



I NUOVI PRESIDI DELLA FINANZA REGIONALE E IL RUOLO DELLA CORTE DEI CONTI NEL D.L. N. 174/2012*

di

Daniela Morgante
(*Magistrato della Corte dei conti*)

2 gennaio 2013

Sommario: **1.** Il contesto di riferimento. **2.** Il controllo della Corte dei conti sulla gestione finanziaria delle Regioni: inquadramento costituzionale. **3.** La relazione semestrale della Corte dei conti sulla copertura finanziaria. **4.** I controlli finanziari della Corte dei conti sui bilanci regionali. **5.** Gli esiti dei controlli della Corte dei conti e la preclusione dell'attuazione dei programmi di spesa. **6.** La relazione del Presidente della Regione sulla regolarità della gestione e sul sistema dei controlli interni. **7.** La parifica del rendiconto regionale e la legittimazione della Corte dei conti a sollevare la questione di legittimità costituzionale. **8.** Le spettanze della Corte dei conti in merito alle risorse finanziarie regionali assegnate ai gruppi consiliari. **9.** La relazione di fine legislatura e le ulteriori modifiche al decreto legislativo n. 149/2011. **10.** La riduzione dei costi della politica con riferimento alle Regioni. **11.** Considerazioni conclusive.

1. Il contesto di riferimento

Il decreto-legge 10 ottobre 2012 n. 174, convertito con modificazioni dalla legge 7 dicembre 2012 n. 213, reca, in particolare, «*Disposizioni urgenti in materia di finanza e funzionamento degli enti territoriali*»⁽¹⁾. Il provvedimento si pone un obiettivo di rafforzamento del quadro dei controlli e dei presidi della gestione delle risorse finanziarie da parte degli enti territoriali. Ciò quale necessario contrappeso della valorizzazione dell'autonomia, anche finanziaria, dei livelli di governo territoriali operata dalla riforma del Titolo V, Parte II, della Costituzione.

In proposito, l'esperienza maturata nel decennio di vigenza della riforma del Titolo V ha mostrato i tanti limiti di un'autonomia finanziaria territoriale ancora ben lontana dal potersi ritenere

* Contributo richiesto dalla Direzione.

⁽¹⁾ Alle Regioni a statuto speciale e alle Province autonome il comma 16 dell'art. 1 assegna per l'adeguamento dei rispettivi ordinamenti il termine di un anno dalla data di entrata in vigore del decreto

compiuta: basti pensare a quanto recente sia l'adozione della legge-delega n. 42/2009 *“in materia di federalismo fiscale”* e a quanto articolato sia il relativo processo attuativo, demandato a una congerie di provvedimenti delegati, sia legislativi che regolamentari, e disseminato di disposizioni transitorie destinate ad una lunga applicazione.

In un tale contesto, con un federalismo fiscale nella sostanza ancora lontano (e per nulla certo!) a venire, permane in tutta la sua consistenza uno dei maggiori problemi che caratterizza la finanza pubblica italiana, ossia quello del c.d. *“fiscal gap”* relativo ai livelli di governo decentrati, dato dal considerevole divario tra il livello elevato di autonomia di spesa e la ancora poco effettiva autonomia di entrata riconosciuta agli enti territoriali. Ciò con la conseguente possibile deresponsabilizzazione finanziaria che può derivarne in capo a enti legittimati a spendere in relativa autonomia risorse la cui acquisizione esula in larga parte dalla loro sfera di controllo e responsabilità, in corrispondenza della provenienza dal livello di governo centrale o comunque da forme di redistribuzione solidale previste dalla legislazione statale (c.d. *“common pool”*). Senza trascurare la concreta possibilità – se non addirittura il vero e proprio effetto induttivo che può derivarne - di *“moral hazard”* connesso *“all’effetto assicurativo di ultima istanza”* legato alla aspettativa, da parte sia degli enti territoriali che dei relativi creditori – di sostegno ad opera del livello di governo centrale a favore dei livelli di governo decentrati che venissero a versare in situazioni di deficitarietà finanziaria ⁽²⁾.

Nel quadro descritto, il Legislatore si è da ultimo proposto di contemperare l'esposto *“fiscal gap”* e le problematiche ad esso connesse con un significativo rafforzamento dei presidi normativi e istituzionali a salvaguardia della integrità e trasparenza della gestione delle risorse finanziarie pubbliche assegnate all'autonomia degli enti territoriali. Ne esce rafforzato, segnatamente, il sistema dei controlli, sia interni che esterni, quanto agli ambiti che ne sono l'oggetto, agli strumenti che ne sono il mezzo, ai criteri che ne sono il riferimento.

In tale contesto, un ruolo centrale viene assegnato dal decreto in commento alla Corte dei conti, attraverso le sue funzioni sia di controllo che giurisdizionali, al fine di porla in condizione di poter rendere *“una valutazione complessiva di tutti gli atti e le gestioni posti in essere dai diversi enti in cui si articola la Repubblica che abbiano riflessi finanziari, anche allo scopo di consentire alla Corte dei conti, massimo organo di rilevanza costituzionale garante degli equilibri di finanza pubblica, la valutazione del rispetto del principio costituzionale del pareggio di bilancio”* (così la Relazione al decreto n. 174). Ciò adattando al mutato contesto di riferimento la posizione di Magistratura specificamente preposta a presidio della corretta gestione delle risorse pubbliche che la

⁽²⁾ In argomento F. GASTALDI, L. GIURIATO, *Il Patto di stabilità interno: l'esperienza italiana e il confronto con i paesi dell'Unione monetaria europea*.

Costituzione, come via via interpretata nella giurisprudenza costituzionale su cui a breve, le assegna nell'ambito della delicata architettura istituzionale degli equilibri tra poteri dello Stato e livelli territoriali di governo ⁽³⁾. Ne risultano sensibilmente rafforzate le tipologie di controllo già vigenti, come nel caso dei controlli finanziari, la cui natura "collaborativa" viene provvista di strumenti atti ad assicurare la cogenza delle prescrizioni correttive, anche attraverso una diretta incidenza delle medesime, in chiave prettamente inibitoria, sulla operatività degli enti. Ne risulta altresì esteso l'ambito di applicazione di forme di controllo già previste per lo Stato, come nel caso del giudizio di parifica che viene esteso alle Regioni.

Stante la vastità degli argomenti, il presente contributo si propone di esaminare i soli interventi novellatori che hanno riguardato le Regioni, rinviandosi ad altra sede il vaglio di quelli che hanno interessato gli enti locali.

2. Il controllo della Corte dei conti sulla gestione finanziaria delle Regioni: inquadramento costituzionale.

L'art. 1 del decreto si propone espressamente il "*Rafforzamento della partecipazione della Corte dei conti al controllo sulla gestione finanziaria delle regioni*". Tale obiettivo è esplicitamente ricondotto "*Al fine di rafforzare il coordinamento della finanza pubblica, in particolare tra i livelli di governo statale e regionale, e di garantire il rispetto dei vincoli finanziari derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea*", cui è volto l'obiettivo "intermedio" di "*adeguare, ai sensi degli articoli 28, 81, 97, 100 e 119 della Costituzione, il controllo della Corte dei conti sulla gestione finanziaria delle regioni di cui all'articolo 3, comma 5, della legge 14 gennaio 1994, n. 20, e all'articolo 7, comma 7, della legge 5 giugno 2003, n. 131, e successive modificazioni*" (comma 1).

Chiarisce la Relazione che la disposizione in commento, "*nella logica di una coerente e più compiuta definizione del quadro normativo dei controlli esterni sulle autonomie territoriali, così come desumibile dalla riforma del Titolo V, Parte II, della Costituzione e dalla giurisprudenza costituzionale, intende rafforzare gli strumenti per il coordinamento della finanza pubblica, in particolare tra i livelli di governo in cui si articola la Repubblica, adeguando, ai sensi del secondo comma dell'articolo 100 della Costituzione* (peraltro in sede di conversione i riferimenti costituzionali sono stati completati con la menzione anche degli art. 28, 81, 97 e 119 Cost.), *le*

⁽³⁾ In merito alla posizione della Corte dei conti nell'attuale contesto storico e istituzionale v. B. CARAVITA DI TORITTO, *Sulla vocazione del nostro tempo per una riforma della Corte dei conti e la ricostruzione unitaria delle sue funzioni*, Federalismi n. 9/2012; N. MASTROPASQUA, *Corte dei conti e autonomie: nuove prospettive dei controlli.*, Relazione al 58° Convegno di Studi Amministrativi, Varenna, 20-22 settembre 2012.

forme di partecipazione della Corte dei conti al controllo sugli atti e sulla gestione finanziaria delle regioni e degli enti locali”.

In tale ambito, la disposizione si pone in linea di continuità con una risalente giurisprudenza costituzionale e ne canonizza il portato. Invero, già a partire dalla sentenza n. 29/1995, la Corte costituzionale ha tratteggiato le conseguenze, in ordine alla posizione costituzionale della Corte dei conti, del percorso evolutivo, ordinamentale e istituzionale, lungo il quale si è sviluppata l’architettura dei rapporti tra livello centrale e livelli territoriali di governo. In tale ambito, il ruolo costituzionalmente assegnato alla Corte dei conti è quello di *“organo previsto dalla Costituzione in posizione d’indipendenza e di “neutralità” al fine di svolgere imparzialmente, non solo il controllo preventivo di legittimità sugli atti del Governo, ma anche il controllo contabile sulla gestione del bilancio statale, e di partecipare, nei casi e nelle forme stabiliti dalla legge, al controllo sulla gestione finanziaria degli enti cui lo Stato contribuisce in via ordinaria (art. 100, secondo comma, della Costituzione), ... come organo di controllo volto a garantire il rispetto della legittimità da parte degli atti amministrativi e della corretta gestione finanziaria”.* La portata di tale posizione costituzionale va aggiornata alla luce dell’evoluzione dell’assetto ordinamentale, tenendo conto in particolare che *“Con lo sviluppo del decentramento e l’istituzione delle regioni, che hanno portato alla moltiplicazione dei centri di spesa pubblica, la prassi giurisprudenziale e le leggi di attuazione della Costituzione hanno esteso l’ambito del controllo esercitato dalla Corte dei conti, per un verso, interpretandone le funzioni in senso espansivo come organo posto al servizio dello Stato-comunità, e non già soltanto dello Stato-governo, e, per altro verso, esaltandone il ruolo complessivo quale garante imparziale dell’equilibrio economico-finanziario del settore pubblico e, in particolare, della corretta gestione delle risorse collettive sotto il profilo dell’efficacia, dell’efficienza e della economicità”.* Nell’ambito di tale processo di trasformazione, il Legislatore ha via via ampliato le forme di controllo intestate alla Corte dei conti: al vaglio della sentenza n. 29/1995 veniva il controllo sulla gestione che l’art. 3 della legge n. 20/1994, ora espressamente richiamato dall’art. 1 del d.l. n. 174/2012, riferiva a tutte *“le amministrazioni pubbliche”*, tra le quali quelle regionali (comma 5). In proposito, la Corte ha riconosciuto che, a seguito della modifica del Titolo V della Costituzione, il Legislatore, correttamente valorizzandolo l’assetto degli equilibri tra governo centrale e governo territoriale delineato dalla Costituzione, ha proceduto via via *“rafforzando il ruolo della Corte dei conti come organo posto a tutela degli interessi obiettivi della pubblica amministrazione, sia statale sia regionale o locale. Di modo che l’imputazione alla Corte dei conti del controllo sulla gestione esercitabile anche nei confronti delle amministrazioni regionali non può essere considerata come l’attribuzione di un potere statale che si contrappone alle autonomie delle regioni, ma come la previsione di un compito essenzialmente collaborativo posto al servizio di*

esigenze pubbliche costituzionalmente tutelate, e precisamente volto a garantire che ogni settore della pubblica amministrazione risponda effettivamente al modello ideale tracciato dall'art. 97 della Costituzione, quello di un apparato pubblico realmente operante sulla base dei principi di legalità, imparzialità ed efficienza”.

L'esposto percorso argomentativo delineato dalla sentenza 29/1995 è stato ripreso e sviluppato dalla Corte costituzionale con riferimento anche alle altre tipologie di controllo che via via il Legislatore ha intestato alla Corte dei conti, compresi quelli sulla gestione finanziaria riconducibili, oltre che al già citato art. 3 l. n. 20/1994, anche all'articolo 7, comma 7, della legge 5 giugno 2003, n. 131, pure esplicitamente menzionato nell'art. 1 d.l. n. 174/2012. In proposito, nella sentenza n. 179/2007 (ma anche nelle sentenze n. 479/1997, 267/2006), la Consulta ha osservato che *“il legislatore è libero di assegnare alla Corte dei conti qualsiasi altra forma di controllo, purché questo abbia un suo fondamento costituzionale. La sussistenza di detto fondamento è confortata, in primo luogo, dall'art. 100 della Costituzione, il quale assegna alla Corte dei conti il controllo successivo sulla gestione del bilancio, come controllo esterno ed imparziale. Infatti, se è vero che, al momento dell'emanazione della Costituzione, per indicare l'intera finanza pubblica non poteva non farsi riferimento al bilancio dello Stato, è altrettanto vero che oggi tale dizione deve intendersi riferita non solo al bilancio dello Stato, ma anche a quello di tutti gli altri enti pubblici che costituiscono, nel loro insieme, il bilancio della finanza pubblica allargata. Sono inoltre da richiamare al fine suddetto oltre all'art. 81 Cost., che pone il principio indefettibile dell'equilibrio di bilancio, anche gli articoli 97, primo comma, 28 e 119, ultimo comma, Cost..”* ⁽⁴⁾.

⁽⁴⁾ Con specifico riferimento ai controlli finanziari ex art. 1, commi da 166 a 169, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 – legge finanziaria 2006, la Consulta ha chiarito (sent. n. 179/2007) che dette disposizioni *“introducono un nuovo tipo di controllo affidato alla Corte dei conti, dichiaratamente finalizzato ad assicurare, in vista della tutela dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza pubblica, la sana gestione finanziaria degli enti locali, nonché il rispetto, da parte di questi ultimi, del patto di stabilità interno e del vincolo in materia di indebitamento posto dall'ultimo comma dell'art. 119 Cost. Nella sua configurazione, questa nuova forma di controllo sviluppa il quadro delle misure necessarie per garantire la stabilità dei bilanci ed il rispetto del patto di stabilità interno, prescritti dall'art. 7, comma 7, della legge 5 giugno 2003, n. 131 (Disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3). Infatti è evidente che, a detti fini, oltre al controllo sulla gestione in senso stretto, che ha ad oggetto l'azione amministrativa e serve ad assicurare che l'uso delle risorse avvenga nel modo più efficace, più economico e più efficiente, occorre avere riguardo anche all'aspetto, particolarmente rilevante nell'ambito del fenomeno finanziario considerato nel suo complesso, che attiene alla allocazione delle risorse e, quindi, alla struttura ed alla gestione del bilancio. Il controllo in esame, ... che integra una disposizione già contenuta nell'art. 3, comma 4, della legge 14 gennaio 1994, n. 20 ..., secondo la quale spetta alla Corte dei conti il controllo finanziario sui bilanci pubblici, pone come oggetto del controllo i bilanci preventivi ed il rendiconto consuntivo, definendo i confini contabili nell'ambito dei quali può svolgersi l'azione amministrativa. Esso, peraltro, a differenza del controllo sulla gestione in senso stretto, che si attua mediante programmi stabiliti dalla Corte dei conti, sulla base delle priorità stabilite dalle Commissioni parlamentari (art. 1, comma 473, della legge 27 dicembre 2006, n. 296 ...), su materie scelte a campione, si svolge su documenti di carattere complessivo e necessario, e con cadenza annuale, poiché i bilanci ed i rendiconti sui quali si esercita hanno, per l'appunto, una cadenza annuale. Tale controllo, che è ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità, ha tuttavia la caratteristica, in una prospettiva non più statica (com'era il tradizionale controllo di legalità-regolarità), ma dinamica, di finalizzare il confronto tra fattispecie e parametro normativo alla adozione di effettive misure correttive. Ne consegue che esso*

Inoltre, *“la previsione da parte di una legge dello Stato del controllo in esame rientra nella competenza propria di quest’ultimo di dettare principi nella materia concorrente della «armonizzazione dei bilanci pubblici e coordinamento della finanza pubblica»”* (art. 117, terzo comma, Cost.). In proposito, *“la possibilità data, dal comma 7 dell’art. 7 della legge n. 131 del 2003, alle Regioni a statuto speciale, «nell’esercizio della loro competenza, di adottare particolari discipline nel rispetto delle suddette finalità», non pone in nessun caso in discussione la finalità di uno strumento, quale il controllo sulla gestione delle risorse collettive, affidato alla Corte dei conti, in veste di organo terzo (sentenza n. 64 del 2005) a servizio della Repubblica (sentenze n. 29 del 1995 e n. 470 del 1997), che garantisca il rispetto dell’equilibrio unitario della finanza pubblica complessiva. ...”*.

Proseguendo nella esposta linea di pensiero, recentemente, la sentenza della Corte costituzionale n. 198/2012, pronunciando sulla tipologia di controllo prevista dalla lettera e) dell’art. 14, comma 1, del decreto legge n. 138/2011, ha argomentato che il controllo esterno esercitato dalla Corte dei conti - quale organo dello Stato-ordinamento preposto al controllo complessivo della finanza pubblica per tutelare l’unità economica della Repubblica (art. 120 Cost., sent. C. cost. n. 29/1995, 267/2006) - nei confronti degli enti territoriali, con l’ausilio dei collegi dei revisori dei conti, è *“ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità ”* diretto a ripristinare la regolarità amministrativa e contabile. Esso, come tale, concorre *“alla formazione di una visione unitaria della finanza pubblica, ai fini della tutela dell’equilibrio finanziario e di osservanza del patto di stabilità interno”* e trova diretto fondamento nell’art. 100 Cost., il quale *“assegna alla Corte dei conti il controllo successivo sulla gestione del bilancio, come controllo esterno ed imparziale”*.

Gli illustrati richiami normativi e giurisprudenziali delineano il quadro costituzionale in cui si è da ultimo inserito il d.lg. n. 174/2012, con l’obiettivo di recare un intervento *“adeguato”* delle forme di controllo sulla gestione finanziaria già previste (art. 3, comma 5, l. n. 20/1994; art. 7, comma 7, l. n. 131/2003) ai mutamenti *medio tempore* occorsi nel contesto di riferimento, che impongono una rilettura dei parametri costituzionali con una corrispondente ri-taratura degli

assume anche i caratteri propri del controllo sulla gestione in senso stretto e concorre, insieme a quest’ultimo, alla formazione di una visione unitaria della finanza pubblica, ai fini della tutela dell’equilibrio finanziario e di osservanza del patto di stabilità interno, che la Corte dei conti può garantire (sentenza n. 267 del 2006).

Si deve peraltro sottolineare la natura collaborativa del controllo disciplinato dalle norme impugnate, che si limita alla segnalazione all’ente controllato delle rilevate disfunzioni e rimette all’ente stesso l’adozione delle misure necessarie: c’è, dunque, una netta separazione tra la funzione di controllo della Corte dei conti e l’attività amministrativa degli enti, che sono sottoposti al controllo stesso. Né può dirsi che la vigilanza sull’adozione delle misure necessarie da parte degli enti interessati implichi un’invasione delle competenze amministrative di questi ultimi, poiché l’attività di vigilanza, limitatamente ai fini suddetti, è indispensabile per l’effettività del controllo stesso. In questo quadro, appare evidente che il controllo sulla gestione finanziaria è complementare rispetto al controllo sulla gestione amministrativa, ed è utile per soddisfare l’esigenza degli equilibri di bilancio”.

strumenti giuridico-istituzionali volti a presidiarne la concreta attuazione. E' proprio in tale prospettiva che l'intervento legislativo adeguatore è espressamente collocato negli articoli 28, 81, 97, 100 e 119 Cost. (un riferimento costituzionale più ampio e organico di quello al solo art. 100 Cost. che era contenuto nell'originaria formulazione del decreto ante-conversione).

Con ciò recependosi la esposta giurisprudenza costituzionale che si è visto ancorare le funzioni della Magistratura contabile non al solo art. 100, ma anche agli altri parametri sui quali è incardinato il modello costituzionale del concorso "responsabile", in termini sia finanziari che amministrativi, dei diversi livelli di governo territoriale alla gestione della cosa e delle risorse pubbliche: la responsabilità (art. 28), le c.d. "tre e" - efficacia/economicità/efficienza (art. 97), l'equilibrio finanziario, da ultimo valorizzato dalla l. cost. n. 1/2012 quale fondamentale canone cui deve essere improntata non solo la gestione finanziaria (art. 81 novellato), ma anche quella amministrativa (art. 97 novellato), compresa quella delle autonomie territoriali (art. 119 Cost.).

Fermo l'esposto inquadramento generale, si passerà quindi all'esame, nello specifico, delle novità introdotte dal decreto 174 con riferimento alle Regioni e ai relativi controlli della Corte dei conti, contenuti negli art. 1, 1-bis, 2⁽⁵⁾.

3. La relazione semestrale della Corte dei conti sulla copertura finanziaria.

Plurimi e articolati sono gli strumenti di controllo sulle Regioni previsti dall'art. 1 d.l. n. 174/2012. Anzitutto il comma 2, inserito in sede di conversione del decreto, prescrive che "*Ogni sei mesi le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti trasmettono ai consigli regionali una relazione sulla tipologia delle coperture finanziarie adottate nelle leggi regionali approvate nel semestre precedente e sulle tecniche di quantificazione degli oneri*". Ai sensi del comma 8, la relazione in questione è altresì trasmessa "*alla Presidenza del Consiglio dei ministri e al Ministero dell'economia e delle finanze per le determinazioni di competenza*".

Tale strumento conoscitivo mira ad "*arricchire il patrimonio conoscitivo per le assemblee consiliari* (nonché per il Governo e il MEF) *circa le questioni di copertura che, come noto, sono di elevato tasso di tecnicismo finanziario contabile e possono offrire al legislatore regionale utili elementi conoscitivi sulle possibili criticità derivanti dalla legislazione di spesa*" (Relazione al decreto). Viene dunque all'attenzione del Legislatore uno degli aspetti più delicati e cruciali per

⁽⁵⁾ Non ci si soffermerà peraltro sui commi 13-15 dell'art. 1 d.l. n. 174/2012, trattandosi di disposizioni di contenuto prettamente finanziario e contingente, volte, in estrema sintesi a consentire alle Regioni sottoposte a piano di stabilizzazione finanziaria (es. la Campania) di beneficiare, a determinati vincoli e condizioni, di un'anticipazione straordinaria di cassa da parte dello Stato per il finanziamento di spesa corrente, da restituire entro 5 anni.

l'effettività degli equilibri finanziari, sul quale la Corte costituzionale si è più volte soffermata ⁽⁶⁾. Accanto al presidio del principio di copertura finanziaria già contemplato dalla Costituzione, offerto dalla questione di legittimità costituzionale per violazione dell'art. 81, il Legislatore affianca uno strumento referente periodico specifico, intestato alla Corte dei conti, quale Magistratura la cui indipendenza dal Governo è costituzionalmente garantita e che è costituzionalmente preposta alla tutela imparziale delle pubbliche risorse (art. 100, 103, 108 Cost.), strumento rivolto – come coerente con il modello referente adottato – alle singole assemblee legislative regionali.

Tale istituto referente si affianca, a sua volta, a quello già previsto dall'art. 17, comma 9, della l. n. 196/2009 (*“Legge di contabilità e finanza pubblica”*), che assegna alla Corte funzioni referenti periodiche (ogni quattro mesi) in ausilio al Parlamento *“sulla tipologia delle coperture finanziarie adottate nelle leggi approvate nel periodo considerato e sulle tecniche di quantificazione degli oneri ... sulla tipologia delle coperture finanziarie adottate nei decreti legislativi emanati nel periodo considerato e sulla congruenza tra le conseguenze finanziarie di tali decreti legislativi e le norme di copertura recate dalla legge di delega”*. In tal modo viene dunque a completarsi il sistema di controllo referente specificamente riferito al vincolo di copertura finanziaria delle leggi comportanti oneri, che vede la Corte dei conti indirizzare tale propria funzione nei riguardi delle assemblee legislative non più soltanto nazionali ma anche regionali, coerentemente con l'intestazione della potestà legislativa sia agli Organi di indirizzo politico di livello centrale sia alle Regioni e Province autonome.

Nell'esercizio di tale controllo referente non potranno certamente tralasciarsi, quali parametri cui improntare il controllo medesimo, le regole nelle quali la giurisprudenza costituzionale ha, nel corso del tempo, declinato il principio di copertura finanziaria ex art. 81 comma 4 Cost. In proposito, già nella sentenza n. 1/1966 detto principio è stato tratteggiato quale *“limit(e) ... che il legislatore ordinario è tenuto ad osservare nella sua politica di spesa che va contrassegnata non da automatismi, ma da equilibri tendenziali”*, quale *“impronta di serietà dei progetti di legge ...”*, quale copertura che *“deve essere credibile, sufficientemente sicura, non arbitraria o irrazionale, in un equilibrato rapporto con la spesa che s'intende effettuare negli esercizi futuri, e non in contraddizione con le previsioni del medesimo Governo, quali risultano dalla relazione sulla situazione economica del Paese e dal programma di sviluppo del Paese ...”* (v. anche sent. n. 106 e 68 del 2011, 141 e 100 del 2010, 213/2008, 384/1991). E' stata altresì

⁽⁶⁾ C. cost., sent. n. 70, 115, 194, 214 del 2012; sent. n. 68, 106 del 2011; sent. n. 100, 141 del 2010; sent. n. 213/2008, 384/1991, 1/1966. In argomento D. MORGANTE, *Il principio di copertura finanziaria nella recente giurisprudenza costituzionale*, Federalismi n. 17/2012.

espressamente riconosciuta la cogenza del vincolo in questione anche nei riguardi del Legislatore regionale, stante il carattere diffuso dell'iniziativa legislativa (sent. n. 1/1966).

Ha chiarito la Corte costituzionale come il principio di copertura finanziaria sia compatibile con i principi di unità e universalità del bilancio, in quanto, ben lungi dal determinare alcuna forma di non consentita segmentazione del bilancio, non cagionando alcuna *“precisa appropriazione di un'entrata ad una spesa”*, esso piuttosto impone, a fronte della previsione legislativa di una nuova o maggiore spesa (*rectius onere*), di *“determinare e individuare un incremento dell'entrata che, in una visione globale del bilancio, nel quale tutte le spese si confrontano con tutte le entrate (effettive, straordinarie o per movimento di capitali che siano), assicuri il mantenimento dell'equilibrio complessivo del bilancio presente e di quelli futuri, senza pretendere di spezzarne l'unità”* (C. cost. sent. n. 384/91).

E' stato anche precisato che il vizio legato al difetto di copertura finanziaria, *“investendo la componente finanziaria della legge di spesa, non può che estendersi in via consequenziale alle disposizioni sostanziali generatrici della spesa”* (sent. n. 106 del 2011), stante la *“inscindibile connessione”* tra legge di spesa e legge che, a monte, ne pone i presupposti sostanziali (sent. n. 131 del 2012). Stante dunque l'essenzialità e la preminenza degli equilibri finanziari tutelati dall'art. 81 Cost., il difetto di copertura finanziaria costituisce un vizio essenziale, incompatibile con la permanenza delle disposizioni sostanziali che, quand'anche non impugnate, ove perduranti, verrebbero a originare la spesa priva di copertura e che non possono, pertanto, che venire travolte dalla declaratoria di incostituzionalità per violazione dell'art. 81 cit.

Quanto agli oneri pluriennali, è stato chiarito che, anche a seguito dell'introduzione del bilancio pluriennale, il principio di copertura finanziaria integra un obbligo non circoscritto al solo esercizio, ma a riferito a tutto il periodo di insistenza della spesa e dunque svincolato dalla "annualità" del bilancio, non limitato a garantire l'equilibrio dei soli bilanci già approvati, bensì finalizzato ad assicurare la congruità dei mezzi finanziari posti a fronte degli oneri derivanti dalle norme in corso di formazione, onde evitare che una nuova o maggiore spesa trovi copertura mediante l'iscrizione *tout court* negli stati di previsione della spesa, sia con riferimento ai bilanci già approvati e in corso di attuazione, sia a quelli ancora da predisporre e approvare. Tale obbligo *“è diretto ad indurre il legislatore ordinario a tener conto dell'esigenza di un equilibrio tendenziale fra entrate e spese la cui alterazione, in quanto riflettentesi sull'indebitamento, postula una scelta legata ad un giudizio di compatibilità con tutti gli oneri già gravanti sugli esercizi futuri, nonché con il costo dell'anticipazione dell'entrata”* (sent. n. 213/2008). Ha precisato la Corte costituzionale che la "copertura" deve essere caratterizzata da una *“puntualità rigorosa nei confronti di spese che incidano sopra un esercizio in corso, per il quale è stato consacrato con l'approvazione del*

Parlamento un equilibrio ... tra entrate e spese, nell'ambito di una visione generale dello sviluppo economico del Paese e della situazione finanziaria dello Stato"; invece *“una puntualità altrettanto rigorosa per la natura stessa delle cose non è richiesta dalla ratio della norma per gli esercizi futuri. Rispetto a questi, del resto, la legge di spesa si pone come autorizzazione al Governo, che la esercita non senza discrezionalità, nel senso che, nella predisposizione del bilancio, le spese possono essere ridotte o addirittura non iscritte nei capitoli degli stati di previsione della spesa, salvi sempre l'approvazione e il giudizio politico del Parlamento, quante volte l'esigenza dell'equilibrio finanziario e dello sviluppo economico-sociale consiglino una diversa impostazione globale del bilancio e la configurazione di un diverso equilibrio. Si deve pertanto ammettere la possibilità di ricorrere, nei confronti della copertura di spese future, oltre che ai mezzi consueti, quali nuovi tributi o l'inasprimento di tributi esistenti, la riduzione di spese già autorizzate, l'accertamento formale di nuove entrate, l'emissione di prestiti e via enumerando, anche alla previsione di maggiori entrate, tutte le volte che essa si dimostri sufficientemente sicura, non arbitraria o irrazionale, in un equilibrato rapporto con la spesa che s'intende effettuare negli esercizi futuri, e non in contraddizione con le previsioni del medesimo Governo, quali risultano dalla relazione sulla situazione economica del Paese e dal programma di sviluppo del Paese ...”* (C. cost. sent. n. 1/1966). Peraltro, con specifico riguardo alla *“emissione di prestiti”* occorre tener conto che tale risorsa non sarà più esperibile discrezionalmente a seguito della novella dell'art. 81 Cost. adottata con l. cost. n. 1/2012, che, in corrispondenza e a complemento del principio di equilibrio del bilancio sancito dal comma 1, sancisce al comma 2 un generale divieto di indebitamento, consentito *“solo al fine di considerare gli effetti del ciclo economico e, previa autorizzazione delle Camere adottata a maggioranza assoluta dei rispettivi componenti, al verificarsi di eventi eccezionali”* ⁽⁷⁾.

La ricordata giurisprudenza costituzionale è stata in ampia parte recepita e canonizzata nella l. 21 dicembre 2009 n. 196, *“Legge di contabilità e finanza pubblica”*, che ha declinato le plurime articolazioni del principio di copertura finanziaria, delle quali dovrà tenersi conto nell'esercizio della funzione referente in questione, trattandosi di un parametro costituzionale interposto, come tale vincolante anche per la legislazione regionale. In tal senso va anche considerato che con riferimento alla potestà legislativa in materia di *“armonizzazione dei bilanci pubblici”* l'art. 3 della l. cost. n. 1/2012 va a modificare l'art. 117 Cost., trasformandola da concorrente in esclusiva, con conseguente vincolatività anche per le Regioni e Province autonome delle regole contabili dettate con legge statale.

⁽⁷⁾ D. MORGANTE, *La costituzionalizzazione del pareggio di bilancio*, Federalismi n. 14/2012.

Venendo alla disciplina posta in materia dalla legge n. 196/2009, l'art. 17, comma 1, si auto-qualifica espressamente come *“attuazione dell'articolo 81, quarto comma, della Costituzione”*. La disposizione sancisce il vincolo per ogni legge comportante oneri finanziari di indicare *“espressamente, per ciascun anno e per ogni intervento da essa previsto, la spesa autorizzata, che si intende come limite massimo di spesa, ovvero le relative previsioni di spesa, definendo una specifica clausola di salvaguardia, da redigere secondo i criteri di cui al comma 12, per la compensazione degli effetti che eccedano le previsioni medesime. In ogni caso la clausola di salvaguardia deve garantire la corrispondenza, anche dal punto di vista temporale, tra l'onere e la relativa copertura”*. Coerentemente, il comma 10 prescrive che *“Le disposizioni che comportano nuove o maggiori spese hanno effetto entro i limiti della spesa espressamente autorizzata nei relativi provvedimenti legislativi”*, con conseguente inefficacia della legge di spesa al di fuori dei limiti autorizzati (e finanziariamente coperti).

Il comma 2 chiarisce, recependo la giurisprudenza costituzionale (sent. n. 213/2008), che il vincolo di copertura finanziaria si applica anche al legislatore regionale, prevedendo che *“ Ai sensi dell'articolo 81, quarto comma, della Costituzione, le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano sono tenute a indicare la copertura finanziaria alle leggi che prevedano nuovi o maggiori oneri a carico della loro finanza e della finanza di altre amministrazioni pubbliche anche attraverso il conferimento di nuove funzioni o la disciplina delle funzioni ad esse attribuite. A tal fine utilizzano le metodologie di copertura previste dall'articolo 17”*.

L'art. 19 riferisce espressamente il principio di copertura finanziaria a tutte *“1. Le leggi e i provvedimenti che comportano oneri, anche sotto forma di minori entrate, a carico dei bilanci delle amministrazioni pubbliche”* che, come tali, *“devono contenere la previsione dell'onere stesso e l'indicazione della copertura finanziaria riferita ai relativi bilanci, annuali e pluriennali”*. Il riferimento non solo alle spese, ma più in generale agli *“oneri”* anticipa la riformulazione del comma 3 dell'art. 81 Cost. attuata dalla l. cost. n. 1/2012, che riferisce ora espressamente il vincolo di copertura finanziaria a *“Ogni legge che importi nuovi o maggiori oneri”* (e non più solo alle *“nuove o maggiori spese”*). E' d'uopo anche ricordare che la novella costituzionale rende più stringente la formulazione del principio in questione prescrivendo che ogni legge che importi nuovi o maggiori oneri finanziari *“provvede ai (in luogo di “indica i”) mezzi per farvi fronte”*, sottendendo un principio di effettività e puntualità della copertura finanziaria, che rende il nuovo dettato costituzionale più idoneo a supportare un'applicazione stringente e rigorosa del principio di

copertura, del resto in linea con l'essere detto principio un corollario e presidio necessario del fondamentale canone dell'equilibrio del bilancio e della sua effettiva tenuta nel corso del tempo ⁽⁸⁾.

Con specifico riferimento alle “*clausole di salvaguardia*”, l'esposto obbligo della relativa specificazione immediata esprime il principio di effettività della copertura finanziaria, riferito anche agli oneri futuri che, come tali, non possono essere oggetto che di stime al momento dell'emanazione della legge e che, nondimeno, debbono essere efficacemente già coperti *ab origine* dal punto di vista finanziario. Dunque, ove la legge possa comportare una spesa effettiva superiore a quella originariamente prevista e autorizzata, essa deve essere accompagnata, secondo i migliori canoni di oculata programmazione e di sana e prudente gestione finanziaria, da un'immediata previsione, per l'appunto attraverso la “*clausola di salvaguardia*” dei mezzi per far fronte a tale aggravio finanziario.

Va sottolineato che la legge di riforma n. 196/2009 è intervenuta sulla disciplina della clausola di salvaguardia, introdotta dal d.l. n. 194/2002, al fine di rafforzarne la concreta funzionalità ed efficacia nel perseguimento dell'obiettivo di preservare gli equilibri di finanza pubblica, onde superare precedenti prassi volte a limitare l'operatività della clausola di salvaguardia al monitoraggio degli effetti delle misure rinviando a provvedimenti legislativi successivi l'adozione di misure correzione ovvero a demandarne la copertura a valere su fondi di riserva (es. quello per le spese obbligatorie e d'ordine). In tale ottica, il comma 12 prescrive che “*La clausola di salvaguardia di cui al comma 1 deve essere effettiva e automatica. Essa deve indicare le misure di riduzione delle spese o di aumenti di entrata, con esclusione del ricorso ai fondi di riserva, nel caso si verificano o siano in procinto di verificarsi scostamenti rispetto alle previsioni indicate dalle leggi al fine della copertura finanziaria*”.

In base al principio di “*effettività*”, il contenuto della clausola deve essere tale da individuare misure di intervento in grado di determinare l'immediato rientro dalla scopertura: ad esempio in forza di aumenti di entrate (es. tributarie, contributive, tariffarie) o di riduzioni di spesa (es. ridefinizione restrittiva dei requisiti per l'accesso a prestazioni sociali ovvero della misura delle stese o, ancora, meccanismi di salvaguardia c.d. “endogeni” in cui l'ampiezza del diritto soggettivo dei terzi nasce già parametrata e automaticamente rideterminata in relazione all'esistenza o alla consistenza delle risorse disponibili).

In base al principio di “*automaticità*”, essa deve essere formulata in modo tale da poter essere immediatamente attivata dall'Esecutivo in forza di atti di natura amministrativa, senza

⁽⁸⁾ In argomento R. DICKMANN, *Legislazione di spesa ed equilibrio di bilancio tra legittimità costituzionale e legittimità europea*, Federalismi n. 10/2012, www.federalismi.it.

necessità del ricorso a una nuova fonte legislativa che individui le modalità di copertura, a seguito del mero verificarsi dell'eccedenza della spesa rispetto alla previsione iniziale.

Corollario dei citati principi di automaticità ed effettività è che *“la clausola di salvaguardia deve garantire la corrispondenza, anche dal punto di vista temporale, tra l'onere e la relativa copertura”*, con attivazione immediata al verificarsi dello scostamento.

Al fine di assicurare effettiva e seria attuazione del principio di copertura finanziaria, il comma 1 detta un dettagliato elenco delle *“modalità”* attraverso le quali *“esclusivamente”* - dunque con esclusione di altre forme non legislativamente contemplate – esso può ritenersi attuato:

“a) mediante utilizzo degli accantonamenti iscritti nei fondi speciali previsti dall'articolo 18 (trattasi di fondi, i cui importi sono stabiliti dalla legge di stabilità, “destinati alla copertura finanziaria di provvedimenti legislativi che si prevede siano approvati nel corso degli esercizi finanziari compresi nel bilancio pluriennale ed in particolare di quelli correlati al perseguimento degli obiettivi indicati nel DEF”), restando precluso sia l'utilizzo di accantonamenti del conto capitale per iniziative di parte corrente, sia l'utilizzo per finalità difformi di accantonamenti per regolazioni contabili e debitorie e per provvedimenti in adempimento di obblighi internazionali”. La disciplina di tali fondi è coerente con il carattere pluriennale della programmazione, che necessita, quanto alle spese che si prevede deriveranno da futuri provvedimenti legislativi la cui adozione è già programmata nell'arco pluriennale di riferimento, che si provveda altresì, al momento della programmazione, alla relativa copertura finanziaria, affinché detta programmazione rispetti canoni di serietà e concreta realizzabilità, che non possono prescindere dal riferimento temporale della copertura a tutto il periodo interessato dalle iniziative pianificate;

“b) mediante riduzione di precedenti autorizzazioni legislative di spesa; ...;

c) mediante modificazioni legislative che comportino nuove o maggiori entrate; resta in ogni caso esclusa la copertura di nuovi o maggiori oneri di parte corrente attraverso l'utilizzo dei proventi derivanti da entrate in conto capitale” (es. dismissioni patrimoniali).

4. I controlli finanziari della Corte dei conti sui bilanci regionali

Il comma 3 dell'art. 1 d.l. n. 174/2012 prescrive che *“Le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti esaminano i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi delle regioni e degli enti che compongono il Servizio sanitario nazionale, con le modalità e secondo le procedure di cui all'articolo 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266, per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, sesto comma, della Costituzione, della*

sostenibilità dell'indebitamento e dell'assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti”.

Come detto, il d.l. n. 174/2012 si muove in sostanza nell'ambito delle funzioni di controllo già intestate alla Corte dei conti, rafforzandone la concreta incisività e adattandole ai mutamenti *medio tempore* occorsi nel contesto istituzionale di riferimento. In tale prospettiva, il comma 3 in esame si sofferma sui controlli finanziari sui bilanci e rendiconti degli enti territoriali e di quelli facenti parte del SSN, già assegnati alle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti dall'art. 1, commi 166 e segg. l. fin. 2006, espressamente collocati nelle finalità di *“tutela dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza pubblica”*, sulla scorta della ricordata giurisprudenza costituzionale che ha ritenuto le suddette funzioni della Corte, quale Magistratura imparziale, terza e indipendente rispetto al Governo, compatibili con l'autonomia costituzionalmente riconosciuta ai livelli di governo territoriali (sent. 7 giugno 2007, n. 179).

Il comma 166 prevede che, in prima battuta, i controlli in questione siano attivati a seguito della trasmissione da parte degli organi degli enti territoriali di revisione economico-finanziaria alle competenti sezioni regionali di controllo della Corte dei conti di una relazione sul bilancio di previsione, nonché di una relazione sul rendiconto, dell'esercizio di competenza. In base al comma 167, nonché 170 per gli enti appartenenti al SSN, dette relazioni - predisposte dagli organi di revisione secondo i *“criteri e linee guida”* definite unitariamente dalla Corte dei conti - *“in ogni caso, de(bbono) dare conto del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, ultimo comma, della Costituzione, e di ogni grave irregolarità contabile e finanziaria in ordine alle quali l'amministrazione non abbia adottato le misure correttive segnalate dall'organo di revisione”*.

Dunque, in materia di sana gestione finanziaria, i controlli esterni della Corte dei conti si innestano sui controlli interni degli organi di revisione, muovendo dall'esito di questi in prima istanza, ma potendo andare oltre, attraverso l'espletamento di un'autonoma istruttoria che si conclude, in caso di accertamento di *“comportamenti difformi dalla sana gestione finanziaria”* o del *“mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto”*, con la adozione di *“specifiche pronuncia”*. Ad essa fa seguito, sempre da parte della Sezione competente della Corte, una apposita *“vigilan(za) sull'adozione da parte dell'ente locale delle necessarie misure correttive e sul rispetto dei vincoli e limitazioni posti in caso di mancato rispetto delle regole del patto di stabilità interno”*. Trattasi, infatti, di misure - sia quelle correttive che le sanzioni c.d. *“auto-applicative”* (es. sanzioni amministrative consistenti in limitazioni dell'operatività quali i divieti di assunzioni o di incremento dell'indebitamento; sanzioni economiche a carico degli amministratori quali la decurtazione degli

emolumenti; cfr. art. 7 d.lgs. 6 settembre 2011 n. 149) che si affiancano alle sanzioni finanziarie conseguenti alla violazione del patto e che - a differenza di quelle, che sono applicate dal Governo centrale - sono rimesse all'auto-applicazione da parte degli enti e demandate alla vigilanza della Corte dei conti nel suo ruolo costituzionalmente riconosciuto, e già esposto, di Organo dello Stato-ordinamento, terzo e imparziale rispetto ai diversi livelli di governo in quanto preposto alla salvaguardia delle risorse della collettività complessivamente intesa.

In tale previgente contesto normativo e istituzionale, il comma 3 in commento affianca alla relazione degli organi di revisione quella del Presidente della Regione, con la quale egli trasmette alle competenti sezioni regionali di controllo della Corte *“i bilanci preventivi annuali e pluriennali e i rendiconti delle regioni con i relativi allegati”*. La disposizione mira a sottolineare la specifica responsabilità che il Presidente della Regione assume circa la sana gestione finanziaria, che esita in una corrispondente assunzione di paternità - e dunque di responsabilità - della relativa relazione rivolta all'Organo magistratuale di controllo esterno.

Sempre il comma 3 ribadisce che detti controlli finanziari sono volti alla *“verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'articolo 119, sesto comma, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento e dell'assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti”*. Di particolare rilievo la specifica previsione inerente alla *“sostenibilità dell'indebitamento”* e alla *“assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti”*. Un approccio prospettico-evolutivo dunque che, valorizzando la migliore giurisprudenza delle Sezioni di controllo della Corte dei conti, attribuisce rilievo non solo alla violazione normativa puntuale e integralmente consumata, ma altresì a quelle irregolarità, non solo finanziarie ma anche gestionali, che, pur non inficiando nell'immediato gli equilibri dell'ente, pongono le basi per probabili squilibri futuri.

Il pensiero va, ad esempio, agli strumenti finanziari derivati che, pur formalmente rispettosi dei precetti normativi, in verità nemmeno troppo stringenti, ove non rispondenti a canoni di prudenza, adeguatezza e di convenienza economica riferiti all'intero arco temporale dell'operazione e da valutarsi caso per caso, sono suscettibili di collocare l'ente nell'ambito di architetture finanziarie tali da esporlo all'elevato rischio di ingenti esborsi futuri ⁽⁹⁾. Si pensi anche alla partecipazione in società o organismi che, pur non registrando perdite attuali, presentino una struttura operativa o finanziaria tale da prefigurare situazioni deficitarie future che l'ente sarà

⁽⁹⁾ C. conti, Sez. contr. Veneto, del. 93/2010/GEST del 21 luglio 2010, del. 127/2008, 12, 44, 45, 88, 115, 116 del 2009; Sez. giur. Puglia, sent. 22 luglio 2010 n. 475.

chiamato a ripianare.

A tale ultimo riguardo, il comma 4 dell'art. 1 d.l. n. 174/2012 prescrive che *“Ai fini del comma 3, le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti verificano altresì che i rendiconti delle regioni tengano conto anche delle partecipazioni in società controllate e alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici per la collettività regionale e di servizi strumentali alla regione, nonché dei risultati definitivi della gestione degli enti del Servizio sanitario nazionale, per i quali resta fermo quanto previsto dall'articolo 2, comma 2-sexies, del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 502, dall'articolo 2, comma 12, della legge 28 dicembre 1995, n. 549, e dall'articolo 32 della legge 27 dicembre 1997, n. 449”*.

Consapevole della concreta ed elevata probabilità che le perdite delle società partecipate o degli enti del SSN si traducano, sia pure in chiave prospettica, in esborsi a ripiano da parte delle Regioni, il Legislatore, anche qui canonizzando la più attenta giurisprudenza delle Sezioni regionali di controllo, impone ora che la situazione finanziaria di detti enti non si limiti ad essere esposta in meri allegati al bilancio regionale, ma che ne pervada direttamente i contenuti, dovendo il rendiconto regionale *“ten(ere) conto”* direttamente al proprio interno dell'impatto finanziario derivante dalle società controllate o dagli enti del SSN, secondo quel rinnovato approccio evolutivo-prospettico introdotto dal comma 3, che si è visto attribuire rilievo alla sostenibilità e agli equilibri finanziari futuri della Regione.

In proposito, è d'uopo sottolineare le difficoltà connesse alla diversità dei sistemi contabili che governano i bilanci regionali ⁽¹⁰⁾, da un lato, e quelli societari ⁽¹¹⁾ e degli enti del SSN ⁽¹²⁾, dall'altro lato. In estrema sintesi, i bilanci regionali, come del resto quelli delle altre pubbliche amministrazioni ⁽¹³⁾, sono improntati al sistema della contabilità finanziaria (*“financial basis”*), che

⁽¹⁰⁾ Cfr. per la contabilità delle Regioni la l. n. 335/1976, il d.lgs. n. 76/2000, il d.lgs. n. 170/2006, nonché le rispettive leggi regionali. Le Regioni adottano un sistema di contabilità a base finanziaria, con un bilancio redatto in termini di competenza e di cassa. Il d.lgs. n. 76/2000 ha previsto per le spese una classificazione funzionale per funzioni obiettivo, mentre l'aspetto economico viene rappresentato a livello di capitolo.

⁽¹¹⁾ Le società adottano il sistema contabile e di bilancio civilistico disciplinato dagli art. 2421 e segg. c.c., di matrice economico-patrimoniale.

⁽¹²⁾ Cfr. per le aziende ed enti del Servizio Sanitario Nazionale la l. n. 833/1978, il d.lgs. n. 502/1992, il d.lgs. n. 229/1999. Con la riorganizzazione del SSN, ad opera del d.lgs. n. 502/1992, è stata introdotta per le aziende sanitarie e ospedaliere, in luogo della tradizionale contabilità finanziaria, la contabilità economico-patrimoniale, improntata, pur se con alcune peculiarità, ai principi civilistici di bilancio. I documenti contabili e di bilancio presentano una classificazione per voce economica non affiancata da una classificazione per finalità della spesa; gli enti, a fini conoscitivi, compilano un modello predisposto dal Ministero della Salute con cui, sulla base di una contabilità analitica, vengono rilevati i costi per livelli di assistenza, raccordabile con la contabilizzazione per programmi di spesa del Bilancio dello Stato e con la COFOG (*Classification of the Functions of the Government*). In argomento Ministero dell'Economia e delle Finanze – Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato, *La riforma della contabilità e finanza pubblica*, 2010.

⁽¹³⁾ Cfr. per la contabilità dello Stato il r.d. n. 2440/1923, il r.d. n. 827/1924, la l. n. 94/1997, il d.lgs. n. 279/1997 e, da ultimo, la l. n. 196/2009 e il d.lgs. n. 91/2011. In estrema sintesi, la gestione viene rilevata mediante un sistema di contabilità finanziaria, che prevede la registrazione per competenza giuridica e per cassa. Con il d.lgs. n. 279/1997 è

rileva i flussi finanziari in entrata e in uscita attraverso il metodo della partita semplice, ossia avendo riguardo al profilo esclusivamente finanziario, in termini sia di insorgenza dell'obbligazione (criterio/momento della competenza), sia di materiale occorrenza del flusso numerario (criterio/momento della cassa).

In linea con la duplice funzione della contabilità finanziaria - da un lato di autorizzazione preventiva da parte dell'organo elettivo all'amministrazione alla gestione del bilancio e dall'altro lato di rendicontazione successiva dell'effettiva gestione onde poterne verificare la rispondenza a quanto preventivamente autorizzato - essa si articola nel bilancio di previsione (preventivo) e nel bilancio di rendicontazione (consuntivo o rendiconto), entrambi redatti in termini sia di competenza che di cassa, proprio al fine di consentire il confronto tra le autorizzazioni/previsioni e la gestione effettiva delle singole voci di bilancio.

Ben diversa è la filosofia sottostante al sistema della contabilità economico-patrimoniale (“*accrual basis*”), utilizzata dalle società nonché dagli enti del SSN. Trattasi di un sistema di rilevazione che nasce nel mondo e per le esigenze dell'impresa e che, come tale, mira a porre in luce, a fronte delle movimentazioni delle risorse operative e finanziarie, il relativo impatto in termini di ricchezza prodotta o impiegata a seguito dell'attività economica svolta. Conseguentemente, essa è impostata sul metodo di rilevazione della partita doppia, finalizzato a rilevare il fenomeno finanziario in corrispondenza di quello economico, onde correlare alla rilevazione del flusso finanziario in entrata o in uscita la corrispondente contropartita economica in termini di valore economico perduto/creato in conseguenza dell'attività svolta. Per tale via, il metodo della partita doppia, ponendo in speculare corrispondenza il valore monetario ricavato/costato con l'attività economica che lo ha generato (erogazione di beni e servizi e acquisizione di finanziamenti/acquisto di fattori produttivi ed erogazione di finanziamenti), consente di individuare, nell'ambito di detta attività, la fonte economica dei singoli valori monetari generati e, quindi, di ricostruire le cause

stato poi introdotto un sistema di contabilità economica analitica finalizzata alla rilevazione dei costi delle Amministrazioni centrali dello Stato, basato sui criteri della competenza economica.

Per gli Enti Locali v. il d.lgs. n. 267/2000, il d.lgs. n. 170/2006, il d.P.R. n.194/1996. Anche gli Enti locali utilizzano un sistema di contabilità finanziaria, cui si affiancano, in fase di rendicontazione, i prospetti tipici della contabilità economico-patrimoniale (conto economico e conto del patrimonio), costruiti di regola a partire dalla contabilità finanziaria attraverso operazioni di riconciliazione e non sulla base di un sistema di contabilità economico-patrimoniale. Essi adottano un bilancio di previsione finanziario redatto in termini di sola competenza finanziaria, in cui le fasi delle entrate e delle spese coincidono con quelle previste per lo Stato. In base al d.lgs. n. 267/2000, il loro bilancio è articolato in Funzioni in relazione alle competenze svolte e in Interventi in ragione della natura economica della spesa. Per quanto concerne la rendicontazione, il TUEL, nell'individuare i prospetti tipici di bilancio, lascia autonomia agli enti circa l'individuazione del sistema di contabilità.

Per gli Enti pubblici non territoriali le fonti normative sono: la l. n. 70/1975, il d.P.R. n. 97/2003. Il Regolamento di contabilità degli enti pubblici disciplinati dalla legge n. 70 del 1975 emanato con d.P.R. n. 97/2003, prevede che le spese vengano ripartite in funzioni – obiettivo, in linea con la definizione delle linee politiche di intervento. Alcuni enti adottano la sola contabilità economico-patrimoniale, altri la sola contabilità finanziaria, altri ancora entrambe con riconciliazione tra le poste finanziarie e quelle economiche.

economiche della formazione del risultato dell'esercizio, identificando i singoli segmenti dell'attività che hanno contribuito alla creazione/perdita di valore economico, misurandone il relativo apporto. Sotto il profilo temporale, l'imputazione dei ricavi/proventi e costi ad un determinato esercizio avviene secondo il principio della competenza economica: ricavi/proventi relativi a beni e servizi erogati nell'esercizio, a prescindere dalla data di incasso; costi relativi ai fattori produttivi impiegati nell'esercizio, a prescindere dalla data di pagamento.

Nell'esposta prospettiva, la contabilità economico-patrimoniale si articola nei due fondamentali prospetti rappresentati dallo stato patrimoniale e dal conto economico: il primo registra la consistenza patrimoniale (attività e passività) dell'impresa al termine dell'esercizio, che coincide con il momento iniziale dell'esercizio successivo; il conto economico registra il risultato economico dell'esercizio, in termini di incremento o decremento di valore economico (utile o perdita) derivato dalla gestione, che rappresenta l'elemento di collegamento diacronico tra lo stato patrimoniale relativo a un esercizio e quello relativo all'esercizio precedente o successivo ⁽¹⁴⁾.

Il Legislatore ha via via cercato di attenuare le distanze tra i due sistemi contabili, onde agevolare la rilevazione aggregata dei fenomeni interessanti il comparto pubblico nel suo complesso, a prescindere dai moduli organizzativi - e conseguentemente contabili - pubblicistici o privatistici adottati. Ciò come, del resto, richiesto dal quadro normativo comunitario, delineato in particolare dal Patto di Stabilità e Crescita e dalla relativa normativa attuativa, che individua nell'aggregato delle amministrazioni pubbliche costruito in conformità dei parametri SEC95 (Settore pubblico S13) il perimetro di riferimento dei vincoli finanziari europei ⁽¹⁵⁾. In tale prospettiva, un governo unitario

⁽¹⁴⁾ "Invero, applicando allo stato patrimoniale relativo a un determinato esercizio (stato patrimoniale a chiusura dell'esercizio t , coincidente con quello ad apertura dell'esercizio $t+1$) il risultato economico dell'esercizio successivo (utile/perdita dell'esercizio $t+1$), si ottiene lo stato patrimoniale relativo a quest'ultimo esercizio (stato patrimoniale dell'esercizio $t+1$)" (Ministero dell'Economia e delle Finanze – Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato, *La riforma della contabilità e finanza pubblica*, 2010).

⁽¹⁵⁾ Cfr. Regolamento CEE n. 696/1993 in tema di unità statistiche; Eurostat, Sistema europeo dei conti 1995 – Sec95, Regolamento UE 2223/1996; Eurostat, Manuale del Sec95 sul disavanzo e sul debito pubblico, 2002.

Cfr. altresì Trattato di Roma del 25 marzo 1957, sul funzionamento dell'Unione Europea (TFUE, nella versione consolidata a seguito del Trattato di Lisbona, G.U.U.E. 2010/C/83/01) che, all'art. 126 (ex art. 104 TCE) pone a carico degli Stati membri il divieto di disavanzi eccessivi. Il par. 2, unitamente al Protocollo 12 allegato al Trattato, delineano i "criteri" fondamentali in base ai quali va esaminata "la conformità alla disciplina di bilancio", entrambi facenti riferimento ai seguenti specifici parametri rapportati al PIL ai prezzi di mercato: "a) se il rapporto tra il disavanzo pubblico, previsto o effettivo, e il prodotto interno lordo superi un valore di riferimento ...", che il Protocollo 12 fissa nel 3%; "b) se il rapporto tra debito pubblico e prodotto interno lordo superi un valore di riferimento...", che il Protocollo 12 fissa nel 60%.

Sulla scorta di detti riferimenti fondamentali è stato adottato il Patto di Stabilità e Crescita con la Risoluzione del Consiglio europeo di Amsterdam del 16 e 17 giugno 1997, che ha sancito l'impegno degli Stati membri a perseguire l'obiettivo di medio termine di un saldo del conto economico delle amministrazioni pubbliche, risultante dall'aggregato SEC95, prossimo al pareggio o in avanzo. Sono stati quindi emanati i Regolamenti del Consiglio n. 1466/97 e 1467/97 del 7 luglio 1997, con i quali sono state definite le modalità di attuazione, rispettivamente, della procedura di sorveglianza multilaterale e della procedura sui disavanzi eccessivi; tali Regolamenti sono stati, a loro volta, modificati ad opera, rispettivamente, dei Regolamenti (CE) del Consiglio n. 1055 e 1056 del 27 giugno 2005 e, da ultimo, nell'ambito del c.d. Six Pack, da parte rispettivamente dei Reg. n. 1175 del 16 novembre 2011 e n. 1177 dell'8

della finanza pubblica così “perimetrata” non può fare a meno, per ottemperare efficacemente ai vincoli europei, di un supporto contabile e di bilancio adeguato, atto a ricondurre a unità anzitutto di rilevazione - quale presupposto indefettibile per una agevole e affidabile aggregazione - l’ampio e variegato perimetro della “finanza pubblica allargata”.

Con tale consapevolezza di fondo si è mosso via via il Legislatore nella direzione della *reductio ad unum* contabile, attraverso passi successivi. In prima battuta, cercando di affiancare alla contabilità finanziaria - capace di cogliere soltanto i flussi finanziari in entrata o in uscita, ma tralasciandone l’individuazione e misurazione del relativo valore economico e dell’impatto sul patrimonio – anche forme di rilevazione in chiave economico-patrimoniale, finalizzate a far emergere il rapporto tra risorse finanziarie impiegate e risultati economici in termini di servizi pubblici erogati e di variazioni del patrimonio pubblico prodotti, nonché a identificare le aree decisionali, organizzative e di attività dalle quali origina la creazione/perdita di valore economico. In tal senso con la legge n. 94/1997 e il d.lgs. n. 279/1997 è stato introdotto un sistema di contabilità economica analitica per le amministrazioni centrali - peraltro in assenza di un sottostante sistema di contabilità economico-patrimoniale che dovrebbe preesistere al primo quale necessaria base informativa - e dunque attraverso meccanismi e prospetti di riconciliazione *a posteriori*, volti a consentire a fine esercizio la conversione dei valori finanziari ricavati dalla contabilità finanziaria in valori sulla base dei quali costruire il conto economico ed il conto del patrimonio. Il Legislatore ha poi via via affiancato, con riferimento ad altre categorie di enti, alla contabilità finanziaria rilevazioni improntate alla contabilità economica, ad esempio per gli enti locali (d.lgs. n. 267/2000) e gli enti pubblici istituzionali (d.P.R. n. 97/2003).

Da ultimo, l’approccio volto ad affiancare alla contabilità finanziaria quella economico-patrimoniale è stato generalizzato dalla riforma della contabilità e finanza pubblica adottata con la legge n. 196/2009 che ha posto, tra i “*principi e criteri direttivi*” della delega legislativa conferita dall’art. 2 comma 2 lett. d), l’ “*affiancamento, ai fini conoscitivi, al sistema di contabilità finanziaria di un sistema e di schemi di contabilità economico-patrimoniale che si ispirino a comuni*

novembre 2011. Sempre nell’ambito del Six Pack sono stati adottati i regolamenti (UE) del Parlamento europeo del Consiglio del 16 novembre 2011 n. 1176/2011, sulla prevenzione e la correzione degli squilibri macroeconomici, e n. 1174/2011, sulle misure per la correzione degli squilibri macroeconomici eccessivi nell’area dell’euro. In argomento A. BRANCASI, *Le nuove regole di bilancio*, www.astrid-on-line.it; R. DICKMANN, *Le regole della governance economica europea e il pareggio di bilancio in Costituzione*, Federalismi n. 4/2012; C. GORETTI, L. RIZZUTO, *La costituzionalizzazione del pareggio di bilancio. Prime riflessioni.*, Università Commerciale Luigi Bocconi - Economia pubblica - Centre for Research on the Public Sector, *Short notes* agosto 2011 n. 2; L. LUNGHI, *Governance europea 2011-2012*, www.contabilitapubblica.it; D. MORGANTE, *Note in tema di “Fiscal Compact”*, Federalismi n. 7/2012, www.federalismi.it; R. PEREZ, *Cessioni di sovranità e poteri di bilancio*, Relazione al 58° Convegno di Studi Amministrativi, Varenna, 20-22 settembre 2012; M. T. SALVEMINI, *Poteri di bilancio e sistema istituzionale italiano*, Relazione al 58° Convegno di Studi Amministrativi, Varenna, 20-22 settembre 2012.

criteri di contabilizzazione” e che, con specifico riferimento alle Amministrazioni statali, ha previsto all’art. 40, comma 2, lett. n.), lo *“affiancamento, a fini conoscitivi, al sistema di contabilità finanziaria di un sistema di contabilità economico-patrimoniale funzionale alla verifica dei risultati conseguiti dalle amministrazioni”*. Trattasi di una delega ambiziosa, che prefigura l’opzione per una contabilità integrata, in cui la contabilità finanziaria e quella economico-patrimoniale, *“ispir(andosi) a comuni criteri di contabilizzazione”*, possano muoversi in modo sincronico e integrato, a mezzo di un *“piano integrato dei conti”*, quale strumento atto a consentire una comune base di aggregazione dei dati per tutte le pubbliche amministrazioni, nell’ambito della quale la stessa operazione possa a dar vita a contestuali rilevazioni contabili atte a muovere contemporaneamente tutti i sistemi contabili integrati ⁽¹⁶⁾.

Nel contesto descritto si inserisce il comma 4 dell’art. 1 d.l. n. 174/2012 che, come detto, impone – rendendolo oggetto di specifica verifica da parte della Magistratura contabile - che *“i rendiconti delle regioni tengano conto anche delle partecipazioni in società controllate e alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici per la collettività regionale e di servizi strumentali alla regione, nonché dei risultati definitivi della gestione degli enti del Servizio sanitario nazionale ...”*. I bilanci regionali vengono dunque ora chiamati a *“tenere (nonché rendere) conto”* dell’intero universo regionale, inteso e perimetrato in tutte le sue articolazioni sostanziali, e ad esprimerne il relativo impatto finanziario sugli equilibri finanziari della Regione, da valutarsi e rappresentarsi in quella rinnovata chiave evolutivo-prospettica di *“sostenibilità”* di lungo termine introdotto dal comma 3 dell’art. 1. La diversità di forma giuridica adottata (ente autarchico da un lato, società o azienda dall’altro lato), e conseguentemente di sistema contabile, non può più giustificare - nel rinnovato approccio legislativo – che, contabilmente, i due mondi (quello autarchico da un lato e quello societario e sanitario dall’altro lato) restino separati e soltanto affiancati attraverso gli allegati *a latere* al bilancio regionale. Per contro, il Legislatore chiama ora a un più pregnante sforzo di rilevazione e rappresentazione, che deve mirare a integrare l’impatto finanziario, anche nella detta chiave prospettico-evolutiva, direttamente nel rendiconto regionale, che deve quindi registrare in apposite voci l’incidenza delle risultanze gestionali delle società e delle aziende sanitarie sulla costruzione degli equilibri del bilancio regionale.

Ciò nella dovuta e condivisibile considerazione del fatto che, per quanto attraverso moduli operativi – nonché contabili – societari e aziendalistici, sia le società controllate e affidatarie di

⁽¹⁶⁾ Dunque, un *“modello contabile che si articola in più moduli (o sottosistemi), rappresentati dalla contabilità finanziaria, dalla contabilità generale e dalla contabilità analitica”* in cui *“ciascuna operazione alimenta contestualmente più rilevazioni nei diversi sottosistemi”* e in cui il prospetto di conciliazione assume *“la funzione di spiegare gli scostamenti tra i valori contestualmente rilevati nei diversi sottosistemi”* (Ministero dell’Economia e delle Finanze – Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato, *La riforma della contabilità e finanza pubblica*, 2010).

servizi pubblici destinati alla collettività di riferimento ovvero di servizi strumentali rivolti all'ente stesso, sia gli enti del SSN assolvono ad ogni modo a funzioni intestate alla Regione e sono pertanto da considerarsi quali relative articolazioni organizzative a mezzo delle quali la Regione medesima espleta le proprie attribuzioni. Il che merita adeguata espressione nel bilancio che, per l'appunto, è ora chiamato a "tenere conto" delle risultanze gestionali societarie e delle aziende sanitarie.

5. Gli esiti dei controlli della Corte dei conti e la preclusione dell'attuazione dei programmi di spesa

Il comma 7 dell'art. 1 d.l. n. 174/2012 prevede che *"Nell'ambito della verifica di cui ai commi 3 e 4, l'accertamento, da parte delle competenti sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno comporta per le amministrazioni interessate l'obbligo di adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio. Tali provvedimenti sono trasmessi alle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti che li verificano nel termine di trenta giorni dal ricevimento. Qualora la regione non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica delle sezioni regionali di controllo dia esito negativo, è preclusa l'attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria"*.

La disposizione si propone l'esposto obiettivo di rafforzare l'efficacia dei previgenti controlli finanziari della Corte dei conti ex art. 1 commi 166 e segg. l. fin. 2006, nonché l'incisività dei relativi esiti sulla concreta operatività degli enti, con specifico riferimento alle criticità finanziarie di maggiore gravità, individuate in squilibri economico-finanziari, difetto di copertura, violazione di norme a presidio della regolarità della gestione finanziaria ovvero degli obiettivi del Patto. A fronte di tali gravi inadempienze, all'originario modello di controllo "collaborativo" si affiancano attribuzioni di ben maggiore cogenza che determinano, quale conseguenza *ex lege* della pronuncia specifica che abbia accertato le suddette irregolarità, l'espressa previsione a carico della Regione dell' *"obbligo di adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio"*. Dette obbligatorie misure correttive sono soggette ad apposita verifica da parte della competente sezione di controllo della Corte, anch'essa da espletarsi entro un breve termine (30 gg.).

Particolarmente incisiva è la conseguenza dell'inottemperanza della Regione all'obbligo di

trasmissione dei provvedimenti correttivi alla Corte dei conti (nei 60 gg.) ovvero dell'esito negativo dell'accertamento svolto dalla Corte sotto il profilo del difetto di copertura o di sostenibilità finanziaria della spesa. In tali casi la conseguenza *ex lege* ricondotta è quella della preclusione della attuazione dei programmi di spesa interessati dalle suddette irregolarità: dunque una sanzione che colpisce, paralizzandola, l'operatività dell'ente. Indirettamente quindi, attraverso un meccanismo che vede affiancare una sanzione *ex lege* all'inosservanza delle prescrizioni della Corte dei conti (sia in termini di mancata trasmissione dei provvedimenti correttivi, sia in termini di relativa inadeguatezza sotto il profilo della copertura o della sostenibilità finanziaria della spesa), si attribuisce a queste ultime una efficacia in concreto cogente, che "arma" il braccio del previgente controllo collaborativo conferendogli una compiuta incisività nella operatività regionale, sotto forma di possibile inibizione delle determinazioni di spesa per le quali permanga l'inottemperanza alle prescrizioni della Corte.

L'incisività di tale sanzione appare coerente con la costituzionalizzazione, ad opera della l. cost. n. 1/2012, del principio di pareggio di bilancio, quale strumento fondamentale per la sua concreta tenuta. Invero, la copertura e la sostenibilità finanziaria della spesa costituiscono presidi indefettibili della effettività degli equilibri finanziari, che soli possono assicurarne l'affidabilità anche nella chiave evolutivo-prospettica sposata dal d.l. n. 174. Essi postulano, quindi, istituti atti ad assicurarne la reale cogenza anche a prescindere dalla loro spontanea osservanza da parte delle amministrazioni interessate, stante la loro incidenza sull'effettività ed efficacia del concorso dei diversi livelli di governo ad assicurare la realizzazione degli obiettivi e vincoli stabiliti a livello europeo. Il che afferisce ad esigenze essenziali e ineludibili quali la permanenza del nostro Paese nell'Eurozona, la tenuta dei nostri conti pubblici e dunque del nostro sistema economico e sociale.

Come tali, essi costituiscono presidi compatibili con l'autonomia costituzionalmente riconosciuta alle Regioni alla quali la novella costituzionale impone la fondamentale regola dell'equilibrio di bilancio, accompagnata da un divieto generale di indebitamento (superabile soltanto in costanza delle "*fasi avverse del ciclo economico*" e degli "*eventi eccezionali*" che saranno previsti dalla "legge rinforzata" e che dovranno a loro volta essere compatibili con gli stringenti vincoli europei delineati dal Fiscal Compact e dal Patto di Stabilità e Crescita come da ultimo rivisto nel 2011, e previa autorizzazione parlamentare a maggioranza qualificata) quale primario canone non solo finanziario ma anche amministrativo (art. 97), vincolante non solo per lo Stato (art. 81) ma anche per le autonomie territoriali (art. 117, 119) ⁽¹⁷⁾. Presidi la cui osservanza è

⁽¹⁷⁾ In argomento P. CANAPARO, *La legge costituzionale n. 1 del 2012: la riforma dell'articolo 81, il pareggio di bilancio e il nuovo impianto costituzionale in materia di finanza pubblica*, Federalismi n. 13/2012, www.federalismi.it; R. DICKMANN, *Legislazione di spesa ed equilibrio di bilancio tra legittimità costituzionale e legittimità europea*,

stata correttamente intestata dal Legislatore alla Magistratura contabile, quale supremo garante costituzionale, come già esposto, indipendente dal Governo centrale e dunque custode terzo e imparziale, degli equilibri riferiti alla sfera pubblica nel suo perimetro più ampio – quello rilevante di fronte alle Istituzioni comunitarie nonché ai mercati finanziari – della finanza pubblica c.d. “allargata”⁽¹⁸⁾.

6. La relazione del Presidente della Regione sulla regolarità della gestione e sul sistema dei controlli interni

Il comma 6 dell’art. 1 del decreto 174 introduce a carico del Presidente della Regione l’obbligo di trasmissione alla competente Sezione regionale di controllo della Corte dei conti, con periodicità annuale, di *“una relazione sulla regolarità della gestione e sull’efficacia e sull’adeguatezza del sistema dei controlli interni adottato sulla base delle linee guida deliberate dalla sezione delle autonomie della Corte dei conti ...”*⁽¹⁹⁾. La relazione è altresì inviata al *“presidente del consiglio regionale”*. La disposizione, rispondendo ad esigenze analoghe a quelle del già illustrato comma 3 – che si è visto porre a carico del Presidente della Regione l’obbligo di trasmissione dei bilanci preventivi e consuntivi assieme ad una propria relazione che verte, per l’appunto, sulla gestione finanziaria - mira a sottolineare la specifica responsabilità che il Presidente della Regione – in relazione alle spettanze costituzionalmente riconosciute, segnatamente di direzione e responsabilità della politica della Giunta nonché di direzione delle funzioni amministrative statali delegate (art. 121) - assume, anche a mezzo di un’apposita relazione al controllore esterno magistratuale, circa la regolarità della gestione – non solo finanziaria ma complessiva - e il proficuo funzionamento del sistema dei controlli interni.

Quest’ultimo costituisce l’altro presidio che, assieme ai controlli esterni della Corte dei conti, mira a salvaguardare la sana gestione delle pubbliche risorse anche con riferimento a quelle affidate ai livelli territoriali di governo. In proposito ha posto in luce la Corte costituzionale che *“l’utilizzazione dei controlli interni ai fini della realizzazione dei controlli esterni della Corte dei conti”*, oltre che rispondere a una conformazione già presente nel modello di controllo prefigurato

Federalismi n. 10/2012; D. MORGANTE, *La costituzionalizzazione del pareggio di bilancio*, Federalismi n. 14/2012; G. RIVOSECCHI, *Il pareggio di bilancio tra Corte e Legislatore, anche nei suoi riflessi sulle Regioni: quando la paura prevale sulla ragione*, Rivista Associazione Italiana dei Costituzionalisti n. 3/2012.

⁽¹⁸⁾ B. CARAVITA DI TORITTO, *Sulla vocazione del nostro tempo per una riforma della Corte dei conti e la ricostruzione unitaria delle sue funzioni*, Federalismi n. 9/2012, www.federalismi.it

⁽¹⁹⁾ Dette Linee-Guida debbono essere adottate dalla Corte entro trenta giorni dalla data di entrata in vigore (dal giorno successivo alla pubblicazione ai sensi dell’art. 15, comma 5, della legge 23 agosto 1988, n. 400) della legge di conversione, pubblicata nella Gazzetta Ufficiale 10 ottobre 2012, n. 237.

dall'art. 3 della legge n. 20 del 1994, ne *“fa emergere ... il carattere collaborativo ...”* (C. cost. sent. n. 179/2007).

La trasmissione della relazione medesima al Presidente del Consiglio regionale è volta a valorizzare il coinvolgimento dell'assemblea elettiva - quale organo compartecipe, assieme al Presidente e alla Giunta regionale, delle funzioni di indirizzo politico - nel controllo, di natura politica, della gestione - amministrativa e finanziaria - attuata dal Presidente e dalla Giunta nonché della concreta funzionalità del sistema di controlli posto a salvaguardia della correttezza e proficuità della gestione. Dovrebbe quindi risultarne rafforzata la trasparenza della gestione, in virtù di un rafforzamento del controllo democratico sulla stessa, a mezzo dello specifico coinvolgimento dell'organo elettivo sull'atto (la relazione) con il quale il Presidente è chiamato a darne conto proprio nella sua qualità di vertice delle funzioni di indirizzo politico-amministrativo nonché dell'organo esecutivo e, in senso funzionale, dell'apparato amministrativo.

7. La parifica del rendiconto regionale e la legittimazione della Corte dei conti a sollevare la questione di legittimità costituzionale

Il comma 5 dell'art. 1 del decreto 174 stabilisce che *“Il rendiconto generale della regione è parificato dalla sezione regionale di controllo della Corte dei conti ai sensi degli articoli 39, 40 e 41 del testo unico di cui al regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214”* (T.u. delle leggi sulla Corte dei conti), estendendo quindi alle Regioni una forma di presidio della gestione già prevista con riferimento allo Stato. La Relazione al decreto sottolinea la *“piena coerenza”* di detta estensione *“con il disposto dell'articolo 100, secondo comma, Cost. che, sulla base della giurisprudenza costituzionale, attribuisce alla Corte dei conti il controllo sulla gestione del bilancio dello Stato inteso come Repubblica (articolo 114 Cost.)”*. Si è infatti sopra più ampiamente ricordato come la Corte costituzionale abbia chiarito, quanto all'art. 100 Cost. *“il quale assegna alla Corte dei conti il controllo successivo sulla gestione del bilancio, come controllo esterno ed imparziale”* che, *“se è vero che, al momento dell'emanazione della Costituzione, per indicare l'intera finanza pubblica non poteva non farsi riferimento al bilancio dello Stato, è altrettanto vero che oggi tale dizione deve intendersi riferita non solo al bilancio dello Stato, ma anche a quello di tutti gli altri enti pubblici che costituiscono, nel loro insieme, il bilancio della finanza pubblica allargata”* (C. cost. sent. n. 179/2007).

Le richiamate disposizioni del T.u. delle leggi sulla Corte dei conti pongono la disciplina procedurale e contenutistica relativa al giudizio di *“Parificazione del rendiconto generale dello*

Stato e dei rendiconti annessi”⁽²⁰⁾. In tale ambito, “*La Corte verifica il rendiconto generale dello Stato e ne confronta i risultati tanto per le entrate, quanto per le spese ponendoli a riscontro con le leggi del bilancio. A tale effetto verifica se le entrate riscosse e versate ed i resti da riscuotere e da versare risultanti dal rendiconto, siano conformi ai dati esposti nei conti periodici e nei riassunti generali trasmessi alla Corte dai singoli ministeri; se le spese ordinate e pagate durante l'esercizio concordino con le scritture tenute o controllate dalla Corte ed accerta i residui passivi in base alle dimostrazioni allegate ai decreti ministeriali di impegno ed alle proprie scritture. La Corte con eguali accertamenti verifica i rendiconti, allegati al rendiconto generale, delle aziende, gestioni ed amministrazioni statali con ordinamento autonomo soggette al suo riscontro*” (art. 39). Dunque la verifica sul rendiconto si sostanzia nel raffronto delle risultanze delle gestione (come per l'appunto registrate nel consuntivo) con le corrispondenti voci previsionali contenute nel bilancio e nel riscontro della relativa concordanza con i dati contabili trasmessi alla Corte dalle Amministrazioni e con le scritture da essa tenute.

Tale oggetto di verifica è coerente con l'articolazione della contabilità finanziaria – caratteristica sia dello Stato che degli enti territoriali, comprese le Regioni - nei due tipici momenti e strumenti di rilevazione: quello previsionale, di valenza programmatica di indirizzo politico-amministrativo nonché di autorizzazione giuridica alla gestione da parte dell'organo rappresentativo di matrice elettiva all'organo esecutivo e all'apparato amministrativo; quello consuntivo, attraverso il quale l'organo esecutivo (nonché l'apparato amministrativo che predispone lo schema di rendiconto che viene poi presentato dall'organo esecutivo per l'approvazione da parte dell'organo elettivo) “rende il conto”, a fine esercizio, di come ha gestito, nel corso del medesimo, le risorse assegnategli a valere sulle autorizzazioni conferitegli. In linea con le finalità di raffronto tra previsioni autorizzative e risultanze dell'effettiva gestione, il rendiconto (dello Stato) replica la medesima struttura, per competenza e per cassa, e la medesima articolazione, per missioni e programmi, del bilancio previsionale, proprio al fine di consentire di porre le “risultanze della gestione” del bilancio in raffronto alle previsioni, donde poterne rilevare i risultati raggiunti e gli scostamenti, dei quali è data specifica evidenza assieme alle relative ragioni giustificative (art. 35 l. n. 196/2009).

L'art. 40 del T.u. n. 1214/1934⁽²¹⁾, nell'intestare alle Sezioni Riunite (in sede giurisdizionale) la parifica del rendiconto (dello Stato), prescrive per l'adozione della delibera “*le formalità della sua giurisdizione contenziosa*”. Il che implica la previa trattazione in udienza

⁽²⁰⁾ Il rendiconto generale dello Stato è trasmesso alla Corte dei conti dal Ministro dell'Economia e delle Finanze, prima della presentazione all'approvazione delle Camere, entro il 31 maggio di ogni anno (art. 37, comma 2 l. n. 196/2009).

⁽²¹⁾ Tali regole risalgono all'art. 32 della legge 14 agosto 1862, n. 800, e all'art. 84 del R.D. 5 ottobre 1862, n. 884.

pubblica, con la partecipazione del procuratore generale, in contraddittorio dei rappresentanti dell'Amministrazione. La pronuncia della Corte viene trasmessa al Parlamento (art. 100 Cost.)⁽²²⁾, accompagnata dalla relazione motivata prescritta dall'art. 41 r.d. n. 1214/1934 (C. cost. sent. 19 dicembre 1966, n. 121).

Nella citata relazione, per espressa previsione dell'art. 41 r.d. n. 1214/1934, espressamente richiamato dal decreto 174, la Corte *“deve esporre: ... le sue osservazioni intorno al modo col quale le varie amministrazioni si sono conformate alle discipline di ordine amministrativo o finanziario; le variazioni o le riforme che crede opportune per il perfezionamento delle leggi e dei regolamenti sull'amministrazione e sui conti del pubblico denaro”*. Non risulta invece applicabile alle Regioni l'ulteriore contenuto previsto della relazione rappresentato dalla indicazione delle *“ragioni per le quali ha apposto con riserva il suo visto a mandati o ad altri atti o decreti”*, trattandosi di previsione riferita al controllo preventivo di legittimità, allo stato non più previsto con riferimento agli atti delle Regioni⁽²³⁾.

Il comma 5 del decreto 174, dopo aver richiamato gli esposti contenuti della relazione riferita al rendiconto generale dello Stato ex art. 41 r.d. n. 1214/1934, pone una ulteriore, specifica, disciplina dei contenuti della relazione allegata alla decisione di parifica del rendiconto regionale, prevedendo che la Corte ivi *“formula le sue osservazioni in merito alla legittimità e alla regolarità della gestione e propone le misure di correzione e gli interventi di riforma che ritiene necessari al fine, in particolare, di assicurare l'equilibrio del bilancio e di migliorare l'efficacia e l'efficienza della spesa”*. L'oggetto della verifica riferita alle Regioni si profila dunque non pienamente coincidente con quello della verifica inerente allo Stato. Invero, le *“osservazioni in merito alla legittimità e alla regolarità della gestione”* non appaiono differire troppo, nella sostanza, da quelle *“intorno al modo col quale le varie amministrazioni si sono conformate alle discipline di ordine amministrativo o finanziario”*. Per la parte *“propositiva”* della relazione, per lo Stato è previsto che

⁽²²⁾ Il rendiconto e i relativi allegati, con la deliberazione di parifica e la relazione sono dalla Corte trasmessi al Ministro delle finanze per la successiva presentazione al Parlamento (art. 43 r.d. n. 1214/1934, art. 38 l. 196/2009).

⁽²³⁾ Nell'originaria versione del decreto l'estensione alle Regioni degli istituti di controllo previsti per lo Stato annoverava (art. 1 originario comma 2) anche il controllo preventivo di legittimità sui principali atti regionale possibili fonte di spesa: atti normativi a rilevanza esterna, atti aventi riflessi finanziari, atti amministrativi (a carattere sia generale che particolare) adottati (sia dal governo che dall'amministrazione regionale) in adempimento degli obblighi di derivazione europea, atti di programmazione e pianificazione (compreso il piano di riparto delle risorse destinate al finanziamento del Servizio sanitario regionale). Il controllo – che peraltro era stato configurato come riferito non alla legittimità a 360 gradi degli atti in questione, bensì come concernente il più limitato “oggetto” – compatibile con l'autonomia costituzionalmente riconosciuta alle Regioni - della *“verifica del rispetto dei vincoli finanziari derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea, del patto di stabilità interno, nonché del diritto dell'Unione europea e di quello costituzionale”* – era volto a *“colmare una evidente asimmetria ordinamentale ... che allo stato lascia priva di controllo l'area dei principali atti di programmazione delle spese delle regioni, così come invece è previsto per gli atti dello Stato (articolo 3, comma 1, della legge n. 20 del 1994)”* (così la Relazione al decreto) è stato poi soppresso in sede di conversione.

la Corte proponga gli interventi normativi ritenuti opportuni in materia di *“amministrazione e ... conti del pubblico denaro”*, mentre per le Regioni si parla, più ampiamente, di *“misure di correzione – che dunque possono essere non soltanto normative ma anche amministrative (ad esempio organizzative) - e gli interventi di riforma che ritiene necessari al fine, in particolare, di assicurare l'equilibrio del bilancio e di migliorare l'efficacia e l'efficienza della spesa”*: obiettivi quindi più mirati per Regioni, sia per i profili finanziari (*“assicurare l'equilibrio del bilancio”*) e sia per quelli amministrativi (*“migliorare l'efficacia e l'efficienza della spesa”*).

Il comma 5 del d.l. n. 174/2012 prescrive poi che *“La decisione di parifica e la relazione sono trasmesse al presidente della giunta regionale e al consiglio regionale”*. La disposizione sostanzialmente è volta ad adattare all'assetto istituzionale regionale il modulo procedurale previsto per lo Stato, che vede la trasmissione della decisione della Corte dei conti al Parlamento, unitamente alla già esposta relazione ex art. 41 r.d. n. 1214/1934. Ha osservato in proposito la Corte costituzionale che *“La pronuncia della Corte dei conti è definitiva e insindacabile”* e che *“Il Parlamento viene successivamente chiamato ad approvare a sua volta - nell'esercizio della sua autonoma funzione politica - il rendiconto governativo (art. 81, primo comma, della Costituzione), senza che ciò possa significare ingerenza nell'opera di riscontro giuridico espletata dalla Corte dei conti. ...”* (C. cost. sent. 19 dicembre 1966, n. 121). Tali principi affermati dalla Consulta, afferendo ai connotati ontologici del giudizio di parifica e del suo esito, non possono che riferirsi anche alla parifica del rendiconto regionale. Essi, invero, costituiscono espressione della funzione *“referente ed ausiliaria”* della Corte dei conti (art. 100 Cost.) nonché della posizione di indipendenza, terzietà e imparzialità con la quale detta funzione è esercitata (art. 108 Cost.) nei confronti di Parlamento e Governo, quali supremi organi costituzionali di indirizzo politico-amministrativo. Funzione e posizione che, afferendo ai connotati ontologici essenziali della spettanza in questione, non possono che continuare a riferirsi alla medesima anche quando afferisce alle Regioni, nel qual caso la funzione ausiliaria e referente nonché la posizione di indipendenza, terzietà, neutralità della Magistratura contabile preposta non possono che venire riferite (come effettivamente fa, espressamente, il decreto 174) a Consiglio e Giunta regionale (da investire degli esiti della verifica in forza della trasmissione della delibera di parifica ai rispettivi Presidenti) quali supremi organi di indirizzo politico-amministrativo e di governo regionale.

Va poi sottolineato che l'espresso rinvio, da parte del d.l. n. 174/2012, alla disciplina inerente al giudizio di parifica sul rendiconto generale dello Stato comporta, anche con riferimento al giudizio di parifica del rendiconto regionale, il riconoscimento alla Corte dei conti, consolidato nella risalente giurisprudenza costituzionale, della legittimazione a sollevare la questione di legittimità costituzionale per violazione dell'art. 81 Cost. (sent. n. 165/1963, 121/1966, 142 e 143

del 1968). Ciò pur essendo detto giudizio regolato dal T.U. 12 luglio 1934, n. 1214, nel cap. IV, e non già nel capitolo successivo, che è quello concernente le "attribuzioni giurisdizionali" della Corte, e in ordine ad esso l'art. 40 del medesimo testo unico limitandosi a richiamare soltanto "le formalità della sua giurisdizione contenziosa". In proposito ha chiarito la Consulta che "L'art. 40 del ricordato testo unico dispone che la pronuncia di competenza della Corte dei conti sul rendiconto generale dello Stato viene adottata da quel consesso a sezioni riunite "e con le formalità della sua giurisdizione contenziosa" La funzione di tale pronuncia risulta analiticamente specificata nell'art. 39 La pronuncia della Corte dei conti è definitiva e insindacabile, e viene trasmessa direttamente al Parlamento dalla Corte stessa (art. 100 della Costituzione), accompagnata da una relazione motivata (prevista dall'art. 41 del testo unico citato e dall'art. 79 della cosiddetta legge sulla contabilità generale dello Stato, R.D. 18 novembre 1923, n. 2440). Il Parlamento viene successivamente chiamato ad approvare a sua volta - nell'esercizio della sua autonoma funzione politica - il rendiconto governativo (art. 81, primo comma, della Costituzione), senza che ciò possa significare ingerenza nell'opera di riscontro giuridico espletata dalla Corte dei conti. ...

Tali essendo la funzione e i caratteri della pronuncia della Corte dei conti e la procedura, non ritiene questa Corte di poter escludere nel giudizio in esame la presenza delle condizioni ipotizzate dall'art. 1 della legge costituzionale 9 febbraio 1948, n. 1, per la proposizione davanti ad essa di questioni di legittimità costituzionale. Condizioni già riscontrate, tra l'altro, nei procedimenti di giurisdizione volontaria (sentenze nn. 4 del 1956, 5, 40, 129 del 1957, 24 del 1958) e nei procedimenti relativi ai ricorsi elettorali pendenti davanti ai Consigli comunali e provinciali (sentenze nn. 42, 43 e 44 del 1961, 92 del 1962, 93 del 1965), nonostante che in ordine al carattere giurisdizionale di essi fossero avanzati, nella dottrina, dubbi non meno sostanziosi di quelli avanzati per i procedimenti di cui ora si discute. In proposito anzi questa Corte ritiene di dover ricordare l'affermazione, enunciata nella sentenza n. 129 del 1957, che "il preminente interesse pubblico della certezza del diritto (che i dubbi di costituzionalità insidierebbero), insieme con l'altro dell'osservanza della Costituzione, vieta che dalla distinzione tra le varie categorie di giudizi e processi (categorie del resto dai confini sovente incerti e contrastanti), si traggano conseguenze così gravi", quale l'esclusione della proponibilità di questioni di legittimità costituzionale" (C. cost. sent. 19 dicembre 1966, n. 121) ⁽²⁴⁾.

⁽²⁴⁾ "Al problema pregiudiziale della legittimazione della Sezione di controllo della Corte dei conti a proporre questioni di legittimità costituzionale ai sensi dell'art. 1 della legge cost. 9 febbraio 1948, n. 1, e dell'art. 23 della legge 11 marzo 1953, n. 87, deve darsi risposta affermativa, anche coerentemente con i criteri in precedenza enunciati ed applicati da questa Corte quanto ai requisiti necessari e sufficienti affinché le questioni medesime possano considerarsi promananti da un "giudice" nel corso di un "giudizio" (art. 1 legge cost. cit.).

Ha anche precisato la Corte costituzionale che, in sede di giudizio di parificazione del bilancio, la legittimazione della Corte dei conti a promuovere la q.l.c. fa riferimento all'art. 81 della Costituzione e può concernere *“tutte quelle disposizioni di legge che determinino 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 (vedi sentenza n. 244 del 1995)”* (sent. 18 giugno 2008, n. 213). Per contro, la Corte dei conti *“non applica le leggi sostanziali di spesa riflettentisi nei capitoli del bilancio, e neppure applica la legge di approvazione del bilancio”, avendole “già applicate in corso di esercizio, operando il riscontro di legittimità sui singoli atti soggetti al suo controllo” onde la inammissibilità per irrilevanza di questioni relative sia alle prime che alla seconda”* (sent. n. 142/1968 richiamata dalla sent. 18 novembre 1976, n. 226).

Sulla scorta della esposta giurisprudenza costituzionale, dubbio alcuno può sorgere circa la spettanza alla Sezione regionale di controllo di volta in volta competente per il giudizio di parificazione della legittimazione a sollevare in tale veste la q.l.c. Invero, la legittimazione delle Sezioni regionali di controllo a proporre l'incidente di costituzionalità – oltre che coerente con la relativa disciplina

In presenza delle espressioni testuali adoperate in quest'ultima disposizione e della terminologia, letteralmente più restrittiva, della legge n. 87, la Corte, in tema di ammissibilità di questioni sollevate in sede di volontaria giurisdizione, fin dalla sent. n. 4 del 1956 (seguita e confermata da numerose altre adottate in prosieguo di tempo) ebbe a dare di quelle disposizioni una interpretazione estensiva, rispondente alla ratio che informa il vigente sistema di sindacato di legittimità costituzionale in via incidentale e consistente, essenzialmente, nella duplice esigenza: a) che tale sindacato non abbia ad esplicarsi in astratto, ma in relazione a concrete situazioni di fatto, alle quali siano da applicare norme di dubbia costituzionalità; b) che i giudici, soggetti come sono esclusivamente alla legge (art. 101, secondo comma, Cost.), che ad essi è vietato disapplicare, non siano costretti ad emettere decisioni fondandosi su leggi della cui conformità alla Costituzione abbiano motivo di dubitare, ma debbano, in tal caso, provocare una pronuncia di questa Corte, sospendendo frattanto il procedimento, quale che ne sia la natura. Giacché “il preminente interesse pubblico della certezza del diritto (che i dubbi di costituzionalità insidierebbero), insieme con l'altro della osservanza della Costituzione, vieta che dalla distinzione tra le varie categorie di giudizi e processi (categorie del resto dai contorni sovente incerti e contestati) si traggano conseguenze così gravi” (sent. n. 129 del 1957).

A sua volta, con più largo riferimento ad altre ipotesi di procedimenti, diversi da quelli di volontaria giurisdizione, pendenti dinanzi ad un giudice, la sent. n. 83 del 1966, ebbe ad affermare che, ad aversi giudizio a quo, è sufficiente che ricorra o il requisito soggettivo, consistente nello svolgersi del procedimento “alla presenza o sotto la direzione del titolare di un ufficio giurisdizionale”, o il requisito oggettivo dell'esercizio “di funzioni giudicanti per l'obiettivo applicazione della legge”, da parte di organi “pur estranei alla organizzazione della giurisdizione ed istituzionalmente adibiti a compiti di diversa natura”, che di quelle siano investiti anche in via eccezionale, e siano all'uopo “posti in posizione super partes”.

È alla stregua dei criteri testé rammentati, che la legittimazione a sollevare questioni di legittimità costituzionale è stata riconosciuta, ad esempio, al giudice dell'esecuzione immobiliare esattoriale (di cui si trattava nella specie decisa con la cit. sent. n. 83 del 1966); al giudice dell'esecuzione penale; al giudice di sorveglianza; al tribunale, nel corso del procedimento per il ricovero dell'alienato; alla sezione disciplinare del Consiglio superiore della magistratura; ai Commissari regionali per la liquidazione degli usi civici; agli Intendenti di finanza; alla Commissione dei ricorsi in materia di brevetti; ai Consigli comunali in sede di contenzioso elettorale; ai Comandanti di porto; ai Consigli di prefettura e alle Giunte provinciali amministrative nell'esercizio di funzioni giurisdizionali, nonché - in una prima fase - alle Commissioni per i tributi erariali e locali, e via dicendo. A volte, taluno dei predetti giudici speciali è stato poi colpito da pronuncia di incostituzionalità, perché, proprio in quanto giudice, sprovvisto delle necessarie garanzie di indipendenza e di terzietà; altre volte, la proponibilità della questione è stata negata anche ad autorità istituzionalmente giurisdizionali, quando ad esse non spettavano poteri decisori” (C. cost. sent. 18 novembre 1976, n. 226).

generale (art. 1 l. cost. 9 febbraio 1948 n. 1, art. 23 l. 11 marzo 1953, n. 87) che intesta la legittimazione al Giudice *a quo* - è stata nello specifico già affermata dalla Corte costituzionale con riferimento al giudizio di parifica del rendiconto delle Regioni a statuto speciale nonché con riguardo al controllo preventivo di legittimità, pure di spettanza delle Sezioni regionali (sent. n. 226/1976). Segnatamente, pronunciandosi con riguardo al giudizio della Corte dei conti sul rendiconto generale della Regione siciliana (artt. 2, n. 2, e 6, terzo comma, del decreto legislativo del Presidente della Repubblica 6 maggio 1948, n. 655), la Corte, muovendo dalla considerazione che lo stesso “*non si differenzia dal giudizio sul rendiconto generale dello Stato*”, ha riconosciuto la legittimazione delle Sezioni Riunite della Corte dei conti per la Regione siciliana a sollevare la q.l.c. (C. cost. sent. 19 dicembre 1966, n. 121).

8. Le spettanze della Corte dei conti in merito alle risorse finanziarie regionali assegnate ai gruppi consiliari

Un ulteriore importante obiettivo perseguito dal d.l. n. 174/2012 (art. 1, commi 9-12) è quello di apprestare presidi efficaci alla trasparenza, tracciabilità, regolarità, documentabilità della gestione delle risorse regionali assegnate ai gruppi consiliari. Ciò al fine di assicurare l’effettiva rispondenza dell’utilizzo delle stesse alle finalità pubbliche che ne giustificano la relativa erogazione a valere sui bilanci regionali e che attengono al supporto finanziario alla operatività dei gruppi consiliari, quali organismi associativi privi di personalità giuridica istituiti (e finanziariamente supportati dalle Regioni) al fine, di interesse generale, di adiuvarne i partiti ed esponenti politici presenti nei Consigli regionali nell’esercizio delle loro funzioni politico-istituzionali⁽²⁵⁾.

Sinora, invero, tali delicati profili erano rimasti, in buona sostanza, privi di disciplina, dal momento che, trattandosi di risorse finanziarie regionali, la relativa disciplina era rimessa alle Regioni le quali, peraltro, avevano in larga parte evitato di dettare regole stringenti al riguardo, al fine di lasciare alla politica il più ampio margine operativo. L’entità e la diffusione dei recenti scandali venuti al vaglio della Magistratura penale, registratisi in modo trasversale in Regioni di ogni parte del Paese e nelle diverse aree politiche, hanno mostrato che la sostanziale assenza di

⁽²⁵⁾ Nella Relazione al d.l. n. 174/2012, sia pure sub art. 2, si legge che “*Le vicende giudiziarie in corso e le cronache recenti hanno reso indifferibile e urgente per il Governo intervenire con misure incisive considerate le dimensioni e la vastità dei fenomeni di malcostume riscontrati tra i rappresentanti eletti nei consigli regionali. Tali fenomeni non hanno un carattere episodico o circoscritto ad un’area del Paese e, per tale ragione e per la loro gravità, sono in grado di minare gli stessi principi costituzionali posti alla base dell’istituto democratico della rappresentanza politica regionale rischiando nel contempo di compromettere gli enormi sforzi messi in campo dal Governo che con misure, anche impopolari, ha richiesto ai cittadini italiani un apporto gravoso al risanamento della finanza pubblica. Ancorché tali fenomeni siano o meno perseguibili per via giudiziaria, si rende pertanto assolutamente urgente intervenire nuovamente con disposizioni incisive, da realizzare nel breve periodo ...*”.

regole e presidi efficaci circa le modalità di impiego di tali risorse ha consentito la degenerazione di una malintesa libertà politica in diffusi fenomeni di vera e propria appropriazione e locupletazione personale (indebita e illecita) delle risorse pubbliche e dunque di relativa distrazione dalle finalità pubbliche giustificatrici.

L'intervento normatore in questione si inquadra quindi, a livello costituzionale, in quel "coordinamento della finanza pubblica" spettante, nelle sue linee essenziali, alla legislazione statale (art. 117, comma 3) e in quella "armonizzazione dei bilanci pubblici" che la l. cost n. 1/2012 ha da ultimo transitato, al fine di meglio supportare il neo-costituzionalizzato pareggio di bilancio, dalla potestà legislativa concorrente a quella esclusiva statale. In proposito, non può tralasciarsi di osservare che, ferma restando la natura privata dei gruppi consiliari, quella parte della loro contabilità che inerisce alla gestione delle risorse finanziarie di provenienza regionale, contrassegnate come sopra dal fine pubblico, di supportare i consiglieri regionali nell'esercizio delle loro funzioni politico-istituzionali, costituisce vera e propria contabilità pubblica, essendo ontologicamente destinata a quel "redde rationem" circa la rispondenza dell'utilizzo delle risorse pubbliche alle finalità di interesse generale per la cui realizzazione sono state erogate, che costituisce l'essenza del bilancio pubblico. Le disposizioni in commento completano dunque il sistema dei controlli finanziari sulle risorse regionali, venendo a coprire anche quelle risorse trasferite a soggetti di natura privata (per l'appunto i gruppi consiliari), ma intestatari di una funzione di interesse generale il cui regolare e proficuo svolgimento costituisce l'indefettibile giustificazione del sostegno finanziario regionale. Risorse che, in quanto trasferite, non sono più rendicontate nel bilancio regionale e che debbono pertanto trovare il proprio *redde rationem* nel rendiconto, per tale via pubblicistico, del rispettivo gruppo consiliare percipiente, il quale viene pertanto sottoposto al regime e ai controlli da ultimo previsti.

In tale prospettiva, il comma 9 stabilisce che "Ciascun gruppo consiliare dei consigli regionali approva un rendiconto di esercizio annuale, strutturato secondo linee guida deliberate dalla Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le province autonome di Trento e di Bolzano e recepite con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, per assicurare la corretta rilevazione dei fatti di gestione e la regolare tenuta della contabilità, nonché per definire la documentazione necessaria a corredo del rendiconto. In ogni caso il rendiconto evidenzia, in apposite voci, le risorse trasferite al gruppo dal consiglio regionale, con indicazione del titolo del trasferimento, nonché le misure adottate per consentire la tracciabilità dei pagamenti effettuati". "Corretta rilevazione dei fatti di gestione", "regolare tenuta della contabilità", supporto documentale della medesima a necessario "corredo del rendiconto", articolazione di questo in modo atto ad assicurare apposita evidenza contabile delle risorse provenienti dal consiglio regionale

e della ragione giuridica del trasferimento nonché delle “*misure adottate per consentire la tracciabilità dei pagamenti effettuati*” costituiscono i fondamentali canoni ora imposti *ex lege* al rendiconto annuale, che ciascun gruppo consiliare viene obbligato ad adottare, destinati ad essere declinati in modo più articolato nelle linee-guida demandate alla Conferenza permanente ⁽²⁶⁾ e al successivo recepimento con d.P.C.M..

In base al comma 10 “*Il rendiconto è trasmesso da ciascun gruppo consiliare al presidente del consiglio regionale, che lo trasmette al presidente della regione*”. La disposizione, facendo seguito alle carenze nella *governance* regionale emerse a seguito dei noti fatti di cronaca, si propone l’obiettivo di responsabilizzare nello specifico, anche quanto al *redde rationem* della gestione delle risorse assegnate ai gruppi consiliari, i due Organi di vertice regionali, nella loro veste di massimi responsabili dell’indirizzo politico-amministrativo, l’uno preposto all’assemblea elettiva e l’altro all’Organo esecutivo e all’apparato amministrativo chiamati ad attuare l’indirizzo politico-amministrativo, i quali, proprio in forza del loro ruolo costituzionalmente assegnato (art. 121), non possono disinteressarsi della correttezza della gestione di dette pubbliche risorse, destinate a supportare l’esercizio delle funzioni politico-istituzionali consiliari e dunque strumentali ad assicurare la funzionalità stessa degli Organi che rispettivamente presiedono. Di quella rendicontazione, nonché dei sottostanti fatti gestionali, pertanto Presidente del Consiglio regionale e Presidente della Regione sono *ex lege* espressamente chiamati a prendere specifica contezza, quale presupposto conoscitivo per porli in condizione di esercitare le rispettive competenze propulsive volte a rimuovere ogni eventuale criticità, con tutto quanto ne consegue in termini di possibili responsabilità, non solo politica, ma anche amministrativa e penale.

Sempre il comma 10 prevede poi che “*Entro sessanta giorni dalla chiusura dell’esercizio, il presidente della regione trasmette il rendiconto di ciascun gruppo alla competente sezione regionale di controllo della Corte dei conti perché si pronunci, nel termine di trenta giorni dal ricevimento, sulla regolarità dello stesso con apposita delibera, che è trasmessa al presidente della regione per il successivo inoltrare al presidente del consiglio regionale, che ne cura la pubblicazione*”. Tale forma di controllo della Corte deve essere esercitata alla luce degli esposti canoni legislativi e delle inerenti linee-guida di cui al comma 9. In caso di mancata pronuncia nel termine suddetto il comma 10 prevede un meccanismo di silenzio-assenso, tale per cui “*il rendiconto di esercizio si intende comunque approvato*”.

Il comma 11 stabilisce che “*Qualora la competente sezione regionale di controllo della Corte dei conti riscontri che il rendiconto di esercizio del gruppo consiliare o la documentazione*

⁽²⁶⁾ L’originario tenore del d.l. n. 174/2012 ante-conversione demandava la definizione delle linee-guida alle Sezioni Riunite della Corte dei conti.

trasmessa a corredo dello stesso non sia conforme alle prescrizioni stabilite a norma del presente articolo, trasmette, entro trenta giorni dal ricevimento del rendiconto, al presidente della regione una comunicazione affinché si provveda alla relativa regolarizzazione, fissando un termine non superiore a trenta giorni. La comunicazione è trasmessa al presidente del consiglio regionale per i successivi adempimenti da parte del gruppo consiliare interessato e sospende il decorso del termine per la pronuncia della sezione. Nel caso in cui il gruppo non provveda alla regolarizzazione entro il termine fissato, decade, per l'anno in corso, dal diritto all'erogazione di risorse da parte del consiglio regionale. La decadenza di cui al presente comma comporta l'obbligo di restituire le somme ricevute a carico del bilancio del consiglio regionale e non rendicontate". Precisa il comma 12 che *"La decadenza e l'obbligo di restituzione di cui al comma 11 conseguono alla mancata trasmissione del rendiconto entro il termine individuato ai sensi del comma 10, ovvero alla delibera di non regolarità del rendiconto da parte della sezione regionale di controllo della Corte dei conti"*.

Alla Corte dei conti viene dunque assegnato anche il controllo sulla *"regolarità"* dei rendiconti dei gruppi consiliari, da valutarsi alla luce degli esposti canoni legislativi e delle inerenti linee-guida di cui al comma 9, a completamento del sistema dei controlli finanziari sulle risorse regionali che, come già detto, non può tralasciare quelle risorse pubbliche che, per quanto trasferite a soggetti di natura privata quali sono i gruppi consiliari, sono finalizzate a sostenere finanziariamente quelle funzioni pubblicistiche, di supporto politico-istituzionale agli esponenti consiliari, il cui assolvimento costituisce la ragione giustificatrice dell'esistenza stessa dei gruppi consiliari. La sanzione -che il Legislatore riconduce alla mancata regolarizzazione del rendiconto o della documentazione a corredo in ottemperanza alle prescrizioni della Corte dei conti ovvero alla omessa trasmissione del rendiconto nel termine di legge o ancora all'accertamento della sua non regolarità con delibera della Corte - ha natura finanziaria e particolare intensità, concretandosi nella decadenza, per l'anno in corso, dal diritto ai trasferimenti consiliari, con conseguente obbligo di restituire le somme ricevute.

L'intestazione di tali controlli, con l'esposta grave sanzione *ex lege*, alla Corte dei conti è pienamente rispondente a quel più volte ricordato ruolo che la Costituzione, come interpretata dalla giurisprudenza costituzionale, le assegna, di garante terzo e imparziale dell'utilizzo regolare e responsabile delle pubbliche risorse, indipendente e neutrale rispetto al Governo centrale, sì da potersi vedere intestare funzioni di controllo riferite alla finanza pubblica *"allargata"* in modo compatibile con l'autonomia, anche finanziaria, costituzionalmente riconosciuta al governo del territorio (art. 100, 81, 119, 97, 28 Cost.; C. cost. sent. 29/1995, 179/2007, 198/2012).

Nella già ricordata ottica di trasparenza, pubblicità, accessibilità delle informazioni inerenti alle modalità di gestione delle pubbliche risorse, segnatamente di quelle regionali trasferite ai gruppi consiliari, il comma 10 prescrive la pubblicazione del rendiconto “*in allegato al conto consuntivo del consiglio regionale e nel sito istituzionale della regione*”. In linea con le *best practices* delle democrazie più avanzate, ai controlli delle istituzioni preposte (nel caso la Corte dei conti) il decreto 174 affianca il controllo democratico, rendendo pubblicamente e liberamente accessibile via web il rendiconto. Viene così riconosciuta all’elettorato la concreta possibilità di conoscere, attraverso la lettura dei rendiconti nonché delle inerenti delibere della Corte dei conti, anch’esse pubbliche e reperibili su internet nel sito della Corte, le modalità di impiego delle risorse regionali trasferite ai gruppi consiliari e di valutarne direttamente la regolarità della gestione e la effettività della destinazione alle funzioni politico-istituzionali da parte dei singoli gruppi. Tale accresciuto patrimonio conoscitivo in merito alle modalità di gestione delle pubbliche risorse costituisce un fondamentale presupposto per l’espressione di un voto politico più consapevole da parte dei cittadini e, per tale via, per riempire di contenuti concreti quella responsabilità “politica” degli eletti di fronte agli elettori che, ove realmente funzionante, pregiudicando le possibilità di rielezione di chi ha male amministrato, costituisce un deterrente verso comportamenti devianti che, quanto più è diffuso ed elevato nella comunità il senso civico e della cosa pubblica, è anche più efficace delle forme “giuridiche” di responsabilità.

Qualche considerazione va svolta anche in merito alle funzioni giurisdizionali della Corte dei conti. L’articolata disciplina che il decreto n. 174/2012 ha posto a presidio dell’effettività, trasparenza e tracciabilità della destinazione dei trasferimenti regionali alle funzioni di supporto politico-istituzionale ai componenti consiliari ne evidenzia, ove mai ve ne fosse bisogno, la funzionalizzazione alle dette funzioni di rilievo pubblicistico che ne costituiscono il titolo giuridico e la giustificazione causale. Ciò tanto vero che il mancato accertamento, in sede di controllo della Magistratura contabile, della regolare e documentabile destinazione delle erogazioni regionali alle predette finalità pubblicistiche ne determina la decadenza con conseguente obbligo di restituzione.

Ciò posto, ferme le attribuzioni di controllo introdotte dal decreto 174, vanno evidenziate anche le spettanze giurisdizionali della Corte dei conti in ordine al danno erariale provocato dalla distrazione del pubblico denaro dalle finalità pubbliche per le quali era stato erogato. In proposito, secondo lo sviluppo giurisprudenziale che si è consolidato da parte delle Sezioni Unite della Cassazione, la natura privata del *percipiens* (nel caso per l’appunto i gruppi consiliari) non è ostativa al riconoscimento della giurisdizione contabile in presenza di erogazioni finanziarie causalmente contrassegnate dalla destinazione a un fine pubblicistico che determina l’inserimento funzionale del soggetto privato nel programma organizzativo attraverso cui il soggetto pubblico

persegue gli obiettivi di interesse generale. Invero, *“in relazione al progressivo operare dell'Amministrazione tramite soggetti non organicamente inseriti nella stessa e del sempre più frequente operare di questa al di fuori degli schemi del - per molti versi superato - regolamento di contabilità di Stato”*, che *“ai fini del riconoscimento della giurisdizione della Corte dei conti”* è ritiene *“del tutto irrilevante il titolo in base al quale la gestione del pubblico denaro è svolta, potendo consistere in un rapporto di pubblico impiego o di servizio, ma anche in una concessione amministrativa od in un contratto privato; ... ormai il baricentro per discriminare la giurisdizione ordinaria da quella contabile si è spostato dalla qualità del soggetto (che può ben essere un privato od un ente pubblico non economico) alla natura del danno e degli scopi perseguiti, cosicché ove il privato, per sue scelte, incida negativamente sul modo d'essere del programma imposto dalla Pubblica Amministrazione, alla cui realizzazione egli è chiamato a partecipare con l'atto di concessione del contributo, e la incidenza sia tale da poter determinare uno sviamento dalle finalità perseguite, egli realizza un danno per l'ente pubblico (anche sotto il mero profilo di sottrarre ad altre imprese il finanziamento che avrebbe potuto portare alla realizzazione del piano così come concretizzato ed approvato dall'ente pubblico con il concorso dello stesso imprenditore), di cui deve rispondere dinanzi al Giudice contabile (ex plurimis Cass. sez. un. n. 8450/98, 926/99, 11309/95)”* (sent. 1° marzo 2006 n. 4511”.

Nel caso, i presupposti della giurisdizione contabile, come sopra delineati dalle Sezioni Unite, risultano pienamente sussistenti, trattandosi di erogazioni pubbliche volte a supportare finanziariamente l'esercizio da parte dei gruppi consiliari delle funzioni, pubbliche, di supporto politico-istituzionale nei riguardi degli esponenti del Consiglio regionale. Ciò come evidenziato dall'articolata disciplina che il decreto n. 174/2012 ha posto a presidio dell'effettività e documentabilità di detta destinazione funzionale; presidio talmente stringente che il mancato riscontro ad opera della Magistratura contabile della regolare e tracciabile destinazione del denaro erogato alle predette finalità pubbliche ne determina la decadenza con conseguente obbligo di restituzione, proprio quale espresso riconoscimento legislativo del vizio causale dell'erogazione che inevitabilmente discende dalla sua sottrazione alla funzione di interesse generale che, sola, la giustifica.

Quanto alla consistenza del danno erariale, esso è da identificarsi e commisurarsi in relazione all'ammontare (debitamente rivalutato) illecitamente distratto dalle finalità pubbliche. Esso è certamente perseguibile per i fatti antecedenti all'entrata in vigore dell'obbligo di restituzione sancito dal decreto 174, ma appare configurabile anche in relazione ai fatti commessi successivamente nel caso in cui l'obbligo di restituzione non venga in concreto ottemperato.

In costanza poi di vicende che diano luogo a condanna penale definitiva per delitto contro la PA appare altresì perseguibile il danno all'immagine, quale grave detrimento provocato al prestigio e all'identità del soggetto pubblico, alla percezione e rappresentazione che del medesimo e al senso di fiducia e lealtà che vero il medesimo hanno la collettività amministrata e i soggetti che vengono in contatto con esso ⁽²⁷⁾. In ordine a tale posta di danno il comma 1-sexies recentemente introdotto nell'art. 1 della legge n. 20/1994 dall'art. 62 della legge 6 novembre 2012, n. 190, recante *“Disposizioni per la prevenzione e la repressione della corruzione e dell'illegalità nella pubblica amministrazione”* ha previsto che *“Nel giudizio di responsabilità, l'entità del danno all'immagine della pubblica amministrazione derivante dalla commissione di un reato contro la stessa pubblica amministrazione accertato con sentenza passata in giudicato si presume, salva prova contraria, pari al doppio della somma di denaro o del valore patrimoniale di altra utilità illecitamente percepita dal dipendente”*. La disposizione fornisce dunque un preciso parametro di quantificazione della posta di danno in esame, per l'appunto il doppio della *utilitas* illecitamente percepita (dal dipendente), ad ogni modo superabile (soltanto) in presenza di una prova contraria.

9. La relazione di fine legislatura e le ulteriori modifiche al decreto legislativo n. 149/2011

L'art. 1-bis del d.l. n. 174/2012, introdotto in sede di conversione, apporta alcune *“Modifiche al decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 149”*, recante i *“Meccanismi sanzionatori e premiali relativi a regioni, province e comuni, a norma degli articoli 2, 17 e 26 della legge 5 maggio 2009, n. 42”* (legge-delega sul federalismo fiscale). Sia per le Regioni che per gli Enti locali viene rafforzato il regime di pubblicità previsto per la *“relazione di fine legislatura”*, destinata alla pubblicazione sul sito internet della Regione, nell'esposto obiettivo di incrementare la trasparenza delle decisioni di entrata e di spesa e la concreta accessibilità delle relative informazioni da parte dei cittadini, anche per tale via al fine di accrescerne il controllo democratico attraverso una intensificata consapevolezza degli elettori circa il *modus operandi* degli eletti.

Con specifico riguardo alle Regioni, in base all'art. 1 d.lgs. n. 149/2011, la *“relazione di fine legislatura”* è espressamente inquadrata nella finalità *“di garantire il coordinamento della finanza*

⁽²⁷⁾ L'art. 17 comma 30-ter del D.L. 1° luglio 2009 n. 78, convertito dalla legge 3 agosto 2009 n. 102 e contestualmente modificato dal D.L. 3 agosto 2009 n. 103 convertito dalla legge 3 ottobre 2009 n. 141, ha previsto che le Procure della Corte dei conti esercitano l'azione per il risarcimento del danno all'immagine nei soli casi e modi previsti dall'art. 7 della legge 27 marzo 2001 n. 97, norma che fa riferimento, per l'appunto, alla sentenza irrevocabile di condanna pronunciata nei confronti dei dipendenti pubblici per i delitti contro la pubblica amministrazione previsti nel capo I del titolo II del libro secondo del codice penale.

Sulla configurazione del danno all'immagine della PA cfr. C. cost. sent. n. 355/2010, C. conti SS.RR. sent. n. 1/QM/2011 e n. 10/QM/2003, Sez. III sent. n. 143/2009, Sez. Giur. Puglia sent. n. 240/2012, 671/2012, Cass. SS.UU. sent. nn. 26972/08 e 26975/08.

pubblica, il rispetto dell'unità economica e giuridica della Repubblica, il principio di trasparenza delle decisioni di entrata e di spesa” (art. 1, comma 1, d.lgs. n. 149/2011). Essa è *“sottoscritta dal Presidente della Giunta regionale (nella sua veste di preposto all’Organo esecutivo dell’indirizzo politico-amministrativo regionale) non oltre il novantesimo giorno antecedente la data di scadenza della legislatura”* ⁽²⁸⁾ e, entro i successivi dieci giorni, è certificata dagli organi di controllo interno regionale ⁽²⁹⁾. Il decreto 174 specifica che detta relazione è *“redatta dal servizio bilancio e finanze della regione e dall’organo di vertice dell’amministrazione regionale”*.

In base all’art. 1, comma 4, d.lgs. n. 149/2011 *“La relazione di fine legislatura”*, redatta secondo uno schema-tipo ministeriale (comma 5), *“contiene la descrizione dettagliata delle principali attività normative e amministrative svolte durante la legislatura”* con specifica evidenza degli aspetti di maggiore incidenza gestionale e finanziaria quali: *“sistema ed esiti dei controlli interni”*, *“eventuali rilievi della Corte dei conti”*, *“eventuali carenze riscontrate nella gestione degli enti comunque sottoposti al controllo della regione, nonché degli enti del servizio sanitario regionale, con indicazione delle azioni intraprese per porvi rimedio”*, le azioni di contenimento della spesa in particolare sanitaria, lo *“stato del percorso di convergenza ai costi standard (con “indicatori quantitativi e qualitativi relativi agli output dei servizi resi ...”)*, la *“situazione economica e finanziaria, in particolare del settore sanitario, quantificazione certificata della misura del relativo indebitamento regionale”*, gli eventuali atti normativi con *“effetti di spesa incompatibili con gli obiettivi e i vincoli di bilancio”*, dello *“stato certificato del bilancio regionale”*.

Anche a tale riguardo il d.lgs. n. 174/2012 intesta specifiche funzioni alle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti inserendo nell’art. 1 del d.lgs. n. 149/2011 il comma 3-bis, che prescrive la trasmissione della relazione di fine-legislatura, *“entro dieci giorni dalla sottoscrizione del Presidente della Giunta regionale, alla sezione regionale di controllo della Corte dei conti, che, entro trenta giorni dal ricevimento, esprime le proprie valutazioni al Presidente della Giunta*

⁽²⁸⁾ In base all’art. 1, comma 3, d.lgs. n. 149/2011 *“In caso di scioglimento anticipato del Consiglio regionale, la sottoscrizione della relazione e la certificazione da parte degli organi di controllo interno avvengono entro quindici giorni dal provvedimento di indizione delle elezioni”*.

⁽²⁹⁾ Nello stesso termine la relazione deve essere *“trasmessa al Tavolo tecnico interistituzionale, se insediato, istituito presso la Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica di cui all’articolo 33 del decreto legislativo 6 maggio 2011, n. 68, composto pariteticamente da rappresentanti ministeriali e regionali. Il Tavolo tecnico interistituzionale verifica, per quanto di propria competenza, la conformità di quanto esposto nella relazione di fine legislatura con i dati finanziari in proprio possesso e con le informazioni fatte pervenire dalle Regioni alla banca dati di cui all’articolo 13 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, ed invia, entro venti giorni, apposito rapporto al Presidente della Giunta regionale”*. Per quanto attiene al settore sanitario la verifica è effettuata dagli appositi Tavoli tecnici deputati alla verifica dell’attuazione dei Piani di rientro. *“Il rapporto e la relazione di fine legislatura sono pubblicati sul sito istituzionale della regione entro il giorno successivo alla data di ricevimento del rapporto del citato Tavolo tecnico interistituzionale da parte del Presidente della Giunta regionale. Entrambi i documenti sono inoltre trasmessi dal Presidente della Giunta regionale alla Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica (art. 1, comma 2, d.lgs. n., 149/2011).*

regionale". Dette valutazioni sono altresì *"pubblicate nel sito istituzionale della regione entro il giorno successivo al ricevimento da parte del Presidente della Giunta regionale"*.

L'omissione della redazione o pubblicazione sul sito web della relazione è assistita da un'apposita sanzione economica posta dal novellato comma 6 dell'art. 1 d.lgs. n. 149/2011 a carico del Presidente della Giunta regionale e, per la mancata predisposizione della relazione, del responsabile del servizio bilancio e finanze della Regione e dell'organo di vertice dell'amministrazione regionale, consistente nella dimidiazione per tre mensilità, rispettivamente, dell'indennità di mandato e degli emolumenti. E' inoltre prescritto che l'irregolarità consistente nella mancata pubblicazione della relazione venga pubblicizzata, nell'ottica ricordata del controllo democratico, da parte del Presidente della Regione, tenuto a motivarne le ragioni, nella pagina principale del sito istituzionale dell'ente.

Altre modifiche apportate dal 174 interessano l'art. 5 d.lgs. n. 149/2011. La disposizione individua gli *"indicatori di squilibrio finanziario"* che, pur non costituendo in sé e per sé soli né squilibri né irregolarità, assumono rilievo sintomatico di possibili squilibri, il che giustifica la possibile attivazione da parte della Ragioneria generale dello Stato di *"verifiche sulla regolarità della gestione amministrativo-contabile, ai sensi dell'articolo 14, comma 1, lettera d), della legge 31 dicembre 2009, n. 196, anche nei confronti delle regioni e delle province autonome"*. A tali indicatori (*"ripetuto utilizzo dell'anticipazione di tesoreria; disequilibrio consolidato della parte corrente del bilancio; anomale modalità di gestione dei servizi per conto di terzi"*) il decreto 174 aggiunge quello dell' *"aumento non giustificato delle spese in favore dei gruppi consiliari e degli organi istituzionali"*.

Il comma 1-bis, pure inserito dal decreto 174, impone alla Ragioneria dello Stato, ove rilevi squilibri finanziari rispetto agli esposti indicatori, di darne *"immediata comunicazione alla sezione regionale di controllo della Corte dei conti competente per territorio"*, onde porre senza indugio la Corte a conoscenza delle esposte criticità, al fine di poter esercitare tempestivamente le proprie funzioni di controllo e di intervento.

10. La riduzione dei costi della politica con riferimento alle Regioni

Va poi richiamato l'art. 2 del d.lgs. n. 174/2012, attraverso il quale il Legislatore ha inteso *"rendere effettivo l'apporto delle regioni al contenimento dei costi della politica"* in considerazione del fatto che *"le misure approvate sino ad oggi con legge dello Stato, sono state sostanzialmente eluse dai Consigli regionali che non hanno provveduto, nell'ambito della propria autonomia statutaria e legislativa, ad adeguare i rispettivi ordinamenti ai parametri richiesti dal legislatore statale con l'articolo 14 del decreto-legge 13 agosto 2011, n.138, convertito, con modificazioni,*

dalla legge 14 settembre 2011, n.148, per il conseguimento degli obiettivi stabiliti nell'ambito del coordinamento della finanza pubblica" (così la Relazione al decreto).

In proposito la Corte costituzionale, con la sentenza n. 198/2012, ha respinto le censure di incostituzionalità che erano state rivolte da diverse Regioni al predetto art. 14 comma 1 (accogliendo invece quelle rivolte al comma 2), riconoscendo inerenti al conseguimento degli obiettivi stabiliti nell'ambito del coordinamento della finanza pubblica e del contenimento della spesa pubblica i parametri che prevedono un limite al numero dei consiglieri e degli assessori, rapportato agli abitanti, lasciando alle Regioni l'esatta definizione della composizione dei Consigli e delle Giunte regionali (lettere a) e b) dell'articolo 14, comma 1, cit.) nonché il parametro di cui alla lettera c) (che stabilisce un "tetto" all'ammontare degli emolumenti dei consiglieri che non possono essere superiori a quelli previsti per i parlamentari) e i parametri di cui alle lettere d) ed f) (che prevedono che il trattamento economico dei consiglieri regionali debba essere commisurato all'effettiva partecipazione ai lavori del Consiglio e che il loro trattamento previdenziale debba essere di tipo contributivo). Li ha riconosciuti la Corte limiti complessivi volti al contenimento della spesa regionale, che lasciano alle Regioni un margine di scelta. Inoltre, con riferimento alla lettera e) del comma 1 dell'articolo 14 cit., in tema di istituzione di un Collegio dei revisori dei conti quale organo di vigilanza sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica della Regione che opera in raccordo con le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti, la Consulta ha ritenuto infondate le censure di costituzionalità in quanto tale disposizione consente alla Corte dei conti, organo dello Stato-ordinamento, il controllo complessivo della finanza pubblica per tutelare l'unità economica della Repubblica ed assicurare, da parte dell'amministrazione controllata, il "riesame" diretto ripristinare la regolarità amministrativa e contabile.

In tale contesto, l'art. 2 del decreto 174/2012 si propone di integrare i predetti parametri posti dall'art. 14 cit. con l'aggiunta di altri "ancora più stringenti ai fini del conseguimento degli obiettivi di risanamento della finanza pubblica" nonché con "*nuovi e più incisivi strumenti di politica economica tali da non consentire agli enti regionali di sottrarsi agli obblighi di compartecipazione alle misure di rigore richiesti alle istituzioni statali, ai cittadini ed alle imprese se non al prezzo di doverne rendere conto in termini economici e politico-istituzionali ai cittadini da essi amministrati*".

Ai predetti obiettivi ed espressamente richiamando le finalità di "*coordinamento della finanza pubblica e ... contenimento della spesa pubblica*", il comma 1 dell'art. 2 subordina, a decorrere dal 2013, l'erogazione dello "*80 per cento dei trasferimenti erariali a favore delle regioni, diversi da quelli destinati al finanziamento del Servizio sanitario nazionale e al trasporto pubblico locale*" alla "*condizione che la regione, con le modalità previste dal proprio ordinamento,*

entro il 23 dicembre 2012, ovvero entro sei mesi dalla data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto qualora occorra procedere a modifiche statutarie” abbia ottemperato all’ampio novero di misure di riduzione dei costi della politica indicate dall’art. 2 medesimo. Inoltre, il mancato adeguamento nei termini alle disposizioni prescritte comporta, ai sensi del comma 2, a decorrere dal 1° gennaio 2013, una ulteriore penalizzazione finanziaria, parametrata sul trattamento economico degli amministratori regionali, in virtù della riduzione dei trasferimenti erariali per un importo corrispondente alla metà delle somme destinate dalla Regione per l’esercizio 2013 al trattamento economico complessivo spettante ai membri del Consiglio e della Giunta. In base al comma 3, *“il documentato rispetto delle condizioni di cui al comma 1”* è reso oggetto di apposita comunicazione da parte degli enti interessati, *“da inviare alla Presidenza del Consiglio dei ministri e al Ministero dell’economia e delle finanze entro il quindicesimo giorno successivo alla scadenza dei termini di cui al comma 1”* ⁽³⁰⁾.

Ai sensi del comma 5, il mancato tempestivo adeguamento da parte delle Regioni dei propri ordinamenti alle disposizioni in questione ⁽³¹⁾ comporta l’assegnazione alla Regione inadempiente, ai sensi dell’articolo 8 della legge 5 giugno 2003, n. 131, del termine di novanta giorni per provvedervi, il cui mancato rispetto *“è considerato grave violazione di legge ai sensi dell’articolo 126, primo comma, della Costituzione”*, con conseguente scioglimento del Consiglio regionale e rimozione del Presidente della Giunta con decreto motivato del Presidente della Repubblica.

Costituiscono condizioni alle quali le Regioni devono adeguare il proprio ordinamento, la cui ottemperanza è assistita dalle sanzioni e dalle conseguenze sopra descritte le circostanze che la Regione:

“a) abbia dato applicazione a quanto previsto dall’articolo 14, comma 1, lettere a), b), d) ed e), del decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 settembre 2011, n. 148” (riduzione del numero dei consiglieri) ⁽³²⁾;

“b) abbia definito l’importo dell’indennità di funzione e dell’indennità di carica, nonché delle spese di esercizio del mandato, dei consiglieri e degli assessori regionali, spettanti in virtù del loro mandato, in modo tale che non ecceda complessivamente l’importo riconosciuto dalla regione più virtuosa ... individuata dalla Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le regioni e le

⁽³⁰⁾ Speciali disposizioni transitorie sono dettate per le Regioni nelle quali, alla data di entrata in vigore della legge di conversione del decreto, il Presidente della Regione abbia presentato le dimissioni ovvero si debbano svolgere le consultazioni elettorali entro centottanta giorni dalla data medesima.

⁽³¹⁾ Il comma 4 impone alle Regioni a statuto speciale e alle Province autonome l’adeguamento dei propri ordinamenti a quanto previsto dal comma 1 compatibilmente con i propri statuti di autonomia e con le relative norme di attuazione.

⁽³²⁾ In base al comma 3 dell’art. 2 d.l. n. 174/2012, qualora al momento dell’indizione delle elezioni per il rinnovo del Consiglio regionale, la Regione non abbia provveduto ad adeguare il proprio Statuto mediante la riduzione del numero dei consiglieri secondo il parametro di cui alla lettera a) del comma 1 dell’art. 14 d.l. n. 138 del 2011, le elezioni sono indette per il numero massimo dei consiglieri regionali previsto, in rapporto alla popolazione, da detto parametro

province autonome ... entro il 10 dicembre 2012. ...”. A seguito delle sedute del 30 ottobre e del 6 dicembre 2012, la Conferenza ha individuato nell’Umbria la Regione più virtuosa per gli emolumenti dei Presidenti della Regione e del Consiglio regionale (Euro 13.800,00 lordi) e nella Emilia-Romagna quella per gli emolumenti dei consiglieri regionali (Euro 11.100,00 lordi) ⁽³³⁾;

c) (per le sole Regioni che non hanno abolito l’assegno di fine mandato, ferme restando le abolizioni già disposte) *abbia disciplinato l’assegno di fine mandato dei consiglieri regionali in modo tale che non ecceda l’importo riconosciuto dalla regione più virtuosa ...*”. La Conferenza ha individuato come modello più virtuoso quello che prevede un’indennità di carica mensile lorda per anno per un massimo di 10 anni;

d) *abbia introdotto il divieto di cumulo di indennità o emolumenti ...*” per gli amministratori regionali ⁽³⁴⁾ e “e) *abbia previsto, per i consiglieri, la gratuità della partecipazione alle commissioni permanenti e speciali, con l’esclusione anche di diarie, indennità di presenza e rimborsi di spese comunque denominati*”. La disposizione mira a estendere anche ai titolari di cariche politiche quel generalizzato principio di omnicomprensività dell’emolumento previsto per la principale funzione rivestita, con conseguente divieto di percezione di remunerazioni aggiuntive per gli ulteriori incarichi svolti *ratione officii*, che costituisce un cardine fondamentale del rapporto di pubblico impiego (art. 7, 24, 53 d.lgs. n. 165/2001);

“f) *abbia disciplinato le modalità di pubblicità e trasparenza dello stato patrimoniale dei titolari di cariche pubbliche elettive e di governo di competenza, prevedendo che la dichiarazione, da pubblicare annualmente, all’inizio e alla fine del mandato, nel sito istituzionale dell’ente, riguardi: i dati di reddito e di patrimonio, con particolare riferimento ai redditi annualmente dichiarati; i beni immobili e mobili registrati posseduti; le partecipazioni in società quotate e non quotate; la consistenza degli investimenti in titoli obbligazionari, titoli di Stato o in altre utilità finanziarie detenute anche tramite fondi di investimento, SICAV o intestazioni fiduciarie, stabilendo altresì sanzioni amministrative per la mancata o parziale ottemperanza;*

g) *fatti salvi i rimborsi delle spese elettorali previsti dalla normativa nazionale, abbia definito l’importo dei contributi in favore dei gruppi consiliari, al netto delle spese per il personale, da destinare esclusivamente agli scopi istituzionali riferiti all’attività del consiglio regionale e alle funzioni di studio, editoria e comunicazione, esclusa in ogni caso la contribuzione per partiti o movimenti politici, nonché per gruppi composti da un solo consigliere, salvo quelli che risultino*

⁽³³⁾ In argomento E. ALBANESI, *La conversione del decreto-legge sui costi della politica regionale (art. 2, l.n. 213/12) e l’individuazione della «Regione più virtuosa»*, Diritti regionali - Osservatorio sulle autonomie, www.dirittiregionali.org

⁽³⁴⁾ Nel “divieto di cumulo di indennità o emolumenti” sono “comprese le indennità di funzione o di presenza in commissioni o organi collegiali, derivanti dalle cariche di presidente della regione, di presidente del consiglio regionale, di assessore o di consigliere regionale, prevedendo inoltre che il titolare di più cariche sia tenuto ad optare, fin che dura la situazione di cumulo potenziale, per uno solo degli emolumenti o indennità”.

così composti già all'esito delle elezioni, in modo tale che non eccedano complessivamente l'importo riconosciuto dalla regione più virtuosa, secondo criteri omogenei, ridotto della metà. ...". La Conferenza Stato-Regioni, sebbene il decreto non preveda che si pronunci sul punto così come anche sul successivo, nella seduta del 6 dicembre 2012 ha indicato la Regione più virtuosa in proposito nell'Abruzzo, con Euro 5.000,00 lordi per consigliere, con l'aggiunta, al fine di tenere conto delle dimensioni del territorio e della popolazione residente, di un importo pari ad Euro 0,05 per abitante;

h) abbia definito, per le legislature successive a quella in corso e salvaguardando per le legislature correnti i contratti in essere, l'ammontare delle spese per il personale dei gruppi consiliari, secondo un parametro omogeneo, tenendo conto del numero dei consiglieri, delle dimensioni del territorio e dei modelli organizzativi di ciascuna regione". La Conferenza ha individuato il «parametro omogeneo» in questione nell'equivalente del costo di un'unità di personale di categoria D, posizione economica D6 per ciascun consigliere regionale e che il "tetto" massimo sia comprensivo del personale a qualsiasi titolo comandato o distaccato da soggetti pubblici o privati allorché funzionalmente collocato a disposizione dei gruppi consiliari ⁽³⁵⁾;

i) abbia dato applicazione alle regole previste dall'articolo 6 e dall'articolo 9, comma 28, del decreto-legge 31 maggio 2010, n. 78, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122, e successive modificazioni (gratuità per la partecipazione ad organi collegiali, riduzione del numero dei componenti degli organi delle società, di riduzione delle spese per studi, consulenze, sponsorizzazioni, autovetture e personale assunto con contratti a tempo determinato), dall'articolo 22, commi da 2 a 4, dall'articolo 23-bis, commi 5-bis e 5-ter, e dall'articolo 23-ter del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201, convertito, con modificazioni, dalla legge 22 dicembre 2011, n. 214 (riduzione del numero dei componenti di agenzie, enti ed organismi, limite massimo dei compensi agli amministratori di società e limite massimo della retribuzione ai dipendenti pubblici), dall'articolo 3, commi 4, 5, 6 e 9, dall'articolo 4, dall'articolo 5, comma 6, e dall'articolo 9, comma 1, del decreto-legge 6 luglio 2012, n. 95, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 135 ("in materia di società pubbliche, di riduzione dei canoni delle locazioni passive, delle spese per autovetture e di accorpamento e soppressione degli enti strumentali");

l) abbia istituito ... un sistema informativo al quale affluiscono i dati relativi al finanziamento dell'attività dei gruppi politici, curandone, altresì, la pubblicità nel proprio sito istituzionale. I dati sono resi disponibili, per via telematica, al sistema informativo della Corte dei conti, al Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento della Ragioneria generale dello

⁽³⁵⁾ In argomento E. ALBANESI, *La conversione del decreto-legge sui costi della politica regionale (art. 2, l.n. 213/12) e l'individuazione della «Regione più virtuosa»*, Diritti regionali - Osservatorio sulle autonomie, www.dirittiregionali.org

Stato, nonché alla Commissione per la trasparenza e il controllo dei rendiconti dei partiti e dei movimenti politici di cui all'articolo 9 della legge 6 luglio 2012, n. 96;

m) (per le sole Regioni che non hanno abolito i vitalizi, ferme restando le abolizioni già disposte) abbia adottato provvedimenti volti a recepire quanto disposto dall'articolo 14, comma 1, lettera f), del decreto-legge 13 agosto 2011, n. 138, convertito, con modificazioni, dalla legge 14 settembre 2011, n. 148”, in materia di trattamenti pensionistici o vitalizi dei presidenti, consiglieri, assessori regionali, i quali - salvi i trattamenti in essere e fino all'adozione dei provvedimenti di cui sopra – possono essere erogati solo in favore di beneficiari che: “1) hanno compiuto sessantasei anni di età; 2) hanno ricoperto tali cariche, anche non continuativamente, per un periodo non inferiore a dieci anni. ...;

n) abbia escluso ... l'erogazione del vitalizio in favore di chi sia condannato in via definitiva per delitti contro la pubblica amministrazione”⁽³⁶⁾.

11. Considerazioni conclusive

Gli esposti interventi normativi che hanno interessato le autonomie territoriali rappresentano un serio sforzo nella direzione di una maggiore responsabilizzazione e trasparenza delle relative decisioni di entrata e spesa. Decisioni che, considerata la moltiplicazione del numero e del peso dei centri di spesa che il decentramento ha comportato, presentano un impatto considerevole sugli equilibri finanziari complessivi nonché sulla tenuta dell'intero sistema economico e sociale.

Lo sforzo intrapreso dal Legislatore nella direzione del presidio pregnante della regolarità e trasparenza della finanza territoriale, con il coinvolgimento in primo piano della Corte dei conti quale custode costituzionale della finanza pubblica allargata, mostra una (finalmente) acquisita consapevolezza della serietà del momento e delle drammatiche conseguenze che può avere una inadeguata sua gestione. In tale ambito un ruolo chiave sarà giocato proprio dall'autonomia finanziaria del governo territoriale.

In proposito, non può tralasciarsi di constatare che il primo decennio di riforma del Titolo V non sembra aver reso i risultati auspicati, né in termini di responsabilizzazione finanziaria del

⁽³⁶⁾ Per completezza va menzionato il comma 6 dell'art. 2 d.l. n. 174/2012, che novella l'articolo 2 della legge 23 dicembre 2009, n.191, per ciò che concerne i piani sanitari di rientro del deficit delle regioni, prevedendo la nomina di un commissario *ad acta* da parte del Consiglio dei Ministri in caso di dimissioni o di impedimento del Presidente della regione, che non sia più necessariamente il Presidente della regione stesso, al quale spettano i poteri previsti dalla legge sino all'elezione del nuovo presidente o alla cessazione della causa di impedimento.

Infine, il comma 7 del decreto 174, novellando il terzo periodo del comma 6 dell'articolo 1 della legge 3 giugno 1999 n. 157, prevede che in caso di scioglimento anticipato di un Consiglio regionale, così come già la legge dispone in caso di scioglimento anticipato delle Camere, il versamento delle quote annuali previste per i rimborsi delle spese elettorali sostenute sia interrotto.

governo del territorio né tanto meno in termini di riduzione e di maggiore efficacia ed efficienza della spesa.

Razionalmente, vi è motivo di dubitare che l'errore risieda nel modello federalista. Sembra essere piuttosto il suo adattamento alla realtà italiana, in un sostrato politico ma anche in parte culturale e sociale non troppo incline ai cambiamenti e al rigore delle regole e delle correlate responsabilità, alla base della scarsa proficuità ottenuta da un modello fiscale che, per contro, in molti altri Paesi ha prodotto significativo giovamento sia in termini finanziari che di maggiore aderenza della gestione delle decisioni di entrata e spese alle esigenze e alle specificità delle comunità servite ⁽³⁷⁾.

BIBLIOGRAFIA

E. ALBANESI, *La conversione del decreto-legge sui costi della politica regionale (art. 2, l.n. 213/12) e l'individuazione della «Regione più virtuosa»*, Diritti regionali - Osservatorio sulle autonomie, www.dirittiregionali.org

A. BRANCASI, *Le nuove regole di bilancio*, www.astrid-on-line.it

P. CANAPARO, *La legge costituzionale n. 1 del 2012: la riforma dell'articolo 81, il pareggio di bilancio e il nuovo impianto costituzionale in materia di finanza pubblica*, Federalismi n. 13/2012

B. CARAVITA DI TORITTO, *Sulla vocazione del nostro tempo per una riforma della Corte dei conti e la ricostruzione unitaria delle sue funzioni*, Federalismi n. 9/2012

F. DELFINO, *Commento al decreto legislativo n. 174/2012, convertito con modificazioni dalla legge n. 213/2012*, www.upinet.it

R. DICKMANN, *Le regole della governance economica europea e il pareggio di bilancio in Costituzione*, Federalismi n. 4/2012

R. DICKMANN, *Legislazione di spesa ed equilibrio di bilancio tra legittimità costituzionale e legittimità europea*, Federalismi n. 10/2012

L. FAZIO, *Patologia degli equilibri di bilancio degli enti locali e obbligatorietà della dichiarazione di dissesto dopo il d.l. 10 ottobre 2012, n. 174*, Comuni d'Italia n. 1/2013

F. GASTALDI, L. GIURIATO, *Il Patto di stabilità interno: l'esperienza italiana e il confronto con i paesi dell'Unione monetaria europea*

⁽³⁷⁾ F. GASTALDI, L. GIURIATO, *Il Patto di stabilità interno: l'esperienza italiana e il confronto con i paesi dell'Unione monetaria europea*

C. GORETTI, L. RIZZUTO, *La costituzionalizzazione del pareggio di bilancio. Prime riflessioni.*, Università Commerciale Luigi Bocconi - Economia pubblica - Centre for Research on the Public Sector, Short notes agosto 2011 n. 2

L. LUNGI, *Governance europea 2011-2012*, www.contabilitàpubblica.it

N. MASTROPASQUA, *Corte dei conti e autonomie: nuove prospettive dei controlli.*, Relazione al 58° Convegno di Studi Amministrativi, Varenna, 20-22 settembre 2012

D. MORGANTE, *Note in tema di "Fiscal Compact"*, Federalismi n. 7/2012

D. MORGANTE, *La costituzionalizzazione del pareggio di bilancio*, Federalismi n. 14/2012

D. MORGANTE, *Il principio di copertura finanziaria nella recente giurisprudenza costituzionale*, Federalismi n. 17/2012

R. PEREZ, *Cessioni di sovranità e poteri di bilancio*, Relazione al 58° Convegno di Studi Amministrativi, Varenna, 20-22 settembre 2012

G. RIVOSECCHI, *Il pareggio di bilancio tra Corte e Legislatore, anche nei suoi riflessi sulle Regioni: quando la paura prevale sulla ragione*, Rivista Associazione Italiana dei Costituzionalisti n. 3/2012

M. T. SALVEMINI, *Poteri di bilancio e sistema istituzionale italiano*, Relazione al 58° Convegno di Studi Amministrativi, Varenna, 20-22 settembre 2012

Corte dei conti, Sezioni Riunite in sede consultiva, del. 13 dicembre 2011, n. 3

Ministero dell'Economia e delle Finanze – Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato, *La riforma della contabilità e finanza pubblica*, 2010