

## IL CONTROLLO DELLA CORTE DEI CONTI E LA GIURISDIZIONE ESCLUSIVA NELLE MATERIE DI CONTABILITA' PUBBLICA DOPO IL D.L. N. 174 DEL 2012

Sommario: 1. *Cenni introduttivi: l'equilibrio della finanza pubblica unitaria nel contesto della crisi economica*; 2. *Il controllo della Corte dei conti nel quadro della riforma del titolo V della Costituzione*; 3. *L'evoluzione del controllo all'indomani dalla legge costituzionale n. 1 del 2012: il d.l. 174/2012*; 3.1. *I nuovi ambiti di estensione del controllo*; 4. *La giurisdizione esclusiva nelle materie di contabilità pubblica*; 4.1. *Sviluppi applicativi: la giurisprudenza delle Sezioni riunite in speciale composizione*; 5. *Il coordinamento della finanza pubblica e il principio autonomistico nella più recente giurisprudenza costituzionale*; 6. *Considerazioni conclusive*

### **1. Cenni introduttivi: l'equilibrio della finanza pubblica unitaria nel contesto della crisi economica**

L'antico brocardo *ubi societas ibi ius* evoca l'inestricabile nodo gordiano che lega l'ordinamento giuridico allo scenario economico-sociale di riferimento. Nell'attuale contesto, la crisi economico-finanziaria non ha mancato di condizionare in modo rilevante la disciplina della finanza pubblica, costellata di norme finalisticamente orientate al raggiungimento della stabilità finanziaria del Paese. Tra queste emerge in tutta evidenza l'introduzione nel testo costituzionale del principio del pareggio di bilancio<sup>1</sup>.

In tale quadro, le sorti dell'economia appaiono correlate a due fattori negativi, l'uno rappresentato dalla consistenza della spesa pubblica rispetto al prodotto interno, l'altro dal problema della crescita, laddove l'espansione del debito pubblico potrebbe trovare argini nello sviluppo economico, che aumenta le entrate fiscali<sup>2</sup>. Sicché, in un contesto in cui risulta viepiù necessario conformare la spesa a criteri di efficacia ed efficienza, il relativo controllo, nelle sue diverse declinazioni e modalità di svolgimento, è elevato al rango di principio costituzionale degli Stati moderni<sup>3</sup> nel più

<sup>1</sup> Per approfondimenti sul tema v. *Dalla crisi economica al pareggio di bilancio: prospettive, percorsi e responsabilità* (Atti del LVIII convegno di studi, Varenna Villa Monastero, 20-22 settembre 2012), interventi e relazioni di Giampaolino L., Marongiu G., Pisauo G., Uckmar V., Manzella A., Meloni M., D'Auria G., Caldeira V., Chiti M. P., Roberti G.M., Pench L.R., Caravita di Toritto B., Momigliano S., Pieroni M., Regazzoni B., Coppola G., Perez R., Salvemini M. T., Rivosecchi G., Lupo N., Caso L., Guzzetta G., D'Amico N.M. A., Ciaramella A., Coraggio G., Vandelli L., Mastropasqua N., Martucci di Scarfizzi A. e Luciani M., Giuffré, 2013, in *Rep. Foro it.*, 2013, voce *Economia nazionale*, n. 19.

<sup>2</sup> Squitieri R., *La Corte dei conti nella crisi economica*, in *Foro it.*, 2014, V, 34.

<sup>3</sup> Della Cananea G., *I controlli sugli enti territoriali nell'ordinamento italiano: il ruolo della Corte dei conti*, in *Le Regioni*, 2009, 857.

ampio quadro della *governance* europea, tesa a rafforzare il coordinamento delle politiche economiche e di bilancio dei Paesi aderenti all'Unione.

Del resto, l'evoluzione del quadro costituzionale della finanza pubblica<sup>4</sup> non ha mancato di recepire nel tempo le esigenze derivanti dalla progressiva integrazione europea<sup>5</sup>, in una cornice macroeconomica che ha alimentato, in seno all'Unione, la necessità di individuare soluzioni idonee a rilanciare competitività ed efficienza. In buona sostanza, si tratta di obiettivi condivisi in ambito europeo e che trovano una sintesi nell'esigenza di portare in equilibrio la finanza pubblica, nell'ottica di rilanciare la crescita economica.

In realtà, allo stato attuale del processo di integrazione espresso dal combinato disposto di cui agli artt. 119-121 e 126 del Tfu, emerge l'obbligo degli Stati membri di garantire finanze pubbliche sane e bilance dei pagamenti sostenibili evitando disavanzi pubblici eccessivi, in un sistema ordinamentale in cui le politiche economiche, che costituiscono questione di interesse comune ai sensi dell'art. 197 Tfu, sono coordinate dagli Stati nell'ambito del Consiglio e sono volte a contribuire alla realizzazione degli obiettivi dell'Ue, nella consapevolezza che la crisi di uno Stato è suscettibile di minare la stabilità e la coesione europea<sup>6</sup>.

In effetti, allo scopo di favorire e preservare la stabilità finanziaria degli Stati, il *Fiscal compact*, ratificato con legge nel 2012, mira a rafforzare la disciplina di bilancio prevista dalle regole del *six pack* (entrato in vigore nel 2011) imponendo la regola del pareggio di bilancio, unitamente a meccanismi automatici di correzione in caso di rilevanti deviazioni rispetto agli obiettivi di medio termine<sup>7</sup>.

In tale prospettiva, la modifica della legge di contabilità e finanza pubblica operata dalla legge n. 39 del 2011 ha consentito di adeguare il ciclo e gli strumenti di programmazione economico-finanziaria alle nuove regole europee. Le procedure nazionali sono dunque conformate al nuovo modello di *governance*, che accompagna i

---

<sup>4</sup> Sullo sviluppo del concetto di finanza pubblica nel quadro dei principi costituzionali, v. Orefice M., *Manuale di contabilità pubblica*, Eurilink, 2014, 25.

<sup>5</sup> Sfrecola S., *Appunti di diritto amministrativo europeo*, 2009, Pagine Editore, 272.

<sup>6</sup> Nella prospettiva del rafforzamento del raccordo fra le diverse Istituzioni superiori di controllo, la Corte dei conti ha di recente organizzato un seminario, nell'ambito del semestre italiano di presidenza dell'Ue, sui temi della prevenzione e del contrasto alle irregolarità e frodi a tutela dell'erario comunitario e dei profili di armonizzazione e raccordo nell'azione delle Istituzioni superiori di controllo, i cui atti sono consultabili in [www.corteconti.it](http://www.corteconti.it). Nell'ambito dell'intervento introduttivo, il Presidente della Corte ha posto in evidenza che, in un contesto in cui le risorse finanziarie risultano particolarmente scarse, il corretto impiego dei fondi comunitari e la conseguente tutela del bilancio dell'UE, rappresentano un presupposto fondamentale per accrescere sviluppo e occupazione.

<sup>7</sup> Perez R., *La nuova governance economica europea: il meccanismo di stabilità e il Fiscal compact*, *Giornale Dir. Amm.*, 2012, 5, 461.

Paesi membri dell'Unione dalla fase della programmazione fino a quella decisionale della manovra di finanza pubblica di ottobre.

In definitiva, sul piano generale, la sana gestione delle risorse finanziarie che costituisce manifestazione di buon andamento ai sensi dell'art. 97 Cost. rappresenta, nell'attuale scenario socio-economico, l'obiettivo e la ragione di fondo dei più recenti interventi normativi<sup>8</sup> che hanno interessato l'amministrazione pubblica e, sul versante del controllo e della giurisdizione, le funzioni della Corte dei conti nell'ottica di garantire il corretto e ottimale impiego delle risorse pubbliche, in relazione ai fini individuati dalla legge.

## ***2. Il controllo della Corte dei conti nel quadro della riforma del titolo V della Costituzione***

Nel quadro costituzionale offerto dalla riforma del titolo V, la l. 5 giugno 2003, n. 131 ha assegnato alla Corte dei conti<sup>9</sup>, nella prospettiva del coordinamento della finanza pubblica, il compito di verificare il rispetto degli equilibri di bilancio da parte degli enti locali e delle regioni, in relazione all'osservanza dei limiti imposti dal patto di stabilità interno<sup>10</sup> e ai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Ue. Siffatto controllo è teso a verificare il raggiungimento degli obiettivi individuati dal legislatore statale o da leggi regionali di principio e di programma, la sana gestione finanziaria degli enti locali e il funzionamento dei controlli interni.

La Legge c.d. "La Loggia" si pone in linea di continuità con la novella costituzionale del 2001 e in sintonia con la finalità del controllo inaugurata dalla riforma del 1994, incentrata, più che sulla legittimità dell'atto, sulla verifica della rispondenza dell'azione amministrativa agli obiettivi fissati dal legislatore. Nell'ottica della collaborazione in materia di contabilità pubblica, di particolare rilievo si presenta l'introduzione della possibilità, da parte delle regioni, di chiedere alle sezioni regionali

---

<sup>8</sup> Per approfondimenti in tema di riforma della finanza statale v. Orefice M., *Manuale di contabilità pubblica*, Eurilink, 2014, 79.

<sup>9</sup> La Loggia E., *Il ruolo della Corte dei conti in materia di controllo e la riforma del titolo quinto della costituzione*, in *Rep. Foro it.*, 2009, voce *Corte dei conti*, n. 16.

<sup>10</sup> In ordine alle risultanze del patto di stabilità interno delle regioni e degli enti locali nell'anno 2013, v. Corte dei conti, Sez. autonomie 17 giugno 2014, n. 17, Relazione al Parlamento sul patto di stabilità interno degli enti territoriali per l'esercizio 2013, in *www.rivistacorteconti.it*, fasc. 1/Luglio 2014, che espone le problematiche che accomunano il comparto delle autonomie territoriali. In tale sede, la Corte ha posto in evidenza che "obiettivi primari delle regole che compongono il patto di stabilità interno sono il controllo dell'indebitamento netto e il contenimento del *deficit* complessivo degli enti territoriali, da attuare nel quadro di un sistema di incentivi e sanzioni finalizzati al conseguimento dei *target* concordati in sede europea". Si tratta di un insieme di regole poste a presidio degli obiettivi di bilancio, che stabiliscono le modalità con cui gli enti locali e le regioni concorrono al perseguimento degli obiettivi di finanza pubblica.

di controllo della Corte la formulazione di pareri, ai fini della regolare gestione finanziaria e dell'efficienza ed efficacia dell'azione amministrativa<sup>11</sup>.

Inoltre, ai fini della tutela dell'unità economica, l'art. 1, c. 166 e 167, l. 23 dicembre 2005, n. 266<sup>12</sup>, ha attribuito all'Istituzione contabile, in vista del rispetto del patto di stabilità interno, una inedita forma di controllo sui bilanci preventivi e consuntivi di ciascun ente locale. Del resto, com'è stato osservato, la funzione di controllo della Corte è intesa a proteggere le condizioni di equilibrio finanziario di cui lo stesso strumento del bilancio è espressione<sup>13</sup>.

La Corte costituzionale non ha mancato di affermare che "il controllo esterno esercitato dalla Corte dei conti nei confronti degli enti locali, con l'ausilio dei collegi dei revisori dei conti, è ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità e che esso concorre alla formazione di una visione unitaria della finanza pubblica"<sup>14</sup>, laddove il raggiungimento dell'equilibrio complessivo non può prescindere dagli andamenti della spesa dei diversi livelli di governo.

Infatti, nell'ottica del coordinamento, la legge n. 196 del 2009 dispone, all'art. 1, che le amministrazioni pubbliche concorrono al perseguimento degli obiettivi di finanza pubblica in coerenza con le procedure ed i criteri stabiliti dall'Ue, condividendone relative responsabilità.

Al riguardo, l'elenco Istat espone la ricognizione annuale delle unità inserite nel conto economico consolidato dell'amministrazione pubblica, che costituisce la

---

<sup>11</sup> Con riguardo alla funzione consultiva della Corte v., e per i profili di particolare interesse in ordine alla possibile estensione del concetto di contabilità pubblica, Sez. riun. contr., 17 novembre 2010, n. 54, che si colloca nel quadro del potere di indirizzo interpretativo delle sezioni riunite in sede di controllo, ex art. 17, c. 31, d.l. n. 78/2009, nei confronti delle sezioni regionali di controllo competenti a rendere pareri in materia di contabilità pubblica, ai sensi dell'art. 7, c. 8, l. n. 131/2003. In tale sede, la Corte dei conti ha affermato che ambiti ulteriori rispetto al nucleo originario della contabilità pubblica ("in una visione dinamica dell'accezione, che sposta l'angolo visuale dal tradizionale contesto della gestione del bilancio a quello inerente ai relativi equilibri"), possono essere ricondotti a tale materia in ragione della particolare attenzione a questi riservata dal legislatore nell'ottica del coordinamento della finanza pubblica, ciò limitatamente alle questioni che pongono problematiche interpretative inerenti a limiti e divieti strumentali al contenimento della spesa e idonei ad incidere sulla sana gestione finanziaria dell'ente e sui relativi equilibri di bilancio. La Corte ha precisato che possono costituire oggetto di parere solo le questioni che non implicano valutazioni su singoli casi o atti gestionali, onde escludere qualsiasi ingerenza nell'amministrazione attiva dell'ente, essendo necessario che il parere sia reso in termini generali.

<sup>12</sup> In relazione a questa ulteriore tappa del percorso normativo che ha segnato l'evoluzione del controllo, v. Corte cost. 7 giugno 2007, n. 179 e 6 luglio 2006, n. 267, secondo cui il controllo della Corte, introdotto con la l. n. 266 del 2005, risponde ad esigenze di tutela dell'unità economica della Repubblica, nella misura in cui risulta finalizzato a garantire la sana gestione finanziaria degli enti locali ed il rispetto, da parte di questi, del patto di stabilità interno. Il comune denominatore di entrambe le sentenze è rappresentato dall'inquadramento del controllo esterno sulla gestione nell'ambito delle esigenze di coordinamento della finanza pubblica, che estende la propria *vis attractiva* nei confronti di regioni e province autonome, anche ad autonomia differenziata, rientranti nel concetto di finanza pubblica allargata. Al riguardo, v. C. Chiappinelli, *La Corte costituzionale fa il punto sui rapporti tra dimensione del controllo affidato alla Corte dei conti ed esigenze di coordinamento della finanza pubblica*, in *Giust. civ.*, Giuffrè, 2008, 1617. Nel senso che la finanza pubblica allargata rappresenta un'estensione del concetto di finanza pubblica, quale somma di tutte le finanze afferenti gli enti pubblici, v. M. Sciascia, *Diritto delle gestioni pubbliche*; Giuffrè, 2013, 96.

<sup>13</sup> G. D'Auria, *Principi di giurisprudenza costituzionale in materia di controlli*, in *Atti del LII convegno di studi di scienza dell'amministrazione*, Varenna 2006, Giuffrè, 2007, 113

<sup>14</sup> V. Corte cost. 20 luglio 2012, n. 198, in *Rivista della Corte dei conti*, 2012, fasc. 3-4, 450. Nel senso che la Corte dei conti ha assunto un ruolo centrale nel sistema del controllo incentrato non sui "conti statali" ma sui "conti pubblici" v. Clemente G., *La buona amministrazione tra affermazioni di principio e diritti fondamentali*, Gubbio, 19-20 ottobre 2007, corso destinato ai neo referendari, in [www.corteconti.it](http://www.corteconti.it).

rappresentazione annuale dell'insieme delle entrate e delle spese riconducibili alle amministrazioni del settore statale, degli enti territoriali e degli enti di previdenza e assistenza<sup>15</sup>.

### **3. L'evoluzione del controllo all'indomani dalla riforma costituzionale del 2012: il d.l. 174/2012**

La legge costituzionale n. 1 del 20 aprile 2012 ha inserito nella Carta fondamentale dello Stato il principio del "pareggio" del bilancio, già previsto per gli enti locali nel Tuel.

Nell'ottica dell'equilibrio finanziario, la riforma costituzionale ha investito norme fondamentali del sistema, quali gli artt. 81, 97, 117 e 119 Cost. In disparte la trattazione dei profili innovativi che hanno interessato le singole norme citate ed il sistema complessivo, l'art. 97, che reca l'endiadi imparzialità e buon andamento dell'azione amministrativa, si arricchisce di una nuova disposizione, secondo la quale le pubbliche amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento dell'Ue, garantiscono l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico. Il principio della sana gestione delle pubbliche finanze alla luce dei vincoli europei trova dunque ancoraggio costituzionale.

La l. 24 dicembre 2012, n. 243, attuativa del principio del pareggio di bilancio ai sensi dell'art. 81, 6 c., Cost., detta le condizioni al ricorrere delle quali i bilanci delle amministrazioni pubbliche, delle regioni, degli enti locali e delle amministrazioni pubbliche non territoriali si considerano in equilibrio ed esplicita il relativo obbligo di concorrere ad assicurare la sostenibilità del debito pubblico ai sensi dell'art. 97, 1 c.

Il quadro normativo che si è andato delineando nel corso del 2012 rivela complessivamente la tensione del legislatore verso il raggiungimento dell'equilibrio economico-finanziario del Paese, e, in questa ottica, gli artt. 1, c. 3, d.l. 174 e 148-*bis* Tuel esprimono l'esigenza di preservare la finanza dell'ente anche in una visione prospettica, attraverso l'analisi delle irregolarità dei bilanci preventivi e consuntivi suscettibili di vulnerarla. D'altra parte, lo stesso *incipit* dell'art. 1 del d.l. n. 174, indica l'obiettivo di intensificare il coordinamento della finanza pubblica tra i livelli di governo e di garantire il rispetto dei vincoli finanziari derivanti dall'appartenenza

---

<sup>15</sup> Sciascia M., *Diritto delle gestioni pubbliche*, cit., 219.

dell'Italia all'Ue, adeguando al nuovo quadro costituzionale il controllo della Corte sulla gestione finanziaria delle regioni di cui all'art. 3, c. 5, l. n. 20/1994 e all'art. 7, c. 7, l. n. 131/2003.

In effetti, il d.l. n. 174 in materia di finanza degli enti territoriali<sup>16</sup> rafforza il controllo della Corte sulla gestione finanziaria delle autonomie territoriali, ponendosi in linea di continuità anche con la l. n. 266/2005.

In realtà, ai sensi dell'art. 148-*bis* Tuel, che mira a rafforzare il controllo della Corte dei conti sulla gestione finanziaria degli enti locali, le sezioni regionali di controllo esaminano i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli enti locali, ex art. 1, c. 166-167, l. n. 266/2005, ai fini della verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vicolo di indebitamento di cui all'art. 119, 6 c. Cost. e della relativa sostenibilità. A tale scopo, gli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali inviano alle sezioni regionali di controllo della Corte una relazione sul bilancio di previsione e sul rendiconto dell'esercizio di competenza<sup>17</sup>.

Inoltre, a termini dell'art. 148, 1 c., Tuel le sezioni regionali della Corte verificano annualmente, nell'ambito del controllo di legittimità e regolarità delle gestioni, il funzionamento dei controlli interni, sulla base di un referto redatto dall'ente locale alla luce delle linee guida deliberate dalla sezione delle autonomie della Corte e dei controlli effettuati nell'anno<sup>18</sup>.

In considerazione della rilevante funzione assolta dai controlli interni in vista del conseguimento del risultato complessivo di finanza pubblica<sup>19</sup>, l'art. 147-*quater* Tuel dispone che l'ente locale definisce un sistema di controlli sulle società non quotate partecipate dallo stesso ente locale e il successivo art. 147-*quinquies* disciplina il controllo sugli equilibri finanziari, che, alla luce delle norme che regolano il

---

<sup>16</sup> Per approfondimenti, v. "I lavori preparatori della legge di conversione del d.l. 10 ottobre 2012, n. 174" in [www.rivistacorteconti.it](http://www.rivistacorteconti.it), fasc. 1/Luglio 2014.

<sup>17</sup> Al riguardo, la Sez. autonomie della Corte dei conti definisce criteri e linee guida cui gli organi degli enti locali di revisione economico-finanziaria debbono attenersi nella predisposizione della relazione, che deve dare conto del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dei vincoli in tema di indebitamento previsti dall'art. 119, u.c. Cost. e di eventuali gravi irregolarità contabili e finanziarie in ordine alle quali l'amministrazione non abbia adottato le misure correttive segnalate dall'organo di revisione. Sul tema, v. Sez. autonomie 12 luglio 2013, n. 18 e 15 aprile 2014, n. 11 recanti le linee guida per gli organi di revisione economico-finanziaria degli enti locali, con i relativi questionari in attuazione dei cc. 166 e 167 della l. n. 266 del 2005.

<sup>18</sup> v. A. Carosi, *Le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti e la legge 131/2003*, in Atti del 52° Convegno di Studi amministrativi "I controlli sulle autonomie nel nuovo quadro istituzionale, Varenna, 21-23 settembre 2006, Giuffrè, 2007, 257, secondo cui assume carattere preminente l'esigenza che i controlli interni ed esterni si pongano in sinergico collegamento, che non implica sovrapposizione di compiti, ma relativa integrazione funzionale.

<sup>19</sup> La Corte costituzionale, con sent. 14 novembre 2005, n. 417, ha posto in evidenza che la finalità del coordinamento finanziario giustifica il collegamento tra controllo c.d. autonomo ed eteronomo, attuato mediante la previsione dell'obbligo di comunicare alla Corte dei conti l'esito del controllo interno. Sull'interazione del controllo esterno della Corte dei conti con il sistema dei controlli interni, v. anche R. Scalia, *L'attuazione degli obblighi imposti dal nuovo art. 147-bis del Tuel e le responsabilità. Il rapporto fra risultanze del controllo interno (regolarità amministrativa e contabile) e attività della Corte dei conti*, in *Amministrazione e contabilità dello Stato e degli enti pubblici, 2014*, [www.contabilita-pubblica.it](http://www.contabilita-pubblica.it).

concorso degli enti locali alla realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica, implica altresì la valutazione degli effetti, sul bilancio dell'ente, dell'andamento economico finanziario degli organismi gestionali esterni.

### 3.1. I nuovi ambiti di estensione del controllo:

#### - ***I rendiconti dei gruppi politici consiliari***

Il decreto legge in esame ha esteso il raggio di azione del controllo della Corte dei conti ai gruppi politici dei consigli regionali, soggetti esterni alla pubblica amministrazione.

In particolare, allo scopo di assicurare la corretta rilevazione dei fatti di gestione e la regolare tenuta della contabilità dei gruppi consiliari, l'art. 1 del d.l. 174 ha previsto in capo a questi l'obbligo di approvare un rendiconto di esercizio annuale, da trasmettere alla sezione regionale di controllo ai fini della pronuncia sulla relativa regolarità<sup>20</sup>.

Al riguardo, la Corte costituzionale<sup>21</sup> ha dichiarato l'illegittimità costituzionale, in relazione agli art. 117 e 119 Cost., della norma che prevedeva, per il caso di irregolarità, la sanzione della decadenza del gruppo dal diritto all'erogazione di risorse da parte del consiglio, in luogo dell'obbligo di restituzione e della norma secondo cui l'obbligo di restituzione delle somme ricevute consegue alla decadenza, anziché all'omessa regolarizzazione. In tale sede il giudice delle leggi ha altresì chiarito che *"il rendiconto delle spese dei gruppi consiliari costituisce parte necessaria del rendiconto regionale, nella misura in cui le somme da tali gruppi acquisite e quelle restituite devono essere conciliate con le risultanze del bilancio regionale"*. La Corte ha posto in luce che il comma 11 introduce una misura repressiva di carattere sanzionatorio che esclude la possibilità di commisurare la sanzione al vizio del rendiconto, né consente agli organi controllati di adottare misure correttive, giungendo a superare quella separazione tra controllo e amministrazione che la giurisprudenza costituzionale ha costantemente affermato (tra le tante sent. n. 179/2007). La Corte ha precisato che i gruppi consiliari sono *"organi del consiglio e proiezioni dei partiti politici in assemblea"*

<sup>20</sup> Per approfondimenti sul tema v., A.Vetro, *Problematica sui finanziamenti dei gruppi politici presenti nei consigli regionali, con particolare riguardo alla giurisdizione del giudice contabile per le ipotesi di danno erariale*, in *Amministrazione e contabilità dello Stato e degli enti pubblici*, 2014, [www.contabilita-pubblica.it](http://www.contabilita-pubblica.it), e Id, *Nuove riflessioni sui finanziamenti dei gruppi politici presenti nei consigli regionali, alla luce della più recente giurisprudenza, con particolare riferimento alla sentenza n. 163/2014 della sezione giurisdizionale per la Lombardia della Corte dei conti*, in *Amministrazione e contabilità cit.*, [www.contabilita-pubblica.it](http://www.contabilita-pubblica.it).

<sup>21</sup> V. Corte cost. 6 marzo 2014, n. 39, in *Rivista della Corte dei conti*, 2014, fasc. 1-2, 277.

*regionale*" e che la sanzione che preclude qualsiasi finanziamento rischia di compromettere le funzioni pubbliche affidate ai gruppi consiliari e di pregiudicare il funzionamento dell'assemblea regionale anche a causa di marginali irregolarità contabili, giungendo a ledere l'autonomia legislativa e finanziaria delle regioni. In tale occasione il giudice delle leggi ha precisato che il sindacato della Corte dei conti resta estraneo al "merito delle scelte discrezionali rimesse all'autonomia politica dei gruppi".

A fronte di tale funzione di controllo assegnata alla Corte dei conti dal legislatore del 2012 nell'ottica dell'esigenza di assicurare il coordinamento della finanza pubblica del sistema paese, si inserisce la cognizione giurisdizionale delle Sezioni riunite della Corte dei conti, in speciale composizione, con le forme e i termini di cui all'art. 243-*quater*, c. 5, d.lgs. n. 267 del 2000, quale organo terzo, imparziale a cui l'art. 33 del d.l. del 24 giugno 2014, n. 91 ha conferito la competenza giurisdizionale in merito all'impugnazione delle delibere della sezione regionale di controllo sulla regolarità dei rendiconti dei gruppi consiliari.

-

### ***La procedura di riequilibrio***

#### ***finanziario***

Di rilevante novità si presenta il controllo della Corte introdotto dal decreto legge nell'ambito della procedura di cui all'art. 243-*bis* Tuel, preordinata al recupero dell'equilibrio finanziario dell'ente. Si tratta della disciplina di un percorso di risanamento finanziario pluriennale<sup>22</sup>, che prende avvio con deliberazione consiliare del comune o della provincia il cui bilancio versi in condizioni di squilibrio tale da poter condurre l'ente al dissesto.

Il programma di riequilibrio finanziario pluriennale, deliberato dal consiglio dell'ente per la durata massima di dieci anni e soggetto all'approvazione della Corte dei conti ai fini della relativa operatività deve tenere conto di tutte le misure necessarie per ripristinare l'equilibrio strutturale del bilancio e raggiungere l'integrale ripiano del disavanzo di amministrazione, con indicazione per ciascun anno, della relativa percentuale. In sostanza, l'ente deve assicurare il prefissato graduale riequilibrio finanziario per tutto il periodo di riferimento<sup>23</sup>.

---

<sup>22</sup> In effetti, la Sez. autonomie 8 gennaio 2013, n. 1, nel decidere una questione di massima sollevata dalla sezione di controllo della regione Calabria, ha evidenziato la portata innovativa della procedura di riequilibrio finanziario introdotta dal d.l. 174, quale strumento di risanamento alternativo al dissesto, che è possibile intraprendere laddove la sezione regionale di controllo non abbia già accertato il persistente inadempimento dell'ente rispetto alle misure necessarie a correggere le irregolarità e ove non sussistano le condizioni prescritte dalla legge per la dichiarazione dello stato di dissesto.

<sup>23</sup> Al riguardo, le Sez. riun. in spec. comp., 13 dicembre 2013, n. 9, nel confermare la pronuncia della sezione di controllo, hanno affermato la pienezza dei poteri cognitori della Corte in ordine alla valutazione della congruenza del piano rispetto all'obiettivo del riequilibrio finanziario, al punto che questa ben può discostarsi dalla posizione assunta dalla commissione ministeriale ed effettuare un giudizio esteso a profili da questa non esplorati, seppure mediante apposita motivazione. Ciò sulla base dell'assunto che risulta

In disparte l'analisi dei diversi passaggi che scandiscono l'iter procedurale descritto dalla norma, si rileva che la Corte vigila sulla esecuzione del piano approvato, adottando in sede di controllo, *ex art. 243-bis*, c. 6, lett. a), apposita pronuncia in ordine alle eventuali misure correttive adottate dall'ente locale in relazione ai comportamenti difformi dalla sana gestione finanziaria accertati dalla sezione regionale.

In particolare, il c. 6 dell'art. 1 del d.l. 174 dispone che, ai fini del controllo dell'attuazione del piano di riequilibrio, l'organo di revisione economico-finanziaria dell'ente trasmette alla sezione, con cadenza semestrale, una relazione sullo stato di attuazione e sul raggiungimento degli obiettivi intermedi fissati dal piano e, entro il 31 gennaio dell'anno successivo all'ultimo di durata del piano, invia una relazione finale sulla relativa completa attuazione e sugli obiettivi di riequilibrio raggiunti.

In ultima analisi, a fronte della mancata presentazione del piano entro i termini prescritti, o del diniego dell'approvazione del programma di riequilibrio da parte della Corte o, dell'accertamento, ad opera della sezione regionale, del grave e reiterato mancato rispetto degli obiettivi intermedi fissati dal piano o, al termine del periodo di relativa durata, del mancato raggiungimento del riequilibrio finanziario dell'ente, è prevista l'applicazione dell'art. 6, c. 2, d.lgs. n. 149/2011, con assegnazione al consiglio dell'ente, da parte del prefetto, del termine, non superiore a venti giorni, per la deliberazione del dissesto.

In sostanza, il dissesto finanziario costituisce, ai sensi dell'art. 244 Tuel, la situazione in presenza della quale non sussistono le condizioni per assicurare l'assolvimento delle funzioni e dei servizi fondamentali dell'ente. Del resto, l'art. 248, 2 c., prevede che dalla data della dichiarazione del dissesto fino all'approvazione del rendiconto di cui all'art. 256, non possono essere intraprese o proseguite azioni esecutive nei confronti dell'ente per i debiti che rientrano nella competenza dell'organo straordinario di liquidazione<sup>24</sup>.

---

nitida la distinzione tra compiti istruttori, intestati dall'art. 243-*quater* d.lgs. n. 267/2000 alla commissione e quelli decisori, propri della sezione regionale di controllo, alla quale compete l'adozione della delibera di approvazione o diniego del piano. Si tratta del ricorso del Comune di Porto Azzurro ai sensi dell'art. 243-*quater*, 5 c., avverso la delib. Sez. contr. regione Toscana 23 ottobre 2013, n. 273, che ha negato l'approvazione del piano di riequilibrio. In margine ai rapporti della sezione del controllo con la commissione per la stabilità finanziaria, è appena il caso di evidenziare che, nell'ambito delle Sez. riun. in spec. comp., 12 giugno 2013, n. 2, il collegio ha annullato la deliberazione della Sezione centrale regionale di controllo in quanto aveva disposto l'attivazione della procedura per la dichiarazione del dissesto del comune senza acquisire le conclusioni dell'istruttoria della commissione. In tale occasione la Corte ha affermato che la relativa necessità possa essere esclusa solo ove l'ente non abbia presentato entro il termine la delibera di approvazione del piano di riequilibrio.

<sup>24</sup> Non va sottaciuta al riguardo la pronuncia della Corte europea dei diritti dell'uomo 24 settembre 2013, secondo cui determina violazione dell'art. 6, par. 1, della Convenzione europea dei diritti dell'uomo e dunque lesione del diritto di accesso alla giustizia, la privazione della possibilità di svolgere azioni esecutive nei confronti di un comune in stato di dissesto finanziario per un periodo eccessivamente lungo rispetto al passaggio in giudicato della sentenza di condanna al pagamento di una somma al ricorrente.

## - **La parificazione del rendiconto generale delle regioni a statuto ordinario**

Significativa novità apportata dal d.l. n. 174, nell'ottica della tutela della finanza pubblica complessiva e della sottesa esigenza di unitarietà del risultato derivante dalle singole gestioni, è costituita dall'introduzione della parificazione del rendiconto generale della regione<sup>25</sup> ad opera della Corte dei conti e dalla previsione di una relazione allegata recante osservazioni circa la legittimità e regolarità della gestione, con indicazione delle misure correttive e degli interventi di riforma necessari ai fini dell'equilibrio del bilancio e della migliore efficacia ed efficienza della spesa<sup>26</sup>.

L'attribuzione alle sezioni di controllo della Corte dei conti della funzione di parificazione del rendiconto generale delle regioni a statuto ordinario, offre alle assemblee legislative regionali il contributo tecnico utile a valutare la gestione finanziaria conclusa<sup>27</sup> e costituisce espressione dell'intento di potenziare le verifiche sulle amministrazioni regionali rendendo l'istituto del giudizio di parificazione complementare alle altre funzioni assegnate alle sezioni regionali di controllo<sup>28</sup>. In tale prospettiva, il rendiconto generale della regione costituisce espressione della funzione referente introdotta, anche a livello regionale, dal d.l. n. 174 del 2012<sup>29</sup>.

---

L'importante sentenza ribadisce che il bilanciamento tra carenze finanziarie di una p.a. e diritto a conseguire un credito riconosciuto da una sentenza passata in giudicato non può giungere a comprimere il diritto a fronte dell'impossibilità di porre in esecuzione la sentenza, atteso che il giusto processo non investe solo la fase dell'accertamento del diritto, ma altresì il momento dell'esecuzione e dunque della effettiva realizzazione delle pretese avanzate in giudizio. Di talché "l'esecuzione di una sentenza, di qualsiasi giudice, deve quindi essere considerata facente parte integrante del processo ai sensi dell'art. 6", par. 1 della Convenzione.

<sup>25</sup> Nel senso che la norma estende alle regioni un istituto da tempo presente nella legislazione statale nell'ottica del coordinamento della finanza pubblica e del rispetto dell'equilibrio della spesa, al fine di dare maggiore effettività al principio della copertura finanziaria e di pareggio del bilancio in vista della stabilità finanziaria dell'intero settore pubblico, v. S. Sfrecola, *Corte dei conti: il giudizio di parificazione del rendiconto generale nelle regioni a statuto ordinario*, in *Amministrazione e contabilità dello Stato e degli enti pubblici*, 2014, [www.contabilita-pubblica.it](http://www.contabilita-pubblica.it).

<sup>26</sup> In argomento, v. Corte dei conti, Sez. riun., 14 giugno 2013, n. 7, recante linee di orientamento alle Sezioni regionali di controllo per l'esercizio della funzione di parificazione dei rendiconti generali annuali delle regioni e Sez. autonomie 26 marzo 2013, n. 9.

<sup>27</sup> Squitieri R., *La Corte dei conti nella crisi economica* cit., 37.

<sup>28</sup> V. Corte conti, sez. riun. in spec. comp. 28 luglio 2014, n. 27, secondo cui la norma si collega all'esigenza di assicurare l'equilibrio del bilancio e di migliorare l'efficacia e l'efficienza della spesa "per reinterpretare il giudizio di parifica in chiave innovativa, quale parte integrante di un sistema dei controlli affidati alle sezioni regionali della Corte che è stato esteso e rafforzato, a salvaguardia dell'equilibrio economico-finanziario del complesso delle amministrazioni pubbliche, nonché a tutela dell'unità economica della Repubblica".

<sup>29</sup> Per una approfondita disamina sull'argomento, v. S. Sfrecola, *Corte dei conti: il giudizio di parificazione del rendiconto generale nelle regioni a statuto ordinario*, in *Amministrazione e contabilità dello Stato e degli enti pubblici*, 2014, [www.contabilita-pubblica.it](http://www.contabilita-pubblica.it), secondo cui "il rendiconto, in particolare nelle sue componenti patrimoniali, rappresenta la storia economica e finanziaria della regione. Dalle sue poste si desumono non solo la consistenza del patrimonio mobiliare e immobiliare, i crediti e le partecipazioni, ma anche le attività e le passività finanziarie, tutti elementi che consentono di guardare al di là del bilancio finanziario di esercizio. Non a caso Camillo Benso di Cavour ... era solito ripetere "datemi un bilancio ben fatto e vi dirò come un Paese è governato". E per bilancio intendeva il consuntivo. Inoltre ... i risultati degli esercizi immediatamente precedenti costituiscono la guida per l'organo legislativo per l'esame dei bilanci futuri".

### **- *La copertura finanziaria delle leggi regionali di spesa***

L'obbligo della copertura finanziaria<sup>30</sup> delle leggi di spesa costituisce ulteriore espressione dell'esigenza di garantire l'equilibrio della finanza pubblica, onde salvaguardare l'impegno assunto a livello europeo di rientrare nei parametri di convergenza preordinati alla realizzazione degli obiettivi dell'Unione. In concreto, il legislatore nel prevedere nuovi o maggiori spese, di per sé suscettibili di alterare gli equilibri di finanza pubblica, deve indicare i mezzi di cui si potrà avvalere l'amministrazione per sostenerla nell'ottica del rispetto dei vincoli derivanti dall'ordinamento europeo.

A fronte dell'estensione della funzione di referto della Corte alla legislazione di spesa regionale, di particolare interesse si presenta la relazione sulle tecniche di quantificazione degli oneri e sulle modalità di copertura finanziaria delle leggi regionali di spesa, che costituisce espressione della funzione ausiliaria svolta dalla Corte anche nei riguardi delle autonomie regionali e locali. Il motivo di fondo di tale estensione è in larga misura riconducibile alla rilevante consistenza della produzione normativa regionale, che presenta notevole incidenza sulla finanza pubblica complessiva.

In sostanza, ai sensi dell'art. 1, c. 2, d.l. 174/2012, le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti trasmettano ai consigli regionali con cadenza annuale un'analisi sulla tipologia delle coperture finanziarie adottate nelle leggi regionali dell'anno precedente e sulle tecniche di quantificazione degli oneri<sup>31</sup>.

### **- *La verifica dell'attuazione delle misure di razionalizzazione della spesa pubblica degli enti territoriali***

Ulteriore ambito di estensione del controllo eteronomo si rinviene con specifico riferimento al tema della revisione della spesa degli enti locali.

In particolare, l'art. 6 del d.l. 174 ha previsto che gli esiti delle analisi effettuate dal commissario di cui all'art. 2 del d.l. n. 52/2012, sulla base di modelli di

---

<sup>30</sup> Nel senso che le relazioni al Parlamento delle Sezioni riunite della Corte dei conti sulla quantificazione degli oneri e la copertura finanziaria delle leggi di spesa approvate nel 2012 pongono in luce l'evoluzione della politica di bilancio attuata nel 2012 allo scopo di migliorare i saldi di finanza pubblica nel quadro degli obiettivi di risanamento perseguiti dall'Italia anche nei confronti dell'Ue, v. D'Auria G., *Crisi economica, risorse (sempre più) scarse e disciplina di finanza pubblica nella legislazione di spesa del 2012*, in *Foro it*, n. 2/2014, III, 145. Per una analisi delle vicende della crisi finanziaria, v. E. Capasso (a cura di), *Crisi economica nei paesi dell'euro e interventi del governo italiano (2010-2011)*, in *Rivista della Corte dei conti*, fasc. 5-6, 410.

<sup>31</sup> In merito, si segnala che le Sezioni riunite in sede di controllo, con delib. 18 febbraio 2014, n. 1 hanno elaborato un documento di approfondimento su "le prospettive della finanza pubblica dopo la legge di stabilità", nell'ambito della relazione quadrimestrale sulla tipologia delle coperture finanziarie adottate e sulle tecniche di quantificazione degli oneri relativi alle leggi pubblicate nel quadrimestre settembre/dicembre 2013. Sull'argomento v. anche Sez. riun., 12 giugno 2014, n. 6, relativa alle leggi pubblicate nel quadrimestre gennaio-aprile 2014, entrambe in *www.rivistacorteconti.it*, fasc. 1/Luglio 2014.

accertamento deliberati dalla Sezione delle autonomie, siano comunicati alle sezioni regionali di controllo.

In sostanza, la Sezione delle autonomie definisce le metodologie per lo svolgimento dei controlli volti a verificare l'attuazione delle misure di razionalizzazione della spesa pubblica degli enti territoriali. La legge prescrive che in presenza di criticità gestionali le sezioni regionali assegnano alle amministrazioni interessate un termine per l'adozione delle misure correttive, vigilando comunque sulla relativa attuazione. Gli esiti dei controlli approdano al Parlamento mediante referto della Sezione delle autonomie, che assume un ruolo strategico nell'ottica del coordinamento dell'azione di controllo della Corte.

Infatti, a termini dell'art. 6, c. 4, d.l. n. 174, allo scopo di prevenire o risolvere contrasti interpretativi di rilievo per l'attività di controllo, consultiva o per la risoluzione di questioni di massima, la Sezione delle autonomie emana apposita delibera di orientamento, alla quale si conformano le sezioni regionali di controllo. Del resto, tale funzione di raccordo si aggiunge a quella prevista dall'art. 17, c. 31, d.l. n. 78/2009, convertito con modificazioni dalla l. 102/2009, laddove al dichiarato scopo di assicurare coerenza all'unitaria attività svolta dalla Corte, il Presidente della Corte può disporre che le Sezioni riunite adottino pronunce di orientamento generale, alle quali le sezioni regionali si conformano in relazione a questioni di massima di particolare rilevanza ai fini del coordinamento della finanza pubblica, ovvero laddove si tratti di applicazione di norme che coinvolgono l'attività delle sezioni centrali di controllo.

#### **4. La giurisdizione esclusiva nelle materie di contabilità pubblica**

Ai sensi dell'art. 103, 2 c. Cost., la funzione giurisdizionale della Corte dei conti è esercitata nelle materie di contabilità pubblica e nelle altre specificate dal legislatore<sup>32</sup>.

Volgendo l'attenzione al più recente trend normativo volto a rafforzare gli strumenti di coordinamento della finanza pubblica, è dato rilevare che la legge di stabilità 2013 ha previsto il ricorso alle Sezioni riunite in speciale composizione<sup>33</sup> della

---

<sup>32</sup> Per un'ampia disamina sull'evoluzione della giurisdizione contabile v. Sfrecola S., *Il giudice dei conti e delle responsabilità dalla storia all'attualità*, in *Rep. Foro it.*, 2013, voce *Corte dei conti*, n. 18.

<sup>33</sup> In argomento, v. Tar Lazio, sez. III, 12 giugno 2013, n. 5938, secondo cui a decorrere dal 1 gennaio 2013 alle Sezioni riunite dalla Corte dei conti è attribuita la giurisdizione in materia di impugnazione degli atti di ricognizione della amministrazioni pubbliche operata dall'Istat.

Corte dei conti avverso l'elenco delle amministrazioni pubbliche inserite dall'Istat nel conto economico consolidato<sup>34</sup>.

Sotto altro profilo, l'art. 243-*quater*, c. 5, del Tuel, introdotto dal d.l. 174, prevede che la pronuncia resa in sede di controllo dalla sezione regionale della Corte dei conti di approvazione o diniego del piano di riequilibrio finanziario pluriennale può essere impugnata entro 30 giorni nelle forme del giudizio ad istanza di parte, davanti alle Sezioni riunite della Corte dei conti in speciale composizione, che si pronunciano nell'esercizio della propria giurisdizione esclusiva in materia di contabilità pubblica, ai sensi dell'art. 103, 2 c. Cost, entro 30 giorni dal deposito del ricorso.

Com'è stato autorevolmente rilevato i giudizi di impugnazione delle pronunce delle sezioni di controllo hanno "creato forme di interazione fra le due funzioni della Corte - controllo e giurisdizione: essi, infatti, mentre riguardano la legittimità di atti o di gestioni pubbliche o la funzione referente nei confronti di organi rappresentativi, quindi finalità tipiche delle attribuzioni del controllo, coinvolgono tuttavia le funzioni giurisdizionali" e, "non per caso, il nuovo giudice cui è affidata parte di questa materia, le Sezioni riunite in speciale composizione, è composto pariteticamente da magistrati appartenenti alle due aree"<sup>35</sup>.

Si tratta di una giurisdizione di carattere impugnatorio riconosciuta dal legislatore alla Corte in quanto rientrante nella materia della contabilità pubblica distinta dal tradizionale ambito della responsabilità amministrativo-contabile, la cui attribuzione alla Corte avrebbe invece carattere tendenzialmente generale, laddove la devoluzione di competenze giurisdizionali ulteriori in *subiecta materia* richiederebbe l'*interpositio legislatoris*<sup>36</sup>, come per il giudizio sulle pensioni a carico dello Stato, disciplinato dall'art. 32 r.d. 12 luglio 1934, n. 1214.

In definitiva, l'area delle materie di contabilità pubblica rispetto alle quali il legislatore ha espressamente previsto la competenza delle Sezioni riunite in speciale composizione riguarda:

---

<sup>34</sup> Tra le tante, si richiama la sentenza delle sezioni riunite in speciale composizione della Corte dei conti n. 17 del 2014, che ha ritenuto legittima l'inclusione di una società, in virtù del regolamento Sec 95, nella categoria dei produttori pubblici di beni e servizi non destinati alla vendita (no market), in quanto controllati e in prevalenza finanziati da amministrazioni pubbliche che vendono "servizi" a prezzi non economicamente rilevanti, laddove il *cash flow* proveniente da soggetti diversi non raggiunge la soglia del 50 per cento.

<sup>35</sup> Relazione orale del Procuratore generale Salvatore Nottola in occasione dell'inaugurazione dell'anno giudiziario, in *Rivista Corte dei conti*, 2014, fasc. 1-2, 5.

<sup>36</sup> Sulla necessità della *interpositio legislatoris*, che delimita il confine della giurisdizione contabile, non dotata di assoluta generalità in relazione all'art. 103, 2 c. Cost., si v. nella giurisprudenza costituzionale, Corte cost., ord. 22 luglio 1998, n. 307, in *Foro it.*, 1999, I, 1135; Corte cost., 5 novembre 1996, n. 385, *ivi*, 1997, I, 631; 7 luglio 1988, n. 773, *ivi*, 1989, I, 368 e Cass., S.U., 27 maggio 2009, n. 12248, *ivi*, 2010, I, 962.

1) le delibere delle sezioni regionali di controllo di approvazione o diniego dei piani di riequilibrio finanziario pluriennale deliberati dagli enti locali; 2) i provvedimenti di ammissione al fondo di rotazione; 3) gli atti di ricognizione delle amministrazioni pubbliche adottati dall'Istat; 4) le delibere delle sezioni regionali di controllo per la certificazione dell'attendibilità dei costi degli accordi contrattuali di lavoro presso le fondazioni lirico-sinfoniche e della relativa compatibilità con gli strumenti di programmazione e di bilancio; 5) le delibere della sezione regionale di controllo della Corte che accerta la non regolarità del rendiconto di esercizio del gruppo consiliare.

In realtà, a fronte del controllo affidato alla Corte non è dato rilevare una corrispondente estensione della giurisdizione, nel senso che la tutela innanzi alle sezioni riunite in speciale composizione è prevista *expressis verbis* dal legislatore con riferimento alle ipotesi sopra richiamate, tra le quali, per esemplificare, rientrano i giudizi avverso le deliberazioni di approvazione o diniego del piano, e non anche quelle adottate nell'ambito della verifica dell'andamento del programma di riequilibrio o in materia di dissesto guidato ai sensi del d.lgs. 149/2011.

Al riguardo, è stata autorevolmente posta in luce l'esigenza che il legislatore riconduca a sistema la giustiziabilità delle delibere delle sezioni di controllo della Corte dei conti, considerato che il giudice naturale delle istanze di riesame debba individuarsi nelle sezioni riunite della Corte dei conti in speciale composizione, attesa la specializzazione nelle materie di contabilità pubblica ed il ruolo di garante dell'equilibrio unitario del sistema della finanza pubblica ai fini della corretta gestione delle risorse collettive<sup>37</sup>.

#### **4.1. Sviluppi applicativi: la giurisprudenza delle Sezioni riunite in speciale composizione**

Il quadro normativo sopra richiamato, che si è andato delineando nel contesto di una situazione economica emergenziale, ha determinato l'esigenza di fare luce, in punto di giurisdizione, sui confini tra giustizia amministrativa e contabile, sul piano, per esemplificare, della competenza a decidere in riferimento alla procedura di approvazione di piani di riequilibrio pluriennale (ai sensi dell'art. 243-*quater* Tuel) e al dissesto finanziario (ex art. 6, c. 2, d.lgs. n. 149/2011)<sup>38</sup>.

In linea generale, il percorso ermeneutico compiuto dalla Corte in sede di prima applicazione dell'art. 243-*quater*, è stato guidato dall'esigenza di individuare,

<sup>37</sup> Squitieri R., *La Corte dei conti nella crisi economica cit.*

<sup>38</sup> Caravita B., *La Corte costituzionale e l'attività della Corte dei conti*, in *federalismi.it*, n. 6/2014.

attraverso l'inquadramento sistematico dell'istituto, la soluzione interpretativa più aderente al profilo teleologico e assiologico espresso delle coordinate normative offerte dall'ordinamento.

Una importante soluzione interpretativa<sup>39</sup> ha rinvenuto nelle ragioni del progressivo ampliamento delle forme di controllo il fondamento dell'esistenza di una corrispondente giurisdizione esclusiva in materia di contabilità pubblica, quale elemento complementare della funzione di controllo di legittimità-regolarità dei conti pubblici.

Il collegio ha offerto una prospettazione dell'art. 243-*quater* Tuel meditata in chiave costituzionale, avendo a riguardo la *ratio* complessiva del sistema, che consente di configurare tale norma "quale *interpositio legislatoris* necessaria per estendere tale meccanismo giurisdizionale ad altra analoga fattispecie normativa", ... "cosicché la potenzialità espansiva deve ritenersi sicuramente operante dove esista una oggettiva *eadem ratio*". Infatti, la disposizione di cui all'art. 243-*quater* "se applicata letteralmente, sembra limitata alle sole ipotesi previste" e non anche, per esempio, alla procedura di cui all'art. 6, c. 2, d.lgs. n. 149/2011.

La Corte ha rilevato che il quadro normativo delinea un "vero e proprio sistema poiché trattasi di istituti diversi, ma la cui genesi evidenzia una medesima *ratio*". Del resto, le norme sul dissesto mirano a porre rimedio ad una situazione di grave compromissione delle funzioni dell'ente, che non è soggetto a fallimento, né ad estinzione, laddove la relativa esigenza di risanamento è imprescindibile.

I passaggi argomentativi di cui si è fatto cenno esprimono l'orientamento volto ad escludere il carattere di tassatività dell'art. 243-*quater*, c. 5 Tuel, ravvisandovi invece una *vis expansiva* volta a ricomprendere tutte le fattispecie normative accomunate da identità di *ratio*, tra le quali l'art. 6, c. 2, del d.lgs. citato. Il collegio è giunto a ravvisare la sussistenza della giurisdizione della Corte anche sulla comunicazione del prefetto successiva alla delibera della sezione regionale di controllo, in quanto atto consequenziale ed esecutivo, privo di ogni margine di discrezionalità<sup>40</sup>.

<sup>39</sup> Al riguardo, si v. Corte dei conti, Sez. riun. in spec. comp., 26 marzo 2014, n. 4, in [www.corteconti.it](http://www.corteconti.it).

<sup>40</sup> In argomento, v. Tar Sicilia-Catania, sent. 10 luglio 2013, n. 1980, che ha declinato la propria giurisdizione in merito alla delibera della Corte dei conti che ha accertato l'omessa presentazione del piano di riequilibrio finanziario dell'ente locale, non trattandosi di provvedimento amministrativo. In effetti, la giurisprudenza (si v. tra le tante, Cons. di stato, Sez. V, 22 marzo 2012, n. 1618, Sez. IV, 19 giugno 2008, n. 3053, 23 novembre 2000, n. 6241 e, con riguardo all'esercizio del controllo sulla gestione della Corte, Tar Lazio, Sez. I, 3 aprile 1998, n. 1212, che ha dichiarato inammissibile il ricorso al giudice amministrativo per difetto assoluto di giurisdizione, sulla base dell'assunto che la delibera della Corte non ha la natura di atto amministrativo) ha sempre escluso la sindacabilità degli atti che costituiscono espressione della funzione di controllo della Corte sulla scorta della convinzione dell'insussistenza della soggettività amministrativa dell'istituzione contabile che esercita, in posizione di terzietà, una funzione

In definitiva, la Corte, nell'affermare la sua giurisdizione anche sull'atto del prefetto, ha chiarito i rapporti tra i due segmenti della procedura nel senso che "non presentando alcuna autonomia, la giurisdizione su tale atto [del prefetto] resta assorbita in quella sull'atto presupposto [delibera della sezione del controllo] congiuntamente al quale l'atto consequenziale è stato impugnato, sia perché si fanno valere censure che per invalidità derivata risalgono all'atto presupposto, sia perché la decisione sull'atto presupposto è idonea ad incidere in modo preclusivo sull'atto conseguente".

Oltre a motivazioni di ordine sostanziale, la Sezione ha addotto, altresì, argomenti di tipo processuale, correlati alla circostanza che l'art. 243-*quater*, c. 5, Tuel, prevede un ricorso ad istanza di parte, la cui disciplina normativa va rinvenuta nel regolamento di procedura per i giudizi innanzi alla Corte dei conti, di cui all'art. 58 rd. 13 agosto 1933, n. 1038. Tale disposizione normativa "*si è sempre posta come un contenitore per tutte le forme di espansione anche futura della giurisdizione contabile e consente, alla stregua dell'evoluzione normativa e giurisprudenziale successiva, di ritenere che sostanzialmente ipotesi residuali nelle quali è ammessa l'impugnazione dinanzi alla Corte dei conti di provvedimenti amministrativi quale è appunto anche il provvedimento del prefetto testé impugnato*".

Nella stessa direzione si colloca l'approdo delle Sezioni riunite in speciale composizione n. 5 del 2013, secondo cui la norma in esame ha una portata estensiva tale da comprendere la cognizione sui singoli provvedimenti della procedura, quali la diffida del prefetto al consiglio comunale per la dichiarazione del dissesto e la relativa deliberazione dichiarativa del dissesto del consiglio comunale. La pronuncia si presenta di significativo interesse anche con riguardo agli spazi devoluti alla giurisdizione contabile rispetto a quella amministrativa, in quanto, secondo il collegio, il compito del legislatore di individuare, ai sensi dell'art. 103, 2 c. Cost., le materie di contabilità pubblica attribuite alla giurisdizione contabile e, nella specie, la possibilità che questa si pronunci sulle delibere degli enti locali di approvazione dei piani di

---

svincolata dall'indirizzo governativo e insuscettibile di ledere in via immediata posizioni giuridiche soggettive (Sez. riun. spec comp., n. 6/2013).

V. anche Tar Sicilia-Palermo, sez. I, decr. 16 gennaio 2013, n. 19, secondo cui l'attività della Corte, ancorché qualificata insindacabile sotto il profilo delle pronunce di controllo in ragione della funzione imparziale estranea all'apparato amministrativo, si inquadra purtuttavia nell'ambito di un procedimento amministrativo preordinato alla eventuale dichiarazione di dissesto ex art. 244 d.lgs. 267/2000. In tale contesto, quindi non verrebbero in emersione ragioni connesse alla natura del controllo quale funzione imparziale tale da giustificare la sottrazione dei relativi atti al sindacato giurisdizionale, dovendo trovare applicazione principi generali dell'ordinamento e dunque la tutela delle situazioni giuridiche, dato che l'attività in questione assume valenza endoprocedimentale in vista della declaratoria del dissesto, che determina un gravissimo pregiudizio per la comunità locale e per l'amministrazione comunale.

risanamento finanziario, che costituiscono atti amministrativi, consente di escludere la lesione dell'ambito naturale della giurisdizione amministrativa.

La Corte di cassazione<sup>41</sup>, in sede di regolamento preventivo di giurisdizione, ha affermato che, sebbene l'art. 243-*quater* faccia riferimento espresso all'impugnazione delle delibere di approvazione o diniego del piano, dovrebbero ricadere in tale ambito di giurisdizione "per palese identità di *ratio*" anche i provvedimenti che precludano all'ente la possibilità di accedere alla procedura, in virtù dei principi di concentrazione processuale e di ragionevole durata dei giudizi, trattandosi di questioni afferenti comunque le modalità di esercizio della funzione di controllo, connessa, in tale materia a quella giurisdizionale riconosciuta ai sensi dell'art. 103, c. 3 Cost. In effetti, in questa sede, la Corte regolatrice ha desunto dalla norma "l'intento del legislatore di collegare strettamente, in questa materia, la funzione di controllo della Corte dei conti a quella giurisdizionale ad essa attribuita dal cit. art. 103, 2 c. Cost."

Ulteriori sviluppi si possono rinvenire nella più recente pronuncia della Cassazione<sup>42</sup>, che ha dichiarato la giurisdizione del giudice amministrativo quanto all'impugnazione dell'atto prefettizio con cui è stato assegnato il termine all'ente per deliberare lo stato di dissesto, del decreto del prefetto con cui si era proceduto alla nomina del commissario *ad acta* e della delibera di questo dichiarativa dello stato di dissesto del comune, nonché dei provvedimenti con i quali si è successivamente proceduto allo scioglimento del consiglio comunale. In tale occasione la Corte ha posto in rilievo che la domanda di annullamento riguarda solo gli atti amministrativi e non anche la delibera del controllo, e che i provvedimenti impugnati sono ascrivibili alla fase successiva a quella di competenza della Corte, quand'anche affetti da un vizio derivato dalla delibera del controllo, che ha dichiarato inammissibile l'istanza del comune di avere accesso alla procedura di riequilibrio pluriennale. D'altra parte, la Corte ha precisato che non investe il riparto di giurisdizione la questione se l'impugnazione di quegli atti per vizi derivati, in mancanza di tempestiva ed autonoma impugnazione dell'atto presupposto, renda o meno inammissibile la domanda di annullamento. Alla luce dei principi generali in materia di riparto, si giunge dunque in questa sede ad affermare la giurisdizione del giudice amministrativo, in quanto la cognizione in ordine agli atti amministrativi esula dalla sfera giurisdizionale esclusiva della Corte dei conti, non essendo riconducibili alla previsione di cui al citato art. 243-

---

<sup>41</sup> Corte di cassazione, ord. 13 marzo 2014, n. 5805.

<sup>42</sup> Corte di cassazione, 22 luglio 2014, n. 1663.

*quater* Tuel, che fa comunque riferimento alle delibere adottate dalla sezione regionale di controllo della Corte dei conti.

Di particolare interesse si presentano anche le sezioni riunite in speciale composizione n. 6 del 2013, secondo cui la giurisdizione della Corte assorbe le controversie riguardanti l'impugnazione della deliberazione della sezione di controllo che abbia accertato l'elusione, da parte dell'ente, dei vincoli di finanza pubblica e dunque la violazione del patto di stabilità interno.

Sulla stessa linea interpretativa si pone la recente pronuncia della Corte<sup>43</sup> resa nell'esercizio della funzione di controllo prevista dall'art. 148-*bis* Tuel.

La Sezione osserva che la deliberazione impugnata è stata emessa ai sensi e per gli effetti di tale articolo, che nulla statuisce in punto di giurisdizione. In sostanza la norma prescrive un controllo dinamico funzionale a garantire il rispetto complessivo degli equilibri di bilancio<sup>44</sup>. Con riguardo alla potenzialità applicativa dell'art. 243-*quater*, c. 5, Tuel, il collegio ha rilevato che *"il legislatore non può avere compresso alle due sole ipotesi ivi previste la giurisdizione di questa Corte in materia di equilibri di bilancio e rispetto del patto di stabilità, escludendo la possibilità di una revisio di tutte le altre deliberazioni delle sezioni regionali, che comunque rientrano anch'esse nelle materie di contabilità pubblica ex art. 103, c. 2 Cost."*. Secondo la Corte *"il dato che si evince dalla norma recata dall'art. 243-*quater* Tuel è quello di avere attribuito a queste Sezioni riunite la giurisdizione esclusiva direttamente ex art. 103, c. 2 Cost, sulle deliberazioni in cui si sostanzia la nuova funzione di controllo attribuita alla Corte, diversa da quella a lei già intestata del controllo di legittimità e del controllo sulla gestione amministrativa, tale essendo l'unica possibile interpretazione che la rende conforme ai principi dell'ordinamento giuridico nazionale (e comunitario)"*.

Alla luce delle considerazioni svolte, la Sezione in speciale composizione evidenzia che *"l'accento va altresì posto sull'imprescindibile connessione tra la nuova funzione di controllo (in senso non più statico ma dinamico) intestata alle sezioni regionali del controllo, nel senso delineato dalla Corte costituzionale, e la funzione di giurisdizione esclusiva nelle materie di contabilità pubblica intestata, per espresso rinvio alla norma costituzionale dell'art. 103, 2 c., Cost. a queste Sezioni riunite in speciale composizione"*.

---

<sup>43</sup> Corte dei conti, Sez. riunite in spec. comp., 3 luglio 2014, n. 24.

<sup>44</sup> Come affermato dalla Corte cost. nelle sentenze nn. 198/2012, cit., 179/2007, cit. e 267/2006, cit.

Ulteriori prospettive si delineano, sempre sul versante giurisdizionale, anche con riferimento all'introduzione della parificazione del rendiconto generale della regione ad opera del d.l. n. 174.

Al riguardo, le sezioni riunite in speciale composizione<sup>45</sup> hanno affermato che l'art. 243-*quater*, c. 5, Tuel, pur riferendosi direttamente ad un determinato ambito disciplinare e dunque all'approvazione o diniego del piano di riequilibrio finanziario, *"presuppone una unitarietà applicativa richiamando l'esclusività della giurisdizione della Corte dei conti in materia di contabilità pubblica e coinvolgendo la sfera dei controlli operati dalle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti"...* *"un riconoscimento – quest'ultimo – che si innesta in un sistema ordinamentale già chiaramente orientato in tal senso, in coerenza con il ruolo svolto dalla Corte dei conti nell'esercizio delle sue funzioni di controllo, quale organo magistratuale al servizio dello Stato-comunità, garante terzo e imparziale dell'equilibrio economico-finanziario del settore pubblico e della corretta gestione delle risorse collettive"*.

La Sezione afferma che *"nell'assetto dei poteri delineati dalla Costituzione, dunque, la Corte dei conti, per il ruolo rivestito nel sistema, di organo magistratuale specializzato nella materia della contabilità pubblica e del controllo generale sulla finanza pubblica, risulta destinataria, in via esclusiva, di poteri non attribuiti e non attribuibili a nessun altro soggetto, e che, in quanto tali, sono anche insindacabili da altro giudice"*<sup>46</sup>.

In definitiva, la Sezione ha osservato che la giustiziabilità delle delibere delle sezioni regionali di controllo, in mancanza di espressa previsione legislativa, trae fondamento nelle esigenze di tutela connaturate alla lesività immediata e concreta nei confronti dell'ente territoriale.

Del resto, come evidenziato dalla Sezione, la decisione impugnata (di non potersi parificare il rendiconto generale) priva il rendiconto della "certificazione" sui conti e quindi della relativa "certezza" giuridica, con correlate sfavorevoli conseguenze per l'ente interessato.

In tale scenario la linea interpretativa offerta dalle Sezioni riunite in speciale composizione, ampliativa della giurisdizione piena ed esclusiva della Corte, trae

---

<sup>45</sup> V. Corte dei conti, Sez. riun. in spec. comp., 28 luglio 2014, n. 27.

<sup>46</sup> Sulla identificazione della Corte dei conti quale "giudice naturale delle controversie nelle materie di contabilità pubblica", v. Corte di cassazione, SS.UU. n. 22059 del 2007, come evidenziato dalle Sez. riun. in spec. comp., n. 25/2014, cit., secondo cui *"gli atti del controllo della Corte dei conti, quindi, giammai potranno essere sottoposti alle valutazioni di un giudice diverso dalla stessa Corte che è chiamata a verificare, con le garanzie della giurisdizione, il corretto esercizio della funzione del controllo, laddove siano configurabili possibili lesioni"* conseguenti all'esercizio di questa. La Corte afferma che si tratta del *"nucleo duro della giurisdizione contabile ex art. 103, 2 c. Cost.: la giurisdizione piena ed esclusiva sulle deliberazioni emesse dalle sezioni del controllo, laddove impugnabili in sede giurisdizionale"*.

fondamento costituzionale nell'art. 103, 2 c. Cost. e nella esigenza di garantire effettività al controllo dinamico svolto dall'Istituzione contabile sulle autonomie territoriali nella prospettiva del raggiungimento dell'equilibrio complessivo del sistema della finanza pubblica.

### ***5. Il coordinamento della finanza pubblica e il principio autonomistico nella più recente giurisprudenza costituzionale***

Alla luce delle coordinate normative esaminate e delle linee evolutive del controllo e della giurisdizione della Corte dei conti tracciate dall'esperienza applicativa del d.l. n. 174, la giurisprudenza costituzionale ha posto in luce, a più riprese, il punto di equilibrio tra i valori costituzionali del coordinamento della finanza pubblica, da una parte, e del principio autonomistico, dall'altra.

Di significativo interesse si presenta la pronuncia della Corte costituzionale<sup>47</sup> che ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 1, c. 7, del d.l., in quanto lesivo della potestà legislativa regionale con riferimento agli artt. 127 e 134 Cost. La prescrizione censurata di incostituzionalità prevedeva che alla mancata trasmissione da parte della regione dei provvedimenti conseguenti all'accertamento della Corte di irregolarità o di squilibri di bilancio o all'esito negativo della verifica della sezione di controllo della Corte avrebbe fatto seguito la preclusione dell' "attuazione dei programmi di spesa per i quali è stata accertata la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria". In tale occasione il giudice delle leggi ha precisato che dal controllo della Corte dei conti non può derivare un tale effetto impeditivo dell'efficacia della legge regionale.

La funzione di controllo eteronomo, nel quadro degli equilibri istituzionali, non può non trovare un limite nella potestà legislativa del consiglio regionale, atteso che la relativa autonomia trova ancoraggio costituzionale e non consente agli esiti del controllo di neutralizzare l'autonomia legislativa della regione, incidendo sui contenuti e sugli effetti della legge.

In sostanza, l'art. 1, c. 7, d.l. n. 174/2012, è stato dichiarato costituzionalmente illegittimo relativamente al controllo dei bilanci preventivi e dei rendiconti consuntivi delle regioni, restando quindi salva la parte relativa al Servizio

---

<sup>47</sup> V. Corte cost. n. 39/2014 cit.

sanitario nazionale<sup>48</sup>. Sotto altro profilo la Corte ha posto in rilievo che la norma ha conferito alla delibera di accertamento delle sezioni regionali, nell'ottica di garantire effettività al relativo controllo, effetti non meramente collaborativi, ma poteri inibitori dell'azione amministrativa conseguenti all'inosservanza degli obblighi imposti agli enti del Servizio sanitario nazionale, introducendo un elemento di novità rispetto al modello di controllo che riserva agli enti controllati l'adozione delle misure necessarie a rimuovere irregolarità e disfunzioni segnalate<sup>49</sup>.

Inoltre, il giudice delle leggi<sup>50</sup> ha di recente precisato che le misure introdotte dal d.l. n. 174 non sono indici di supremazia statale e di un potere sanzionatorio nei confronti degli enti locali, né, d'altro canto, sono riconducibili al controllo collaborativo, in quanto sono strumentali al rispetto dei vincoli europei in ordine alle politiche di bilancio.

In tale più ampia prospettiva, funzionale al coordinamento e alla armonizzazione dei conti, i controlli possono essere accompagnati da misure volte a prevenire la violazione dei principi della copertura e dell'equilibrio di bilancio, che si giustificano in ragione della neutralità e indipendenza del controllo della Corte. Nel caso di specie, la legge prov. Bolzano è stata dichiarata costituzionalmente illegittima in quanto sottrae alla Corte il sindacato sulla legittimità e regolarità dei bilanci degli enti locali della provincia autonoma, che non possono non concorrere al rispetto degli equilibri complessivi di finanza pubblica. In tale occasione la Corte non ha mancato di ricordare che il patto di stabilità esterno e i vincoli di finanza pubblica obbligano l'Italia nei confronti dell'Ue a contenere la spesa e che il controllo sui bilanci preventivi e successivi delle amministrazioni interessate al consolidamento risulta una operazione irrinunciabile ai fini della verifica del conseguimento degli obiettivi unitari, atteso che dalla sommatoria del complesso dei conti pubblici dipendono i risultati attesi.

La pronuncia si pone in linea di continuità con un consolidato orientamento assunto dalla Corte costituzionale, secondo cui la competenza delle Regioni a statuto speciale e delle province autonome non può elidere la finalità di uno strumento, quale

---

<sup>48</sup> In tale sede, la Corte costituzionale ha, altresì, dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 1, c. 16, d.l. n. 174/2012, nella parte in cui impone alle regioni a statuto speciale e alle province autonome di Trento e di Bolzano di adeguare il proprio ordinamento alle disposizioni del comma 7, limitatamente alla parte in cui si riferisce al controllo dei bilanci preventivi e dei rendiconti consuntivi delle regioni.

<sup>49</sup> Da tale affermazione la Corte fa discendere la circostanza che *“tali pronunce delle sezioni regionali della Corte dei conti possono, perciò ledere le situazioni giuridiche soggettive degli enti del Servizio sanitario nazionale. Ne discende che [...] nei confronti delle stesse situazioni giuridiche soggettive non può essere esclusa la garanzia della tutela dinanzi al giudice assicurata dal fondamentale principio dell'art. 24”*. Si tratta di un principio che non mancherà di sollecitare il dibattito e la riflessione scientifica sul tema della natura giuridica delle deliberazioni delle sezioni regionali di controllo e sui margini della relativa sindacabilità ad opera del giudice naturale precostituito per legge ai sensi dell'art. 25 Cost.

<sup>50</sup> V. Corte cost., 10 marzo 2014, n. 40, in *Rivista della Corte dei conti*, 2014, fasc. 1-2, 283.

il controllo della Corte dei conti, organo terzo al servizio dello Stato comunità posto a presidio dell'equilibrio unitario della finanza pubblica complessiva, laddove il coordinamento della finanza pubblica si estende anche alle regioni e alle province ad autonomia differenziata, rientrando queste ultime nel concetto di finanza pubblica allargata<sup>51</sup>.

## **6. Considerazioni conclusive**

L'evoluzione normativa continua il suo corso, segnato, da ultimo, dal d.lgs. n. 126 del 10 agosto 2014, che, ponendosi in linea di continuità con il d.lgs. 23 giugno 2011, n. 118, reca disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle regioni, degli enti locali e dei loro organismi e rappresenta una ulteriore tappa del processo di risanamento della finanza pubblica, che volge nella direzione della crescente confrontabilità dei dati, funzionale al consolidamento dei conti pubblici.

In definitiva, il controllo della Corte dei conti sulla gestione finanziaria delle autonomie regionali, sia ordinarie che speciali, costituisce espressione di una funzione neutrale, in equilibrio tra ragioni dell'autonomia ed esigenze di unitarietà del sistema, che trovano una sintesi nell'esigenza di garantire il coordinamento della finanza pubblica attraverso il controllo sul rispetto delle regole di finanza pubblica ad opera di un organo terzo al servizio dello Stato-ordinamento.

Del resto, lo scenario offerto dai più recenti interventi normativi che hanno innovato il quadro ordinamentale e interessato le funzioni fondamentali della Corte dei conti, suscita significativi spunti di riflessione in ordine ai nuovi equilibri che si vanno delineando al cospetto dell'interprete.

Le nuove coordinate normative arricchiscono i tratti della funzione del controllo della Corte, orientata al coordinamento della finanza pubblica alla luce degli impegni assunti in sede europea, che trova però un argine nel rispetto degli ambiti rientranti nell'autonomia riservata dalla Costituzione alle autonomie regionali.

Nell'ottica della coerenza complessiva del sistema istituzionale, il bilanciamento di valori costituzionalmente rilevanti espresso dal giudice delle leggi in

---

<sup>51</sup> Si v., al riguardo, Corte cost. n. 425/2004, n. 64 e n. 29 del 2005, n. 470/1997. V. anche Corte cost., n. 39/2014 cit. e n. 60, 250 e 266 del 2013.

sede di vaglio di legittimità costituzionale delle norme introdotte dalla legislazione statale, alimenta il dibattito scientifico e la produzione giurisprudenziale in ordine alle prospettive che si delineano all'orizzonte circa la natura delle delibere del controllo ed il correlato risvolto giurisdizionale ai fini della tutela dinanzi al giudice naturale precostituito per legge a garanzia delle pubbliche finanze e, più in generale dell'interesse della collettività alla relativa corretta gestione.

Com'è stato posto in luce in occasione della celebrazione dei 150 anni dell'Istituzione contabile<sup>52</sup> l'esperienza offerta dalla storia, a partire dalla legge istitutiva della Corte dei conti del Regno dell'Italia unita, fornisce ampia testimonianza delle linee di tendenza che hanno condotto progressivamente agli attuali approdi normativi e giurisprudenziali.

*Daniela Cimmino*

*Funzionario pubblico*

---

<sup>52</sup> Sfrecola S., *Il giudice dei conti e delle responsabilità dalla storia all'attualità*, in *Scritti per i 150 anni della Corte dei conti - 1862-2012*, Pagine, 2013, 40.