



30 DICEMBRE 2020

Attuazione ed esecuzione della l. cost.
n. 1/2012 attraverso il giudice del
bilancio

di Francesco Sucameli
Magistrato contabile
Corte dei conti

Attuazione ed esecuzione della l. cost. n. 1/2012 attraverso il giudice del bilancio^{*}

di Francesco Sucameli

Magistrato contabile
Corte dei conti

Abstract [It]: Il lavoro analizza le principali novità introdotte dalla l. cost. n. 1/2012 in materia di diritto del bilancio, alla luce della giurisprudenza costituzionale dell'ultimo decennio. Dopodiché, seguendo la doppia bisettrice della attuazione e dell'esecuzione costituzionale, ricostruisce il sistema delle fonti risultante dalla novella costituzionale. Ricostruito l'ambito materiale della legge rinforzata, l'Autore segnala la dubbia legittimità costituzionale di alcune norme primarie, adottate con fonte ordinaria. Tra queste, non solo alcune norme di diritto "sostanziale" del bilancio, ma anche quelle attengono al suo giudice, ossia, la Corte dei conti. A tal proposito il saggio evidenzia che la l. cost. n. 1/2012, innestandosi nel pregresso quadro costituzionale, ha reso necessario il sindacato neutrale sul bilancio da parte della magistratura contabile, nella forma che l'Autore denomina "controllo neo-cavouriano".

Abstract [En]: The essay shows how l. cost. n° 1/2012 has reformed Fiscal and Budgetary Constitutional Rules and Principles in its "substantial" characters. It is underlined how this reform had a strong impact on constitutional adjudication in the past twelve years. Then, the paper gives an overview of the evolution of budgetary constitutional limits both on the substantial and the procedural side. In the reformed constitutional framework, it so acquires relevance art. 20 l. cost. 1/2012 regarding the powers of the *Court of Accounts* when this body review public budgets. The *Court of Accounts* in the exercise of its review of legality of public budget has the task to make effective the principle of Transparency which is a corollary of the Constitutional Notion of Accountability. The Author shows how the review of budgets tend to be "shaped" within the constitutional legal order within the pattern of review of legitimacy-legality and with judicial characters (the so called "controllo neo-cavouriano").

Sommario: **1.** La l. cost. n. 1/2012 tra bilancio, comunità e persona. **2.** L'attuazione della l. cost. n. 1/2012. **3.** L'esecuzione della l. cost. n. 1/2012. **3.1.** La sostenibilità del debito. **3.2.** La democraticità "potenziata" e l'equilibrio come garanzia di solidarietà nel sistema delle autonomie. **3.3.** L'equilibrio di bilancio come garanzia di autonomia e di coordinamento solidale. **3.4.** *Overview* sulla esecuzione costituzionale: una breve sintesi degli effetti interpretativi e dogmatici. **4.** La "regole del gioco" e la legge rinforzata: contenuti necessari ed eventuali? **4.1.** Il contenuto a "rime obbligate" dell'art. 20 della l. n. 243/2012. **4.2.** Significati e dubbi di costituzionalità sul secondo comma dell'art. 20 della l. n. 243/2012. **5.** L'emersione di un nuovo modello: il controllo neo-cavouriano. **6.** Conclusioni: la necessità costituzionale del giudice del bilancio ed il rischio di manipolazioni burocratiche.

1. La l. cost. n. 1/2012 tra bilancio, comunità e persona

La l. cost. n. 1/2012 ha profondamente riformato il diritto costituzionale del bilancio. In questo lavoro si intendono analizzarne le principali novità normative e verificarne gli impatti esegetici più importanti sulle istituzioni, diritti ed interessi nell'ultimo decennio, attraverso l'esperienza del giudice contabile.

* Articolo sottoposto a referaggio.

La disamina che segue, anticipandone le conclusioni, dimostra che i principi e le norme della “costituzione finanziaria”¹ rappresentano alcuni degli snodi fondamentali per il corretto funzionamento del circuito democratico-rappresentativo².

Per altro verso, i nuovi precetti della l. cost. n. 1/2012 non hanno in nessun modo affermato la superiorità gerarchica dell’equilibrio sugli altri valori costituzionali.

Nello Stato costituzionale democratico e pluralista, infatti, non esiste una gerarchia assiologica astratta e fissa, tra valori, principi e diritti inviolabili; essi sono posti su un piano di parità, in modo che il bilanciamento legislativo e giudiziario sia per sua natura “mobile”³, adattativo ed in continuo “moto”⁴.

I nuovi precetti finanziari, piuttosto, hanno introdotto una nuova garanzia di solidarietà ed efficacia del diritto costituzionale, nella consapevolezza che autonomia, scelte, responsabilità, diritti, hanno tutti un costo⁵ e solo la consapevolezza dei costi e la capacità del sostenerli nel tempo li rende effettivi, consolidando la comunità repubblicana attorno a quegli stessi valori.

Detto in altri termini, il bilancio e le regole che lo contrassegnano, non sono dei meta-valori, non vengono prima sulla base di una sorta di “materialismo” costituzionale, ma sono valori in mezzo agli altri valori⁶, il cui contenuto si colora funzionalmente degli altri doveri, principi, diritti previsti in Costituzione.

Non si può tuttavia negare il seguente tema: il bilancio è il più “politico” degli atti attraverso cui si esprime l’orientamento economico e giuridico dello Stato costituzionale⁷.

In che modo le nuove regole costituzionali possono incidere su tale “discrezionalità” di fondo (art. 28 l. n. 87/1953)?

¹ Sulla distinzione concettuale fra “Costituzione finanziaria” e “Costituzione economica” cfr., G. BOGNETTI, *Costituzione e bilancio dello Stato. Il problema delle spese in deficit. (Note ispirate dalla lettura di un libro di G. Rivoscchi)*, in *Nomos*, n. 3/2013, p. 17 e ss. F. SAITTO, “Costituzione finanziaria” ed effettività dei diritti sociali nel passaggio dallo «stato fiscale» allo «stato debitore», in *Rivista AIC*, n. 1/2017.

² Cfr. E. CAVASINO, *Principio di costituzionalità e diritto del bilancio*, in *Liber Amicorum per Pasquale Costanzo*, 23 marzo 2020. L’Autrice, per il vero, estende la considerazione anche a qualsiasi forma di stato democratico, anche a costituzione flessibile e liberale.

³ Cfr. in proposito Cost. sent. n. 85/2013, punto 9, *in diritto*.

⁴ M. LUCIANI, *Dottrina del moto delle costituzioni e vicende della costituzione repubblicana*, in *Osservatorio delle fonti*, n. 1/2013.

⁵ In tema cfr. P.S. HOLMES - C.R. SUNSTEIN, *The cost of rights. Why Liberty Depends on Taxes* (1999), trad. it. *Il costo dei diritti. Perché la libertà dipende dalle tasse*, Bologna, 2000, spec. pp. 45-51. Per la lettura italiana i riferimenti sono sconfinati, per cui, non esaustivamente, si rinvia a C. PINELLI, *Diritti costituzionalmente condizionati, argomento delle risorse disponibili, principio di equilibrio finanziario*, in A. RUGGERI (a cura di) *La motivazione delle decisioni della Corte Costituzionale*, Torino, 1994, p. 548.

⁶ Il “valore” è il bene della vita veicolato dalla *ratio* di ogni norma, che fa distinto dai principii. Il concetto di valore emerge in R. ALEXY, *Teoria dei diritti fondamentali* (trad. a cura di L. Di Carlo), Bologna, 2012, *passim*.

⁷ Secondo una dottrina autorevole ma minoritaria, anche nel nuovo contesto costituzionale, il bilancio deve rimanere un atto “politico”, sottratto al sindacato di costituzionalità, P. GIARDA, *L’introduzione dell’equilibrio di bilancio nell’art. 81 Cost.: genesi della riforma*, relazione tenutasi nella sede del Convegno Costituzione e bilancio, tenutosi a Catania il 15-16 giugno 2018.

L'osservazione della giurisprudenza sembra dire che può incidere con le consuete modalità con cui il diritto costituzionale organizza e conforma la vita collettiva, cioè proteggendo i processi decisionali da eccessi che rischiano di pregiudicare il delicato equilibrio interno dei valori presidiati dalla Costituzione, senza con ciò fisare un ordine rigido.

Questo vale tanto per i processi che si svolgono a monte della “scelte allocative” in materia finanziaria, quanto per il modello economico che tali scelte intendono produrre nella realtà⁸.

Tuttavia, l’emanazione di regole espresse e più articolate sul governo del bilancio ha avuto l’effetto di attrarre queste regole al necessario confronto e contaminazione con i valori fondamentali della tavola costituzionale; in questo contesto, la centralità del valore della persona e dei suoi svolgimenti solidali, come si vedrà, ha condotto a rileggere i precetti e le regole della Costituzione finanziaria in chiave umanistica, come mezzo per la realizzazione di un ambiente di democrazia effettivamente pluralista e “responsabile”, in cui chi amministra la cosa pubblica sia costantemente posto in condizione di essere giudicato sulla base di un *asset* di informazioni veridiche, contenute, appunto, nel bilancio.

I principi e regole finanziarie, del resto, in qualsiasi istituzione, non rimangono mai fini a sé stessi, ma sono per natura strumentali ad altri scopi. Nella nostra Costituzione questi scopi non sono fissati in modo immutabile, sono lasciati al libero gioco democratico, salva l’individuazione di “limiti” (art. 1 Cost.), che sono strumentali alla conservazione di alcuni principi (*recte* valori) supremi: tra questi, indubbia centralità hanno la persona ed il suo libero sviluppo (art. 2 Cost.) nonché uno sviluppo democratico delle comunità repubblicana (articoli 3, 5, 119 e 120 Cost.), basato sui livelli essenziali dei diritti e l’uguaglianza.

La Costituzione nel suo complesso, dunque, si impone ai “padroni” del bilancio (esecutivo e parlamenti) caratterizzando le regole finanziarie che gli stessi sono chiamati ad applicare: sono le norme sostanziali che presiedono alla distribuzione delle competenze tra centro e periferia, nonché con quelle che regolano il delicato rapporto tra persona e autorità, a conformare il bilancio e orientare l’interpretazione delle regole finanziarie, e non il viceversa (cfr. C. cost. sent. n. 275/2016).

In quest’ottica, i principi costituzionali sul “diritto del bilancio”⁹ diventano, insieme alle altre garanzie, un mezzo di pieno svolgimento della persona e delle comunità, un presidio contro lo svuotamento di principi sostanziali, contro un governo, *legibus et iuribus solutus* dei flussi finanziari.

⁸ G. RIVOSECCHI, *Il bilancio come strumento di governo delle politiche pubbliche tra stato e regioni*, in *Rivista della Corte dei conti*, n. 5-6/2018, p. 297 e ss.

⁹ L’espressione “diritto del bilancio” viene utilizzata frequentemente in questo lavoro, in ossequio ad una tradizione dommatica a cui si richiama implicitamente la Corte costituzionale a partire dalla sentenza n. 6/2019 (cfr. punto 4.1.3.1 *in diritto*, cfr. anche la sentenza n. 4/2020, punto 5 in diritto), quando parla del sistema di regole e principi che soprassedie al bilancio in forza della l. cost. n. 1/2012 ed in particolare in base alle declinazioni normative del precetto dell’equilibrio dinamico. Il riferimento culturale è ovviamente P. LABAND, *Il diritto del bilancio* (1871), trad. it. di C. Forte, Milano, 2007.

Per altro verso, la forza trasformatrice di una novella costituzionale, nel caso di specie maturata in un momento particolare della vita politica e democratica del nostro Paese (nel segno di una chiara volontà di discontinuità col passato)¹⁰ non poteva non “aggiungere” qualcosa di inedito, ed accelerare quel movimento tipico delle costituzioni, che costantemente attraversa l’ordito degli ordinamenti¹¹.

I cambiamenti innescati dalla l. cost. n. 1/2012 hanno infatti profondamente investito entrambi i versanti dell’“orografia” costituzionale, ossia la *legis-latio* e la *legis-executio*¹².

Sul versante della “attuazione”, al legislatore ordinario è stato richiesto uno sforzo riformatore capace di implementare varie novità contabili, che hanno portato alla riscrittura delle fonti principali in materia contabile (d.lgs. n. 118/2011; l. n. 196/2009): in questi ambiti si è cercato di aumentare la capacità conformativa di “clausole generali” in materia finanziaria che la Consulta ha peraltro più volte dichiarato essere in grado di operare anche senza norme interposte (cfr. *infra*, a proposito dei precetti di copertura, equilibrio e sostenibilità): la legislazione primaria ha quindi cercato di costruire un diritto del bilancio in grado di preservare l’equilibrio effettivo e la sostenibilità finanziaria della spesa¹³.

¹⁰ Con riferimento al dibattito parlamentare in corso prima dell’approvazione della revisione costituzionale del 2011, ancora, da G. BOGNETTI, *Il pareggio del bilancio nella carta costituzionale*, op. cit.; A. MORRONE, *Pareggio di bilancio e stato costituzionale*, in *Rivista AIC*, 1/2014; T.F. GIUPPONI, *Il principio costituzionale dell’equilibrio di bilancio e la sua attuazione*, in *Quad. cost.*, 2014, 51, spec. 56 ss.; A. BRANCASI, (voce) *Bilancio (equilibrio di)*, in *Enc. dir.*, Milano, 2014, Annali VII.

¹¹ S. BARTOLE, *Interpretazioni e trasformazioni della Costituzione repubblicana*, Bologna, 2004, p. 166 e ss.; R. BIN, *L’applicazione diretta della Costituzione, le sentenze interpretative, l’interpretazione conforme a Costituzione della legge*, in *La circolazione dei modelli e delle tecniche del giudizio di costituzionalità in Europa, Atti del XX Convegno annuale dell’AIC (Roma 27-28 ottobre 2006)*, Napoli 2010, p. 201 e ss. In estrema sintesi, l’attuazione consiste nell’elaborazione degli apparati normativi tramite cui è possibile attuare i “programmi” contenuti nella Costituzione, ed è un compito affidato alla legislazione; l’applicazione è un compito dei giudici e della pubblica amministrazione (oltre che dei privati). «Mentre l’attuazione legislativa è libera di scegliere se, quando, e come “attuare” la costituzione — ossia, per usare la precedente metafora, può scegliere la rotta da seguire — il giudice costituzionale si deve limitare invece a segnalare lo sconfinamento di quelle scelte dai limiti posti dalla costituzione. Scegliere come attuare la costituzione è prerogativa del legislatore, alla Corte spetta soltanto impedire che quella prerogativa si spinga sino alla violazione della costituzione, e quindi si traduce nell’applicare i limiti in essa tracciati», R. BIN, *Una costituzione attuata ma non applicata*, in *Dalla costituzione “inattuata” alla costituzione “inattuale”? Potere costituente e riforme costituzionali nell’Italia repubblicana*, in *Per la storia del pensiero giuridico moderno vol. 103*, Milano, 2013, p. 323-333.

¹² L’espressione è di R. BIN, *L’applicazione diretta della Costituzione, le sentenze interpretative, l’interpretazione conforme a Costituzione della legge*, op. cit.. Come è noto, la capacità normativa dello Stato costituzionale si può declinare lungo due versanti. Il primo è quello della *legis-latio*, dominato dalla volontà e da equilibri contingenti delle forze politiche. Su tale versante lo sviluppo delle “regole”, basato sulla forza legittimante della rappresentanza sul collegato circuito della responsabilità politica, e sul principio maggioritario. Il secondo versante (la *legis-executio*) è quello su cui si esprime l’effettività dello stato costituzionale. A differenza che del piano attinente alla *legis-latio*, la decisione degli organi coinvolti nella *legis-executio* non si basa sulla volontà, ma sul ragionamento giuridico, affidato «al principio rappresentativo e sottratti alla responsabilità politica». La *legis-executio* coinvolge quindi le burocrazie e poi i giudici che verificano la “legalità” dell’esecuzione. Pronunciando diritto i giudici sono essi stessi parte della traduzione dell’ordinamento nel caso concreto, con i loro variegati poteri di accertamento. L’espressione è di R. BIN, *L’applicazione diretta della Costituzione, le sentenze interpretative, l’interpretazione conforme a Costituzione della legge*, op. cit..

¹³ Cfr. F. SUCAMELI, *L’equilibrio dei bilanci pubblici nella Carta costituzionale e nella legislazione ordinaria. Presupposti e limiti al ripiano pluriennale dei disavanzzi di amministrazione degli enti locali e delle regioni*, in A. CANALE - D. CENTRONE - F. FRENI - M. SMIROLDO (a cura di), *La Corte dei conti. Responsabilità, contabilità, controllo*, Milano, 2019.

E tuttavia, il momento di maggiore originalità di tale attuazione è stata proprio l'individuazione di un nuovo ed inedito modello di *legis-executio*, realizzato attraverso un raro esempio di perfetta integrazione tra passato, presente e futuro. Ci si riferisce alla proiezione delle funzioni di controllo successivo della Corte dei conti dentro quelle giurisdizionali, valorizzando norme che erano a lungo rimaste nel guado di una certa ambiguità Costituzionale (l'art. 100 comma 2, come vedremo, conteneva almeno due modelli di controllo) sotto l'egida dell'art. 103, comma 2, Cost.

In esso la Corte dei conti, esercita una competenza giurisdizionale, per “materia”, che riguarda l'oggetto primigenio del controllo contabile, ossia il bilancio inteso come “bene pubblico” (C. cost., sentenza n. 184/2016)¹⁴. Questa fortunata definizione, elaborata dalla giurisprudenza della Consulta 4 anni or sono, appare ora la sintesi perfetta del doppio movimento tellurico innestato dalla l. cost. 1/2012 sui richiamati versanti della *legis-latio* e la *legis-executio*.

L'espressione è certamente suggestiva, e tuttavia se si ritiene di arrestarsi al valore retorico della definizione, si rischiano equivoci che si possono (e si devono) evitare, recuperando la grande tradizione storica relativa al concetto di “bene in senso giuridico” e di quello, correlato, di “interesse” meritevole di tutela. Questi aspetti verranno approfonditi in una seconda parte della ricerca che sarà dedicata esclusivamente al “giudice del bilancio” e al sistema di giustizia in cui è inserito. Per il momento basti ricordare che quello del “bene della vita” e del problema della tutela degli interessi che vi sono collegati è il tema teorico ed il fondamento della più recente civiltà giuridica europea; una civiltà che, in parte discostandosi dal modello nord-americano, ha costruito i propri sistemi di giustizia, prima comune, poi costituzionale¹⁵ nella consapevolezza che vi sono beni e interessi non veicolabili da individui, che vanno “protetti” con sistemi che integrano due paradigmi di tutela: quello del diritto soggettivo e quello della tutela di diritto obiettivo.

Sono concetti e consapevolezze che, ad avviso di chi scrive, non possono essere rimasti estranei alla Corte costituzionale nel momento in cui elaborava una così affascinante definizione¹⁶.

¹⁴ Così poi anche le sentenze n. 80/2017, n. 228/2017, n. 247/2017, n. 49/2018 e l'ordinanza n. 17/2019.

¹⁵ Per la dogmatica italiana, quanto ci si confronta con il concetto di bene pubblico, il processo e la sua tutela giurisdizionale non possono non essere contrassegnati da peculiarità che rendono inefficiente un sistema di tutela costruito per sfruttare l'interesse egoistico, direbbe Jhering, R. JHERING, *Lo scopo nel diritto* (1877, seconda ed. del 1894), trad. it. a cura di G. Losano, Torino, 1972, per realizzare lo “scopo del diritto”, ossia la conservazione della società. Così, G. CHIOVENDA, *I principii di diritto processuale civile*, Napoli, 1923, p. 33.

¹⁶ La definizione è stata per il vero per prima coniata in dottrina, cfr. M. DEGNI – P. DE LOANNA, *Il bilancio è un bene pubblico*, Roma, 2017.

Lo stretto legame tra la definizione citata e la “giustizia” a tutti suoi livelli emerge dalla copiosa giurisprudenza (contabile, amministrativa¹⁷, civile¹⁸ e penale¹⁹) che ne ha poi valorizzato il contenuto fondamentale, della riforma del 2012 e cioè l’obbligo di garantire la massima trasparenza e *accountability* di chi gestisce le risorse pubbliche, proprio tramite il bilancio. In connessione a questa esigenza sono stati tutelati “interessi finanziari adespoti”²⁰, *status*²¹, nonché diritti a prestazioni pubbliche che sono in rapporto di diretta derivazione col bilancio così inteso²².

Detto in altri termini, il bilancio della Repubblica non è più (ma non lo è mai stato) una questione solo di procedure e di distribuzione dei poteri e di prerogative nel circuito Parlamento-Governo, ma è un tema più articolato e diffuso, che ha a che fare con l’effettiva realizzazione del progetto di democrazia pluralista della nostra Costituzione, articolata su autonomie (art. 114 Cost.) e su livelli essenziali delle prestazioni (art. 117 comma 2, lett. *m*, Cost.).

2. L’attuazione della l. cost. n. 1/2012

A volere descrivere tramite una metafora geografica il sistema delle fonti su cui si erge il nuovo diritto della Costituzione finanziaria italiana, si tratta di un massiccio sulla cui “cima” si alloca, in modo sintetico, la concezione del bilancio come un “bene pubblico” appena richiamata; una nuova formazione rocciosa, sollevatasi per effetto dei movimenti tellurici della Costituzione, sotto gli effetti e gli influssi delle relazioni con l’ordinamento dell’Unione europea²³.

¹⁷ Consiglio di Stato, sez. IV, sentenze nn. 2200 e 2201/2018.

¹⁸ Cfr. F. SUCAMELI, *Derivati nulli: la Sezioni unite declinano il contratto dentro il principio dell’accountability e danno luogo ad un caso “Hammersmith” italiano*, su *Diritto&Conti*, 26 maggio 2020 in commento a C. cass. sez. unite, sentenza 12 maggio 2020, n. 8770.

¹⁹ La corretta e veritiera rappresentazione della situazione finanziaria nel bilancio costituisce un momento fondamentale della vita amministrativa dell’ente, tramite cui viene data certezza pubblica ai dati attestati. In quanto documento rappresentativo di dati interni, esso può essere oggetto di falsificazione sia materiale, sia ideologica (Cass. penale, sentenza 19 maggio 2017 n. 24878).

²⁰ Sul tema cfr. *amplius*, F. SUCAMELI, *La “iurisdictio” contabile e la tutela degli interessi diffusi nell’ottica dell’attuazione “domestica” del principio costituzionale dell’equilibrio di bilancio*, in *Federalismi.it*, n. 21/2017. Gli interessi adespoti sono situazioni giuridiche collegati ad un bene a uso collettivo. Si noti che, per trasformare tali interessi in pretese giuridicamente azionabili l’ordinamento prevede forme processuali e meccanismi di *enforcement* particolari, cfr. G. CHIOVENDA, op. cit. p. 33.

²¹ Cfr. SS.RR. spec. composizione a proposito dello “status” di pubblica amministrazione utile per il conto economico consolidato (sentenze n. 17 e 20/2020 a proposito di ricorsi contro il c.d. “elenco istat”) o di “società a controllo pubblico” (sentt. nn. 8, 16, 17 e 25/2019).

²² Cfr. C. cost. sent. n. 275/2016, nella quel il Giudice delle leggi lapidariamente afferma: «È la garanzia dei diritti incompressibili ad incidere sul bilancio, e non l’equilibrio di questo a condizionarne la doverosa erogazione». In tema cfr. E. FURNO, *Pareggio di bilancio e diritti sociali: la ridefinizione dei confini nella recente giurisprudenza costituzionale in tema di diritto all’istruzione dei disabili giurisprudenza costituzionale*, su *Consultaonline*, Studi, I/2017.

²³ La nuova legge costituzionale n. 1/2012 è stata introdotta in forza degli obblighi sovranazionali assunti dal nostro Stato all’esito delle decisioni sovranazionali concordate a livello continentale durante la crisi finanziaria 2008-201. In tema si rinvia a T. F. GIUPPONI, *Commento sub art. 81*, in F. CLEMENTI - L. CUOCOLO - F. ROSA - G.E. VIGEVANI (a cura di), *La costituzione italiana - commento articolo per articolo*, Bologna, 2018, 2, p. 145 e ss.

Certamente, la fonte tramite cui si è stata data la principale implementazione normativa alla novella costituzionale è la c.d. “legge rinforzata” (l. n. 243/2012). La ridetta legge è stata adottata in attuazione del nuovo art. 81 comma 6 Cost. e dell’art. 5 della l. cost. n. 1/2012; tuttavia ad essa sono collegate norme altrettanto importanti ed “organiche” (almeno in senso logico)²⁴, ossia il d.lgs. n. 118/2011 e la l. n. 196/2009.

La legge n. 243/2012 ha previsto una competenza speciale, nel senso che ad essa è stato demandato il compito di declinare a livello interno i vincoli comunitari (art. 97 comma 1, art. 117, comma 1, Cost.) e quelli interni dell’indebitamento (art. 119 comma 6 Cost.).

Come già la l. cost. n. 1/2012 (approvata il 20 aprile 2012 ed entrata in vigore nell’esercizio 2013, cfr. art. 6) anche per la legge rinforzata si è registrato un *gap* temporale tra la sua approvazione (24 dicembre 2012) e la sua entrata in vigore. Essa è infatti entrata in vigore il 1° gennaio 2014 (art. 21, comma 3), ossia un anno dopo la decorrenza di efficacia della l. cost. n. 1/2012.

Man mano che si sale lungo l’evocato massiccio, si trovano però altre fonti che sono entrate in vigore ben prima della l. cost. n. 1/2012. Esse appartengono, in modo evidente, allo stesso disegno riformatore, ma sono state oggetto di continue rettifiche ed aggiustamenti che hanno portato ad elaborare un *corpus* normativo che poi, nei suoi tratti definitivi, è diventato pienamente operativo solo ad inizio 2015.

In questo contesto è paradigmatica la vicenda normativa del d.lgs. n. 118/2011 ed i suoi allegati negli anni precedenti. Esso contiene le metodologie attraverso cui si costruisce concretamente l’equilibrio e si verifica la sostenibilità nel tempo del debito, individuando le regole che servono a costruire i saldi sintetici del bilancio: come evidenziato dalla Corte costituzionale nella sent. n. 279/2016 «*gli scostamenti dai principi del d.lgs. 118 del 2011 [...] non costituiscono solamente un vizio formale dell’esposizione contabile, ma possono risultare strumentali ad una manovra elusiva della salvaguardia degli equilibri [...]*».

In buona sostanza, il d.lgs. n. 118/2011 contiene il vigente diritto sostanziale del bilancio per gli enti territoriali, eppure esso è stato oggetto di una continua opera di manutenzione tra il 2011 fino a tutto il 2014 (la c.d. “sperimentazione”, che ha radici nella attuazione del c.d. “federalismo fiscale”).

Per quanto concerne il bilancio dello Stato, l’equivalente del d.lgs. n. 118/2011 è costituito dalla l. n. 196/2009, più volte modificata e aggiornata alla riforma costituzionale con la l. n. 163/2016 in attuazione dell’art. 81, comma 6, Cost. e dell’art. 5, comma 2 della L. cost. 1/2012 nonché dell’art. 15 della l. n. 243/2012.

Il d.lgs. n. 118/2011, ad esempio, ha subito numerose modifiche ai suoi allegati e una massiccia attività di delegificazione affidata a decreti del ministro dell’economia e finanze. Successivamente, i risultati di tale

²⁴ L’espressione “legge organica” viene utilizzata, in senso logico, ma non nel senso formale che la dottrina gli attribuisce nella sentenza n. 49/2018, con riguardo al d.lgs. n. 118/2011.

esperienza sono stati “sincronizzati” con l’entrata in vigore della l. cost. n. 1/2012 e della l. n. 243/2012, tramite una legge che ha consolidato tutte le variazioni normative della sperimentazione, all’interno del tessuto primario del d.lgs. n 118/2011 e del testo unico degli enti locali, il quale contiene specifiche norme contabili (d.lgs. n 267/2000, TUEL). Si tratta, nello specifico, del d.lgs. n 126/2014, decreto con cui sono stati fatti tutti gli aggiornamenti necessari al tessuto primario del d.lgs. n 118/2011 e del d.lgs. n 267/2000, lasciando comunque un ampio spazio alla delegificazione (art. 3, comma 6 del d.lgs. n 118/2011).

Il 1° gennaio 2015, dunque, è entrata in vigore la disciplina contabile degli enti territoriali così come oggi la conosciamo, tramite una nuova versione consolidata del d.lgs. n 118/2011 e con un aggiornamento organico del TUEL.

Così descritto il versante “sostanziale” del massiccio normativo, l’attuazione della l. cost. n. 1/2012 si è tradotta nell’elaborazione di un nuovo e peculiare sistema di giustizia, fortemente incentrato sulle competenze storiche della Corte dei conti. Questa attuazione, però, è avvenuta tramite una fonte doppiamente peculiare, sia perché è entrata in vigore subito e prima della piena implementazione della riforma del bilancio in tutti i suoi aspetti costituzionali, sia perché è stata adottata con la “forma” del decreto legge, pur costituendo una grande riforma dell’ordinamento della Repubblica.

Si tratta del d.l. n. 174/2012 del 4 ottobre 2012, convertito con la legge n. 212/2012 del successivo 7 dicembre 2012. Le norme del d.l. n. 174/2012 prevedono un diffuso rafforzamento dei poteri di controllo successivo della Corte dei conti sugli enti territoriali, in piena coerenza con l’art. 20 della l. n. 243/2012 (disposizione che sarà approvata, invece, il successivo 24 dicembre. È dunque evidente che tali norme costituiscono attuazione del medesimo “disegno” costituzionale).

Scendendo nel dettaglio, il decreto legge. contiene non solo nuovi poteri di controllo per le già esistenti sezioni regionali della Corte dei conti²⁵, ma istituisce, dentro il plesso giudiziario della Corte un nuovo organo (e quindi non un nuovo giudice, come pure si è sostenuto in dottrina)²⁶ che accentra competenze invero già ricadenti nella giurisdizione neutrale del giudice contabile: ci si riferisce alle Sezioni riunite in speciale composizione, alle quali, verranno negli anni successivi via via accentrate ulteriori competenze, oggi ricapitolate nell’art. 11, comma 6, del Codice di giustizia contabile (d.lgs. n 174/2016, da ora in poi c.g.c.).

²⁵ Cfr. l’art. 7, comma 7, della l. n. 131/2003, in attuazione della l. cost. n. 3/2001. La legge “La Loggia” ha previsto e istituzionalizzato, per la prima volta, le “sezioni regionali di controllo”, venendo così a “sanare” la previsione dei “Collegi di controllo”, di cui alla deliberazione delle Sezioni Riunite della Corte dei conti n.1/1997, in data 13/6/1997, pubblicata sulla Gazzetta Ufficiale n. 145 del 24-6-1997, priva di copertura legislativa.

²⁶ Cfr. S. CALDARELLI, *I vincoli al bilancio dello Stato e delle pubbliche amministrazioni. Sovranità, autonomia e giurisdizione*, Roma, 2020, p. 199.

Si può quindi affermare che l'attuazione degli artt. 81 comma 6 Cost. e dell'art. 5 della l. cost. n. 1/2012, si è svolta attraverso la predisposizione del c.d. diritto sostanziale del bilancio (dipanato dalle sopra menzionate fonti, dalla l. n. 196/2009 e s.m.i. e al d.lgs. n. 118/2011, fino alla legge n. 243/2012), ma ancor prima, si è realizzata mediante l'elaborazione di un nuovo sistema giudiziario per la sua esecuzione. Il sistema di esecuzione del nuovo diritto del bilancio, in effetti, è l'ultimo tratto della sua attuazione, eppure anche il più importante. È evidente che non può esistere vero diritto se questo non è in grado di orientare effettivamente la realtà e se la verifica della sua osservanza non è affidato ad un soggetto che sia "terzo", nel senso che deve essere diverso dagli attori che hanno la responsabilità e il dovere di osservare quelle stesse regole. Il sistema di esecuzione previsto dal legislatore costituzionale e ordinario, per questo, è stato costruito lungo un doppio registro, uno burocratico, l'altro giudiziario.

La legge costituzionale n. 1/1012, ha infatti previsto due sistemi di verifica degli andamenti della finanza pubblica (art. 5 lettera a)). Da un lato, un nuovo organo, posto a supporto delle Camere, nella fase ascendente di elaborazione del bilancio e del "diritto del bilancio"²⁷. Si tratta dell'ufficio parlamentare di bilancio (UPB, cfr. art. 5, comma 2, lett. f) e comma 4), il quale ha in pratica la funzione di coadiuvare il sindacato finanziario del Parlamento sulla legge di bilancio, fornendo elementi per valutare la corrispondenza delle scelte effettuate con l'indirizzo politico. Il controllo che così si realizza, è un controllo, appunto, "politico", corrispondente allo schema anglosassone del "control"²⁸

Il sistema prevede, però, anche la necessità di "verifiche, preventive e consuntive, sugli andamenti di finanza pubblica". L'art. 20, della l. n. 243/2012, valorizzando il già esistente sistema di controllo ex art. 100, comma 2, Cost. (che nella prima parte dà rilevanza costituzionale al controllo successivo di legittimità-regolarità sul bilancio) ha conferito alla Corte dei conti il compito di verificare il bilancio ed i suoi andamenti, alla stregua delle regole giuridiche che democraticamente sono state stabilite per la sua gestione, in attuazione dei precetti costituzionali di copertura, equilibrio e sostenibilità.

²⁷ Acuta dottrina distingue in diritto "del" bilancio e diritto "al" bilancio, cfr. F.M. LONGAVITA, *I nuovi connotati della funzione di controllo*, in *Bilancio Comunità Persona*, n. 2/2019. Il "diritto al bilancio" è un'espressione spesso usata per indicare una particolare rivendicazione politica di partecipare alle scelte fondamentali della collettività, tramite l'influenza sul processo decisionale che attiene al bilancio. Cfr. anche S. BUSCEMA, *Il bilancio*, Milano, 1971, p. 138.

²⁸ Secondo le linee-guida Intosai, la funzione di "audit" si riferisce ad un controllo di legittimità e sulla regolarità dei conti, attribuito a un organismo terzo ed imparziale. Le forme di questo controllo, peraltro, possono essere diverse, Quando il controllo è amministrativo o "collaborativo", esso esista nella forma "referto", ossia in atti e giudizi finali dal contenuto indeterminato e ad ampio raggio. Quella di "control", invece, consiste in un controllo sulla gestione rivolto ai risultati (*performance*) dell'amministrazione, alla stregua dei parametri di efficienza, efficacia, economicità. La distinzione merge in modo icastico nella sentenza C. cost. sent. n. 60/2013. La Consulta (cfr. spec. punto 4 *in diritto*) afferma che mentre il controllo sulla *performance* può essere svolto e stabilito dalle ad una regione o da una provincia statuto speciale, costituendo una forma dell'amministrazione il controllo di legittimità-regolarità affidato alla Corte dei conti non può essere in nessun modo surrogato o sostituito da plessi e funzioni amministrative, in la Corte esercita un presidio di legalità collegata allo Stato-ordinamento ed è quindi una garanzia di unità dell'ordinamento giuridico. Sul punto, cfr. G. RIVOSECCHI, *La disciplina della politica. Lo status degli esponenti politici e la crisi dei partiti*, in *Rivista trimestrale di diritto pubblico*, 2015, p. 375 e ss.

In buona sostanza con il d.l. n. 174/2012 e l'art. 20 della l. n. 243/2012, il sindacato finanziario viene svolto a doppio livello: dalle Camere, supportate dall'UPB, su un piano che esita sul terreno della responsabilità politica, attivabile nel circuito democratico Camere-Governo; dalla Corte dei conti che deve effettuare un analogo sindacato, ma sulla base di parametri strettamente giuridici e con esiti giudiziari regolati dalla legge, con la finalità evidente di garantire la "sincerità" sulla rappresentazione dei saldi che rappresentano gli andamenti della finanza pubblica.

3. L'esecuzione della l. cost. n. 1/2012

L'attuazione costituzionale è stata quindi contrassegnata da una riscrittura complessiva del diritto sostanziale (*legis-latio*) del bilancio, che è stata seguita, come era inevitabile, da una pronta revisione della *legis-executio* (ossia il sistema delle regole che consente alle norme di inverarsi nella realtà sociale, tramite la giurisdizione e gli apparati burocratici che rendono eseguibili leggi e sentenze).

L'art. 20 della l. n. 243/2012, infatti, ha senza tentennamenti posto al centro della esecuzione un giudice, sia pure, attraverso una funzione su cui gli studi e le analisi non sempre brillano per chiarezza delle classificazioni (la funzione di controllo).

Tuttavia, i risvolti interpretativi del nuovo diritto del bilancio sono stati assai lenti ad emergere.

In primo luogo, perché qualsiasi operazione ermeneutica nel settore del bilancio, risente dalla naturale cautela che si rivolge ad uno degli atti a maggiore contenuto e impatto politico sulle vite della comunità.

Il bilancio, infatti, è un manufatto che anche quando è posto sotto l'egida di prescrizioni normative, si caratterizza per l'elasticità dei parametri e degli schemi di valutazione che i giudici sono chiamati ad applicare²⁹.

Inoltre, a lungo la dottrina³⁰ aveva evidenziato che l'organizzazione giudiziaria del nostro Paese non consentiva facilmente l'attivazione del sindacato costituzionale delle scelte di bilancio; per questo alcuni Autori si interrogavano sulla capacità dei precetti costituzionali di dispiegare efficacia conformativa in un settore così rilevante della vita collettiva³¹.

²⁹ Evidenzia la Corte costituzionale nella sentenza n. 260/1990: «É vero, peraltro, che le scelte di bilancio sono decisioni fondamentali di politica economica [per tale ragione] esigono un particolare e sostanziale rispetto anche da parte del giudice di legittimità costituzionale, rispetto che, nella giurisprudenza di questa Corte, si è già tradotto in precisi modelli di giudizio, quali la salvaguardia della essenziale unitarietà e globalità del bilancio (v. sentt. nn. 1 del 1966, 22 del 1968 e 12 del 1987) e, soprattutto, il riconoscimento del "principio di gradualità" in ordine all'attuazione di valori costituzionali che importi rilevanti oneri a carico del bilancio statale (v. sentt. nn. 26 del 1980, 349 del 1985, 12 e 173 del 1986, 33 del 1987, nonché ord. nn. 336, 357, 672 e 840 del 1988 e 221 del 1989)».

³⁰ Cfr. in proposito G. SCACCIA, *La giustiziabilità della regola del pareggio di bilancio*, in *Rivista AIC*, n. 3/2012, p. 1 ss.. Successivamente, la dottrina ha rilevato l'evoluzione cogliendo il ruolo sempre più preminente assunto dalla Corte dei conti, cfr. G. RIVOSECCHI, *Controlli della Corte dei conti e incidente di costituzionalità*, in *Dir. pubbl.*, n. 2/2017, p. 360-363.

³¹ G. SCACCIA, op. ult. cit..

Gli effetti interpretativi della novella sul diritto del bilancio sono stati altresì avvertiti con la lentezza che è tipica del progredire della “giurisdizione”, senza che essa desse immediatamente il segno della forte discontinuità col passato, in ragione della saldatura che si realizza tra bilancio, comunità, diritti.

Questa lentezza, forse, dipende anche dalla scelta di porre al centro di questo sistema un giudice di grande tradizione, cautela e consolidata competenza come la Corte dei conti, il quale, più che “innescare”, ha invece raccolto un movimento che è stato stimolato prima dalle riflessioni della dottrina³² e poi dalle sentenze della Corte costituzionale.

Quest’ultima, a sua volta, è stata prima stimolata dal contenzioso in via principale tra Stato e regioni in materia di bilancio e solo occasionalmente da incidenti di costituzionalità, tra l’altro, inizialmente, per effetto della brillante iniziativa di alcuni giudici amministrativi³³, e solo dopo da parte della Corte dei conti (a decorrere dalla sentenza C. cost. n. 196/2018)³⁴. Sono stati infatti i giudici della legittimità amministrativa, e non del bilancio, i primi a cogliere le contraddizioni tra un diritto che imponeva di erogare prestazioni a risorse fortemente ridotte, rendendo impossibile l’esercizio di funzioni e la soddisfazione di diritti ed interessi legittimi³⁵.

Tutto ciò ha prodotto, inizialmente, una sorta di “ritardo di percezione”, tipico dalle analisi astratte e a prima lettura dei testi normativi appena introdotti. Successivamente, inoltre, si è manifestata quella naturale ritrosia a sottoporre a *stress* categorie interpretative già consolidate, forse per il timore, di mettere in discussione, parallelamente, l’idea che il bilancio debba rimanere un prodotto affidato alle cure, al massimo, dei meccanismi giuridici della responsabilità politica, sottratto al pronunciare secondo diritto di un giudice.

Partendo da questa sottostante impostazione culturale, ad esempio, si è sostenuto che l’eliminazione del divieto di introdurre nuove spese ed entrate con la legge di bilancio avrebbe riguardato una disposizione superflua, in considerazione della “ontologica” natura formale della legge di bilancio; in questa stessa

³² Cfr. *ex plurimis*, N. LUPO, *La revisione costituzionale della disciplina di bilancio e il sistema delle fonti*, in *Costituzione e pareggio di bilancio*, in *Il Filangieri. Quaderno 2011*, Napoli, 2012, p. 89-144, nonché G. RIVOSECCHI, *L’equilibrio di bilancio: dalla riforma costituzionale alla giustiziabilità*, in *Rivista AIC*, n. 3/2016. Cfr. sul punto anche M. LUCIANI, *La legge di stabilità e l’art. 81 della Costituzione*, in *Atti del Convegno “La legge di bilancio e di stabilità: le politiche economiche possibili fra diritto costituzionale e diritto europeo – dibattito tra economisti e giuristi”*, Roma, 2017.

³³ A. CAROSI, *Il sindacato sugli atti di natura finanziaria tra corte costituzionale e magistrature superiori*, in *Atti del Convegno del 16-17 marzo 2017 dedicato alla magistratura contabile*, Milano, 2019, p. 65 e ss.

³⁴ Su cui cfr. E. CAVASINO, *Controllo contabile e controllo di costituzionalità in via incidentale: riflessioni alla luce dei recenti orientamenti del Giudice costituzionale e degli atti di promovimento del Giudice contabile*, in *Le Regioni*, n. 1/2019, p. 29 e ss.; in chiave critica A. CARDONE, *Quando portare la luce nelle “zone d’ombra” della giustizia costituzionale comprime l’autonomia regionale e incrina la tenuta dei modelli di controllo (di costituzionalità delle leggi e di sana gestione degli enti territoriali)*, *ivi*, p. 19.

³⁵ Cfr. il contenzioso alla base della sentenza n. 10/2016 (sentenza i cui si afferma per la prima volta il carattere “sostanziale” della legge di bilancio e la necessità di un adeguato rapporto tra risorse e funzioni) e della sentenza n. 275/2016 (a proposito della incisione dei diritti incompressibili dei disabili a prestazioni pubbliche), originate da remissione di giudici amministrativi.

prospettiva, parallelamente, principio di copertura ed equilibrio risponderebbero a logiche e funzioni assolutamente diverse³⁶.

Non mancano poi autorevoli opinioni che, ancor oggi, negano impatti innovativi alla l. cost. n. 1/2012 e ritengono che la riforma si sia limitata a codificare i precetti dell'equilibrio di bilancio e della copertura così come erano stati costruiti e delineati nella giurisprudenza più risalente e nel connesso dibattito dottrinale, preoccupati da quelli che si indicano come eccessi di esuberanza sindacatoria del bilancio da parte del Giudice delle leggi (e della Corte dei conti)³⁷.

La preoccupazione che muove questa ormai minoritaria ed isolata dottrina è culturalmente legittima ed è altresì figlia di una nobile cultura liberale; tuttavia si pone in contrasto con basilari principi di interpretazione dei sistemi di diritto positivo e con i fondamenti dello Stato costituzionale. In base ai primi, l'interprete non può non assecondare lo svolgimento dell'ordinamento, disperdendo l'anelito alla "innovazione" che è insito nelle fonti del diritto, senza fare un'operazione di rimozione che si pone in contrasto con una igienica separazione tra esegesi e nomopoiesi. In secondo luogo, in uno Stato costituzionale, non esistono attività sottratte all'egida dei valori costituzionali e quindi, del sindacato di costituzionalità³⁸.

Ed infatti, la realtà esegetica, mentre si scrive, ha ormai manifestato orientamenti decisamente diversi, valorizzando aspetti della l. cost. n. 1/2012 all'inizio del tutto sottovalutati.

Le novità che con la l. cost. n. 1/2012 sono state introdotte nel nostro sistema sono almeno tre. Di seguito si analizzano partitamente, rinviando per una riflessione di sintesi e per l'osservazione degli effetti esegetici, all'ultimo sotto-paragrafo.

³⁶ Ritengono compatibile con la l. cost. n. 1/2012 la vecchia lettura della relazione tra precetto di copertura, equilibrio e pareggio C. FORTE - M. PIERONI, *Osservazioni sulla sentenza n. 227 del 2019 della Corte costituzionale*, in *Forum di Quad. cost.*, 2, 2020; ID, *Prime osservazioni a margine della sentenza della Corte costituzionale n. 18 del 2019*, in *Riv. Corte conti*, 1/2019, IV, 220; ID., *Prime osservazioni relative alla sentenza n. 196 del 2018 della Corte costituzionale*, in *Federalismi.it*, 12/2019. Sulla distinzione fra obbligo di copertura ed equilibrio di bilancio, oltre agli scritti di Forte e Pieroni qui citati si veda A. CRISMANI, *Regole di copertura finanziaria e pareggio di bilancio*, in *Dir. amm.*, n. 5/2014, p. 1173 e ss.

³⁷ In questo senso cfr. C. FORTE - M. PIERONI, *Osservazioni sulla sentenza n. 227 del 2019*, op. cit.; ID, *Prime osservazioni a margine della sentenza della Corte costituzionale n. 18 del 2019*, op. cit.; ID, *Prime osservazioni relative alla sentenza n. 196 del 2018 della Corte costituzionale*, in *Federalismi.it*, 12/2019. Secondo la tesi degli Autori citati, l'obbligo di copertura finanziaria delle leggi di spesa continuerebbe ad essere un parametro del tutto autonomo rispetto ai "nuovi" parametri dell'equilibrio di bilancio e di sostenibilità del debito pubblico rinvenibili negli articoli 81, 97, 119 Cost.

³⁸ Cfr. C. Cost. sent. n. 260/1990, che anche con riguardo alla legge di bilancio afferma: «non vi può essere alcun valore costituzionale la cui attuazione possa essere ritenuta esente dalla inviolabile garanzia rappresentata dal giudizio di legittimità costituzionale» (enfasi aggiunta).

3.1. La sostenibilità del debito

Il primo grande punto di novità, dal punto di vista positivo ed ermeneutico, è la espressa evocazione di un precetto di sostenibilità, che pone inevitabilmente il diritto del bilancio in una chiave di svolgimento diacronico.

La legge cost. n. 1/2012, infatti, non si è limitata ad introdurre “espressamente” il già noto precetto dell’equilibrio, connotato da una dinamicità sconosciuta al pareggio³⁹, ma ha altresì stabilito una regola parallela e coesistente, ossia quella della sostenibilità del debito e della sua anti-ciclicità.

In sostanza i limiti all’indebitamento sono almeno tre: due sostanziali (sostenibilità e anti-ciclicità), uno procedurale (maggioranza parlamentare qualificata).

Non si tratta affatto di innovazioni neutrali, perché essi impongono di guardare al debito come ad un problema di solidarietà attuale ed intergenerazionale, facendo da ponte logico con le altre due regole che governano la costruzione del bilancio, ossia l’equilibrio tra risorse ed impieghi e la copertura delle spese. La sostenibilità del debito implica che lo stesso non può sempre essere, indiscriminatamente, mezzo di copertura, ma lo può essere legittimamente solo se è saldamente ancorato alla continuità di bilancio e alla capacità di non alterarne quella di raggiungere l’equilibrio annuale, dando copertura ai costi di ammortamento.

Inoltre, i citati limiti all’indebitamento (pur di diversa natura) sembrano (complessivamente) stabilire una specie di “preferenza” per le coperture con entrate proprie. Infatti, la copertura di nuova spesa e il pareggio del saldo con indebitamento può avvenire solo in via secondaria, solo se sussistono le condizioni di sostenibilità, di anti-ciclicità e di supporto democratico (maggioranza qualificata) contemplate dall’art. 81 comma 2.

In pratica, il debito non è più una copertura “indifferente”, ma “di rifugio”; non è “libero” ed affidato ad una discrezionalità assoluta del legislatore, ma soggetto a più parametri di costituzionalità che impongono di effettuare una relazione costante tra debito pregresso da un lato, debito nuovo e grandezze economiche alla base del prelievo dall’altro.

Tutto ciò ha l’effetto di legare a doppio filo copertura ed equilibrio in una “diade” costituzionale, saldata, appunto, dai parametrî sostanziali (sostenibilità e anti-ciclicità) e procedurali (maggioranza assoluta). Se così è, si comprende perché le declinazioni di questo nuovo precetto, nella giurisprudenza costituzionale, si leggono solo attraverso le vicende di un altro principio, che è quello del c.d. “equilibrio tendenziale”.

³⁹ Sulla distinzione tra equilibrio e pareggio di bilancio si permetta di rinviare a F. SUCAMELI, *L’equilibrio dei bilanci pubblici nella Carta costituzionale*, op. cit. L’equilibrio si può anzitutto definire, altresì come un “valore” costituzionale (cfr. la già citata sent. C. Cost. n. 260/1990), a prescindere dalla natura della struttura normativa dentro cui esso è “incluso”.

In questa nuova prospettiva, l'equilibrio “statico” attiene al rapporto tra entrate finali e spese finali e alla capacità di non produrre nuovo debito (così l'art. 9 della l. n. 243/2012) se non in funzione anticiclica; l'equilibrio “tendenziale” o “dinamico” diventa la capacità del bilancio di fornire una copertura finanziaria nel tempo all'intero ciclo di bilancio, generando saldi in grado di non alimentare il costante ricorso prospettico a nuovo debito.

Il parametro del ricorso al debito è ancora più restrittivo nel caso degli enti territoriali.

Il debito, infatti, deve essere economicamente neutro, in quanto il valore finanziario del ricorso al mercato deve essere bilanciato dal corrispondente valore economico del bene di investimento cui il prestito deve essere orientato (cfr. art. 119 comma 6 Cost.). In questo secondo caso, la sostenibilità deve consistere nella tendenziale corrispondenza tra il valore d'uso del bene ed il piano di ammortamento (cfr. l'art. 10 della l. n. 243/2012).

In entrambi i casi, la sostenibilità diventa un predicato del bilancio tramite il quale si stabilisce una relazione con le generazioni future⁴⁰, proiettando il bilancio, molto più che in passato, in una dimensione temporale di lungo periodo⁴¹.

In definitiva, in base al principio di sostenibilità, lo stock di debito deve potersi ridurre nel tempo, grazie ai ragionevoli effetti economici attesi dalle politiche economiche (anticicliche e/o di investimento), allo scopo di non mettere a repentaglio la continuità delle politiche costituzionali a favore della persona umana e delle funzioni fondamentali della Repubblica.

3.2. La democraticità “potenziata” e l'equilibrio come garanzia di solidarietà nel sistema delle autonomie

Un secondo aspetto, a parere di scrive, alquanto negletto e trascurato nelle analisi delle nuove regole, è il rafforzamento della “democraticità” procedurale del bilancio (agganciata da sempre ad una deliberazione delle assemblee rappresentative).

Essa è stata rafforzata prevedendo due maggioranze qualificate: una per l'approvazione del saldo di indebitamento⁴² e una per l'attuazione dei precetti di equilibrio e sostenibilità, sia nel bilancio dello Stato

⁴⁰ Il principio dell'equità intergenerazionale, in materia finanziaria e di bilancio, era stato richiamato dalla Consulta almeno 4 volte prima della più famosa sentenza n. 18/2019: cfr. le sentenze n. 49/ 2018, n. 6/2017, n. 107/2016 e n. 88/2014

⁴¹ In tema cfr. P. DE IOANNA, *Tempo ed equilibrio, due dimensioni cruciali nella disciplina costituzionale del bilancio pubblico*, in C. BERGONZINI - S. BORRELLI - A. GUAZZAROTTI (a cura di) *La legge dei numeri. Governance economica europea e marginalizzazione dei diritti*, Napoli, 2016, p. 191 e ss.

⁴² Sul concetto contabile di indebitamento, si rinvia al parere n. 196/2020 della Sezione regionale di controllo per la Campania, commentato da A. LUBERTI, *Rinegoziazione delle passività finanziarie e golden rule degli enti territoriali*, 23 luglio 2020, su *Diritto&Conti.it*.

che in quello delle altre pubbliche amministrazioni (art. 81, commi 2 e 6 Cost., da cui, appunto la “legge rinforzata”).

L’art. 81 comma 2 Cost., da un lato, ha confermato la necessità della “forma” della legge per l’approvazione del bilancio (nel suo svolgimento di stato di previsione e di rendiconto), ma ha altresì richiesto una maggioranza qualificata per il saldo di indebitamento (maggioranza assoluta di ciascuna delle due Camere).

Analogamente, l’art. 81, comma 6, Cost. prevede che il «*contenuto della legge di bilancio, le norme fondamentali e i criteri volti ad assicurare l’equilibrio tra le entrate e le spese dei bilanci e la sostenibilità del debito del complesso delle pubbliche amministrazioni sono stabiliti con legge approvata a maggioranza assoluta dei componenti di ciascuna Camera, nel rispetto dei principi definiti con legge costituzionale*». Gli ambiti materiali, ossia il contenuto minimo necessario – che la legge deve avere per potere svolgere nella normativa statale i precetti di equilibrio di bilancio e sostenibilità del debito – sono elencati dall’art. 5 della l. cost. n. 1/2012.

Questo “potenziamento” procedurale della democraticità del bilancio, ad avviso di chi scrive, risponde ad una logica precisa.

Se il bilancio è il prodotto di scelte che esprimono l’indirizzo politico-amministrativo fondamentale di una comunità, allora, esso è anche lo strumento principale tramite cui tale scelte possono e devono essere giudicate. Infatti, la principale espressione esegetica di tali novità è proprio la notoria giurisprudenza sul carattere “pubblico” della contabilità (C. cost. sent. n. 157/2020) e della sua necessaria declinazione in termini di *accountability* (c.d. contabilità di mandato)⁴³.

Le regole tramite cui esso è costruito (che sono funzionali a scopi diversi dal profitto, ma, come si diceva, di tutela di persone e comunità), ma anche tramite cui è rendicontato, quindi, non possono essere lasciate a maggioranze contingenti, le quali potrebbero facilmente alterare la percezione dei risultati e della loro raffrontabilità, cambiando la disciplina del diritto sul bilancio, aprendo a rappresentazioni che inceppano la cognizione democratica.

3.3. L’equilibrio di bilancio come garanzia di autonomia e di coordinamento solidale

L’art. 2 della l. cost. n. 1/2012 ha esteso il precetto dell’equilibrio (sempre legato a doppio filo col problema della sostenibilità del debito) a tutte le pubbliche amministrazioni (art. 97 comma 1 Cost.). L’effetto è quello di potere estendere le riflessioni finora fatte sui precetti di copertura, equilibrio e sostenibilità a tutti gli enti territoriali della Repubblica e le loro articolazioni (art. 114 Cost.).

⁴³ Cfr. C. cost. sentt. nn. 184/2016; 6, 228 e 247/2017; 18/2019, 115/2020.

L'autonomia delle regioni e le relazioni finanziarie tra queste e lo Stato e tra la Repubblica nel suo complesso con l'Unione europea sono state così fondate su una disciplina solidale del debito pubblico e sulla necessità che ogni ente con un bilancio autonomo sia in equilibrio, attraverso gli artt. 2 (novella dell'art. 97 Cost.) e 4 (novella dell'art. 119 cost.) della l. cost. n. 1/2012.

L'esatta portata e significato di tale effetto solidaristico, peraltro, diventa chiaro solo si vanno ad analizzare gli effetti di queste innovazioni su una norma preesistente, ossia l'art. 119 Cost.⁴⁴ (come modificato dall'art. 4 della l. cost. n. 1/2012).

Il primo comma dell'art. 119 prevede espressamente che l'autonomia finanziaria sia orientata al rispetto dell'equilibrio di bilancio e alla solidarietà repubblicana nel raggiungimento degli obiettivi finanziari di derivazione comunitaria (art. 117, comma 1).

Poiché, peraltro, la Costituzione prevede che lo Stato sia garanzia dell'unità economica giuridica e dei livelli essenziali delle prestazioni (art. 120 Cost.), esso è "responsabile" dell'autonomia finanziaria delle regioni e degli enti locali (comma 1)⁴⁵, nel senso che, da un lato, esso deve astenersi dall'alterare tale equilibrio, dall'altro deve mettere le regioni in grado di erogare i livelli essenziali delle prestazioni con le risorse di cui dispongono.

L'autonomia finanziaria, in questo modo, diventa un limite a politiche di indebitamento della Repubblica fatte in modo tale da scaricarne il peso sull'equilibrio per l'erogazione dei livelli essenziali delle prestazioni⁴⁶; contemporaneamente essa diventa la fonte di un obbligo di garanzia che si attiva proprio nel momento del fallimento regionale sul terreno dell'equilibrio di bilancio, quando i bilanci che non sono in grado di garantire continuità alle funzioni pubbliche assegnate (art. 119 commi 4 e 5 Cost.)⁴⁷.

Anche il sesto comma dell'art. 119 Cost. è stato interessato da un'importante modifica: immutato il divieto di indebitamento per spese diverse da investimento, si è altresì specificato che l'indebitamento, dove conforme alla predetta regola, è comunque legittimo solo «con la contestuale definizione di piani di ammortamento e a condizione che per il complesso degli enti di ciascuna Regione sia rispettato l'equilibrio di bilancio».

La disposizione conferma la necessità che il bilancio non ricorra ad indebitamento per finanziarie la sua parte corrente, richiedendo che esso sia in equilibrio per la parte che attiene alle entrate e spese di

⁴⁴ Per un interessante commento sull'art. 119 Cost. dal punto di vista di un economista e nella sua formulazione originaria, cfr. P. GIARDA, *Le regole del federalismo fiscale nell'art. 119: un economista di fronte alla nuova Costituzione*, in *Le Regioni*, n. 6/2001.

⁴⁵ Il testo del comma 1 ora recita: «nel rispetto dell'equilibrio dei relativi bilanci, e concorrono ad assicurare l'osservanza dei vincoli economici e finanziari derivanti dall'ordinamento dell'Unione europea».

⁴⁶ cfr. C. cost. sent. n. 247/2017 e n. 101/2018, su cui cfr. F. SUCAMELI, "Patto di stabilità", *principi costituzionali ed attuazione politica: la legge di bilancio 2019 e l'art. 9 della l.n. 243/2012 attraverso il prisma della giurisprudenza del Giudice delle leggi*, in *Federalismi.it*, n. 15/2019.

⁴⁷ Cfr. M. VALERO, *Il suum cuique tribuere nelle relazioni tra Stato ed autonomie e tra le varie forme di controllo, attraverso il prisma dell'equilibrio di bilancio*, in *Diritto&Conti.it*, 2 febbraio 2020.

funzionamento. L'indebitamento è ammesso per la parte capitale del bilancio, nella misura in cui la spesa finanziata consista in un investimento e sia quindi "economicamente neutra", nel senso che l'effetto della spesa si traduce in un corrispondente valore economico registrato nello stato patrimoniale del bilancio.

3.4. Overview sulla esecuzione costituzionale: una breve sintesi degli effetti interpretativi e dogmatici

Questo rapido *excursus* sulle principali novità normative della novellato diritto costituzionale del bilancio consente di intendere l'impatto sulla giurisprudenza della Corte costituzionale e dei giudici comuni⁴⁸, in particolare su quella del giudice contabile, di cui ci si deve ora occupare.

A volere sintetizzare, brevemente, gli effetti di queste innovazioni, esse si sono tradotte nell'affermazione che il bilancio è un "bene pubblico", nel senso che è strumento di conoscenza e di organizzazione, accessibile a tutti, volto a "sintetizzare e rendere certe" le scelte allocative (C. cost. sent. n. 184/2016), in un sistema a responsabilità democratica "diffusa", contrassegnata da un rapporto non più interno alle stesse istituzioni, ma allargato alla vicenda delle relazioni di rappresentanza politica⁴⁹.

La connessione diretta tra equilibrio ed autonomia ha infatti contribuito ad una rilettura delle competenze statali.

Quella di coordinamento della finanza pubblica, ad esempio, ha rivelato una funzione non più, o non solo, dirigista, ma anche "autonomista"⁵⁰. Segnatamente, l'equilibrio, in questo contesto, è venuto a giocare, quasi sorprendentemente, il ruolo di una garanzia bidirezionale, che opera tanto verso lo Stato che verso le regioni. Esso non solo garantisce il coordinamento in funzione degli obiettivi euro-unitari, ma si è posto come strumento attuativo del disegno costituzionale di democrazia decentrata: nel caso in cui i bilanci vadano in "corto circuito" e l'equilibrio non possa essere garantito, la Corte costituzionale ha chiamato in causa la responsabilità dello Stato, come "stanza di compensazione finanziaria" e tutore dell'unità economico-giuridica della Repubblica (art. 120 Cost.)⁵¹.

⁴⁸ Per i giudici comuni, oltre alle innumerevoli sentenze delle Sezioni riunite della Corte dei conti, tra cui *ex multis* cfr. la sentenza n. 17/2020, cfr. Consiglio di Stato, sez. IV, sentenze 2200 e 2201/2018. Per il giudice ordinario, implicitamente, si veda anche la recente sentenza sui derivati delle Sezioni unite della Cassazione, sentenza 12 maggio 2020, n. 8770, su cui cfr. F. SUCAMELI, *Derivati nulli*, op. cit.

⁴⁹ Si parla in proposito di democrazia "cognitiva", secondo il modello elaborato da Habermas, cfr. J. HABERMAS - N. LUHMAN, *Teoria della società o tecnologia sociale*, Milano, 1973. La democrazia secondo Habermas viaggia su un doppio binario, ossia norme ("il più possibile imparziali e decisioni il più possibile razionali") e atti e processi deliberativi istituzionalizzati.

⁵⁰ L. ANTONINI, *La Corte costituzionale a difesa dell'autonomia finanziaria: il bilancio è un bene pubblico e l'equilibrio di bilancio non si persegue con tecnicismi contabili espropriativi*, in *Rivista AIC*, n. 3/2018; M. BERGO, *Coordinamento della finanza pubblica e autonomia territoriale. Tra armonizzazione e accountability*, Napoli, 2018, p. 195 e ss.

⁵¹ Nella sentenza n. 4/2020 questa rilettura emerge in modo adamantino, come fa notare M. VALERO, op. cit..

Per quanto concerne invece la competenza statale esclusiva sull'armonizzazione contabile, la Corte costituzionale si è preoccupata di precisare che essa non può diventare uno strumento per alterare la distribuzione delle responsabilità sul terreno delle autonomie e dei diritti⁵²

Così procedendo, la Corte costituzionale ha proceduto ad una rilettura complessiva di istituti risalenti, riassessando l'intero dibattito dottrinale a valle. Il processo, per il vero, come è stato segnalato, era iniziato prima della entrata in vigore della l. cost. n. 1/2012, quando la Corte aveva affermato la diretta giustiziabilità della legge di bilancio (e non solo delle leggi sostanziali) per la violazione del principio di copertura⁵³.

Le principali novità si possono così riassumere:

- a) chiara e decisa affermazione della natura sostanziale (Corte costituzionale, sentt. 10/2016 e 274/2017) della legge di bilancio e del rendiconto, superando la precedente assunzione dogmatica della sua natura formale⁵⁴. Legge di previsione e di rendiconto hanno un contenuto “normativo” poiché costituiscono fondamentali leggi di organizzazione democratica e fissano obiettivi sul ciclo successivo di gestione;
- b) l'affermazione della stretta interrelazione tra precetto dell'equilibrio e precetto di copertura. Secondo la Corte costituzionale, *«copertura economica delle spese ed equilibrio del bilancio sono due facce della stessa medaglia, dal momento che l'equilibrio presuppone che ogni intervento programmato sia sorretto dalla previa individuazione delle pertinenti risorse»*⁵⁵;

⁵² In quest'ottica, la Corte ha tuonato contro l'abuso del tecnicismo contabile” da parte della legge statale, utilizzato per dissimulare la violazione dei vincoli che la Costituzione finanziaria pone allo Stato a garanzia dell'autonomia, cfr. C. cost. sent. n. 247/2017 e n. 101/2018.

⁵³ Cfr. A. CRISMANI, *Regole di copertura finanziaria e pareggio di bilancio*, op. cit., che nella nota di commento alla sentenza C. cost. n. 243/2013 evidenzia i segni del superamento della nozione formale della legge di bilancio e la tendenza della lettura disgiunta della clausola generale della copertura con il precetto dell'equilibrio.

⁵⁴ Nella sentenza n. 158/1969, la Corte costituzionale divaricava l'ambito di applicazione di principio di copertura e ed equilibrio, quest'ultimo già affermato con la sentenza n. 1/1966. Per una completa ricostruzione storica delle dottrine sul bilancio si rinvia a cfr. M. LAZE, *La natura giuridica della legge di bilancio: una questione ancora attuale*, in *Rivista AIC*, n. 2/2019.

⁵⁵ Corte costituzionale, sentenze n. 227/2019, n. 274/2017, n. 184/2016 e 192/2012.

- c) la trasformazione della struttura normativa del valore costituzionale dell'equilibrio⁵⁶, non più solo “principio”⁵⁷, ma “clausola generale”, in grado di operare senza l'intermediazione legislativa. La stessa struttura normativa per la Corte sussiste anche per il collegato precetto di copertura delle spese⁵⁸.

Da questo punto di vista, considerato che, sempre per il Giudice delle leggi, i primi due precetti sono in stretta connessione con quello della “sostenibilità del debito”, allora, si può senz'altro affermare che, per transitività, tale qualificazione e struttura caratterizzi e si estenda anche al precetto dedicato al “debito” (ossia alla “sostenibilità”, come fonte di copertura e di realizzazione dell'equilibrio nel tempo).

Così ragionando, equilibrio e copertura (e sostenibilità)⁵⁹ sono l'espressione di uno stesso valore finanziario, ossia del bilancio inteso come mezzo per garantire, con continuità, l'effettività dei diritti e delle prestazioni pubbliche fondamentali (art. 3, comma 2, Cost., cfr. C. cost. sent. n. 10/2016), consentendo alla Repubblica di svolgere le proprie funzioni costituzionali.

In ultimo, ma non per importanza:

⁵⁶ Un valore, infatti, può essere indifferentemente incorporato entro un “principio”, una “clausola generale”, una “regola”. Se si assume che le norme sono, dal punto di vista della struttura deontologica, postulati logici composti da uno scopo, una protasi (la fattispecie) e una apodosi (l'effetto normativo conseguente), i principi pongono solo scopi con indeterminatezza di protasi e apodosi (assenza di fattispecie in senso lato), le clausole generali sono indeterminate nella protasi, le regole hanno una fattispecie completa, sono cioè determinate sia sul piano della protasi che dell'apodosi. La definizione dell'equilibrio come “valore” ha la funzione di evidenziare che, in ogni caso, esso si colloca nella tavola dei “significati” del testo Costituzionale. Il valore, infatti, è il fine, il contenuto fondamentale che si nasconde dentro la struttura di ogni norma giuridica. Sulla distinzione tra “clausole generali” “principii generali”. In tema cfr. M. LUCIANI, *Certezza del diritto e clausole generali*, in *Questione Giustizia*, n. 1/2020 nonché L. MENGONI, *Spunti per una teoria delle clausole generali*, in *Riv. crit. dir. priv.*, 1986, 5 e ss.; S. RODOTÀ, *Il tempo delle clausole generali*, in *Riv. crit. dir. priv.*, 1987, 709 e ss.; A. DI MAJO, *Clausole generali e diritto delle obbligazioni*, in *Riv. crit. dir. priv.*, 1984, p. 593 ss.; M. LIBERTINI, *Clausole generali, norme di principio, norme a contenuto indeterminato, una proposta di distinzione*, in *Rivista critica del diritto privato*, 2011, 345-378 e G. D'AMICO (a cura di), *Principi e clausole generali nell'evoluzione dell'ordinamento giuridico*, Milano, 2017.

⁵⁷ Infatti, già con la sentenza n. 1/1966, la Corte costituzionale riconosceva l'esistenza di un “principio” di equilibrio complessivo del bilancio presente e di quelli futuri”, in termini non solo statici, ma dinamici. In quest'ottica il predetto principio di distingueva già chiaramente da un mero principio di pareggio contabile. Cfr. ancora, nel senso della sua qualificazione in termini di principio, C. Cost. sent. n. 260/1990.

⁵⁸ Ed infatti, come nella sentenza n. 192/2012 si è affermato per il precetto dell'equilibrio, quello di copertura è una norma che è in grado di operare direttamente, senza interposizione legislativa (sentenza C. cost. n. 26/2013, § 4.1. in diritto). Le norme primarie operano piuttosto come specificazioni tecniche, oggi rinvenibili nella legge n. 196/2009 (artt. 17 e 24). Sia l'equilibrio che la copertura di comportano come precetti dello Stato ordinamento che si impongono allo Stato come alle altre articolazioni territoriali della Repubblica. L'equilibrio non è certamente una norma a fattispecie completa, ma secondo la corte, non più e solo un principio, ma una “clausola generale” «in grado di operare pure in assenza di norme interposte [...] (sentenza n. 184 del 2016)» (C. cost. sentenza n. 274/2017).

⁵⁹ L'equilibrio deve essere quindi garantito in modo parallelo e non scindibile a livello di “micro” e “macro” gestione di bilancio (C. conti, sezione contr., Campania parere n. 197/2019/PAR), tenendo presente che “copertura finanziaria ed equilibrio integrano la medesima clausola generale” (C. cost. sent. n. 227/2019); ciò avviene, da un lato, mediante la complessiva capacità delle entrate di sostenere le spese, anche di rientro dall'indebitamento (dimensione “macro” del bilancio nella sua “unità”, cfr. d.lgs. n. 118/2011, All. n. 1), per altro verso, in prospettiva “micro”, sul terreno delle risorse a copertura delle singole spese, ai sensi dell'art. 81, comma 3, Cost.

d) rilettura del rapporto tra bilancio e rappresentanza politica. Essa non si declina più solo nelle dinamiche orizzontali dei rapporti tra Parlamento ed esecutivo (art. 94 Cost.), ma anche in quelle verticali (rapporto tra elettori ed eletti). Ciò ha generato la giurisprudenza sulla c.d. “contabilità di mandato”, con la quale si è più volte ribadito la necessità che il bilancio non frustri la capacità dei rappresentati di valutare i propri rappresentanti⁶⁰.

Detto in altri termini, come si è già anticipato, la riaffermazione del principio di democraticità con riguardo al bilancio, ha portato a rileggere in chiave cognitiva⁶¹ la democrazia ed il processo di formazione e di valutazione del bilancio, il quale costituisce uno dei temi fondamentali del discorso pubblico⁶², su cui poi si svolge la tenzone elettorale e la scelta dei rappresentanti.

La democrazia del bilancio, quindi, ha una struttura quadri-dimensionale: essa non si muove più su un solo asse cartesiano ed orizzontale (dinamiche istituzionali assise rappresentative ed esecutivo) ma anche su quello verticale (rapporto tra rappresentanti-rappresentati); in terzo luogo, pretende di verificare gli effetti organizzativi di tale scelte nella realtà, nel presente (teoria della natura sostanziale del bilancio). Ma è forse la quarta dimensione, quella che più colpisce, ossia la necessità di verificare tale scelte nel tempo: il bilancio non si proietta solo nello spazio, ma anche nel tempo, tra più generazioni⁶³. I criteri che soprassedono alla possibilità di indebitamento⁶⁴, infatti, non possono che leggersi come un obbligo di considerare, nelle scelte di bilancio, gli effetti sulle generazioni future.⁶⁵

⁶⁰ La democraticità del bilancio corre ora su entrambe le componenti strutturali della rappresentanza politica (rappresentatività e rappresentazione). Sulla natura ambivalente della rappresentanza politica, come situazione (rappresentazione e assenza di vincolo di mandato) e rapporto (rappresentatività/responsività), cfr. D. NOCILLA - L. CIAURRO, *Rappresentanza politica*, in *Enc. dir.*, XXXIV, 1985, p. 556 e ss., H.F. PITKIN, *I due volti della rappresentanza*, in D. FISICHELLA (a cura di), *La rappresentanza politica*, Milano, 1983, p. 213 e ss., spec. p. 247.

⁶¹ È forte l'eco, in questa impostazione, la teoria democratica di Jürgen Habermas., cfr. G. GIACOMINI, *Habermas e gli studi sperimentali sul ragionamento collettivo. Sulla praticabilità sociale e politica del principio del discorso*, in *Politica&Società*, n. 2/2017, p. 2999 e ss.: Sul tema, cfr. altresì G. SCACCIA, *Il bilancio quale strumento di responsabilità democratica nella giurisprudenza costituzionale*, in *Bilancio comunità persona*, 1/2020, p. 16 ss. e P. DE IOANNA, *Costituzione fiscale e democrazia rappresentativa: un cambio di paradigma*, in *Cultura giuridica e diritto vivente*, 2015, reperibile su <https://core.ac.uk/download/pdf/228418506.pdf>

⁶² Ciò è avvenuto parallelamente al riconoscimento della capacità del bilancio di prescrivere e orientare, organizzando la pubblica amministrazione, mediante l'innovazione dell'ordinamento giuridico (teoria sostanziale della legge di bilancio). Per quel che attiene alla giurisprudenza costituzionale sul punto cfr. C. Cost. sent. n. 10/206) e C. cost. sent. n. 274/2017 (a valle della l. cost. n. 1/2012).

⁶³ Sul tema della solidarietà intergenerazionale, nei testi fondamentali del diritto costituzionale ed europeo e nella giurisprudenza, cfr. G. ARCONZO, *La sostenibilità delle prestazioni previdenziali e la prospettiva della solidarietà intergenerazionale. Al crocevia tra gli artt. 38, 81 e 97 Cost.*, in *Osservatorioaic.it*, 11 dicembre 2018.

⁶⁴ Il principio di anticiclicità si lega infatti molto bene, in questa lettura, con la novella dell'art.119 comma 6 Cost., nella parte in cui prescrive che l'eventuale indebitamento non può prescindere da un piano di ammortamento. Tale relazione non si può leggere in altro modo che nel senso dell'affermazione dell'esistenza di un legame tra la grandezza contabile “indebitamento” e le sue ricadute nel tempo sulle generazioni future. Sul punto cfr. in tema F. SUCAMELI, *Derivati nulli*, op. cit.

⁶⁵ Per una ricostruzione sistematica del concetto contabile di indebitamento e le sue declinazioni civilistiche e amministrative cfr. Sezioni riunite in speciale composizione, sentenza n. 17/2019/EL e il parere della Sezione regionale

In estrema sintesi, la l. cost. n. 1/2012 ha “ricollocato” il valore “equilibrio” mettendolo in diretta connessione con altri due valori costituzionale, in un rapporto di mezzo a fine: ossia quello della “democrazia” e della solidarietà intra ed inter-generazionale⁶⁶. Ciò è avvenuto attraverso l’espansione” dei materiali normativi costituiti dal precetto di sostenibilità, dal rafforzamento delle procedure democratiche e dal un collegamento biunivoco stabilito, nell’art. 119, tra autonomia, unità dell’ordinamento ed equilibrio.

L’introduzione nel sistema di una nuova fonte costituzionale ha quindi portato a fare delle scelte nette sul piano dell’esegesi dogmatica e costituzionale. Questo è avvenuto nonostante il rassicurante impianto terminologico della l. cost. n. 1/2012 che sembrava evocare concetti e categorie, in fondo, già note.

4. La “regole del gioco” e la legge rinforzata: contenuti necessari ed eventuali?

Il novellato art. 81 Cost. prevede delle specifiche maggioranze parlamentari in due casi: quando il bilancio impegna le generazioni successive (debito) o nel caso in cui si il legislatore è chiamato a stabilire le “regole del gioco” attraverso cui il bilancio e le rendicontazioni possono consentire la conoscenza e la raffrontabilità dei risultati della gestione nel tempo.

Come si è accennato, il senso di tali maggioranze si capisce solo se si guarda al bilancio come un palinogenetico istituto del processo democratico, il quale, proprio perché essenziale al buon svolgimento della democrazia, deve essere sottratto: a) ad interventi unilaterali del Governo, con atti aventi forza di legge o del potere esecutivo (si pensi alle delegificazioni) a) a facili e “manipolativi”⁶⁷ mutamenti delle regole da parte di contingenti maggioranze,, che possono alterare il discorso pubblico e il raggiungimento degli obiettivi costituzionali del bilancio, compreso, il sostegno alla vita delle comunità e delle persone.

A tale scopo, l’art. 81 comma 6 Cost. affida taluni specifici ambiti materiali all’attuazione dei precetti costituzionali, mediante una fonte rinforzata⁶⁸ a cui pertiene determinare: a) l’oggetto e l’articolazione indispensabile della legge di bilancio dello Stato; b) le norme fondamentali e i criteri volti ad assicurare

di controllo della Campania, n. 96/2020, su cui cfr. A. LUBERTI, *Rinegoziazione delle passività finanziarie e golden rule*, op. cit.

⁶⁶ Cfr. Corte cost. sent. n. 18 del 2019 su cui A. SAITTA, *Dal bilancio quale “bene pubblico” alla “responsabilità, costituzionale democratica” e “intergenerazionale”*, in *Giur. cost.*, 2019, p. 216 e ss. Il tema della solidarietà tra generazioni in materia finanziaria non è nuovo ed è antecedente la l. cost. n. 1/2012, cfr. Corte costituzionale, sentt. n. 49/2018, n. 6/2017, n. 107/2016, n. 88/2014. Si veda G. ARCONZO, op. cit.

⁶⁷ Ci si riferisce, ad esempio, ai c.d. “abusi della tecnicità”. L’espressione è usata dalla stessa Corte costituzionale, con riguardo alla stessa legge n. 243/2012, cfr. sent. n. 247/2017, punto 10 *Considerato in diritto*.

⁶⁸ Sulla natura della legge rinforzata si rinvia a N. LUPO, *La revisione costituzionale della disciplina di bilancio e il sistema delle fonti*, op. cit., cfr. altresì, in tema, R. DICKMANN, *Brevi considerazioni sulla natura rinforzata della legge 24 dicembre 2012, n. 243, di attuazione del principio costituzionale del pareggio dei bilanci pubblici*, in *Federalismi.it*, n. 6/2013.

l'equilibrio tra le entrate e le spese dei bilanci e la sostenibilità del debito del complesso delle pubbliche amministrazioni.

Il primo contenuto riguarda lo Stato, il secondo tutte le pubbliche amministrazioni. Quest'ultimo si declina in due competenze: i) emanazione delle norme che garantiscono "l'equilibrio" tra entrate e spese nel tempo; ii) disciplina della sostenibilità del debito complessivamente considerato.

L'art. 5 declina poi alcuni contenuti in modo più preciso: una parte della dottrina ha ritenuto che ciò abbia comportato la possibilità di distinguere tra "contenuti eventuali" e "contenuti necessari" della legge rinforzata, i primi ascrivibili all'elenco specifico contenuto nell'art. 5 della l. cost. n. 1/2012, i secondi riconducibili all'elenco più generale si cui all'art. 81 comma 6 Cost.⁶⁹.

Nel caso di contenuti espressamente elencati (i contenuti necessari), è stato osservato che scopo dell'art. 5 sarebbe quello di autorizzare espressamente l'intervento statale secondo i propri titoli di competenza in materia armonizzazione contabile e coordinamento della finanza pubblica.⁷⁰

Nel caso di "contenuti eventuali", invece ed in pratica, la garanzia procedurale in questione sarebbe lasciata alla libera iniziativa delle Camere e del sistema politico, il quale dovrebbe scegliere di "auto-limitarsi", irrigidendo le proprie stesse procedure.

A parere di chi scrive, coglie nel segno chi ha evidenziato che questa classificazione dei possibili contenuti della legge rinforzata rischia di essere una lettura inutilmente restrittiva⁷¹, che rimette in sostanza, ad una scelta dello stesso legislatore rinforzato, se e quali regole "irrigidire" dentro una procedura parlamentare rinforzata, senza che se ne veda il profitto, in termini di funzionamento democratico. Quello che è palese, invece, è il rischio di fare assorbire al Governo (che è il primo a dover essere soggetto a quelle regole) e alle fonti ordinarie (molto più facilmente preda di lobbying "territoriali"), il potere di cambiare in corsa le regole sulla base delle quali si misura l'*accountability* e si possono misurare i risultati in termini finanziari. Questo vale anche per gli apparati amministrativi dello Stato, che possono facilmente "catturare" il legislatore per fare emanare norme più congeniali alla rappresentazione contingente dei saldi del conto consolidato della pubblica amministrazione.

⁶⁹ R. DICKMANN, op. cit. e G. SCACCIA, *La giustiziabilità della regola del pareggio di bilancio*, op. cit. p. 7.

⁷⁰ G. BOGGERO, *Gli obblighi di Regioni ed enti locali dopo la legge n. 243/2012*, in *Amministrazione*, XLIV, n. 1° aprile 2014, p. 93 e ss. il quale evidenzia «In altre parole, il legislatore della legge rinforzata, preso atto che la vaghezza della lettera dell'art. 5 lascia alcuni margini di flessibilità nella disciplina della materia, ha finito per allargarne ulteriormente le maglie, permettendo di 'esternalizzare' alla legge ordinaria la disciplina di alcuni contenuti, agevolmente riconducibili al novero delle materie di cui all'art. 5. [...] A prescindere dalla differenza terminologica tra norme e principi, si potrebbe dire che nella legge rinforzata debbano essere disciplinati i principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica afferenti alle materie di cui all'art. 5, qualificabili come tali secondo l'interpretazione datane dalla Corte costituzionale»

⁷¹ Cfr. G. BOGGERO, op.cit..

Ed infatti la l. n. 243/2012 è attraversata da una costante tensione verso il “rinvio” a fonti esterne e diverse, di carattere ordinario, con l'intenzione di riservare il “dettaglio” della disciplina a fonti più facilmente modificabili.

Un esempio è proprio fornito dalla norma che riguarda il contenuto della legge di bilancio dello Stato (art. 15 della l. n. 243/2012). Tale articolo ha rinviato alla legge ordinaria dello Stato per la sua declinazione in norme “attuative” (comma 10). Le norme in questione sono state adottate con la Legge del 4 agosto 2016, n. 163, che ha modificato la pregressa disciplina della l. n. 196/2009: una lettura superficiale di tale norme può facilmente mostrare come non si tratti affatto di mero “dettaglio”, ma di disposizioni che contengono la sostanza del processo di bilancio.

Con riferimento alla contabilità degli enti territoriali, il Legislatore ha regolato in modo rigido il “pareggio” e la disciplina del concorso al debito pubblico (spec. artt. 9 e 10 della l. n. 243/2012), fissando l'obbligo di una rigida corrispondenza tra entrate e spese finali (ossia le partite contabili finanziarie espressione di uno scambio tra risorse finanziarie proprie e beni/servizi reali), per evitare il ricorso a nuovo indebitamento da parte degli enti territoriali.

In questo caso, la sovrapposizione del legislatore ordinario ha addirittura esondato il rinvio dell'art. 9, comma 4, della l. n. 243/2012, e si è tradotta in una vera e propria riscrittura del saldo; una operazione di dubbia legittimità costituzionale, che ha creato non poca confusione nel sistema delle fonti⁷².

Ad avviso di chi scrive, sarebbe molto più utile ritenere che quello dell'art. 5 della l. cost. n. 1/2012 è solo un elenco esemplificativo, volto a ridurre la possibilità di incertezza sulla inclusione di determinati ambiti materiali all'interno dell'art. 81, comma 6 Cost.. Del resto, l'art. 5 della l. cost. n. 1/012, letteralmente, si limita a declinare alcuni contenuti “in particolare”, senza escludere che vi possano essere altri contenuti che ricadono nell'ambito dell'art. 81, comma 6 Cost., altrettanto necessari. Pertanto, più che di contenuti necessari ed eventuali, si dovrebbe discorrere di contenuti espliciti (art. 5) o impliciti (disposizione generale dell'art. 81, comma 6 Cost.).

Così ragionando, tutto il diritto sostanziale (e processuale) del bilancio descritto nel § 2 di questo lavoro ricadrebbe nell'ambito materiale riservato alla legge rinforzata dall'art. 81 comma 6 Cost. Ciò comporta che le fonti previgenti, dal momento dell'entrata in vigore della l. cost. n. 1/2012, devono essere aggiornate con la procedura rinforzata e senza interventi con fonti governative. Questa soluzione interpretativa non irrigidisce oltre modo il sistema delle fonti, perché lascia aperta la possibilità di fonti

⁷² In tema si rinvia alla disamina di F. SUCAMELI, *“Patto di stabilità”*, op. cit., che anticipava le problematiche poi affrontate e risolte dalla giurisprudenza della Corte dei conti, con la deliberazione delle Sezioni riunite di controllo, n. 20/2019/QMIG: tale pronuncia ha dovuto chiarire che le norme della legge di bilancio 2019 (art. 1, comma 829 l. n. 145/2018) non hanno abrogato né superato quelle dell'art. 9 della l. n. 243/2012.

ordinarie o regolamenti per la disciplina di dettaglio tecnico⁷³, per cui sarebbe sempre possibile (e necessario) ricorrere a fonti più “agili”.

Non è superfluo nemmeno evidenziare che questa tesi non mette in nessun modo in crisi la legittimità della disciplina di bilancio previgente. Infatti, come si ricorderà, le numerose norme che formano il *corpus iuris* del diritto sostanziale del bilancio sono affidate a leggi ordinarie, decreti legislativi, decreti legge convertiti o regolamenti di delegificazione (si pensi al d.lgs. n. 118/2011, al D.l. n. 174/2012, al TUEL): la validità di tali norme rimane intatta per il principio *tempus regit actum* ed il principio di continuità dell’ordinamento giuridico.

4.1. Il contenuto a “rime obbligate” dell’art. 20 della l. n. 243/2012

L’art. 20 della l. n. 243/2012 prevede che ad effettuare il controllo (successivo) sul rispetto delle regole di bilancio contemplate dalla stessa l. n. 243/2012 sia una magistratura speciale, ossia la Corte dei conti.

La norma, come si cerca di dimostrare in questo breve lavoro, si rivela nevralgica per la ricostruzione del sistema, ma anche particolarmente significativa per descrivere le varie tensioni ordinamentali che emergono al momento dell’attuazione di uno dei contenuti specifici dell’art. 5 della L. Cost. n. 1/2012.

L’art. 20 individua una magistratura per verificare “in iure” l’andamento della finanza pubblica, una magistratura nell’esercizio di una funzione che si attiva officiosamente, senza iniziativa di privati soggetti, in ragione del tipo di interessi che sono normalmente in gioco, ossia gli interessi trasversali e adespoti all’ordinato sviluppo della vita finanziaria delle comunità repubblicane (art. 114 Cost.).

In questo modo, il legislatore intendeva raggiungere un obiettivo che è anche un vincolo costituzionale ed eurounitario: rendere effettivamente attivabile (artt. 24, 113 e 19 TUE) un sindacato neutrale, oggettivo ed indipendente su un settore del diritto, europeo e costituzionale, che altrimenti sarebbe lasciato alla libera adesione da parte dei soggetti che da tale diritto sono obbligati (le amministrazioni pubbliche), in assenza del pungolo “sociale” che si attiva nel caso del conflitto giuridico con contrapposti interessi e diritti soggettivi: il diritto del bilancio, infatti, è un sistema di norme che di solito attiene, regola e dà rilevanza ad interessi adespoti.

Quello che qui si sostiene è che l’implementazione dell’art. 5, comma 1, lett. a), della l. cost. n. 1/2012 (il quale, come è noto, prevede che la legge rinforzata indichi come effettuare “verifiche, preventive e consuntive, sugli andamenti di finanza pubblica”) non era suscettibile di attuazioni alternative, al punto

⁷³ Secondo la giurisprudenza consolidata della Corte, il rinvio alla fonte secondaria è conforme a Costituzione, anche negli ambiti della legge rinforzata, laddove si tratta di disciplinare aspetti meramente “tecnici” (cfr. Corte costituzionale, sentenze nn. 88/2014, 139/2012 e 278/2010, 425/2004).

che, parafrasando una nota espressione della letteratura costituzionale, si può dire che se il legislatore ha qui esercitato una discrezionalità, ha esercitato una discrezionalità a “rime obbligate”⁷⁴.

Come è stato messo in evidenza da Massimo Luciani, le funzioni della Corte dei conti indicate nella nostra Carta ricadono tra quelle “supreme”⁷⁵ che non sono suscettibili di revisione costituzionale, secondo la dottrina espressa dalla nota sentenza n. 1146/1988 Cost., nella misura in cui hanno a che fare con la neutrale⁷⁶ verifica del rispetto della legge nell’attività di esecuzione bilancio. In questa prospettiva le due funzioni della Corte dei conti (quelle di controllo e giurisdizionale) attengono entrambe ad uno spazio di giudizio riservato, non “espropriabile” e con funzioni di garanzia dell’organizzazione fondamentale dell’ordinamento.

Sempre Luciani, nella stessa occasione, osservava che le due funzioni, controllo e giurisdizione, attengono entrambe alla “contabilità pubblica”, che nella sua più intima essenza, attiene al diritto che soprassiede all’esecuzione bilancio⁷⁷. Esso è quindi il giudice, precostituito da una legge “costituzionale” (l’art. 103 comma 2, da leggere in combinato disposto con l’art. 100 Cost.) preposto alla verifica del rispetto del diritto che attiene alla formazione e allo svolgimento del bilancio (ossia lo strumento tecnico della “gestione”).⁷⁸

In quest’ambito, la Corte dei conti è unitariamente il giudice “naturale” della contabilità pubblica⁷⁹ (art. 103 comma 2, Cost.; art. 25 Cost.).

⁷⁴ Si perdoni l’uso improprio della nota espressione crisafulliana, elaborata in tutt’altro ambito, significato e settore, V. CRISAFULLI, *La Corte costituzionale ha vent’anni*, in N. OCCHIOCUPO (a cura di), *La Corte costituzionale tra norma giuridica e realtà sociale*, Bologna, 1978, p. 84 e ss..

⁷⁵ M. LUCIANI, *L’evoluzione della giurisprudenza costituzionale nella materia della contabilità pubblica*, Relazione al Convegno “La Corte dei conti strumento di attuazione della Costituzione nella materia della finanza pubblica”, Roma, 10 giugno 2019, in corso di pubblicazione.

⁷⁶ Per il concetto di funzioni “neutrali”, qui evocato, si rinvia a cfr. A.M. SANDULLI, *Funzioni pubbliche neutrali e giurisdizione*, in *Riv. dir. proc.*, 1964, p. 210. Questo concetto venne elaborato, invero, principalmente al controllo della Corte dei conti che, al tempo, era essenzialmente quello preventivo di legittimità, essendo il controllo successivo residuale (cfr. per esempio l’abrogato art. 28 del Testo unico, sui controlli delle aziende di Stato) e per larga parte “giurisdizionale” (il giudizio di conto e il giudizio di parificazione). Secondo l’Autore, la neutralità giustifica e legittima l’accesso in Corte costituzionale, A.M. SANDULLI, *La Corte dei conti nella prospettiva costituzionale*, in *Atti del Convegno Corte dei conti e finanza pubblica, Napoli-Salerno 19-21 giugno 1979*, Napoli, 1979, p. 27 e ss..

⁷⁷ Nella definizione che A. BARETTONI ARLERI, *Contabilità pubblica* (voce), in *Enc. giur.*, VIII, Roma, 1988, p. 5 e ss., il bilancio ricade certamente tra i “fatti amministrativi collettivi che attengono alla gestione dei beni pubblici ordinati o alla produzione di altri beni o alla erogazione di servizi pubblici”.

⁷⁸ Al riguardo, cfr. G. RIVOSECCHI, *Il ricorso incidentale in sede di controllo della Corte dei conti*, in *Il diritto del bilancio e il sindacato sugli atti di natura finanziaria*, Atti del Convegno del 16-17 marzo 2017 dedicato alla magistratura contabile, Milano, 2019, p. 201 ss.

⁷⁹ Dopo una prima fase in cui la Corte costituzionale ha sostanzialmente ridotto la riserva dell’art. 103 comma 2 Cost. in un “rinvio” alla *interpositio legislatoris* (sent. n. 17/1965), la Consulta si è assestata su una posizione certamente più condivisibile affermando che «è da ritenere che, laddove ricorra identità oggettiva di materia, e beninteso entro i limiti segnati da altre norme e principi costituzionali, il principio dell’art. 103 conferisca capacità espansiva alla disciplina dettata dal T.U. del 1934 per gli agenti contabili dello Stato, consentendone l’estensione a situazioni non espressamente regolate in modo specifico» (sent. n. 110/1970).

La tesi è suggestiva ed è anche facilmente riscontrabile mediante una verifica storica del processo di formazione delle norme costituzionali.

Il Testo unico del 1934 (R.D. 1214/1934, c.d. testo unico della Corte dei conti), infatti, conteneva e contiene al suo interno il complesso delle funzioni che la Corte era venuta ad esercitare sin dalle sue origini, a decorrere dalla l. n. 800/1862. Il testo unico conteneva una compiuta disciplina delle funzioni di controllo preventivo, di quelle giudiziarie e anche taluni casi di “controllo referto” (ad esempio la relazione allegata al giudizio di parifica, ex art. 41 T.U.).

Il Costituente, con l’art. 100, comma 2, prima parte Cost. – oltre al controllo preventivo su atti – ha espressamente attribuito alla Corte dei conti il controllo *«successivo sulla gestione del bilancio dello Stato»*.

In questo modo, l’art. 100, ha perimetrato tra le funzioni storiche della Corte raccolte all’interno del Testo unico del 1934, alcune funzioni specifiche. L’art. 100 quindi eleva quelle attribuzioni da “ordinarie” ad attribuzioni costituzionali (suscettibili di conflitto).

Prendendo a riferimento il Testo unico, le funzioni di controllo successivo sul bilancio dello Stato non sono invero contrapponibili a quelle giurisdizionali, perché in verità ci si trova di fronte a funzioni del tutto giudiziarie (sebbene ufficiose), corrispondenti all’archetipo del “giudizio sui conti”: si tratta cioè giudizio di parifica del rendiconto generale dello Stato ed il giudizio di conto sugli agenti contabili.

È del tutto evidente, a questo punto, che nell’ambito di quel nucleo storico, le funzioni che attengono alla verifica della corretta esecuzione del diritto del bilancio, mediante il controllo successivo, costituisce la “materia” direttamente individuata dal Costituente, tra quelle più largamente evocata dall’art. 103, comma 2 Cost. (le “materie”).

Dunque, la nozione di controllo sottostante all’art. 100 Cost. (comma 2, prima parte) – fatta oggetto di protezione e attribuzione speciale di “materia” – è in linea di massima coincidente con quella anglosassone di “audit”⁸⁰. Essa implica lo svolgimento di funzioni giudiziarie, agganciate ad atti di bilancio già pienamente esecutivi.

Si tratta di una funzione che può assumere storicamente diverse forme: esclusivamente giudiziarie, come era nel testo unico del 1934, o anche “sommarie” ed inquisitorie, attraverso le forme e l’esperienza del controllo finanziario sul bilancio sviluppatasi, a cavallo tra la l. cost. n. 3/2001 e al l. cost. n. 1/2012. Ma

⁸⁰ Ossia un controllo di legittimità e sulla regolarità dei conti, attribuito a un organismo terzo e neutrale. Le forme di questo controllo si emancipano del mero referto, nella misura in cui il parametro è esclusivamente giuridico e l’oggetto del giudizio è limitato al documento di bilancio. Diverso è l’ipotesi del controllo in cui la Corte può avvalersi di criteri per la misurazione della performance pubblica, criteri non giuridici che dunque aprono, pur nell’indipendenza del valutatore, a forme diverse dalla “sentenza”, al referto in chiave di supporto all’esercizio di altre funzioni, spostando l’audit verso il “control”. Su tale distinzione, cfr. G. RIVOSECCHI, *I controlli sulla finanza pubblica tra i diversi livelli territoriali di governo*, in *Rivista trimestrale di diritto pubblico*, 2019, p. 771 e ss.

non è una funzione “surrogabile” da altri soggetti istituzionali e da parte dell’amministrazione: essa deve essere affidata ad un giudice e, nel nostro sistema costituzionale, alla Corte dei conti.

Questo principio emerge chiaramente in un importante precedente, ossia nella sentenza n. 60/2013 della Corte costituzionale.

In tale pronuncia, il Giudice delle leggi ha ripercorso la variegata esperienza legislativa che ha moltiplicato le varie forme di controllo della Corte dei conti, tutte orientate ad instaurare un sindacato neutrale sulla spendita delle risorse pubbliche.

Tuttavia esso indica un nucleo ed una forma funzionale di controllo che è propria della Corte dei conti e che non può essere svolta da autorità diverse da una magistratura (nel caso evocato, da uffici creati dal Trentino Alto Adige, in forza della propria competenza legislativa speciale): si tratta del controllo successivo di legittimità-regolarità sui documenti di bilancio, basato sul confronto tra un parametro normativo ed una fattispecie concreta (in questo caso, il bilancio, nelle forma storica di un documento che esprime i risultati o i saldi ad una certa data). Tale riserva abbraccia il controllo che più genericamente effettua un riscontro tra i risultati della *performance* e l’indirizzo politico (misurato con criteri non strettamente giuridici, realizzando forme di misurazione dell’utilità delle politiche pubbliche).

La Corte costituzionale ha così implicitamente affermato che non è impedito allo Stato-persona e alle amministrazioni territoriali di creare forme “aggiuntive” rispetto ai controlli di legittimità-regolarità effettuati da un giudice, ma è ad esse vietato attribuire tali compiti a surrogati della Corte dei conti, escludendone il sindacato sul bilancio, nelle sue cicliche forme (bilancio di previsione e rendiconto).

Eventuali compiti simili attribuiti ad autorità amministrative, infatti, finiscono per integrare una funzione amministrativa (se non poteri sostitutivi, forme di “giustizia dell’amministrazione”).

Il riscontro della legittimità-regolarità effettuata da una amministrazione si colora inevitabilmente degli scopi dell’amministrazione: solo la intestazione del controllo ad una magistratura e a parametri strettamente legali rende tale verifica esente da bilanciamenti e da cure concrete⁸¹, che sono invece tipici della amministrazione attiva.

La Corte costituzionale, però, ha fatto un passo logico aggiuntivo: essa non si limita ad individuare il nucleo di funzione, tra quelle intestate alla Corte ex art. 100 Cost., che non può essere escluso o compreso a favore di enti dell’amministrazione, (ossia una attività “neutrale” di accertamento della legalità del bilancio, basata sul rigoroso riscontro oggettivo di norme giuridiche). La Consulta ha altresì

⁸¹ In questa prospettiva, occorre distinguere tra mera “imparzialità” che è tipica e necessaria di tutta la pubblica amministrazione e “neutralità”, che è invece una proprietà solo del giudice, in quale è soggetto solo alla legge e non preposta alla cura concreta di interessi (cfr. U. ALLEGRETTI, *L'imparzialità amministrativa*, Padova, 1965, 20 e ss.; M.S. GIANNINI, *Diritto amministrativo*, Milano, 1970, p. 85; S. CASSESE, *Imparzialità amministrativa e sindacato giurisdizionale*, Milano, 1973, 85 e ss.; A.M. SANDULLI, *Funzioni pubbliche neutrali*, op. cit. p. 210).

ricollocato l'oggetto del "controllo" di cui all'art. 100, comma 2, prima parte, Cost. nella prospettiva delle successive l. cost. n. 3/2001 e della l. cost. n. 1/2012.

È noto che le due novelle costituzionali hanno introdotto nel nostro sistema vere e proprie clausole di apertura verso l'ordinamento europeo (art. 97 comma 1, art. 117, comma 1, art. 119 comma 1 con specifico riguardo alla disciplina dei "vincoli economici e finanziari") ed hanno esteso i precetti di equilibrio e sostenibilità, in chiave anche europea, a tutte le pubbliche amministrazioni e le autonomie.

Questo consente di ricollocare la funzione svolta dalla Corte dei conti ben oltre il "bilancio dello Stato" dell'art. 100 e di ritenerla estesa alla finanza pubblica allargata (nella accezione che è stata introdotta per la prima volta dall'art. 25 della Legge n. 468/1978).

In quest'ottica, la già citata sentenza n. 60/2013 si è premurata di precisare che solo la Corte dei conti può giocare un ruolo sul piano dei controlli di legalità sugli altri livelli di governo, perché essa è organo dello Stato-ordinamento e non dello Stato-persona.

A questo punto, chiariti il contenuto e l'estensione della "materia" di contabilità pubblica di cui all'art. 100 Cost., è ora possibile soffermarsi sul ruolo del giudice e sul suo carattere necessario, nell'ottica dell'effettività del diritto del bilancio.

Ancora una volta si deve prendere le mosse delle considerazioni di Massimo Luciani, che, coerentemente, una volta chiarito che esiste un nucleo oggettivo e non interponibile dal legislatore di "contabilità pubblica", afferma che il magistrato contabile ne è il "giudice naturale", "precostituito per legge"⁸².

In buona sostanza, la necessità di attribuire alla Corte dei conti le "verifiche, preventive e consuntive, sugli andamenti di finanza pubblica", *in iure*, è l'effetto di un preesistente vincolo costituzionale, ai sensi degli artt. 100, 103 e 25 Cost.

In proposito Luciani ricorda che, per consolidata giurisprudenza costituzionale, l'art. 25, comma 1, Cost. dispone "*una riserva assoluta di legge*" e che la *riserva* è cosa diversa dal mero *rinvio*. Essa è «*una competenza fissata, senza alternativa, immediatamente ed esclusivamente dalla legge*»⁸³. Si tratta cioè di una «*riserva stabilita a scopi di garanzia, il legislatore non è libero di regolare a piacimento la materia riservata, ma deve disciplinarla in osservanza dei principi costituzionali di riferimento. Qui, come è evidente, è lo stesso art. 103 Cost. a indicare che la garanzia dei conti pubblici è affidata, in via primaria e di principio, alla Corte dei conti*»⁸⁴.

In estrema sintesi: la l. n. 243/2012 non è stata emanata in un deserto, ma ha provveduto ad attuare il novellato quadro costituzionale, che peraltro già contemplava la Corte dei conti e lo svolgimento, da parte di quest'ultima di attribuzioni precise; ciò imponeva di affidare a questa magistratura, e non ad altre e

⁸² C. cost. sentt. nn. 29/1958; 72/1976; 460/1994; 237/2007.

⁸³ C. cost. sent. n. 88/1962.

⁸⁴ M. LUCIANI, *L'evoluzione della giurisprudenza costituzionale nella materia della contabilità pubblica*, op. cit..

diverse istituzioni l'esecuzione del nuovo diritto costituzionale che attiene all'oggetto tradizionale (e costituzionale) del suo controllo.

Le considerazioni sin qui svolte assumono un carattere ancora più pregnante, se si allarga la prospettiva alla dimensione comunitaria e alle clausole di apertura all'ordinamento europeo pocanzi citate. L'art. 5 comma 1, lett. a), della l. cost. n. 1/2012 e l'art. 20 della l. n. 243/2012 sono infatti in diretta connessione con le norme del c.d. *Fiscal Compact*⁸⁵ e con la direttiva dei quadri di bilancio (dir. 2011/85/EU dell'8 novembre 2011)⁸⁶.

Non è superfluo ricordare che il c.d. *Fiscal Compact* (o patto di bilancio), oltre ad essere una parte nevralgica ed essenziale del c.d. Trattato sulla stabilità, sul coordinamento e sulla *governance* (TSCG, Titolo III, artt. 3-8)¹, comportava l'obbligo di introdurre negli ordinamenti nazionali il vincolo del pareggio di bilancio (anche se non necessariamente in forma costituzionale, § 3.2).

Questo obbligo, per il vero, era già stato previsto da norme eurounitarie, attualmente vigenti, segnatamente, dalla Direttiva sui c.d. "quadri di bilancio" (cfr. considerando n. 16 e artt. 5 e 6)⁸⁷. Inoltre, il diritto comunitario prevedeva già regole e principi volti a garantire la trasparenza dei conti pubblici: ci si riferisce in particolare al SEC 2010⁸⁸; alla direttiva sui quadri di bilancio (direttiva 2011/85/EU, in

⁸⁵ Il TSGC, si rammenta, è un ordinario trattato di diritto internazionale, che si colloca formalmente fuori dal sistema del TUE e del TFUE e non è stato condiviso da tutti i membri. Il TSGC ha comunque elementi di peculiarità e di collegamento con l'UE: basti pensare alla specialissima competenza della Corte di Giustizia di cui all'art. 8 del TSGC con riferimento alle procedure per la verifica dell'osservanza degli obblighi previsti in tema di disavanzo e di "introiezione" negli ordinamenti interni del principio del pareggio di bilancio di cui al precedente art. 3, § 2 (cfr. altresì il preambolo del Trattato).

⁸⁶ Cfr. in particolare l'art. 2 e l'art. 13. Quest'ultimo contiene una disposizione non direttamente applicabile che rimette allo Stato membro il modo attraverso cui garantire l'osservanza effettive delle regole di bilancio di cui alla direttiva, che la sua base giuridica, direttamente, nell'art. 226 TFUE in materia di divieto e procedure contro i "disavanzi eccessivi".

⁸⁷ L'obbligo del pareggio coincide in pratica, nella prospettiva europea, con la regola dell'osservanza dell'obiettivo di medio termine e del tendenziale pareggio/avanzo di cui al c.d. *six pack*.

Il "*Six pack*" comprende 5 regolamenti e una direttiva: Regolamento (UE) n. 1173/2011 relativo all'effettiva esecuzione della sorveglianza di bilancio nella zona euro; Regolamento (UE) n. 1174/2011 sulle misure esecutive per la correzione degli squilibri macroeconomici eccessivi nella zona euro; Regolamento (UE) n. 1175/2011 per il rafforzamento della sorveglianza delle posizioni di bilancio nonché della sorveglianza e del coordinamento delle politiche economiche, che modifica il precedente regolamento (CE) n. 1466/97; Regolamento (UE) n. 1176/2011 sulla prevenzione e la correzione degli squilibri macroeconomici; Regolamento n. 1177/per l'accelerazione e il chiarimento delle modalità di attuazione della procedura per i disavanzi eccessivi (anche questo in modifica del regolamento n. 1467/97); la Direttiva 2011/85/UE relativa ai requisiti per i quadri di bilancio degli Stati membri. Sul tema dei vincoli comunitari in materia di bilancio e sull'impatto degli stessi sulla forma di Governo si rinvia a F. DI CHIARA, *Governo multilivello dei conti pubblici ed evoluzione della manovra di bilancio. Verso un paradigma esclusivamente tecnico?*, in *Rivista AIC*, n. 2/2017; G. LO CONTE, *Equilibrio di bilancio, vincoli sovranazionali e riforma costituzionale*, Torino, 2015, *passim*; G.L. TOSATO, *La riforma costituzionale del 2012 alla luce della normativa dell'Unione: l'interazione fra i livelli europeo e interno*, in *Il principio dell'equilibrio di bilancio secondo la riforma costituzionale del 2012 (Atti del Seminario svoltosi in Roma, Palazzo della Consulta, 22 novembre 2013)*, Milano, 2013, p. 95 e ss. nonché G. RIVOSECCHI, *Il governo europeo dei conti pubblici tra crisi economico-finanziaria e riflessi sul sistema delle fonti*, in *Osservatorio delle fonti*, 1/2011. Sulla direttiva quadro di bilancio, cfr. in particolare A. CAROSI, *Il principio di trasparenza nei conti pubblici*, in *Rivista AIC*, n. 3/2018.

⁸⁸ Il Regolamento (UE) n. 549/2013 (SEC 2010) ha superato la precedente disciplina dal regolamento (CE) n. 2223/96 (SEC 95).

particolare l'art. 2), nonché varie disposizioni dei trattati (tra cui assumono particolare l'art. 126 TFUE e l'art. 2 del Protocollo n. 12 sui disavanzi eccessivi, ma anche l'art. 338 comma 2 TFUE, secondo cui «*L'elaborazione delle statistiche dell'Unione presenta i caratteri dell'imparzialità, dell'affidabilità, dell'obiettività, dell'indipendenza scientifica, dell'efficienza economica e della riservatezza statistica*»).

In buona sostanza, la l. cost. n. 1/2012, anche se non gerarchicamente subordinata alle precitate norme di diritto internazionale ed europeo, è un diretto precipitato degli impegni che l'Italia ha assunto nello scenario più ampio delle relazioni europee.

Inoltre, il diritto comunitario, ben prima del *Fiscal compact*, ha stabilito la necessità della trasparenza e oggettività delle base statistiche e dei sistemi contabili nazionali.

Segnatamente, i “dati statistici” «*riguardano i risultati delle finanze pubbliche basati sulle metodologie statistiche, e dalle previsioni o dalle azioni di formazione del bilancio, le quali riguardano le finanze pubbliche future*». I “sistemi di contabilità” dettano invece le regole tecniche generali attraverso cui, anche tramite regole matematiche, è possibile saldi che esprimono gli obiettivi e i risultati delle politiche economiche⁸⁹.

In pratica, dati statistici e contabilità rientrano in senso lato nella materia contabile comunitaria, governata da un generale principio di trasparenza e di “sincerità”. La disciplina della contabilità nazionale è in questo modo attratta sotto l'egida del principio di trasparenza, perché da esso dipende l'affidabilità dei saldi che hanno rilevanza nelle relazioni con l'Unione europea. Esistono perciò dei paralleli interessi diffusi alla sincerità e trasparenza dei saldi rilevanti nelle relazioni euro-unitarie, per i quali non possono non valere fondamentali principi dell'*acquis communautaire*.

In questo ambito, vigono il principio di equivalenza delle tutele e di effettività del diritto comunitario⁹⁰, in ragione dei quali il diritto interno deve assicurare, a presidio della correttezza del calcolo dei saldi euro-unitari, uno *standard* di tutela adeguato e comunque non inferiore a quello che viene assicurato a tutela e garanzia della “sincerità” e trasparenza dei conti nazionali, secondo l'ordinamento comunitario.

In questa prospettiva tramite il giudice nazionale, si assicura l'effettività l'ordinamento europeo, ai sensi dell'art. 19 TUE.

⁸⁹ Questa distinzione emerge chiaramente dal Considerato n. 2 della direttiva 2011/85/UE.

⁹⁰ Il principio di effettività del diritto comunitario viene spesso declinato come sinonimo di effettività della tutela giurisdizionale. Esso è ascrivito tra i principi generali del diritto comunitario, oggi con un fondamento positivo direttamente nell'art. 47 CDFUE. A fondamento del principio vengono di norma evocati l'art. 4 TUE (ex art. 10 TCE, che prevede il principio di leale collaborazione degli Stati nazionali con le istituzioni europee) nonché sull'art. 19 TUE che prevede il meccanismo del rinvio pregiudiziale a garanzia piena applicazione del diritto dell'Unione. In base tale principio gli Stati membri non possono assicurare una tutela per diritti, situazioni ed interessi di derivazione comunitaria inferiore a quella parimenti assicurata per i corrispondenti diritti, interessi, situazioni di diritto interno (principio di equivalenza). In giurisprudenza, cfr. *ex multis* Corte giust. Ue sentenza 1° marzo 2007, *Unibet*, causa C-432/05; in dottrina si rinvia a G. VITALE, *Il principio di effettività della tutela giurisdizionale nella Carta dei diritti fondamentali*, in *Federalismi.it*, n. 5/2018.

Non è quindi casuale che l'ordinamento interno preveda una norma del tutto speculare a funzioni e contenuti dell'art. 20 della l. n. 243/2012, ossia l'art. 30 della "legge europea" n. 161/2014. L'art. 30 prevede che a garantire l'attuazione delle disposizioni non direttamente applicabili della direttiva 2011/85/EU e del Regolamento Ue n. 473/2013 sia la Corte dei conti.

In buona sostanza, le due disposizioni affidano alla magistratura contabile il compito di verificare, l'attuazione della normativa contabile europea e nazionale, in ragione della posizione di neutralità ed indipendenza che solo un giudice può assicurare.

In quest'ottica, la previsione dell'art. 30 della l. n. 161/2014 e dell'art. 20 della l. n. 243/2012 concorrono entrambi a rendere effettivo (e giustiziabile) il principio di trasparenza e sincerità dei conti pubblici. In pratica, il combinato disposto delle norme costituzionali e comunitarie affermano la necessità di un organo che garantisca la oggettività e affidabilità dei dati e delle elaborazioni in saldi degli stessi. Ed infatti, senza il controllo della Corte dei conti previsto dalle due norme, non sarebbe possibile verificare effettivamente la "sincerità" e l'osservanza delle regole in materia "disavanzo" e di "indebitamento", ma anche di "investimento"⁹¹, regole che hanno una costante doppia radice: europea e nazionale.

La Corte dei conti sarebbe in questo modo il veicolo di un più generale e trasversale «principio di trasparenza» il quale *può assumere il ruolo di clausola generale al servizio dell'informazione democratica e a garanzia del principio di rappresentanza*⁹².

In estrema sintesi, l'art. 20 comma 1 è una norma che dà attuazione alla l. cost. n. 1/2012 anche in chiave euro-unitaria, e tale attuazione avviene con lo standard di tutela del bilancio originariamente previsto dalla Costituzione del 1948. Già in questo contesto era fissato lo previsto a garanzia della "neutralità" e oggettività del sindacato contabile dei saldi di bilancio.

Di conseguenza, il diritto che disciplina "forme e modalità" del controllo è assoggettato ad un principio costituzionale ed euro-unitario di esclusività ed indipendenza del controllo. Per l'effetto non è possibile surrogare il controllo della Corte dei conti con controlli di tipo amministrativo, senza mettere in crisi l'effettività del diritto costituzionale del bilancio o, addirittura, di quello eurounitario.

L'estromissione del giudice del bilancio, infatti, impedirebbe di assicurare la tutela giurisdizionale agli interessi alla trasparenza e sincerità del bilancio allocati nel circuito della *accountability*⁹³ (art. 19 TUE; art. 24 e 113 Cost.).

⁹¹ Cfr. in particolare l'art 5 del Regolamento (UE) n. 473/2013, rubricato "Enti indipendenti che monitorano l'osservanza delle regole di bilancio".

⁹² Cfr. A. CAROSI, *Il principio di trasparenza nei conti pubblici*, op. cit.

⁹³ Per questa tesi cfr. E. CAVASINO, *Scelte di bilancio e principi costituzionali. Diritti, autonomie ed equilibrio di bilancio nell'esperienza costituzionale italiana*, Napoli, 2020, spec. p. 235 e ss.

4.2. Significati e dubbi di costituzionalità sul secondo comma dell'art. 20 della l. n. 243/2012

Chiarita qual è la competenza normativa di cui l'art. 20 costituisce attuazione, va qui ricordato che il secondo comma dello stesso articolo contiene un rinvio alla legge ordinaria dello Stato perché questa stabilisca “forme e modalità” dei controlli che la stessa Corte è chiamata ad esercitare sugli enti territoriali. Senza arrivare a formulare statici e immutabili postulati, occorre anche interrogarsi sul significato della criptica espressione legislativa “forme e modalità”. Si può immaginare che il legislatore abbia voluto riferirsi rispettivamente, per le “forme”, alle ipotesi per cui, in relazione a determinati atti, prevede che si instauri un controllo, regolando anche le procedure atte a garantire il contraddittorio con l'ente territoriale.

Con le “modalità”, invece, probabilmente il legislatore si riferisce agli effetti che l'accertamento di una illegittimità produce sull'ente controllato. In pratica, le modalità attengono ai dispositivi previsti dalla legge per assicurare l'effettività del diritto del bilancio e del controllo stesso della Corte dei conti.

Peraltro, con il rinvio di cui al secondo comma, la legge rinforzata ha legittimato interventi sulle competenze della Corte dei conti con atti primari diversi dalla fonte speciale di cui all'art. 81, comma 6 Cost., compresi decreti legge e decreti legislativi.

I controlli, del resto, sono in gran parte previsti dal d.l. n. 174/2012 e riguardano l'intero ciclo del bilancio (e i principali centri di spesa) degli enti territoriali.

In questa ottica, le “forme e modalità” evocate dall'art. 20 sono:

- il giudizio di parifica sul rendiconto generale delle Regioni, che è un atto dell'esecutivo (art. 1 comma 5). Tale controllo si svolge con forme giurisdizionali piene. L'effetto della mancata parifica si riverbera immediatamente sul ciclo di bilancio successivo che deve tenere conto della diversa realtà contabile accertata dalla Corte dei conti⁹⁴;
- il controllo sul bilancio di previsione e il rendiconto delle regioni approvati con legge (comma 3), ora sprovvisto del rimedio *a latere* del blocco della spesa (comma 7), per effetto della sentenza n. 39/2014 della Corte costituzionale. Anche così sprovvisto, tale controllo, però rivela la sua utilità se lo si legge in chiave ausiliare, esecutiva, del giudizio di parifica: poiché si tratta anche in questo caso di un controllo di legittimità-regolarità, in questa sede è infatti possibile sollevare eventuali questioni di legittimità costituzionale per mancato rispetto dell'equilibrio di bilancio (diversamente accertato dalla Corte dei conti)⁹⁵;

⁹⁴ Sugli effetti sul ciclo contabili degli accertamenti effettuati in sede di parifica, cfr. C. conti, sezione contr. Campania, decisione n. 217/2019/PARI, allegato A, punto 4.3.

⁹⁵ Si ricorda che l'art. 1, comma 7, del d.l. n. 174/2012 è stato dichiarato incostituzionale nella parte in cui prevedeva il blocco della spesa nel controllo, di legittimità-regolarità, svolto sui bilanci e i rendiconti approvati con legge dalle regioni (mentre non ha toccato la misura interiettiva con riguardo agli enti del servizio sanitario nazionale). La declaratoria di

- il controllo sul bilancio degli enti del servizio sanitario nazionale (art. 1 commi 3 e 7) specularmente a quello dell'art. 148-bis TUEL (cfr. C. cost. n. 157/2020)⁹⁶;
- il controllo sui rendiconti dei gruppi consiliari delle assemblee regionali (art. 1 commi 9 e ss.);
- il controllo sulle irregolarità contabili del ciclo di bilancio degli enti locali, previsto dall'art. 3, comma 1, lett. e), del d.l. n. 174/2012, che ha introdotto l'art. 148-bis TUEL), il quale può esitare nel c.d. blocco della spesa⁹⁷;
- il giudizio sulla sostenibilità dei piani di riequilibrio per gli enti locali in grave crisi finanziaria (l'art. 3, comma 1, lettera r), che ha introdotto gli art. 243-bis e ss. ed in particolare l'art. 243-quater, comma 7, TUEL),⁹⁸
- il giudizio sulla crisi strutturale del bilancio che può condurre al c.d. dissesto guidato (art. 6, comma 2, del d.lgs. n. 149/2011).

Detto questo, in generale, non si può fare a meno di notare che tutta la l. n. 243/2012 è attraversata da una strisciante e continua tensione al “rinvio” esterno ad altre fonti. Si è già detto delle perplessità che si nutrono di fronte ad una tecnica in sé poco compatibile con la *ratio* della procedura rinforzata. Nel caso specifico del rinvio del secondo comma dell'art. 20, queste perplessità diventano seri dubbi di legittimità costituzionale, considerato che esso incide sulle forme (casi di cognizione e procedure) e i poteri (capacità delle decisioni del giudice di dispiegare effetti sul ciclo di bilancio) del giudice del bilancio, in sintesi, sull'ordinamento delle sue funzioni nella materia del bilancio e degli enti territoriali.

incostituzionalità è avvenuta in quanto la previsione di legge violava la riserva di giurisdizione costituzionale della Consulta sugli atti con forma di “legge” (C. cost., sent. n. 39/2014, est. Mattarella). Rimangono inalterati il parametro, la natura del giudizio, e la possibilità, implicita, di attivare indirettamente il blocco della spesa stimolando il sindacato incidentale di costituzionalità del Giudice delle leggi (in forza della giurisprudenza della stessa Corte, in particolare le sentenze n. 60/2013 e n. 18/2019), la cui eventuale pronuncia di incostituzionalità avrebbe l'analogo effetto di determinare un esercizio provvisorio sul ciclo di bilancio in corso.

⁹⁶ Sul sistema dei controlli sugli enti del servizio sanitario nazionale si rinvia *amplius* F. SUCAMELI, *La disciplina e i rimedi a tutela dell'equilibrio nel settore sanitario: i controlli amministrativi e la giurisdizione sul bilancio della Corte dei conti*, in V. TENORE - A. NAPOLI (a cura di) *Studio sui controlli affidati dalla Costituzione alla Corte dei conti*, Napoli, 2020, p. 285 e ss.

⁹⁷ A seguito della pronuncia di controllo che accerta il carattere inadeguato della “misure correttive” rispetto all'obbiettivo della salvaguardia dell'equilibrio di bilancio, la legge fa scattare un regime di gestione equivalente alla gestione provvisoria. Inoltre, l'accertamento negativo della Corte dei conti in ordine alle misure correttive, comporta il riscontro della permanenza della situazione di squilibrio originaria. Di conseguenza, si produce un ulteriore e parallelo effetto sostanziale: l'art. 193, u.c., TUEL stabilisce che la mancata approvazione dei provvedimenti di riequilibrio equivale alla mancata approvazione del bilancio di previsione o del rendiconto (cfr. art. 141 comma 2 e 188 comma 1 TUEL). L'accertamento di un determinato stasato di bilancio, determina quindi effetti non direttamente collegati alla pronuncia della Corte, ma allo stato accertato. Questa ricostruzione dell'istituto è stata pienamente confermata da SSS.RR. sent. n. 5/2019/EL cui si rinvia.

⁹⁸ Per una ricostruzione sistematica del quadro normativo della crisi dell'ente locale, anche per il rapporto con la procedura di dissesto guidato, cfr. Cfr. C. conti, sezione contr. Campania, pronuncia di accertamento n. 198/2019/PRSP e n. 11/2020/PRSP. Sul sistema dei controlli sugli enti in crisi finanziaria si rinvia *amplius* F. SUCAMELI, *La crisi dell'equilibrio del bilancio dell'ente locale: blocco della spesa, piani di riequilibrio e dissesto*, in V. TENORE - A. NAPOLI (a cura di) *Studio sui controlli*, op.cit., p. 544 e ss.

In tale ambito, si rammenta, esiste innanzi tutto un principio costituzionale di esclusività del sindacato neutrale di legittimità. Detto questo, per certi versi, si tratta di un rinvio che appare in linea con la riserva di legge che in generale sussiste per le funzioni giudiziarie, ai sensi degli artt. 101 e 108 Cost.

Anche a volere ritenere il rinvio null'altro che una replica legislativa della riserva di legge in materia giudiziaria prevista in Costituzione, però, la statuizione del comma 2 non è una norma affatto priva di effetti innovativi per l'ordinamento previgente. Essa, infatti, ha comportato l'illegittimità sopravvenuta ed espressa degli atti regolamentari che fino al 2012 hanno disciplinato le funzioni della Corte dei conti. In questa prospettiva, la norma assume il sapore di una sorta di "delegittimazione *a posteriori*" di norme di autodisciplina, dalla già dubbia legittimità costituzionale, quanto meno con riguardo al controllo degli enti territoriali⁹⁹.

Fin qui, diciamo gli aspetti positivi. Ad un'analisi più attenta, invece, ci si rende conto che la norma, piuttosto che un *upgrade* di garanzia, è piuttosto una de-quotazione di un'esigenza di protezione ancora più elevata, nella quale non è possibile separare le vicende del diritto sostanziale da quelle del suo giudice. Diversamente, nel settore del bilancio, si assisterebbe alla curiosa circostanza per cui il diritto sostanziale sarebbe assistito di una garanzia di legalità più forte (una riserva di legge rinforzata) di quella che assiste normalmente il giudice (una riserva di legge ordinaria).

Del resto, non bisogna mai dimenticare che la garanzia della riserva di legge è una delle forme di sublimazione del principio di legalità e dello Stato di diritto: laddove essa è stabilita, serve a garantire in primo luogo che il giudice non debba giudicare in base agli appetiti contingenti dell'amministrazione e del sovrano. Non a caso la garanzia della riserva di legge è storicamente e logicamente precedente allo Stato di diritto stesso¹⁰⁰.

⁹⁹ Tanto osserva Massimo Luciani, a proposito della deliberazione della Corte dei conti a Sezioni Riunite (Deliberazione n. 14/DEL/2000, in G.U. 6 luglio 2000, n. 156, già da prima di dubbia legittimità costituzionale. La deliberazione adottata da un particolare organo della Corte dei conti, diverso dal suo organo di autogoverno, era stata adottata secondo una catena delegittimante di disinvolta elasticità, rispetto al principio di legalità (cfr. l'art. 3, comma 2, del D.lgs. 30 luglio 1999, n. 286 e ancora più a monte la legge di delegazione, cioè dell'art. 11, comma 1, lett. c), della l. 15 marzo 1997, n. 59). Entrambe le fonti sembrano non rispettare il principio di legalità sostanziale come declinato dalla Corte costituzionale (sent. C. Cost. n. 195/2019), cfr. M. LUCIANI, *Profili costituzionali della riforma del controllo*, in *Raccolta atti del convegno di studi xx anniversario dall'adozione della delibera n. 14/2000*, Roma, 2020, p. 87 e ss. Questo senza contare che in materia esiste una riserva di legge ai sensi degli artt. 101 e 108 Cost.

¹⁰⁰ Sulla relazione tra riserva di legge e principio di legalità cfr. M. LUCIANI, *Profili costituzionali della riforma del controllo*, op. cit.. Luciani ricorda che come che il primato della legge (il c.d. Stato di diritto) si è affermato storicamente attraverso ambiti riservati alla legge e solo dopo, logicamente, si è tradotto nel principio di legalità sostanziale, quando la legge è diventato l'atto pervasivo e permeante l'ordinamento in quanto espressione della sovranità: «*Conseguentemente, se il primato è logicamente antecedente alla riserva di legge, questa, a sua volta, è logicamente antecedente al principio di legalità*». A tal proposito ricorda come Otto Mayer, nel suo *Deutsches Verwaltungsrecht* (Leipzig, 1895-96) distingueva gli effetti dei due istituti: la riserva di legge determina l'invalidità degli atti amministrativi adottati in carenza di atti legislativi legittimanti, il principio di legalità l'invalidità degli atti amministrativi in contrasto con quelli legislativi.

È proprio questa preoccupazione che ha portato il legislatore costituzionale a prevedere una fonte del diritto “rinforzata” e a competenza speciale¹⁰¹, con il precipuo intento di sottrarre determinati ambiti materiali alla discrezionalità dei *players* del bilancio.

Nel caso di specie, la riserva di legge “rinforzata” sul diritto del bilancio serve ad impedire il “free running” dei soggetti che tale diritto devono osservare (il Governo e gli apparati esecutivi della Repubblica) che altrimenti potrebbero essere facile preda della tentazione di usare le fonti normative ordinarie per cambiare le “regole del gioco” a loro favore. Se questo è vero per il diritto sostanziale del bilancio, questa esigenza è anzi più forte per il diritto che garantisce la precostituzione del giudice e l’effettività dei suoi poteri, ossia il nodo più delicato di qualsiasi sistema costituzionale. Sicché si dovrebbe concludere che l’art. 5 comma 1, lett. a) della l. cost. n. 1/2012, ha riservato alla legge rinforzata tutte le “regole del gioco” per la verifica degli andamenti della finanza pubblica, comprese quelle sul funzionamento dell’arbitro”.¹⁰²

Al di là di queste considerazioni di logica sistemica, peraltro, a riconoscere che la riserva di legge rinforzata, specie per gli ambiti materiali individuati dall’art. 5, copre financo agli aspetti di “dettaglio” è stata in modo inequivoco la Corte costituzionale.

La Consulta ha in sostanza affermato che la riserva dell’art. 81 comma 6 Cost. è una riserva “assoluta”. Il principio, segnatamente, è stato affermato con la sentenza n. 235/2017¹⁰³ (e prima, indirettamente, con la sent. n. 88/2014). Secondo il Giudice delle leggi, il rinvio alla legge ordinaria o ai regolamenti, da parte del legislatore rinforzato, non è ammesso, con la sola eccezione del “dettaglio tecnico” (cfr. Corte costituzionale, sentenze nn. 88/2014, 139/2012 e 278/2010, 425/2004). La Corte ha infatti respinto espressamente la difesa statale in base alla quale la competenza riservata alla legge rinforzata si poteva ritenere limitata alle sole norme generali.

Una riserva di legge comporta una più forte associazione dell’esercizio di una funzione alla legittimazione democratica del potere, che infatti, nel caso della funzione giudiziaria, è esercitata “in nome del popolo italiano (artt. 101, 108 e 11 comma 1 Cost.).

¹⁰¹ La l. n. 243/2012 è stata addirittura qualificata come “legge organica” in senso tecnico, invece, da N. LUPO, *La revisione costituzionale della disciplina di bilancio e il sistema delle fonti*, op. cit., p. 89-144, il quale evidenzia la paragonabilità della attuazione italiana del *Fiscal compact* con quella dell’ordinamento spagnolo, evidenziando in entrambi i casi lo sbocco in una riforma costituzionale ed in una legge organica. In realtà, utilizzare una categoria, come quella delle “leggi organiche”, che pure ben potrebbe prestarsi per il caso della l. n. 243/2012, non sarebbe nemmeno necessario: basterebbe parlare di fonte “rinforzata” e “atipica” in senso crisafulliano, cfr. V. CRISAFULLI, *Lezioni di diritto costituzionale*, Padova, 1993, p. 239-247, spec. p. 245: “rinforzata”, per le peculiarità del suo procedimento di approvazione; “atipica”, per la “competenza specializzata” attribuitale dalla Costituzione. Una legge ordinaria che non rispettasse i vincoli di procedura e di competenza della l. n. 243/2012 sarebbe dunque incostituzionale.

¹⁰² La centralità delle funzioni del giudice contabile per l’attuazione costituzionale della l. cost. n. 1/2012 è evidenziata dalla Corte costituzionale nella sentenza n. 115/2020, cfr. § 10 *cons. diritto*.

¹⁰³ Per un commento alla sentenza si rinvia a L. BARTOLUCCI, *I contenuti costituzionalmente necessari della legge “rinforzata” non possono essere affidati a una legge ordinaria (nota a Corte cost., sent. n. 235 del 2017)*, in *Le Regioni*, n. 2/2018.

Inoltre, la tecnica di rinvio censurata in quella occasione (riguardante l'art. 11 della l. n. 243/2012), è identica a quella prevista dal comma 2 dell'art. 20.

Il caso riguardava la disciplina del concorso dello Stato al finanziamento dei livelli essenziali delle prestazioni e delle funzioni fondamentali inerenti ai diritti civili (art. 117 comma 2, lett. *m*), Cost.), attraverso un fondo straordinario da attivare nelle fasi avverse del ciclo o al verificarsi di eventi eccezionali.

L'art. 11, si rammenta (come l'art. 20 della lettera *a*)) costituisce attuazione dell'art. 5, comma 1, lettera *g*) della l. cost. n. 1/2012. Tale disposizione costituzionale riserva alla legge rinforzata la disciplina delle *«modalità attraverso le quali lo Stato, nelle fasi avverse del ciclo economico o al verificarsi degli eventi eccezionali di cui alla lettera d) del presente comma, anche in deroga all'articolo 119 della Costituzione, concorre ad assicurare il finanziamento, da parte degli altri livelli di governo, dei livelli essenziali delle prestazioni e delle funzioni fondamentali inerenti ai diritti civili e sociali.»*

Nella originaria formulazione l'art. 11 istituiva e disciplinava direttamente il fondo (salvo che per l'aspetto "tecnico" del riparto, affidato ad un d.p.c.m.).

Successivamente la disposizione è stata novellata dall'art. 3, comma 1, lett. *a*) della l. n. 164/2016 (anch'essa approvata con procedimento rinforzato). La novella è stata dichiarata incostituzionale, poiché introduceva un rinvio alla legge dello Stato (o un atto avente forza di legge). La Corte osservava che *«la disposizione si limita a demandare a una futura legge ordinaria "ciò che essa stessa avrebbe dovuto disciplinare, degradando così la fonte normativa della disciplina [...] dal rango della legge rinforzata a quello della legge ordinaria»* (Considerato in diritto, punto n. 5).

Osservava la Corte costituzionale che *«canoni basilari dell'interpretazione giuridica, quali sono quelli dell'interpretazione testuale e logica, inducono necessariamente a ritenere che se una legge rinforzata (quale è la legge n. 164 del 2016) rimette a una 'legge dello Stato' la definizione di un determinato contenuto [...] tale rinvio non può che riferirsi a una legge ordinaria»* (Considerato in diritto, punto n. 4). Infatti, *«il rinvio alla legge dello Stato non riguarda "i soli dettagli tecnici, ma ricomprende l'intera disciplina del concorso statale al finanziamento dei livelli essenziali delle prestazioni e delle funzioni fondamentali»* (Considerato in diritto, punto n. 4).

In questo modo, la disposizione "degradava" *«la fonte normativa della disciplina [...] dal rango della legge rinforzata a quello della legge ordinaria»*.

Se tutto questo è vero, è difficile ritenere che il vizio di costituzionalità che ha colpito la novella dell'art. 11 non riguardi anche la speculare tecnica dell'art. 20 comma 2 della l. n. 243/2012, per un aspetto che anche ove non fosse logicamente primario (cioè elemento essenziale e generale della disciplina riservata alla fonte rinforzata), costituisce comunque un dettaglio attratto alla sua competenza: è indubbio, infatti,

che le regole e le modalità delle verifiche degli andamenti della finanza pubblica sono espressamente riservati alla fonte rinforzata dall'art. 5, comma 1, lettera *a*), della l. cost. n. 1/2012.

5. L'emersione di un nuovo modello: il controllo neo-cavouriano

Ci si è lungamente intrattenuti, sul significato del concetto di controllo dell'art. 100 comma 2, prima parte Cost. (identificabile con la riserva di un *audit* indipendente, sul bilancio, affidato ad un giudice). Ma i modelli costituzionali contemplati dall'art. 100 comma 2 Cost. sono almeno due¹⁰⁴: il modello che qui chiamiamo “cavouriano”, al servizio di un sindacato finanziario di legalità sul bilancio (l. n. 800/1862), nonché, il modello di controllo indipendente, a supporto delle funzioni amministrative dell'esecutivo.

Il secondo modello è allocato nella seconda parte dell'art. 100 e si riferisce ad un archetipo introdotto alla fine degli anni '30 del secolo scorso, nell'anno dell'abolizione del Parlamento¹⁰⁵ ad opera del fascismo. Con la legge n. 720/1939, infatti, la Corte dei conti è venuta a svolgere una nuova funzione di controllo, estesa all'area degli enti sovvenzionati o controllati dallo Stato, in quel periodo in forte espansione. In quest'ambito era stata prevista la presenza “silenziosa” di un magistrato negli organi di governo, con l'obbligo di effettuare una relazione sull'attività a cui questo ha assistito. Appare evidente che questa seconda forma di controllo, più che della legalità, sembra preoccuparsi di garantire la rispondenza delle politiche pubbliche all'indirizzo politico, a cui è funzionale una specifica attività di referto agli organi di governo, nell'ottica dell'implementazione di funzioni di amministrazione attiva. È un a forma di controllo, in pratica, che si allontana dall'anglosassone “audit” e si avvicina a quella diretta alla misurazione delle *performance* pubbliche (“control”).

Raffrontando i due archetipi (quello cavouriano, ossia il controllo di legittimità-regolarità, e quello “referente”) è possibile individuare alcuni tratti speculari ed opposti, che evidenziano una ontologica diversità tra le due diverse attribuzioni di controllo della Corte dei conti, ai sensi dell'art. 100 comma 2 Cost.. Tali differenze riguardano: il parametro, l'oggetto, la procedura ed infine la forma.

¹⁰⁴ La prima parte dell'art. 100 della Costituzione al comma secondo, ricorda infatti che: «*La Corte dei conti esercita il controllo preventivo di legittimità sugli atti del Governo, e anche quello successivo sulla gestione del bilancio dello Stato*» (il modello cavouriano). Nella seconda parte, dopo il punto, la disposizione prosegue evocando il secondo tipo di controllo. Ed infatti, la Corte: «*Partecipa, nei casi e nelle forme stabilite dalla legge, al controllo sulla gestione finanziaria degli enti a cui lo Stato contribuisce in via ordinaria. Riferisce direttamente alle Camere sul risultato del riscontro eseguito*».

¹⁰⁵ Con la legge del 19 gennaio 1939, n. 129 veniva sciolta la Camera dei deputati, moriva il parlamentarismo e nasceva la fase “corporativa” del fascismo. L'articolo 1 della legge infatti recitava testualmente dispose: «*La Camera dei deputati è soppressa con la fine della XXIX legislatura. È istituita, in sua vece, la Camera dei fasci e delle corporazioni*». Cfr. P. CALAMANDREI, *La funzione parlamentare sotto il fascismo*, in A. ACQUARONE - M. VERNASSA (a cura di), *Il regime fascista*, Bologna, 1974, pp. 57-84 (v. pp. 82-83).

Il controllo di legittimità-regolarità si svolge sulla base di criteri di stretta legalità (cfr. C. cost. sentenze n. 179/2007¹⁰⁶ n. 60/2013, § 4.1. e 4.2. *in diritto*). L'oggetto è un atto previamente perimetrato dalla legge, ossia una manifestazione del bilancio. Pertanto, il parametro del controllo successivo di legittimità-regolarità ex art. 100 è il diritto del bilancio che si trova allocato nella l. n. 243/2012, nel d.lgs. n. 118/2011, nel TUEL. Per effetto della predefinizione legale dell'oggetto e del parametro, è inevitabile che il giudice adotti lo schema logico e decidente del sillogismo giudiziario, pervenendo alla "forma sentenza".

Il punto di congiunzione tra le due forme di controllo, rimane, solo in parte, la procedura: la fase di controllo si caratterizza, infatti, per la sola presenza necessaria del solo ente controllato, e, sul piano della prova, per un modello inquisitorio.

Detto questo, il controllo referente (poi chiamato "collaborativo"¹⁰⁷) si caratterizza per tratti che sono invece speculari ed opposti. Questo modello si è fortemente sviluppato nel secondo dopo guerra. Negli anni '40 e '50, la deviazione dall'originario modello cavouriano fu evidenziato dalla dottrina, la quale segnalava come tale secondo tipo di controllo realizzasse una sorta di attività istruttoria preliminare all'esercizio di un'attività amministrativa¹⁰⁸:

¹⁰⁶ Sui controlli finanziari sui bilanci, già esistenti prima del d.l. n. 174/2012, la Corte costituzionale, al punto 3.1 *in diritto* della sentenza citata, affermava che tale controllo «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». In questa sentenza si chiariva che tale controllo non era né amministrativo, né meramente "collaborativo". I controlli amministrativi, infatti, possono essere "complementari" a quelli della Corte dei conti, ma non sostituirli, in quanto controlli necessari ascrivibili al "riesame di legalità". Quanto al carattere non più "collaborativo", la Corte costituzionale rimarcava il collegamento tra parametro e natura soggettiva del controllore ("un giudice"), destinato ad operare su un piano distinto, funzionalmente, dall'amministrazione. Tali controlli sono svolti da un organo «terzo ed imparziale di garanzia dell'equilibrio economico-finanziario del settore pubblico e della corretta gestione delle risorse collettive, in quanto al servizio dello Stato-ordinamento (sentenze n. 267 del 2006; analogamente, anche le sentenze n. 198 del 2012, n. 37 del 2011 e n. 179 del 2007)».

¹⁰⁷ Il termine viene infatti codificato per la prima volta proprio con il ridetto art. 7, comma 7, ma è usato a partire dalla nota sentenza n. 29/1995, *cons. in diritto* § 7. Tale tipo di controllo, è ancora molto sviluppato nel settore statale e si caratterizza per tre elementi, speculari e differenti, rispetto al controllo successivo di legittimità-regolarità: a) il parametro, il quale è costituito da criteri di efficienza, efficacia ed economicità (art. 3, comma 4, l. n. 20/1994). Esso è eterogeneo per natura e solo in parte ascrivibile all'area del diritto (limitatamente al principio di ragionevolezza e proporzionalità); b) l'oggetto, ossia i risultati dell'attività amministrativa (la *performance*). Anche in questo caso si riscontra la genericità del perimetro della valutazione, rimesso ad un processo di selezione effettuato dallo stesso magistrato; c) infine, e di conseguenza (per effetto del carattere indefinito del parametro e anche dell'oggetto) la forma del giudizio. Tale controllo non si esprime con atti "decisori" su un caso, perché, appunto, manca la predefinizione di parametro e oggetto. Per questo, il magistrato si esprime con un "referto", ossia una relazione sulle "criticità" destinate a chiudersi con mere "conclusioni", ossia raccomandazioni all'ente controllato. Per le stesse ragioni il referto non produce effetti vincolanti; la "relazione" rimane orientata, a promuovere l'adozione di misure di autocorrezione (art. 3, comma 8, della l. n. 20/1994).

¹⁰⁸ Si è parlato di controllo informativo o ispettivo; poi, nel contesto repubblicano, nel quale il controllo è sopravvissuto, si è parlato di una attività preparatoria per l'esercizio di un potere amministrativo parlamentare, di decisione o di sanzione (cfr. F. FRANCHINI, *Natura e limiti del controllo del Parlamento e della Corte dei Conti sugli enti sovvenzionati dallo Stato*, Milano, 1953, 142 e ss.; C. BENTIVENGA, *Il sindacato parlamentare sugli enti d'importanza nazionale*, Roma, 1946). La Corte dei conti, infatti, non rilasciava una dichiarazione di "parifica" o di verifica di un conto, accertando errori in fatto o in diritto sul bilancio, ma realizzava una sorta di servizio istruttorio ad una funzione di un organo specifico, ossia del Governo, che ha il "controllo" degli enti e su di essi esercita quindi funzioni di amministrazione attiva.

Questo genere di controllo, inoltre, veniva (e viene) svolto nelle forme del “referto”, poiché l’assenza di un atto o di un oggetto inizialmente delimitato, su cui verificare la legalità, non consente di procedere ad una sillogistica applicazione della legge ad un caso concreto.

Questa tipologia di controllo, sviluppatosi prima con la legge n. 259/1958, verrà elevato a *genus* e poi implementato come modello “generale” con la successiva l. n. 20/1994 (art. 3), istitutiva, in generale, del c.d. controllo di gestione.

Al momento della entrata in vigore della Costituzione, dunque, i modelli di controllo esistenti erano almeno due. Per anni, l’attuazione costituzionale ha ambivalentemente oscillato tra i due modelli, con una forte propensione per il modello collaborativo, manifestatasi alla fine degli anni ‘90 del secolo scorso e proseguita fino alla prima attuazione della l. cost. n. 3/2001.

Come è noto, infatti, l’articolo 7, comma 7, della l. n. 131/2003 (attuativa della l. cost. n. 3/2001 e nota come “legge La Loggia”) instaurava un controllo di legalità contabile neutrale, su tutte le articolazioni della Repubblica (art. 114 Cost.). Come letteralmente dichiarato, la norma istituiva un controllo “collaborativo”, ancora fortemente radicato nel modello del controllo di gestione coniato durante l’esperienza applicativa della l. n. 20/1994.

Con la l. cost. n. 1/2012, peraltro, il modello viene superato e con esso anche la “neutralità costituzionale” tra i due archetipi.

La pressione dei principi comunitari sulla trasparenza dei conti pubblici e quelli per cui, nel nuovo diritto costituzionale, il bilancio si qualifica come strumento fondamentale di una democrazia cognitiva (in cui il circuito del rapporto fiduciario si allarga alla dimensione verticale della *accountability*) portano infatti a valorizzare il ruolo del giudice contabile come titolare della funzione fondamentale del sindacato neutrale sulla legalità del bilancio.

In quest’ottica, l’art. 20 della l. n. 243/2012, è la manifestazione ordinamentale di una preferenza costituzionale determinata dalla doppia pressione dell’apertura all’ordinamento comunitario (art. 117, comma 1 Cost., art. 97 comma 1 Cost., *sub specie* del principio di trasparenza dei conti pubblici) e della necessità di un sistema per la verifica *in iure* “degli andamenti della finanza pubblica” (art. 5 della l. cost. n. 1/2012) che sia effettivo (art. 24 e 113 Cost., nonché, art. 19 TUE).

Per altro verso, la Corte dei conti è l’unico organo in grado di svolgere una funzione “neutrale” compatibile con il nuovo sistema delle autonomie (l. cost. n. 3/2001). L’art. 20 della l. n. 243/2012, dunque, era l’unica soluzione percorribile per non violare attribuzioni costituzionali e per non porre nel nulla il diritto euro-unitario del bilancio.

Guardando al passato, si può dire altresì che la l. cost. n. 1/2012 e l’art. 20 della l. n. 243/2012 hanno stabilito tra i due preesistenti modelli costituzionali di controllo una chiara relazione di priorità a favore

del primo tipo, rendendo recessiva la funzione di controllo collaborativo che, in sé, non è in grado di garantire l'effettività del diritto del bilancio, come imposto dalla novella costituzionale.

Solo di recente, però, la giurisprudenza contabile ha messo in evidenza l'importanza e la centralità dell'art. 20, individuando in questa disposizione, addirittura, una "norma sulla giurisdizione" integrata¹⁰⁹.

Sicché, si può affermare che l'originario archetipo cavouriano è tornato ad essere centrale, perché, come al tempo di Cavour, si è posta l'esigenza controllo di garantire l'effettività al diritto del bilancio. Per tale ragione, si è prevista una costante "vigilanza" sul ciclo di bilancio a mezzo del controllo successivo, nonché un meccanismo di instaurazione officiosa del giudizio ("ingerenza")¹¹⁰ che si articola in una fase a cognizione sommaria e una successiva, contenziosa, a contraddittorio pieno. In pratica, la funzione di sindacato neutrale e oggettivo su tutto il ciclo di bilancio degli enti (art. 100) è stata integrata nella funzione giurisdizionale (art. 103). I caratteri del nuovo controllo e di tale nuovo sistema "giustiziale" generano il c.d. modello neo-cavouriano, le cui caratteristiche, del resto, sono state efficacemente sintetizzate dallo stesso Giudice delle leggi nelle sentenze nn. 89/2017 e n. 18/2019 e n. 157/2020¹¹¹.

Le recenti decisioni delle Sezioni riunite e delle sezioni regionali, infatti, descrivono un sistema per cui la verifica di legalità del bilancio avviene dentro un unico costruito giurisdizionale e giudiziario, ma in due fasi, davanti ad organi diversamente competenti.

In primo luogo, la fase di controllo, che si svolge dinanzi alle Sezioni territoriali di controllo. Si tratta di un momento necessario (trattandosi di controlli "obbligatori" e "continui" sul ciclo di bilancio), tramite cui si può attivare il "giudizio" di conformità di un bene, nel bilancio nella sua ciclicità, al diritto obiettivo del bilancio.

In secondo luogo, la fase giurisdizionale, dinanzi alle Sezioni riunite in speciale composizione. Tale fase si svolge in "unico grado", nelle forme del giudizio ad istanza di parte (artt. 11, 123 e ss., 172 e ss. c.g.c.).

In tale giudizio, il contraddittorio si espande a tutte le parti ed ha forme piene. In modo inedito, rispetto alle vicende di altri giudizi in cui esiste una fase sommaria, ad essere eventuale non è la prima, ma la fase

¹⁰⁹ Cfr. Corte dei conti, sez. contr. Campania pronuncia di accertamento n. 113/2020/PRSP per il richiamo generale dell'art. 20 della l. n. 243/2012; per l'art. 30 della l. n. 161/2014 (Legge europea 2013-bis) cfr. Corte dei conti, sez. contr. Abruzzo, n. 79/2020/PRSP.

¹¹⁰ L'espressione "vigilanza-ingerenza" è testualmente evocata in C. cost. sent. n. 18/2019.

¹¹¹ Di sistema "giustiziale" parla la sent. n. 18/2019. I caratteri di tale sistema sono stati così compendati: a) applicazione di parametri normativi; b) pieno contraddittorio con l'ente controllato, sia nell'ambito del sindacato di legittimità-regolarità che nell'eventuale giudizio innanzi alle Sezioni riunite in speciale composizione, nell'ambito del quale è coinvolto necessariamente anche il pubblico ministero contabile «a tutela dell'interesse generale oggettivo della regolarità della gestione finanziaria e patrimoniale dell'ente territoriale»; c) la giustiziabilità del provvedimento di controllo, in relazione ad effetti in grado di incidere sulla sfera giuridica di soggetti, anche diversi da quelli controllati, in ossequio al fondamentale principio di difesa contenuto nell'art. 24 Cost. (C. cost. sent. n. 39/2014. In questo sistema è possibile la tutela di tutti gli interessi potenzialmente lesi (Corte cost. 39/2014, § 6.3.4.3.3 *cons. diritto*), sia quelli «dell'amministrazione sottoposta al controllo [nonché quelli] degli altri soggetti che si ritengono direttamente incisi dalla pronuncia della sezione regionale di controllo».

a contraddittorio pieno, rimesso ad una “istanza di parte”. Detto in altri termini, l’“unico grado” si svolge già a partire dalla fase di controllo.

Appare quindi evidente che l’art. 20 della l. n. 243/2012, in combinato disposto con le disposizioni del d.l. n. 174/2012 e con l’art. 11 comma 6 della d.lgs. n. 174/2016, è una norma che in realtà stabilisce sulla giurisdizione; ossia, essa è una disposizione che stabilisce sulle “forme” della giurisdizione contabile, che deve essere esercitata modo integrato, a cavallo tra le due funzioni, intestate ad un corpo giudiziario unitario¹¹².

Tuttavia, preme qui sottolineare che, nel 2012 si è realizzato un modello, per certi versi nuovo (controllo di legittimità-regolarità sull’intero ciclo di bilancio degli enti territoriali), per altri versi in perfetta linea con la tradizione (sindacato di legittimità indipendente sull’esecuzione del bilancio e forme processuali)¹¹³. Processuale, infatti, era il controllo effettuato con il giudizio di conto, sui centri di spesa di secondo livello (i c.d. “agenti contabili”, anche di fatto, che nel sistema napoleonico e centralista del neonato Stato italiano era pressoché l’unica forma di spesa decentrata).

Processuale era anche il controllo, effettuato sulla generalità della gestione di bilancio, attraverso il giudizio di parifica sul rendiconto generale dello Stato.

La Corte svolgeva altresì una funzione “ausiliaria” rispetto all’ufficio parlamentare, in chiave strettamente democratica, per garantire un effettivo e penetrante sindacato parlamentare sull’esecuzione del bilancio¹¹⁴.

Questa funzione permane ancora oggi, tramite la funzione referente esercitata in sede di giudizio parifica, attraverso la “relazione allegata” alla decisione di parifica (art. 41 del T.U. C.d.c.)¹¹⁵.

¹¹² Così si afferma in C. conti, sez. contr. Campania pronuncia di accertamento n. 113/2020/PRSP.

¹¹³ Anche nell’assetto originario della l. n. 800/1862 il controllo successivo era svolto con forme processual-giudiziarie tipizzate. Ciò valeva per il controllo preventivo di legittimità, sia per quello successivo. Ed infatti, all’inizio del XX secolo, la dottrina italiana osservava che il *proprium* della nostra tradizione era infatti che «al controllo esercitato dalle Corti dei Conti il [si] attribuisce il carattere giurisdizionale, mentre invece nei paesi tedeschi, molto spesso le funzioni della Corte non solo hanno carattere meramente amministrativo, ma hanno anche quello più limitato di funzioni meramente istruttorie», cfr. E. PRESUTTI, *Il controllo preventivo della Corte dei conti*, 1908. Infatti, la forma generale del controllo successivo, fino alla legge n. 20/1994, sarebbe rimasta quella della decisione giudiziaria, rimanendo il referto ascritto ai controlli della l. n. 259 del 1968 (enti a cui lo Stato contribuisce in via ordinaria).

¹¹⁴ Cfr. in tal senso V.E. ORLANDO, *Principi di diritto amministrativo*, Firenze, 1891, p. 82 ss. secondo cui «di un’alta importanza è poi il carattere costituzionale che la Corte dei conti riveste e per cui essa rientra nell’orbita del potere legislativo assicurando, in virtù di una delegazione del Parlamento, che il bilancio esercitato dall’amministrazione corrisponda rigorosamente a quello approvato dalle Camere». Correttamente, spostava il focus verso l’intero ordinamento S. ROMANO, *Principii di diritto costituzionale generale*, Milano, 1947, in particolare l’introduzione (pp.1-8). è stata ampiamente accolta dai Padri costituenti. In Assemblea costituente, fu sottolineata la necessità di indipendenza della Corte dal Governo e la funzione ausiliaria al sistema Repubblicano; in questo senso, gli interventi di Mortati, Einaudi e Perassi nella discussione del 27 gennaio 1947 in seconda Sottocommissione della Commissione per la Costituzione. In quest’ottica, cfr. altresì A.M. SANDULLI, *La Corte dei conti nella prospettiva costituzionale*, op. cit., che parla di ausiliarietà rispetto alle funzioni e non agli organi

¹¹⁵ Nel modello cavouriano, per la verità, esiste anche il prodromo del controllo collaborativo, ma in tale contesto esso aveva una funzione profondamente democratica, poiché non è orientata in nessun modo alla misurazione delle politiche pubbliche, ma alla verifica dell’*accountability* democratica. Ci si riferisce, in particolare, alla funzione referente esercitata in sede di giudizio parifica (art. 41 del T.U. C.d.c.). Lo scopo era contribuire alla buona “democrazia”, rafforzando il

Questa funzione, oggi, nel Parlamento nazionale, viene parallelamente svolta dall'UPB; tuttavia, appare evidente che nel nuovo sistema occorre effettuare ad una reciproca perimetrazione anche delle funzioni "istruttorie" svolte al servizio della funzione parlamentare da parte della Corte dei conti e dell'UPB. Nel caso della Corte dei conti, trattandosi di un giudice, la sua attività referente dovrebbe rimanere ancorata al "factum infectum" e strettamente legata alla legge di bilancio "passata", di contro, i dati e le valutazioni dell'UPB, possono e devono coadiuvare la funzione del Parlamento per la costruzione della "nuova" legge di bilancio.

Nel 2012, dunque, il sistema ha subito una profonda trasformazione, per quanto silenziosa e apparentemente in piena continuità col passato. I mutamenti sono stati sostanziali (lo abbiamo visto analizzando gli effetti interpretativi e dogmatici della riforma costituzionale) ma anche "processuali", in quanto si è valorizzato il ruolo della Corte di conti e la sua naturale prossimità peritale e giurisdizionale al bilancio (artt. 100 comma 2 e art. 103 Cost.), virando dalla sua funzione meramente collaborativa, a strumento di garanzia dell'effettività del diritto del bilancio.

A volere leggere in questa prospettiva la legislazione attuativa che ne è derivata, si possono fare una serie di considerazioni e di "partizioni". Il nuovo diritto del bilancio, sul piano del diritto primario, è formato sostanzialmente da tre grandi nuclei normativi di diritto primario: la l. n. 243/2012, il d.lgs. n. 118/2011 (e il TUEL nella sua parte contabile), nonché, infine, il d.l. n. 174/2012¹¹⁶.

Il sistema che ne scaturisce si può distribuire lungo gli assi tradizionali del diritto, ossia quello sostanziale e quello processuale; ed è quest'ultimo che contiene le novità di maggiore rilievo.

Il diritto sostanziale (la *legis-latio*) che il giudice contabile è chiamato ad applicare è costituito dalla l. n. 243/2012 (al netto dell'art. 20) e dal d.lgs. n. 118/2011 (e le parallele norme contabili del TUEL). Attraverso queste norme vengono implementati nel sistema i precetti costituzionali di equilibrio e sostenibilità dei bilanci, per gli enti territoriali e le loro articolazioni (anche nel settore sanitario).

controllo democratico sul bilancio a supporto dell'organo costituzionale che era la massima espressione della rappresentanza, ossia il Parlamento, cfr. V.E. ORLANDO, *Introduzione al diritto amministrativo*, in *Primo trattato completo di diritto amministrativo italiano*, vol. I, 1900, p. 23 e ss..

La relazione allegata al giudizio di parifica, che viene redatta ai sensi dell'art. 41 del T.U. C.d.c. (R.D. 1214/1934), mira ad avvalersi del *Know how* di un giudice perito, per il miglioramento della legislazione e dell'amministrazione, cfr. Cfr. altresì G. CARBONE, Sub. art. 100 Cost., in S. BARTOLE - R. BIN (a cura di), *Commentario breve alla Costituzione*, Padova, 2008, pp. 903 e ss..

¹¹⁶ La Corte dei conti viene posta a presidio di un sistema di *a balance budget rule of law*, cfr. O. CHESSA, *Pareggio strutturale di bilancio, keynesismo e unione monetaria*, in *Quad. cost.*, n. 3/2016, p. 455 e ss.; C. BUZZACCHI, *Bilancio e stabilità oltre l'equilibrio finanziario*, Milano, 2015, spec. capitolo IV, 201; F. BILANCIA, *Note critiche sul cd «pareggio di bilancio»*, in *Rivista AIC*, 2/2012, p. 3; R. URSI, *Le stagioni dell'efficienza. I paradigmi giuridici della buona amministrazione*, Rimini, 2016; I. CIOLLI, *Le ragioni dei diritti e il pareggio di bilancio*, Roma, 2012, p. 42 (e 54 ss. dove dubita della possibilità di ricondurre all'originario modello costituzionale del 1948 il quadro costituzionale successivo alla revisione del 2012).

Il d.l. n. 174/2012, per contro, ha individuato e articolato il diritto processuale, moltiplicando i controlli su tutto il ciclo di bilancio e, parallelamente, individuando un giudice di nuovo conio (le Sezioni Riunite in speciale composizione, la cui competenza è ora delineata dall'art. 11, comma 6, del Codice di giustizia contabile), che chiude il sistema deputato alla *legis-executio*. Esso garantisce in modo unitario, l'applicazione armonica del diritto del bilancio nei casi intercettati dalle Sezioni regionali di controllo. In buona sostanza, al di là di un espresso riconoscimento del ruolo nomofilattico al neonato giudice, le Sezioni riunite in speciale composizione garantiscono la esatta e uniforme osservanza¹¹⁷ del diritto del bilancio.

A tale giudice, segnatamente, è affidato il compito di giudicare “in unico grado” delle illegittimità accertate dalle sezioni di controllo, garantendo eventuali interessi estromessi dal procedimento di controllo, in una disputa a contraddittorio pieno.

In estrema sintesi, la *legis-executio* del diritto del bilancio si basa su una rete di giudici locali che “vigilano” sullo svolgimento dell'intero ciclo di bilancio (i giudici delle Sezioni regionali di controllo) e che si “ingeriscono” attivando d'ufficio un sindacato di legittimità sui conti, preventivi e consuntivi, dell'ente controllato. Il procedimento che ne scaturisce ha dunque un carattere sindacatorio (poiché di diritto obiettivo), inquisitorio (poiché il giudice può ricercare la prova) e sommario (poiché è prevista la presenza necessaria del solo soggetto controllato).

Sui dettagli e le caratteristiche del “rito” che si celebra davanti a questo giudice, in unico grado, per ora basti sottolineare che:

- il contraddittorio è garantito già in fase di controllo¹¹⁸, mediante il deferimento al collegio dei “dubbi” in merito alle illegittimità del bilancio, con la possibilità dell'ente assoggettato al controllo di presentare memorie e discutere delle “criticità” rilevate dall'istruttore in una adunanza pubblica;
- la sommarietà del rito è controbilanciata dalla possibilità di garantire la tutela di interessi (e parti) estromessi o illegittimamente compressi in un procedimento a contraddittorio completo, dinanzi ad un altro giudice (attivabile con ricorso, da chi “vi abbia interesse”). Il

¹¹⁷ Il senso e la sostanza della nomofilachia si può definire attraverso la posizione organizzativa è la funzione che la Cassazione svolge nel plesso giurisdizionale ordinario (art. 65 R.D. n. 12/1941). Sulla complessità dell'organizzazione della funzione nomofilattica, in relazione alla eterogeneità delle funzioni della Corte dei conti, con l'indicazione delle fonti normative e dei fattori di criticità in assenza di una riforma organica dopo la l. cost. n. 1/2012, Cfr. L. D'AMBROSIO, *La nomofilachia della Corte dei conti*, in *Diritto&Conti.it*, 21 maggio 2019. Per osservazioni di approfondimento, nello stesso senso, cfr. M. VALERO, op. cit.

¹¹⁸ La Corte costituzionale, nella sent. n. 18/2019, ha affermato, in continuità con le argomentazioni del remittente (ordinanza-deliberazione C. conti, sez. contr. Campania n. 19/2018/PRSP), che il principio di legalità a presidio del bilancio quale “bene pubblico”, è assicurato nell'ambito di un procedimento connotato da un alto tasso di contraddittorio e dalla pubblica adunanza – in applicazione analogica delle norme dettate.

che porta a configurare la fase di controllo alla stregua di una procedura cautelare sul bilancio, in cui si perviene ad una decisione *inaudita altera parte*¹¹⁹.

Se è vero che già la L. n. 266/2005 aveva introdotto una larvale procedura, solo la recente integrazione con il giudizio delle Sezioni riunite in speciale composizione ha posto il problema di un adeguato contraddittorio, anche in fase sommaria. A tale esigenza si provvede, in assenza di un codice del controllo, con l'applicazione analogica di norme processuali¹²⁰. Sicché, il contraddittorio, anche in tale fase, si sta evolvendo, con un ricorso sempre più ampio all'analogia per consentire agli interessi pretermessi o non adeguatamente rappresentati di partecipare sin da subito al procedimento di controllo¹²¹.

L'unicità del grado, quindi, ha prodotto inevitabili effetti sulle procedure e sulle "attribuzioni cognitive"¹²² del giudice del controllo. Questo effetto "a valle" viene spesso indicato, con un curioso neologismo, come "giurisdizionalizzazione" del controllo¹²³. Il termine però è del tutto inopportuno, quasi quanto il

¹¹⁹ Cfr. la già citata pronuncia di accertamento Corte conti, sez. contr. Campania n. 11/2020/PRSP, punto 7.1. in diritto. La pronuncia di accertamento argomenta che la differenza tra la fase di controllo e quella di un eventuale giudizio innanzi alle Sezioni riunite in speciale è solo processuale, nonché, che oggetto e poteri della cognizione sono identici. Di conseguenza, la Sezione afferma di potere disapplicare regolamenti ministeriali di delegificazione ex art. 3, comma 6, del d.lgs. n. 118/2011, cfr. <https://dirittoconti.it/la-corte-dei-conti-disapplica-i-regolamenti-ministeriali-di-delegificazione-in-sede-di-controlli-di-legittimita-regolarita/>.

¹²⁰ Il contraddittorio – nel controllo di legittimità-regolarità sul bilancio – viene garantito con l'applicazione analogica di norme e principi generali del processo contabile, ai quali il giudice contabile è egli stesso soggetto per effetto della giurisdizione in unico grado delle Sezioni riunite in speciale composizione, di cui il controllo diventa una fase. Ed in tale fase si replicano quasi tutte le forme e circostanze che circondano ordinariamente la giurisdizione classica, con un sostanziale punto di qualificazione differenziale: la "forma" della procedura. Nella ordinanza-deliberazione della C. conti, sez. contr. Campania n. 19/2018/PRSP era stato sostenuto che il principio di legalità a presidio del bilancio quale "bene pubblico", è assicurato nell'ambito di un procedimento che applica analogicamente lo schema procedurale del controllo preventivo. Invero, lo schema procedurale da applicare, per similitudine ed analogia, dovrebbe essere, compatibilmente con le esigenze di speditezza della "fase" di controllo, quello del giudizio di parifica (un giudizio sui un conto e non su un atto) e, per questa via, le norme relative al giudizio di conto (cfr. C. conti, sez. contr. Campania, decisione n. 217/2019/PARI, Allegato A, § 3).

¹²¹ Sul versante della procedure, il magistrato del controllo si è dovuto preoccupare degli effetti delle sue decisioni e, talvolta selezionati o individuati gli interessi che possono essere investiti dalle conseguenze giuridiche di una sua eventuale decisione (in relazione all'ambito soggettivo della norma di cui si accerta la violazione), acconsentire a che i soggetti che ne sono portatori siano coinvolti nella procedura, in ragione della loro "incombente" facoltà di accedere al giudizio dinanzi alle Sezioni riunite "ad istanza di parte". L'applicazione analogica degli istituti processuali, ben oltre le norme sul controllo preventivo, e l'estensione del contraddittorio, si ravvisano in numerose pronunce, cfr. C. conti, sez. contr. Campania n. n. 267/2017 e n. 74/2020/PRSP, su cui cfr. A. LUBERTI, *Pronunce di accertamento contabili e giurisdizione. Sulla natura giurisdizionale delle deliberazioni di controllo delle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti: presupposti, conseguenze, prospettive normative*, in *Diritto&Conti.it*, 15 giugno 2020. La pronuncia estende la partecipazione al procedimento di controllo a "terzi" interessati. Analogamente cfr. C. conti, sez. contr. Campania, n. 113/2020/PRSP che estende la comunicazione della pronuncia di accertamento sui conti dell'ASL controllata alla Regione.

¹²² Sul versante della cognizione, il giudice ha potuto esercitare i necessari poteri di disapplicazione per evitare che i regolamenti di delegificazione svuotassero il principio di legalità del bilancio. In sede di controllo, il giudice ha lo stesso potere di disapplicazione del giudice nella fase giurisdizionale "piena". cfr. Cfr. in tal senso C. conti, sez. contr. Campania decisione n. 217/2019/PARI, Allegato A, § 5 "in fatto ed in diritto" e C. conti, sez. contr. Campania, pronuncia di accertamento n. 11/2020/PRSP.

¹²³ Cfr. F. PETRONIO, *Controlli sulle autonomie e la tendenza alla giurisdizionalizzazione del controllo*, in *Rivista della Corte dei conti*, n. 2/2020, p. 56 e ss. In senso difforme, cfr. C. BUZZACCHI, *Autonomie e Corte dei conti: la valenza democratica del controllo di legalità finanziaria*, in *Costituzionalismo.it*, n. 1/2020.

riduzionismo di base che porta a ritenere che il *proprium* della funzione di controllo sia il suo necessario carattere collaborativo. La giurisdizionalizzazione altro non è che l'effetto "naturale" dell'incontro di due reagenti: il sindacato neutrale del bilancio costituzionalmente attribuito alla Corte dei conti (che emette infatti pronunce di accertamento ai sensi dell'art. 148-bis TUEL); la clausola generale di copertura/equilibrio/sostenibilità, la quale, si rammenta, è in grado da sola di produrre effetti, per giurisprudenza costituzionale, anche "senza l'interposizione legislativa". In un mutato scenario sostanziale di tal fatta, è evidente che le forme del controllo, per loro natura sommarie, devono essere integrate da quelle contenziose e a cognizione piena, da parte del giudice naturale della contabilità pubblica¹²⁴.

La reazione del controllo di legittimità-regolarità con i tratti peculiari del diritto del bilancio *post* legge costituzionale n. 1/2012 (in particolare, la clausola generale di copertura, equilibrio, sostenibilità) porta quindi con sé sue corollari: in primo luogo, la forma ed il contenuto¹²⁵ del giudizio emesso in fase di controllo non può che essere quella della "pronunce di accertamento" (cfr. art. 148-bis TUEL), basate su un rigoroso sillogismo giudiziario, e non più "deliberazioni" o "referti". Si tratta infatti di atti decisori (in quanto danno certezza ad interessi) e "dicotomici", che si esprimono in "forma sentenza" (fatto concreto, diritto, chiusura del sillogismo con una decisione che *ius dicet in casu*), capaci di assumere giuridica stabilità¹²⁶.

In secondo luogo, tali pronunce non possono non produrre effetti, perché il sistema costituzionale prevede un generale obbligo per gli operatori del bilancio di ripristinare l'equilibrio violato. Questa è la ragione per cui, oggi, dalle pronunce di controllo, scaturiscono effetti legali preclusivi (blocco della spesa) e/o conformativi (obbligo di adottare variazioni di bilancio) e/o restitutori (come nel caso dei rendiconti dei gruppi consiliari). A questi effetti è collegato l'istituto del ricorso alle Sezioni riunite in speciale composizione, a cui sarà necessario dedicare specifica attenzione e studio, in altra sede.

¹²⁴ La materia costituzionalmente attribuita è quella che è oggetto del controllo ex art. 100, comma 2, Cost. prima parte, ossia il bilancio. Cfr. Sezioni riunite, sentenza n. 32/2020, su cui cfr. R. BOCCI, *Il conflitto di giurisdizione tra Corte dei conti e Giudice amministrativo in materia di dissesto. La Corte è il giudice naturale del bilancio come "blocco di materia" a diretta attribuzione costituzionale*, in *Diritto&Conti.it*, 13 novembre 2020.

¹²⁵ La chiara indicazione della necessità della "forma sentenza", in ragione del tipo di giudizio effettuato, è contenuta nella sentenza C. cost. n. 18/2019 ed era già "evocata" nelle sentenze C. cost. n. 60/2013 e nn. 39 e 40/2014 che parlano di giudizio "dicotomico".

¹²⁶ Tanto è stato affermato dalle Sezioni riunite spec. composizione nella sentenza n. 7/2018/EL, in ordine a pronunce emesse nei procedimenti di controllo sul modello dell'art. 148-bis TUEL (e quindi dell'odierno procedimento); *similiter*, per pronunce emesse per i piani di riequilibrio finanziario pluriennali (art. 243-bis e ss. TUEL), con la sentenza dello stesso giudice n. 64/2015/EL. Per il giudizio di parifica, inoltre, si richiama la deliberazione SS.RR. controllo n. 7/2013/QMIG, in particolare, § 5, ampiamente richiamata da sezione delle Autonomie n. 14/2014/INPR e da ultimo C. conti, sez. contr. Campania, n. 217/2019/PARI, Allegato A, §§ 4-4.4, di recente richiamata da C. cost. sent. n. 244/2020.

Il modello di controllo che scaturisce lo definiamo, qui, “neo-cavouriano”, poiché esso rispecchia la filosofia originaria del ruolo e della funzione della Corte dei conti, voluta da Cavour¹²⁷ come prima magistratura unitaria dello Stato italiano, con la l. n. 800/1862, eppure lo “supera”. Il controllo, oggi come allora, è infatti affidato ad un giudice indipendente e “neutrale”¹²⁸, tenuto ad applicare soltanto la legge. Tuttavia presenta alcuni tratti inediti. Esso è: (a) esclusivamente dicotomico¹²⁹, cioè basato solo su parametri normativi, legislativi e costituzionali. Segnatamente, esso si basa sulla verifica del rispetto delle comuni “regole del gioco” (art. 81 comma 6 Cost. e art. 5 lett. a) l. cost. n. 1/2012), che rendono il bilancio (ossia un sistema di informazioni contabili indefettibili)¹³⁰ un bene “pubblico” (C. cost. sent. n. 184/2016). In questa prospettiva, il controllo contabile diventa strumento e veicolo di fondamentali valori di democrazia cognitiva.

Il controllo neo-cavouriano inoltre è: (b) successivo (ovvero, su conti “efficaci”, previsionali e consuntivi) e (c) ciclico, cioè su tutte le fasi di rappresentazione del bilancio. Ma il vero tratto di novità è (d) che la decisione di controllo è “esecutiva”, nel senso che produce effetti giuridici sui soggetti controllati e talvolta, indirettamente, su terzi. Grazie ad una procedura sommaria e deformatizzata, la verifica della magistratura contabile non intralcia la continuità di bilancio e dell’amministrazione, eppure l’ordinamento (e) assicura a tutte le parti interessate dagli effetti dell’accertamento contabile la pienezza del diritto di difesa ed un giusto processo, tramite il ricorso alle Sezioni riunite in speciale composizione (art. 11, comma 6 c.g.c.).

Si può infine affermare che la divaricazione del modello “neo” rispetto a quello “cavouriano” sta tutta nella combinazione tra esecutività della decisione (in ragione degli effetti collegati alla clausola generale

¹²⁷ Così si esprimeva il Ministro delle finanze Cavour, che il 5 maggio 1852 presentava alla Camera del Regno sabauda il progetto di legge sull’Ordinamento dell’amministrazione centrale, della contabilità generale, e della Corte dei conti: «Vi è assoluta necessità di concentrare il controllo preventivo e consuntivo in un magistrato inamovibile» (Relazione al progetto di legge istitutivo, 5 marzo 1852). Tale impostazione fu la base della legge Rattazzi del 1859 (l. 30 ottobre 1859, n. 3706), con la quale fu istituita la Corte dei conti sabauda (che sostituiva la già nota Camera dei conti) e poi della legge unitaria n. 800 del 14 agosto 1862.

¹²⁸ Il concetto di neutralità ricorre in numerose sentenze che hanno sancito la legittimazione della Corte a sollevare questioni incidentali di legittimità costituzionale, tanto in sede di parifica (sentenza n. 121/1968, est. Sandulli, poi ripresa nella sentenza n. 142/1968, est. Crisafulli), quanto in sede di controllo preventivo di legittimità (sent. n. 226/1976, est. Crisafulli e poi in anni più recenti cfr. la sent. n. 384/1991), in buona sostanza affermando la “sufficienza” di tale caratteristica per affermare la sussistenza del carattere della giurisdizione necessario per sollevare una questione incidentale di legittimità costituzionale ai sensi dell’art. 1 della legge costituzionale n. 1 del 1948 e dell’art. 23 della legge n. 87 del 1953.

¹²⁹ Si tratta di veri e propri giudizi binari di conformità/non conformità a legge, come già per il controllo preventivo (C. cost. sent. n. 226/1976) e per quello successivo di parifica (C. cost. sentt. nn. 89/2017 e n. 18/2019).

¹³⁰ Evidenzia il legame tra funzione di controllo di ultima generazione e presidio democratico del bilancio C. BUZZACCHI, *Autonomie e Corte dei conti*, op. cit..

di copertura/equilibrio/sostenibilità) e la garanzia di difesa giurisdizionale¹³¹. In pratica, la l. cost. n. 1/2012 ha “compiuto” il disegno cavouriano, aggiornandolo alla realtà e ai bisogni della moderna amministrazione, nonché ad un sistema costituzionale “rigido” basato sulla tutela di autonomie, persone e diritti. Si è così effettuato un bilanciamento ineguale a favore di una delle forme di controllo previste nell’art. 100, comma 2 Cost., agganciando la funzione di controllo, in modo inestricabile, alle funzioni giurisdizionali intestate alla Corte dei conti (art. 103 comma 2 Cost).

6. Conclusioni: la necessità costituzionale del giudice del bilancio ed il rischio di manipolazioni burocratiche

Concludendo. La l. cost. n. 1/2012 ha profondamente innovato il diritto sostanziale del bilancio nei principi ma anche nelle categorie, ridisegnando i rapporti tra principi sostanziali e regole finanziarie.

Parallelamente, sul piano del diritto processuale, la l. cost. n. 1/2012 ha valorizzato il ruolo del giudice contabile: il già noto principio della (necessaria) natura indipendente e neutrale del controllo contabile (art. 100 Cost) è diventato un predicato necessario del principio di trasparenza e degli altri precetti di democrazia cognitiva, espressi dalla giurisprudenza sulla *l’accountability* democratica sulla gestione del bilancio.

La circolarità reciproca dei richiamati precetti di diritto costituzionale interno con i corrispondenti precetti e vincoli europei portano a teorizzare l’esistenza di una vera e propria “clausola generale” di trasparenza e sincerità dei saldi di bilancio, assicurabile soltanto tramite un giudice neutrale.

Il controllo contabile, in questo modo, riscopre il suo genetico collegamento con le materie riservate alla “giurisdizione” della magistratura contabile ai sensi dell’art. 103 comma 2 Cost. Questa integrazione riqualifica il ruolo della giurisdizione della Corte dei conti, che viene posta a tutela degli interessi che sorgono nella relazione fiduciaria tra rappresentanti e rappresentati (art. 94 Cost. riletto in chiave verticale e non più solo “orizzontale”).

La riserva di legge rinforzata in materia di “diritto sostanziale del bilancio” ha la funzione di rinforzare tale disegno costituzionale, perché mira a sottrarre il circuito fiduciario a manipolazioni da parte dei *players* (Governo e maggioranze contingenti, più facilmente aggredibili dal *lobbying* degli enti territoriali), mediante una cattura dell’arbitro e delle regole del gioco.

In sostanza, i richiamati principi della l. cost. n. 1/2012 sono orientati ad evitare il “free running” dei soggetti che sono obbligati ad osservare le regole di bilancio. A questo scopo, l’art. 20 prevede la

¹³¹ Sul modello cavouriano e sul passaggio al modello neo-cavouriano, cfr. F. SUCAMELI, *Il giudizio di parifica tra costituzionalismo antico e moderno. Il modello cavouriano e il lungo percorso verso la sentenza di San Valentino*, in *Riv. Corte conti*, n. 1/2019, 65 ss..

necessaria centralità del giudice speciale di bilancio, ossia la Corte dei conti, quale giudice speciale e naturale, precostituito per legge in materia di contabilità pubblica.

Lo scopo dell'art. 20 è statuire, accanto al diritto sostanziale così innovato, un diritto processuale ed un modello giudiziario di verifica degli andamenti preventivi e consuntivi della finanza pubblica, che sia in grado di garantire oggettività nell'applicazione delle regole di bilancio. Il giudice cioè deve garantire con il suo presidio l'effettiva osservanza di regole *de iure condito*, laddove l'UPB assicura una neutrale consulenza nella fase di determinazione dei contenuti e degli effetti della emananda legge di bilancio (*de iure condendo*).

Le competenze di controllo della Corte dei conti (integrata, con le sue funzioni giurisdizionali) costituiscono perciò presidio ed un mezzo di effettività del diritto costituzionale del bilancio, anche di derivazione euro-unitaria.

I caratteri e le implicazioni, sul sistema delle giurisdizioni di questo nuovo modello, saranno affrontate in un più ampio e specifico lavoro dedicato al “giudice del bilancio”; per il momento basti osservare, sulla base delle considerazioni che si sono qui passate in rassegna, che quella di proporre un giudice a presidio dell'effettività del bilancio non è stata una scelta costituzionalmente libera, ma l'opzione per un modello preesistente, per il quale si è manifestata una preferenza costituzionale. Tale priorità discende dall'esistenza di un principio sostanziale di democrazia cognitiva (contabilità di mandato) e da vincoli europei che impongono la regola della trasparenza dei conti pubblici. La scelta della preposizione di un giudice speciale a presidio della verifica dell'attuazione del diritto del bilancio è, dunque, una scelta costituzionalmente necessaria.

Inoltre, nello specifico, l'art. 20, comma 1, ha il pregio di completare la riforma autonomistica della Repubblica (l. cost. n. 3/2001), elevando l'intuizione della necessità di un unitario sistema di legalità di bilancio (che emergeva già dall'art. 7 della l. n. 131/2003) in leggi con forza passiva superiore a quello della legge ordinaria (cfr. oltre all'art. 20 della l. n. 243/2012, gli artt. 2 e 3 della l. cost. n. 1/2012).

Tuttavia, con riguardo alla tecnica di rinvio di cui al comma 2 permangono seri dubbi di costituzionalità, fermo restando che la norma supera le ambiguità del passato sulla esistenza di una riserva di legge nelle materie di controllo.

Più in generale, la l. n. 243/2012 ha riqualificato il ruolo giudiziario della Corte dei conti, rendendola il giudice del “numero”, ma non di un arido numero assoluto (il saldo), ma di un numero legato (“relativo”) a valori finanziari e costituzionali che consentono alla Repubblica, alle sue comunità e alle sue persone di realizzare il disegno costituzionale.

Alla luce di questa premessa, non sono compatibili con l'art. 5 della l. cost. n. 1/2012 e con la *ratio* della l. n. 243/2012 quegli approcci “burocratici” del legislatore, che riducono la *nomopoiesi* in materia di bilancio ad una mera questione tecnico-numeric.

Per tale ragione: gli effetti numerici vanno cioè sempre sondati nei loro effetti sostanziali (C. cost. sent. 275/2016, con riguardo agli effetti dei tagli di bilancio sui diritti incompressibili dei disabili); è vietato l'uso del tecnicismo per realizzare l'eterogenesi dei fini dei precetti di equilibrio e sostenibilità. Tanto è avvenuto, nel caso della sentenza n. 247/2017, nel quale il contenuto di dettaglio di norme della l. n. 243/2012 è diventato lo strumento per manipolare i precetti di equilibrio e sostenibilità per finalità compressive dell'autonomia finanziaria¹³². Per questo, nemmeno la legge rinforzata, “naturale” parametro interposto di costituzionalità¹³³, è sottratta al sindacato del Giudice delle leggi¹³⁴.

In secondo luogo, non sarebbe in nessun modo compatibile con le funzioni e gli scopi della l. n. 243/2012 sospendere il giudice del bilancio, con l'effetto di soprassedere sugli obblighi e alle responsabilità organizzative che conseguono al fallimento delle gestioni di bilancio in termini di equilibrio e sostenibilità. Il fenomeno si è sviluppato durante l'emergenza sanitaria. A fronte della crisi strutturale preesistente degli enti territoriali, il legislatore, anziché intervenire sul piano delle dotazioni finanziarie per impedire l'interruzione dei servizi, ha introdotto una moratoria sui controlli della Corte dei conti¹³⁵, raggiungendo un duplice risultato: paralizzare una funzione necessaria (art. 100, comma 2, Cost.) e ed esporre le

¹³² La Corte ha chiarito che il c.d. “pareggio di bilancio” (art. 9) deve essere declinato armonicamente entro i valori costituzionali dell'equilibrio dinamico, ma anche dell'autonomia. Questa è la ragione per cui la “sostenibilità” del debito, cui l'equilibrio come si è detto, è legato a doppio filo, non può essere garantito mediante l'appropriazione legislativa, da parte dello Stato, di risorse già nel patrimonio dell'ente dotato di autonomia, risorse talvolta già vincolato alla copertura di spese nei precedenti cicli di bilancio. La solidarietà che infatti è richiesta a tali enti per concorrere alla sostenibilità del debito complessivo della Repubblica non può essere declinata in spregio ai principi di programmazione e di autonomia, la quale ultima sarebbe svuotata se si consentisse al legislatore statale di intervenire *ad libitum* sulle risorse in patrimonio dell'ente territoriale. In tema si permetta di rinviare a F. SUCAMELLI, “*Patto di stabilità*”, op. cit..

¹³³ Come è stato già sostenuto, la l. n. 243/2012 può essere ascritta al novero delle c.d. “leggi paradigma” (cfr. F. SUCAMELLI, op.ult. cit.). Con l'espressione “leggi-paradigma”, si intende fare riferimento a quelle leggi che, appunto, esplicitano standard minimi di tutela e di contenuto con fondamento costituzionale. Per questi motivi, tali leggi sono logicamente in grado di prevalere, di conformare ed integrare le discipline speciali, a meno che la loro applicazione non sia inequivocabilmente stabilita dal Legislatore d'ambito. Quando l'applicazione di una “legge paradigma” è esclusa, ovviamente, resta salva la possibilità di effettuare il test di costituzionalità sulle norme introdotte in deroga allo standard, ricorrendo, ove possibile, al Giudice delle leggi. Tale caratteristica è stata riconosciuta nel tempo, dalla dottrina e dalla giurisprudenza, alla l. n. 241/1990. (per la legge n. 241/1990, cfr. in proposito le osservazioni di M. TIMO, *Considerazioni sull'ambito di applicazione della legge 241/1990, anche alla luce della “riforma Madia”*, in *Amministrazione in Cammino*, 20 settembre 2017.

¹³⁴ Con la sentenza n. 88/2014, la Corte aveva infatti chiarito che la natura “rinforzata” della legge non modifica il suo rango di fonte primaria, cfr. in tema A. BRANCASI, *La Corte costituzionale al bivio tra il tradizionale paradigma del coordinamento finanziario e la riforma costituzionale “Introduttiva del pareggio di bilancio”*, in *Giur. Cost.*, n. 2/2014, p. 1633 s.; G. LO CONTE, *Equilibrio dei bilanci delle Regioni e degli enti locali: prime indicazioni della Corte costituzionale*, in *Giornale di diritto amministrativo*, n. 11/2014, p. 1068 e ss.

¹³⁵ Cfr. l'analisi della normativa effettuata dalla Redazione di *Diritto&Conti.it*, *L'attuazione giudiziaria e legislativa della sentenza C. cost. n. 115/2020: storia di una permanente contraddizione*, del 23 agosto 2020; nonché *L'impatto del “decreto semplificazioni” e del “decreto Agosto” sui Comuni in piano di riequilibrio in Calabria e Campania: molto rumore per pochi?*, del 24 agosto 2020.

comunità locali agli effetti di un eventuale dissesto di fatto, che non è più accertabile da un giudice per effetto della paralisi dei suoi poteri istruttori. In questo modo, non solo si impedisce di fare chiarezza su responsabilità e doveri delle istituzioni e dei singoli in merito al ripristino della continuità dei servizi costituzionalmente garantiti, ma si paralizza anche l'effettività del diritto euro-unitario in materia di bilancio (art. 19 TUE) anche sotto il profilo del sostegno all'emergenza.

Anziché esercitare correttamente la *nomopoiesi* per elaborare e introdurre eccezioni e regole speciali adeguate all'emergenza sanitaria¹³⁶, il legislatore sembra percorrere l'idea della necessità della sospensione del giudice e con esso del diritto: l'effetto, come è evidente, è la sospensione delle garanzie e la creazione di pericolose zone di insindacabilità.

¹³⁶ Segnatamente, in piena crisi COVID, il legislatore, mediante la decretazione d'urgenza, ha evitato di risolvere alcuni nodi problematici posti dalla sentenza C. cost. n. 115/2020 in materia di finanziamento e continuità del bilancio degli enti locali in crisi. La sentenza, come è noto, richiedeva risorse e una diversa organizzazione della disciplina della crisi a garanzia dell'effettivo ripristino dell'equilibrio di bilancio continuità di erogazione dei LEP da parte degli enti locali. La stasi forzosa delle procedure di riequilibrio incide, e quindi altera, il già complesso ed instabile equilibrio tra interessi costituzionalmente rilevanti compresenti nelle predette procedure. Ci si riferisce, in primo luogo, all'art. 17 del decreto "semplificazioni" (d.l. n. 76/2020, conv. l. n. 120/2020. La citata disposizione contiene, tra le varie misure concernenti gli enti territoriali, anche il c.d. blocco, fino al 30 giugno 2021, dell'automatismo del dissesto (art. 17, comma 2), nei casi di cui al comma 7 dell'art. 243-*quater* TUEL. Successivamente l'art. 53, comma 8, del c.d. "decreto agosto" (d.l. 104/2020, n. 104) ha addirittura sospeso i poteri istruttori monocratici e collegiali delle sezioni regionali di controllo.