali* (artt. 97, c. 1, e 119 Cost.) (97) e, successivamente, alla violazione dei parametri attinenti al riparto di competenze tra Stato e regioni (98).

Le trasformazioni del sistema dei controlli sulla finanza territoriale, prevalentemente spostati, almeno a far data dal d.l. n. 174/2012 sul versante dei controlli di legittimità-regolarità dei conti, in uno con la costituzionalizzazione del precetto dell’equilibrio, hanno concorso a determinare l’ulteriore legittimazione della Corte dei conti nell’accesso alla giustizia costituzionale in relazione a controlli non più soltanto rivolti a stimolare processi di correzione della gestione economico-finanziaria dell’ente secondo criteri di efficacia ed efficienza, bensì strutturalmente binari e ad esito dicotomico, in quanto rivolti a prevenire squilibri di bilancio, agli effetti dei quali possono essere adottate misure correttive e talora sanzionatorie comunque idonee ad incidere sulle posizioni giuridiche soggettive degli enti sottoposti al controllo (99).

Occorre quindi soffermarsi sul sopra richiamato orientamento della giurisprudenza costituzionale che ha sostanzialmente esteso al giudizio di parificazione la c.d. ridondanza ai fini dell’ampliamento della legittimazione “per parametro”. Si tratta di una regola processuale introdotta dalla stessa Corte in via giurisprudenziale nel giudizio in via principale per attenuare l’asimmetria tra Stato e regioni, consentendo a queste ultime di evocare nel giudizio parametri diversi da quelli che attengono al riparto di competenze qualora la loro lesione si rifletta sulle attribuzioni regionali. In maniera non dissimile, la Corte dei conti, in sede di giudizio di parificazione, può evocare parametri attinenti al riparto di competenze e diversi dall’art. 81 Cost. qualora la loro lesione si rifletta sull’attività svolta in sede di parifica. In altre parole, è onere della sezione regionale che solleva la questione dimostrare che la lesione dei parametri costituzionali evocati ridondi funzionalmente sull’attività svolta in sede di parifica, poiché l’applicazione della legge in tesi incostituzionale interferisce con la parificazione del rendiconto, rischiando così di pregiudicare gli equilibri finanziari.

In questa prospettiva, ad esempio, le sentenze n. 196/2018 e n. 149/2019 hanno dichiarato costituzionalmente illegittime leggi regionali che, rispettivamente, istituivano il ruolo dei vice-dirigenti destinando ad essi ulteriori risorse e prevedevano fondi alimentati da risorse ulteriori rispetto a quelle tassativamente previste dai contratti nazionali in materia riservata alla competenza legislativa esclusiva statale *ex art.* 117, c. 2, lett. 1), Cost. (“ordinamento civile”). In buona sostanza, il percorso argomentativo seguito dai giudici contabili rimettenti e accolto dalla Corte costituzionale dimostra che, se avessero parificato i capitoli del bilancio in applicazione delle norme denunciate, le sezioni regionali avrebbero validato un risultato di amministrazione non corretto, inficiando gli equilibri di bilancio (100). Pertanto, in questi casi, al giudice contabile non resta che sollevare la questione trovandosi, in sede di giudizio di parificazione, ad accertare il risultato di amministrazione sulla base dell’applicazione della legge che precluderebbe il diniego di parifica in relazione a quelle disposizioni che determinano l’illegittimo ampliamento della capacità di spesa dell’ente. Ai fini dell’ammissibilità della questione, non è quindi sufficiente dimostrare che la lesione degli evocati parametri attinenti al riparto di competenze ridondi sull’equilibrio di bilancio, dovendosi invece comprovare che l’asserita violazione interferisca con lo svolgimento del giudizio stesso affidato alla sezione regionale.

Questi orientamenti della giurisprudenza costituzionale, soprattutto in una prima fase, sono stati oggetto di critica per il comprensibile rischio di introdurre un vaglio generalizzato da parte della Corte dei conti sulla legislazione regionale di spesa senza limiti quanto ai parametri evocabili e senza termini decadenziali (101).

Deve essere tuttavia precisato che l’orientamento della giurisprudenza costituzionale si spiega soprattutto alla luce dei rinnovati precetti costituzionali sull’equilibrio che hanno inciso sul giudizio di parificazione e sui conseguenti orientamenti del giudice contabile e del giudice costituzionale poiché è l’interesse a verificare la costituzionalità della legge rispetto ai rinnovati parametri costituzionali sulla sostenibilità delle finanze pubbliche che sembra fare premio sulla garanzia della tutela delle posizioni giuridiche soggettive che si esprime nell’accesso in via incidentale alla giustizia costituzionale (102). È infatti l’interesse costituzionale a controllare la legittimità della legislazione di spesa a

(96) Cfr. Corte cost. n. 244/1995, punto 3 del Considerato in diritto; n. 213/2008, punto 4 del Considerato in diritto.

(97) Cfr. Corte cost. n. 181/2015, spec. punti 6.2 e 6.3 del Considerato in diritto.

(98) Cfr. Corte cost. n. 196/2018, spec. punto 2.1.1 del Considerato in diritto; n. 138/2019, punto 3 del Considerato in diritto; n. 244/2020, spec. punto 3.1.1 del Considerato in diritto.

(99) Per un approfondimento, cfr. G. Rivosecchi, *I controlli sulla finanza pubblica tra i diversi livelli territoriali di governo*, in *Riv. trim. dir. pubbl.*, 2019, 757 ss.

(100) Cfr. Corte cost. n. 196/2018, punto 2.1.2 del Considerato in diritto; n. 146/2019, punto 3 del Considerato in diritto.

(101) 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)*, in *Regioni*, 2019, 20 ss.; P. Giangaspero, *“La Corte e le sue Corti”*, *ibidem*, 81 ss.; F.S. Marini, *La disomogeneità dei controlli e la legittimazione della Corte dei conti a sollevare questioni di costituzionalità: una giurisprudenza in espansione*, in <www.federalismi.it>, 10 luglio 2019, 13 s.; M. Armanno, *Corte dei conti come giudice a quo e rilevanza della questione*, in *Giur. cost.*, 2018, 2391 s.

(102) Come aveva già intuito quella dottrina che, all’indomani della legittimazione della Corte dei conti a sollevare questioni di costituzionalità in sede di controllo preventivo di legittimità (Corte cost. n. 226/1976), aveva affermato che l’ampliamento dell’accesso della Corte dei conti alla giustizia costituzionale manifestava “la tendenza della Corte costituzionale ad ampliare il proprio ruolo, ponendosi

indurre all'ampliamento della legittimazione del giudice contabile che non potrebbe altrimenti portare a pieno compimento il sindacato ad esso affidato in sede di parifica. In forza dei rinnovati parametri sull'equilibrio di bilancio, tale sindacato deve infatti necessariamente estendersi al presupposto giuridico della spesa rendicontata asseritamente incostituzionale (103). Da ciò seguono benefici a garanzia dell'unità economica della Repubblica; garanzia che non è più affidata al monopolio dello Stato in quanto pari ordinato alle regioni in forza del titolo V del 2001, ma a una sorta di "riparto di giurisdizione" tra Corte dei conti e Corte costituzionale che consente al giudice contabile di accedere alla giustizia costituzionale a tutela degli equilibri finanziari complessivi senza interferire con l'autonomia politico-legislativa degli enti *sub-statali* (104).

L'orientamento a cui è giunta la richiamata giurisprudenza costituzionale appare, quindi, condivisibile a condizione, però, che essa rimanga entro i canoni e i limiti dell'accesso in via incidentale.

In questo senso, ad esempio, appare particolarmente significativa la sentenza n. 244/2020 che ha dichiarato in parte inammissibili e in parte non fondate le questioni di legittimità costituzionale sollevate dalla Sezione regionale di controllo della Corte dei conti della Regione Emilia-Romagna in sede di giudizio di parificazione del rendiconto in relazione a norme regionali assai risalenti nel tempo che disciplinano l'integrazione regionale del trattamento di fine servizio (Tfs) dei dipendenti regionali nella transizione del rapporto di lavoro da un regime di diritto pubblico a uno di diritto privato. Con questa pronuncia, la Corte ha fornito un significativo esempio di delimitazione della portata del sindacato di costituzionalità attraverso una convincente definizione del giudizio di rilevanza delle questioni sollevate, rivolto, appunto, ad evitare un improprio ampliamento dei vizi della legge regionale denunciabili in sede di parifica (105).

Infatti, quanto alla rilevanza, il giudice delle leggi ha anzitutto precisato che le questioni sollevate devono essere circoscritte ai parametri che attengono all'*an* della spesa e non alle modalità della stessa (106). In altre parole, come è stato acutamente osservato in dottrina (107), non potrebbero ritenersi rilevanti questioni di costituzionalità con le quali il giudice contabile rimettente contestasse determinate allocazioni di risorse "con saldo invariato" poiché la Corte dei conti in sede di parifica svolge un sindacato di natura oggettiva, «non [...] *rimesso* alla "domanda" di soggetti determinati, bensì a meccanismi officiosi giustificati dall'esigenza di assicurare la garanzia di interessi adespoti» (108), e rivolto ad accertare la legittimità di determinate quantità di spesa, essendo, invece, estranea alla parifica qualsiasi valutazione in ordine alle scelte politico/allocative che risultino "finanziariamente neutrali" (109). Altrimenti opinando, la Corte costituzionale si sostituirebbe impropriamente alla funzione di allocazione delle risorse che, invece, nel nostro sistema spetta soltanto al legislatore in ordine alla redistribuzione delle risorse e alla conseguente graduazione delle prestazioni connesse ai diritti (110).

sempre di più come giudice della legittimità oggettiva dell'ordinamento": così, F. Pizzetti, *Corte dei conti fra Corte costituzionale e Parlamento*, in *Giur. cost.*, 1976, I, 2049.

(103) Sul nesso tra ampliamento della legittimazione della Corte dei conti a sollevare questioni di costituzionalità e rinnovati parametri costituzionali sull'equilibrio, cfr. E. Cavasino, *Controllo contabile e controllo di costituzionalità delle leggi: una diversa prospettiva sul giudizio di costituzionalità in via incidentale*, in *Regioni*, 2019, 55 ss.; F. Sucameli, *Il giudizio di parificazione del rendiconto delle regioni*, cit., 1034 ss.

(104) Così A. Cardone, *Legittimazione al promovimento della questione di costituzionalità e natura giurisdizionale della parificazione dei rendiconti regionali*, cit., 2597 s. (cui appartiene l'espressione virgolettata), il quale osserva che "la garanzia dell'unità economica non è più affidata allo Stato quale garante delle esigenze unitarie, ma al citato *riparto di giurisdizione*, sanando, così, una delle principali criticità della riforma del titolo V", sicché "in regime di finanza pubblica allargata [...] la Corte di conti diventa tutore degli equilibri finanziari dell'ordinamento, svolgendo quella funzione che non può più soddisfare la legittimazione dello Stato a promuovere il controllo di costituzionalità in via principale in virtù della pari ordinazione degli enti costitutivi della Repubblica *ex art.* 114 Cost." (cors. ns.).

(105) Era infatti questa una delle critiche mosse in dottrina da chi aveva rilevato che i primi orientamenti della giurisprudenza costituzionale in punto di ampliamento della legittimazione "per parametro" avrebbero potuto "comportare un allargamento molto significativo dell'area dei vizi la cui rilevanza sarebbe predicabile in sede di giudizio contabile", ben potendosi «per questa via [...] teoricamente ricostruire un quadro entro il quale la Corte dei conti, in sede di giudizio di parificazione, sarebbe chiamata a svolgere un ruolo ben più ampio rispetto a quello tradizionalmente riconosciutole, e a fungere da "tramite" per l'introduzione di una sorta di controllo generalizzato (o quasi) su tutte le leggi regionali asseritamente lesive di competenze esclusive dello Stato»: così, P. Giangaspero, *op. cit.*, 81.

(106) Cfr. Corte cost. n. 196/2018, punto 2.1.2 del Considerato in diritto; n. 138/2019, punto 6 del Considerato in diritto, su cui v. M. Cecchetti, *La parificazione dei rendiconti delle regioni*, cit., 62, cui *adde* Corte cost. n. 244/2020, spec. punti 3.2.1 e 3.3.1 del Considerato in diritto.

(107) Cfr. F. Guella, *op. cit.*, 1080 s.; M. Cecchetti, *La parificazione dei rendiconti delle regioni*, cit., 62.

(108) Così, M. Cecchetti, *La parificazione dei rendiconti delle regioni*, cit., 62, nt. 53 (cors. ns.).

(109) Così, F. Guella, *op. cit.*, 1080 ss., ripreso anche da M. Cecchetti, *La parificazione dei rendiconti delle regioni*, cit., 62.

(110) Al riguardo, cfr. R. Bin, *Quando i precedenti degradano a citazioni e le regole evaporano in principi*, in <forumcostituzionale.it>, 27 aprile 2015, il quale osserva che "solo il legislatore – per la legittimazione che gli conferisce la rappresentanza politica – può graduare le prestazioni pubbliche connesse ai diritti, perché questi non sorgono *direttamente limitati dalle esigenze finanziarie*" (cors. nel testo) e che neppure gli organi giurisdizionali "possono farsi portatori di tali esigenze nell'amministrare i diritti, se non applicando i limiti che la legge impone". Alla Corte costituzionale, pertanto, può essere affidato soltanto un controllo esterno sul bilanciamento tra diritti e risorse realizzato dal legislatore poiché il bilancio è materia rigorosamente riservata alla rappresentanza politica, come confermato dall'art. 75 Cost., che vieta espressamente qualsiasi influenza diretta del corpo elettorale su tale materia e dalla giurisprudenza costituzionale che, agli

In secondo luogo, quanto alle questioni sollevate in riferimento a parametri extra-finanziari, ai fini della loro ammissibilità è onere della Corte dei conti dimostrare che la violazione di un parametro costituzionale diverso da quelli sull'equilibrio si traduca in una lesione dei parametri sulla "sana" gestione finanziaria la cui tutela è affidata alla Corte dei conti, e che, conseguentemente, l'applicazione della legge asseritamente incostituzionale interferisca con la parificazione del rendiconto, nel senso che precluda il diniego di parifica (111). Diversamente opinando, il giudice contabile in sede di parifica non potrebbe portare a pieno compimento il sindacato ad esso affidato, esteso, come si è detto, al presupposto giuridico della spesa rendicontata in tesi incostituzionale (112).

Nella prospettiva qui accolta, saranno quindi rilevanti soltanto le questioni che siano pregiudiziali alla valutazione della legittimità delle specifiche partite di spesa, cioè di quel *quantum* di spesa effettuata in sede di giudizio di parificazione perché il *petitum* della parifica riguarda la legalità dello spendere secondo quanto rendicontato e non la legalità dello spendere in senso ampio. In altre parole, le questioni sollevate in riferimento a parametri extra-finanziari saranno rilevanti e ammissibili soltanto a condizione che dalla declaratoria di incostituzionalità scaturisca l'effetto di una spesa di minore ammontare, mentre saranno sempre irrilevanti le questioni finanziariamente neutrali la cui risoluzione determina un'invarianza dei saldi (113). In definitiva, le questioni sollevate in riferimento a parametri costituzionali diversi da quelli inerenti all'equilibrio di bilancio, potranno ritenersi rilevanti ed ammissibili soltanto «a condizione che determinino [per l'esercizio finanziario preso in considerazione] un reale "effetto preclusivo" della decisione di parifica, ossia che comportino effettivamente (per l'esercizio finanziario preso in considerazione) una spesa di importo più elevato rispetto a quella che risulterebbe in assenza della censura del vizio di legittimità costituzionale» denunciato (114). Ed è esattamente in questi termini si è pronunciata, ad esempio, la sentenza n. 244/2020 laddove la Corte ha affermato che, ai fini della rilevanza delle questioni sollevate, l'ambito di applicazione e valutazione delle norme denunciate è costituito esclusivamente dallo specifico esercizio finanziario oggetto della parifica, mentre devono ritenersi inammissibili le questioni sollevate in relazione alla stessa norma regionale di spesa, ma con riguardo alla sua applicazione negli esercizi finanziari precedenti già parificati (115).

Tale orientamento della giurisprudenza costituzionale sembra idoneo a preservare dai rischi lamentati in dottrina circa la deriva verso un improprio controllo generalizzato e astratto sulla legge regionale. All'opposto, a leggere bene la recente giurisprudenza costituzionale, l'accesso in sede di parifica mantiene quei caratteri di concretezza idonei a soddisfare il requisito della rilevanza delle questioni che si traduce anche nel caso della parifica, così come per i giudizi comuni, nel rapporto di necessaria pregiudizialità tra la questione sollevata e la decisione di parifica per tutte le partite di spesa contenute nel rendiconto dell'esercizio finanziario preso in esame, perché il magistrato contabile non può applicare norme che avrebbero l'effetto di validare un risultato di gestione non corretto o addirittura illegittimo (116).

Per quanto ampio possa essere il sindacato in sede di parifica, perché non più limitato a una mera verifica delle scritture contabili, ma esteso alla legittimità dei titoli legittimanti la spesa – e, quindi, alla legittimità costituzionale delle leggi di spesa presupposte –, esso rimane pur sempre circoscritto a quanto risulti strettamente pregiudiziale ai fini del giudizio stesso e cioè alla validazione della correttezza del risultato di esercizio e delle relative coperture (117).

Se si accoglie questa prospettiva, l'ulteriore argomento richiamato da talune pronunce della Corte costituzionale, vale a dire l'esigenza di fugare i rischi di zone d'ombra del sindacato di costituzionalità, appare di carattere secondario e – tutto sommato – ancillare nelle motivazioni. Lungi dal costituire la *ratio decidendi* di queste pronunce, esso non appare neppure decisivo ai fini del giudizio di rilevanza: giudizio che può essere infatti ricondotto al paradigma di un ordinario giudizio incidentale.

7. Segue: *effetti normativi, contabili e temporali della declaratoria di illegittimità costituzionale*

Quanto, infine, agli effetti della pronuncia di accoglimento della questione sollevata in sede di giudizio di parifica, la declaratoria di incostituzionalità di una norma legislativa di spesa produce un effetto caducatorio "secco" di quella stessa norma di spesa che ha trovato concreta applicazione e che pertanto ha pregiudicato gli equilibri di bilancio per quanto accertato nel giudizio di parifica stesso. La pronuncia di accoglimento produce quindi l'effetto di impedire l'applicazione di una norma incostituzionale ai fini della decisione di parifica determinando una decisione di diniego di parifica di quella quantità di spesa che trovi fondamento nella norma dichiarata costituzionalmente illegittima, con l'effetto di imporre all'amministrazione interessata l'obbligo di rimuovere l'illegittimità, assicurando il recupero della

stessi fini, ha fornito un'interpretazione estensiva delle leggi in materia finanziaria che sono assimilabili al bilancio e, in quanto tali, non sottoponibili a referendum. Per uno sviluppo di questo approccio, cfr. G. Rivosecchi, *Il bilancio nel diritto pubblico italiano*, cit., 30 s.

(111) Cfr. Corte cost. n. 138/2019; n. 146/2019; n. 244/2020.

(112) In questa prospettiva, cfr. E. Cavasino, *op. cit.*, 48 ss., spec. 56 ss.; D. Centrone, *op. cit.*, 266 ss.

(113) In questi termini, cfr. F. Guella, *op. cit.*, 1081 ss.; M. Cecchetti, *La parificazione dei rendiconti delle regioni*, cit., 64.

(114) Così, M. Cecchetti, *La parificazione dei rendiconti delle regioni*, cit., 64 s.

(115) Cfr. Corte cost. n. 244/2020, spec. punto 5.3.1 del Considerato in diritto.

(116) Sul punto, per le relative implicazioni, cfr. E. Cavasino, *op. cit.*, 62 s.

(117) In questa prospettiva, cfr. M. Cecchetti, *La parificazione dei rendiconti delle regioni*, cit., 65 s.

spesa illegittimamente erogata e di «provvedere, conseguentemente, alla corretta contabilizzazione di tale “recupero” nel bilancio dell’esercizio finanziario successivo» (118).

Anche con riguardo agli effetti nel tempo, la pronuncia di accoglimento della questione sollevata in sede di giudizio di parificazione non sembra differenziarsi dalle regole dell’ordinario giudizio di legittimità costituzionale in via incidentale, a partire dalla questione dell’individuazione dei rapporti giuridici esauriti alla quale si procede non già alla stregua del diritto costituzionale processuale, ma della legislazione che, nei diversi settori dell’ordinamento, ne determina il “consolidamento” o l’“esaurimento” (119).

Pertanto la declaratoria di incostituzionalità della norma che sorregge una determinata partita di spesa da un lato produrrà i “naturali” effetti *pro futuro* per gli esercizi finanziari successivi e, dall’altro lato, determinerà effetti retroattivi nel procedimento di parificazione *a quo*, precludendo la decisione di parifica del rendiconto di quell’esercizio finanziario in relazione a quella determinata quantità di spesa (120). Per quanto riguarda, invece, gli esercizi finanziari precedenti i cui rendiconti siano già stati parificati, la dichiarazione di incostituzionalità della norma che sorregge la partita di spesa in linea generale non può produrre effetti retroattivi poiché la decisione di parifica – comunque la si voglia definire dal punto di vista del “giudicato contabile”, sostanziale o formale – integra gli estremi di un rapporto giuridico esaurito, che impone di considerare legittima l’eventuale partita di spesa degli anni precedenti, se rendicontata e parificata in via definitiva per quegli esercizi, in quanto intangibile di fronte alla sopravvenuta declaratoria di incostituzionalità, a meno che la norma di spesa pluriennale oggetto della questione costituisca il presupposto di capitoli di spesa del rendiconto non parificato eccedendo dal limite dei saldi del bilancio di previsione (determinando, cioè, un effetto peggiorativo sul saldo). In questo caso, alla sezione regionale non resterebbe che sollevare la questione perché quella specifica norma pluriennale di spesa continuerebbe a produrre i suoi effetti in relazione agli specifici capitoli di spesa del rendiconto non parificato determinando, per quell’esercizio, una spesa di importo più elevato. Pertanto, se non sollevasse la questione e applicasse la norma, il magistrato contabile si troverebbe a validare uno scorretto risultato nel rendiconto. In tali casi, tuttavia, la decisione di accoglimento produrrà effetti solo sulla parifica del rendiconto oggetto del procedimento *a quo*, non potendo estendersi alle spese contabilizzate dei rendiconti degli anni precedenti già parificati, in quanto la posta e il saldo sono coperti da una decisione definitiva e immodificabile.

È infatti muovendo da questi presupposti che la sentenza della Corte costituzionale n. 244/2020 ha condivisibilmente rigettato l’eccezione di inammissibilità di tutte le questioni sollevate su norme pluriennali di spesa sul trattamento del personale regionale sostenendo, invece, che le decisioni di parifica degli esercizi finanziari precedenti non impediscono nel corso dei successivi giudizi di parificazione di sollevare la questione limitatamente ai capitoli di spesa che trovano fondamento in leggi pluriennali di spesa e che determinano un effetto peggiorativo sul saldo.

Alla stregua di quanto detto, anche a prescindere dalla sua qualificazione di giudicato «in senso formale» (121), la decisione di parifica sembrerebbe integrare le condizioni che impongono di considerare “rapporto esaurito” [...] l’eventuale partita di spesa illegittima e già erogata negli anni precedenti – ma rendicontata e parificata in via definitiva per quegli esercizi – come intangibile e in grado di resistere agli effetti della sopravvenuta declaratoria di incostituzionalità, senza dunque che possa ipotizzarsene alcun obbligo di recupero in capo all’amministrazione» (122).

Una volta applicati dalla giurisprudenza costituzionale al giudizio di parificazione del rendiconto, i principi sull’equilibrio dinamico sopra richiamati (123) producono l’effetto di posporre nel tempo – in relazione al titolo legislativo presupposto alla partita di spesa oggetto di parifica – “la continua tensione verso un bilanciato contrappeso tra entrate e spese”, da cui discende «una graduazione “naturale” degli effetti temporali» delle pronunce sulla gestione del bilancio e sulle situazioni giuridiche ad essa sottese (124).

In questo quadro di riferimento, questioni di costituzionalità sollevate in sede di giudizio di parificazione in relazione a disposizioni contenute nella legge di bilancio presupposte alla partita di spesa da parificare per l’anno in corso saranno sempre rilevanti, mentre nel caso di leggi di bilancio risalenti nel tempo, la loro rilevanza andrà valutata caso per caso, verificando che vi siano effetti pluriennali che ridondano sulle poste di bilancio rendicontate e sul ciclo di bilancio. Mentre ciò, sul giudizio *a quo*, avrà comunque effetti sul saldo alla data considerata (e quindi *ex nunc*), si porrà, per il giudice costituzionale, con tutta probabilità, un problema di verifica degli effetti “costituzionali” della propria pronuncia: il venir meno del titolo legale di spesa, infatti, può avere impatti che vanno ben oltre il giudizio *a quo*.

(118) Così M. Cecchetti, *La parificazione dei rendiconti delle regioni*, cit., 69.

(119) Come osservato per primo da G. Zagreblesky, *La giustizia costituzionale*, Bologna, il Mulino, 1977, 268 s.; cui *adde* G. Zagreblesky, V. Marcenò, *Giustizia costituzionale. II. Oggetti, procedimenti, decisioni*, Bologna, il Mulino, 2018, 192.

(120) Cfr. Corte cost. n. 138/2019, spec. punti 3 e 4 del Considerato in diritto; n. 244/2020, spec. punti 3.3.1 e 3.4.1 del Considerato in diritto.

(121) Cfr. Corte conti, Sez. riun. giur., n. 44/2017/El, secondo la quale la delibera di parifica “non determina alcun giudicato formale”.

(122) Così, M. Cecchetti, *La parificazione dei rendiconti delle regioni*, cit., 71.

(123) Cfr. *supra*, par. 2, quanto al parametro del giudizio di parificazione del rendiconto.

(124) Le espressioni virgolettate sono tratte da Corte cost. n. 4/2020, punto 5 del Considerato in diritto, e n. 115/2020, punto 9 del Considerato in diritto.

In altre parole, mentre in termini contabili le pronunce del giudice delle leggi incidono soltanto su un dato esercizio e producono effetti contabili *pro futuro* (125), l'annullamento del titolo legislativo presupposto alla spesa è destinato ad avere effetti naturalmente retroattivi di cui tenere conto quando vengono preventivamente valutati portata e impatto di una pronuncia di costituzionalità sulla legislazione di spesa o di entrata.

Fermo restando – come si è detto poco sopra – che per il giudice della parifica, così come per ogni altro giudice *a quo*, vale la limitazione degli effetti retroattivi della declaratoria di incostituzionalità alla stregua della legislazione dei diversi settori dell'ordinamento, è inevitabile che la Corte costituzionale sia tenuta a fare una valutazione “aggiuntiva” sulla portata degli effetti della propria decisione come sempre accade in materia finanziaria, tenendo conto che, una volta che il titolo legislativo presupposto alla partita di spesa abbia esaurito i suoi effetti normativi, cessa anche l'effetto retroattivo della declaratoria di incostituzionalità.

D'altra parte, anche il tenore letterale dell'art. 39 del r.d. n. 1214/1934, nella parte in cui prevede che la Corte dei conti verifichi il rendiconto generale tanto per le entrate quanto per le spese ponendolo a riscontro con le *leggi del bilancio*, sembra riferirsi sia alla legge di bilancio assestata (con il suo contenuto autorizzativo dei flussi finanziari), composta dalla legge originaria, dal suo assettamento e dal rendiconto dell'anno precedente (che ne costituisce il presupposto), sia alle leggi “sul” bilancio (ossia quelle che costruiscono i saldi, ai sensi dell'art. 81, c. 6, Cost.). Ne consegue che la parifica non può riferirsi a tutte le leggi di bilancio (di previsione) del passato, perché le leggi di bilancio, nel contesto in cui era entrato in vigore il citato art. 39, come si è sopra chiarito (126), avevano soltanto un contenuto autorizzativo su poste di entrata e spesa, e, conseguentemente, sui saldi. Tale effetto autorizzativo si esauriva in un anno: pertanto, applicando il criterio storico-sistematico, per “legge di bilancio” in quel contesto normativo il legislatore non poteva riferirsi che alla sola legge di bilancio e alle eventuali leggi per la sua variazione (assestamento), dovendosi quindi limitare la pronuncia di parifica alla legge di bilancio dell'ultimo anno anche in forza dei principi di continuità delle prestazioni, dell'affidamento pubblico nella legittimità dell'azione statale e della stabilità finanziaria.

In definitiva, ai fini del giudizio di rilevanza, la norma di legge che disciplina il titolo della posta di spesa, deve essere necessariamente “mediata” dalla disposizione di legge contenuta nel bilancio di previsione. In altre parole, il giudice rimettente, ai fini dell'ammissibilità della sollevata questione, è tenuto non soltanto a indicare la posta di rendiconto, ma anche la posta del bilancio di previsione eseguita dal rendiconto che ha consentito quella spesa, entro i limiti delle poste e delle erogazioni di quell'anno in relazione a quello specifico esercizio finanziario, così limitando gli effetti dell'eventuale declaratoria di incostituzionalità alla spesa dell'anno di riferimento (127).

Così ricostruiti, il limite dei rapporti esauriti e, nello stesso senso, la valutazione degli effetti temporali delle pronunce rese in sede di giudizio di parifica, per come si riflettono sul giudizio di costituzionalità, consentono di bilanciare la necessità di assicurare il sindacato della Corte dei conti in sede di giudizio di parificazione in relazione alle operazioni contabili che trovano fondamento in leggi pluriennali di spesa (nella misura in cui esse interferiscono con una decisione di diniego di parifica) con l'esigenza di evitare che sia introdotto un controllo generalizzato e astratto sulla legge regionale.

8. Considerazioni conclusive

Si può ora provare a tirare le fila dell'analisi condotta prospettando qualche considerazione conclusiva.

Muovendo dalle considerazioni poco sopra svolte, si deve anzitutto riconoscere che il giudizio di parificazione dei rendiconti continua a costituire la principale via di accesso alla giustizia costituzionale per assicurare il controllo della legislazione rispetto all'andamento dei conti pubblici. In forza dell'incisivo sindacato svolto dalla Corte costituzionale negli ultimi anni e rivolto ad assicurare coerenza al sistema dei controlli finanziari, all'eventuale declaratoria di incostituzionalità segue infatti non soltanto l'obbligo dell'ente territoriale di iscrivere la quota eccedente il limite consentito come “posta passiva” nel bilancio dell'anno successivo, ma altresì quello di provvedere adeguatamente e tempestivamente alla copertura, anche in ragione del principio di continuità dei conti pubblici (128).

In secondo luogo, da quanto sopra detto specie alla stregua degli orientamenti assunti dalla giurisprudenza costituzionale, si desume che il giudizio di parificazione dei rendiconti è ascrivibile ai controlli di legittimità-regolarità dei conti che, almeno a far data dal d.l. n. 174/2012, hanno affiancato i tradizionali controlli-referto in cui l'ausiliarità

(125) Cfr., ancora, Corte cost. n. 4/2020, punto 5 del Considerato in diritto; n. 115/2020, punto 9 del Considerato in diritto.

(126) Cfr. *supra*, par. 2.

(127) Basti pensare, a titolo di esempio, all'ammortamento di un mutuo trentennale rispetto al cui finanziamento dovrebbe ritenersi rilevante ai fini di un'eventuale questione di legittimità costituzionale soltanto la spesa per un trentesimo del mutuo totale.

(128) Cfr. Corte cost. n. 181/2015, spec. punti 6, 6.1 e 8 del Considerato in diritto, con la quale la Corte costituzionale ha svolto un incisivo sindacato, anche tra differenti esercizi finanziari della Regione Piemonte, a tutela degli equilibri di bilancio; nonché n. 89/2017, spec. punti 6.1, 6.4, 7, 7.2 e 8.2 del Considerato in diritto, in relazione a diversi esercizi finanziari della Regione Abruzzo, con cui, alla stregua della medesima forma di sindacato, è stata dichiarata l'incostituzionalità di alcune disposizioni contenute nella legge regionale finanziaria e nella legge regionale di bilancio, in esito ad una decisione di parifica parziale sul rendiconto regionale del 2013 da parte della rimettente sezione regionale della Corte dei conti, imponendo la Corte costituzionale, con tale decisione, l'obbligo di provvedere tempestivamente alla copertura.

della Corte dei conti si esprime esclusivamente nei confronti del Parlamento e delle Assemblee elettive degli enti *sub-statali* in funzione di stimolo all'autocorrezione (129).

Mutati i parametri costituzionali e legislativi di riferimento, a seguito della costituzionalizzazione dei precetti dell'equilibrio e della sostenibilità delle finanze pubbliche, i controlli sulla finanza pubblica allargata sono stati orientati a prevenire squilibri di bilancio nella forma dei controlli di legittimità-regularità dei conti. Essi non sono espletati nell'esclusivo interesse degli enti controllati, ma di quello più comprensivo alla legalità finanziaria (130) e sono caratterizzati da procedimenti a struttura binaria che si concludono necessariamente con la verifica del rispetto o meno del parametro normativo, traducendosi nell'accertamento della corrispondenza di determinati fatti giuridico-contabili al parametro stesso (131).

In analoga prospettiva, l'ampiamiento dell'oggetto e del parametro del giudizio di parificazione sopra ricostruito è ancor più decisamente funzionale all'accertamento della conformità della gestione finanziaria dello Stato o della regione agli equilibri, sicché il giudizio di parifica, almeno sul versante regionale, sembra sempre più connotarsi per essere incentrato sulla rigorosa applicazione di parametri normativi nel contemperare interessi antagonisti, per produrre decisioni impugnabili e per il rispetto del principio del contraddittorio: elementi strutturali del giudizio da cui discende la piena legittimazione a sollevare questioni di costituzionalità (132).

Tali controlli, quindi, non si pongono più in prospettiva statica, come accadeva per il tradizionale controllo di legalità-regularità, bensì dinamica, in grado di finalizzare il confronto tra fattispecie e parametro normativo all'adozione di misure correttive, funzionali a garantire l'equilibrio di bilancio.

Dall'analisi condotta si desume infine che la valorizzazione del giudizio di parificazione ha concorso a rinnovare l'ausiliarità della Corte dei conti in relazione alle sue molteplici funzioni (133), atteso che dalle tendenze della legislazione e della giurisprudenza esaminate si evince il tentativo di collegare la funzione di controllo della Corte dei conti *ex art. 100 Cost.* e quella giurisdizionale prevista dall'*art. 103 Cost.* con l'obiettivo di assimilare i controlli finanziari svolti in termini rigorosamente neutrali alla funzione di accertamento definitivo di fatti giuridico-contabili (134).

Mentre in passato la nozione di "contabilità pubblica" e quella di "finanza pubblica" avevano seguito itinerari non sempre convergenti nella legislazione e nella giurisprudenza costituzionale perché le "materie di contabilità pubblica" erano riferite soltanto al perimetro della giurisdizione della Corte dei conti *ex art. 103 Cost.* e quindi rimesse alle scelte discrezionali del legislatore (e pertanto, secondo la giurisprudenza costituzionale più risalente, difficilmente sindacabili), oggi, invece, le nozioni di "contabilità pubblica" e di "finanza pubblica" tendono a convergere in relazione al plesso delle funzioni affidate alla Corte dei conti. Ferma restando la distinzione costituzionalmente fondata tra controllo e giurisdizione, la valorizzazione della funzione di accertamento in forma giudiziale di fatti giuridico-contabili a presidio della legalità finanziaria consente – come dicevo in avvio della presente relazione – di fornire un'interpretazione "unificante" delle funzioni della magistratura contabile (135). Da un lato, nella natura pubblica delle risorse da impiegare trovano fondamento i giudizi davanti alla Corte dei conti per accertare la responsabilità amministrativo-contabile, sempre più incentrata sull'elemento oggettivo su cui incide la condotta produttiva del danno erariale; dall'altro lato, la stessa natura pubblica delle risorse giustifica l'estensione dei controlli affidati alla Corte dei conti per evitare un impiego

(129) Sul punto, cfr., ad esempio, F. Staderini, *Il controllo sulle regioni e gli enti locali nel nuovo sistema costituzionale italiano*, in *Riv. Corte conti*, 2003, 2, 317 ss.; C. Chiappinelli, *I controlli*, in G. Corso, V. Lopilato (a cura di), *Il diritto amministrativo dopo le riforme costituzionali. Parte generale*, Milano, Giuffrè, 2006, 497 ss.

(130) Sulle trasformazioni in atto nel sistema dei controlli sulla finanza territoriale a far data dal d.l. n. 174/2012, cfr. già A. Brancasi, *La fine della legislatura nel segno di nuove regole e controlli per le autonomie*, in *Giornale dir. amm.*, 2013, 385 ss.

(131) Ad esempio: in una prima fase il rispetto o non del patto di stabilità interno; successivamente il rispetto dell'equilibrio di bilancio come declinato dal legislatore statale per lo Stato e per le autonomie territoriali o l'accertamento o non dello stato di dissesto dell'ente locale.

(132) Il che, di converso, spiega e giustifica perché nelle sedi di controllo diverse dai controlli di legittimità-regularità dei conti, la Corte costituzionale continui a negare la legittimazione della Corte dei conti a sollevare questioni di costituzionalità (cfr., ad esempio, Corte cost. n. 335/1995 e n. 37/2011). Infatti, in tali sedi, si esplica un'attività di controllo svolta nell'esclusivo interesse degli enti destinatari e, quindi, in quanto rivolta a stimolare processi di auto-correzione, essa risulta strutturalmente inidonea all'accesso in via incidentale alla giustizia costituzionale. Per una diversa ricostruzione e per una critica alla mancata legittimazione della Corte dei conti a sollevare questioni in sede di controllo sulla "sana" gestione, v., invece, G. D'Auria, *Corte dei conti in sede di controllo e accesso al giudizio incidentale di costituzionalità (ma il controllo di "sana gestione" è... fuori dal gioco)*, in *Giur. cost.*, 2020, 2233 ss., spec. 2243.

(133) Sui molteplici significati di ausiliarità delle funzioni (e non già dell'organo) della Corte di conti, cfr. già A.M. Sandulli, *La Corte dei conti nella prospettiva costituzionale*, in *La Corte dei conti strumento di attuazione della Costituzione nella materia della finanza pubblica* (Atti del Convegno, Napoli-Salerno, 19-21 giugno 1979), vol. I, Napoli, Esi, 1979, 28 s.

(134) Per un approfondimento di questa prospettiva, cfr. G. Rivosecchi, *L'ausiliarità in trasformazione: le virtualità multiple della funzione di controllo della Corte dei conti*, in C. Caruso, M. Morvillo (a cura di), *Il governo dei numeri. Indicatori economico-finanziari e decisione di bilancio nello Stato costituzionale*, Bologna, il Mulino, 2020, 317 ss.

(135) In questa prospettiva, cfr. F. Sucameli, *La "iurisdictio" contabile e la tutela degli interessi diffusi nell'ottica dell'attuazione "domestica" del principio costituzionale dell'equilibrio di bilancio*, in <www.federalismi.it>, 8 novembre 2017, spec. 9 ss.

distorto o illegittimo delle risorse stesse che derivano il larga parte dall'imposizione tributaria e, quindi, dal prelievo coattivo della ricchezza privata, il cui impiego deve pertanto essere sottoposto a controllo (136).

In questa prospettiva, mediante il giudizio di parificazione dei rendiconti l'ausiliarità della Corte dei conti non si è esprime soltanto nei confronti delle Assemblee elettive, ma si estende all'interesse alla legalità finanziaria in forza dei rinnovati parametri costituzionali e del diritto dell'Unione europea.

In definitiva, l'ampliamento dell'oggetto e del parametro del giudizio di parifica sembra configurare una rinnovata prospettiva di ausiliarità della magistratura contabile sorretta dall'interpretazione sistematica degli artt. 100 e 103 Cost. e dei rinnovati precetti costituzionali dell'equilibrio e della sostenibilità delle finanze pubbliche in funzione di accertamento di fatti giuridico-contabili a presidio della legalità costituzionale-finanziaria.

È su questo terreno che la Corte dei conti è chiamata oggi a misurarsi quale tutore del corretto impiego delle risorse e della sana gestione e quale garante degli equilibri finanziari complessivi, della democraticità delle decisioni di bilancio e della solidarietà tra generazioni.

* * *

(136) Sotto quest'ultimo profilo, cfr., ad esempio, G. D'Auria, *Sull'ingresso in Costituzione del principio del "pareggio di bilancio"* (a proposito di un recente parere delle Sezioni riunite della Corte dei conti), in *Foro it.*, 2012, III, 55 ss.; U. Allegretti, *Controllo finanziario e Corte dei conti: dall'unificazione nazionale alle attuali prospettive*, in <www.rivistaaic.it>, 8 marzo 2013.