

## **Corte dei conti: il giudizio di parificazione del rendiconto generale nelle regioni a statuto ordinario**

di Salvatore Sfrecola

Presidente della Sezione regionale di controllo dell'Umbria

Per la prima volta quest'anno si celebra nelle regioni ad autonomia ordinaria il giudizio sul rendiconto generale, c.d. giudizio di "parificazione", come avviene per il rendiconto dello Stato, fin dalla sua unificazione, e per i rendiconti delle regioni a statuto speciale, che lo hanno previsto nei loro statuti.

Il "giudizio", come esplicitamente lo definisce la legge istitutiva della Corte dei conti, secondo la quale esso avviene con *"le formalità della sua giurisdizione contenziosa"*, costituisce, come hanno precisato le Sezioni Riunite, *"momento di chiusura del sistema di controlli affidati alla Corte"* in un rapporto che va oltre la relazione controllo-re/controlato per indirizzarsi contestualmente alla Giunta ed al Consiglio regionale. Cioè sia all'organo che il rendiconto ha predisposto, quale risultato della gestione finanziaria e patrimoniale dell'anno, sia all'assemblea legislativa che dovrà approvarlo nell'esercizio del controllo politico ad essa spettante, in rapporto alla legge di approvazione del bilancio di previsione ed alle variazioni legislative ed amministrative intervenute nel corso dell'anno.

Dalle disposizioni relative alle regioni a statuto speciale nonché dal raffronto con le norme disciplinanti la parificazione del rendiconto generale dello Stato, emerge che la pronuncia della Corte dei conti interviene prima dell'approvazione, da parte dell'organo legislativo, della legge sul rendiconto (artt. 38 e 43, r.d. 12 luglio 1934, n. 1214; art. 149, r.d. 23 maggio 1924, n. 827; art. 38, legge 31 dicembre 2009, n. 196), sicché l'attività di parificazione svolta dalla Magistratura contabile si pone in rapporto di ausiliarità nei confronti dell'assemblea legislativa (art. 1, comma 5, terzo periodo, DL n. 174/2012).

L'attività in materia svolta dalla Corte dei conti si inserisce, per-

tanto, nello speciale rapporto di natura "politica" tra governo e assemblea legislativa regionale in quanto l'indirizzo politico di governo, approvato dal Consiglio e contenuto nei documenti finanziari, in primo luogo nel bilancio di previsione, presuppone l'accertamento del suo effettivo perseguimento, attraverso il rendiconto, delle politiche pubbliche dirette al soddisfacimento dei bisogni della comunità amministrata.

Il ruolo del Consiglio regionale nella specie è altissima espressione di democrazia parlamentare in quanto manifestazione di quel "diritto al bilancio" in funzione del quale sono nate le assemblee rappresentative e che connota la nostra Repubblica, come precisato dall'art. 81, comma 4, nel testo sostituito dall'art. 1 della legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1 (*Le Camere ogni anno approvano con legge il bilancio e il rendiconto consuntivo approvati dal Governo*).

Il rendiconto, in particolare nelle sue componenti patrimoniali, rappresenta la storia economica e finanziaria della regione. Dalle sue poste si desumono non solo la consistenza del patrimonio mobiliare e immobiliare, i crediti e le partecipazioni, ma anche le attività e le passività finanziarie, tutti elementi che consentono di guardare al di là del bilancio finanziario di esercizio. Non a caso Camillo Benso di Cavour, che di finanza s'intendeva, era solito ripetere "datemi un bilancio ben fatto e vi dirò come un paese è governato". E per bilancio intendeva il consuntivo.

Inoltre, considerato che l'attività finanziaria si svolge senza soluzione di continuità pur essendo definita in periodi di dodici mesi (gli esercizi finanziari), i risultati degli esercizi immediatamente precedenti costituiscono la guida per l'organo legislativo per l'esame dei bilanci futuri. Questo sistema si basa sul presupposto di un esame assembleare del rendiconto dell'esercizio scaduto, abbinato e concomitante con l'esame e la conseguente discussione del bilancio dell'esercizio prossimo ai cui fini l'organo legislativo dovrebbe trarre utili elementi di giudizio sia dall'esame del rendiconto ad esso sottoposto, sia dalla relazione della Corte dei conti annessa alla decisione di parificazione.

La "novità" del giudizio di parificazione per le regioni a statuto ordinario s'inserisce in un complesso di norme il cui scopo dichiarato è quello di "rafforzare il coordinamento della finanza pubblica, in particolare tra i livelli di governo statale e regionale, e di garantire il rispetto dei vincoli finanziari derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea". Ciò che il legislatore ha previsto di perseguire innanzitutto attraverso una serie di controlli affidati alla Corte dei conti in modo da adeguare quelli dell'art. 3, comma 5, della legge 14 gennaio 1994, n. 20, e dell'articolo 7, comma 7, della legge 5 giugno 2003, n. 131, ai sensi degli articoli 28, 81, 97, 100 e 119 della Costituzione.

Da rilevare, in primo luogo, l'attenzione prestata dal Parlamento nazionale all'autonomia degli enti regionali per ha voluto impegnare in queste attività, dirette essenzialmente a verifiche di legittimità e regolarità contabile, la Magistratura cui tradizionalmente queste funzioni sono attribuite e alla quale in Costituzione è assicurato il massimo di indipendenza, anche nell'esercizio del controllo, come precisato dall'art. 100, terzo comma, Cost.. Non istituzione "dello Stato persona", ma "della Repubblica", come fu subito precisato all'indomani della emanazione della Carta costituzionale, dallo stesso Presidente della Commissione che l'aveva redatta, Meuccio Ruini, che in tal mondo precisava il significato della funzione "ausiliaria" indicata nella rubrica della Sezione Terza del Titolo Terzo, che era stata ritenuta equivoca, e che successivamente la dottrina e la giurisprudenza della Corte costituzionale avrebbero sottolineato essere una peculiare forma di garanzia obiettiva, in quanto svolta nell'interesse obiettivo dell'intera comunità. Come si legge nella sentenza n. 60 dell'8 aprile di quest'anno, nella quale la Consulta afferma che "alla Corte dei conti è attribuito il controllo sull'equilibrio economico-finanziario del complesso delle Amministrazioni pubbliche a tutela dell'unità economica della Repubblica, in riferimento a parametri costituzionali (art. 81, 119 e 120 Cost.) e ai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea (artt. 11 e 117, primo comma Cost.): equilibrio e vincoli che trovano generale presidio nel sin-

dicato della Corte dei conti quale magistratura neutrale e indipendente, garante imparziale dell'equilibrio economico-finanziario del settore pubblico".

E proprio nel contesto europeo è richiesto agli stati membri il rispetto di puntuali regole di bilancio, attraverso la garanzia della attendibilità dei dati di bilancio di tutte le Amministrazioni pubbliche.

Il ruolo assegnato alla Corte si colloca, infatti, all'interno di una visione unitaria della finanza pubblica, finalizzato a garantire l'effettiva tutela degli equilibri economico-finanziari complessivi, l'osservanza degli obiettivi posti dal Patto di stabilità interno, la sostenibilità dell'indebitamento e, più in generale, la regolarità e l'efficienza della gestione, laddove il previgente sistema dei controlli sulla finanza territoriale era stato travolto negli anni 1997 – 2001, in parte perché incompatibile con l'autonomia regionale (i Commissariati del Governo), in parte perché incideva sull'autonomia degli enti locali (i Comitati regionali di controllo). Travolto senza che contestualmente fossero individuate altre forme di garanzia della legittimità dell'azione amministrativa e della regolarità dei conti, quei controlli hanno lasciato un vuoto che non poteva essere mantenuto oltre. Per cui il ricorso ad un provvedimento normativo d'urgenza quando, anche in conseguenza di illeciti intollerabili per la buona immagine della politica e delle istituzioni, il Governo con il concorso del Parlamento ha individuato nella Corte dei conti l'Istituzione capace di assicurare il rafforzamento delle garanzie sulla gestione dei bilanci pubblici in un contesto di azioni proceduralizzate per assicurare un costante dialogo istruttorio tra la magistratura e gli enti controllati.

Nel quadro delineato dal decreto n. 174/2012 rileva, in particolare, l'esigenza di incrementare la circolazione delle informazioni utili al coordinamento tra i livelli di governo statale e regionale e di assicurare il rispetto dei vincoli finanziari derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea. Pertanto, l'art. 1, comma 2, ha previsto che le Sezioni regionali di controllo trasmettano ai Consigli regionali, ogni sei me-

si, *"una relazione sulla tipologia delle coperture finanziarie adottate nelle leggi regionali approvate nel semestre precedente e sulle tecniche di quantificazione degli oneri"*. Una relazione che deve essere rimessa, altresì, *"alla Presidenza del Consiglio dei ministri e al Ministero dell'economia e delle finanze per le determinazioni di competenza"*.

La norma estende alle regioni un istituto da tempo presente nella legislazione statale (dove i referti sono quadrimestrali) a fini di coordinamento della finanza pubblica e del rispetto dell'equilibrio della spesa per dare maggiore effettività al principio della copertura finanziaria e di pareggio del bilancio, come sancito dalla riforma costituzionale dell'art. 81 e dal richiamo agli artt. 97 e 119 Cost. in funzione del rispetto dell'equilibrio dei bilanci e della sostenibilità del debito pubblico. In tal modo si afferma il principio che gli enti regionali concorrono alla salvaguardia della stabilità finanziaria dell'intero settore pubblico ed al perseguimento degli obiettivi nazionali che rinvergono la loro origine in vincoli comunitari che, per loro natura, i livelli territoriali sub-statali non sono in grado di contrattare.

Il legislatore nazionale ha voluto, in sostanza, perseguire soprattutto l'obiettivo di *"arricchire il patrimonio conoscitivo"* dei Consigli regionali su un tema, quello della copertura finanziaria e delle tecniche di quantificazione degli oneri previsti dalle leggi regionali, ad *"elevato tasso di tecnicismo finanziario-contabile"*.

Ciò nella prospettiva dell'armonizzazione dei sistemi contabili, finalizzata a rendere possibile un più coerente sistema di finanza pubblica, nel quale l'attività di programmazione di tutti gli enti territoriali sia diretta ad una comune determinazione degli obiettivi economici e finanziari che, assunti a livello europeo, si traducono all'interno in una condizionale regolamentazione del Patto di stabilità interno. Cosicché le Regioni sono chiamate ad adeguare il proprio ordinamento ai principi fondamentali del coordinamento della finanza pubblica in attuazione dell'art. 81 Cost., contenuti nella legge *"rinforzata"* 24 dicembre 2012, n. 243, recante norme fondamentali relative alla legge di bilancio e criteri volti ad

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

Al riguardo le Sezioni Riunite della Corte dei conti hanno osservato che benché l'applicazione della nuova disciplina sancita dagli artt. 81, 97 e 119 Cost. sia rinviata all'esercizio finanziario 2014 - al pari di quella concernente l'equilibrio dei bilanci ed il ricorso all'indebitamento delle Regioni e degli enti locali, che risulta applicabile a regime, ai sensi del disposto di cui all'articolo 21, comma 3, della legge n. 243/2012, non prima dell'esercizio 2016 - "deve ritenersi che taluni principi della riforma riguardanti il principio di copertura finanziaria, implicitamente anticipati dalla legge di contabilità e finanza pubblica n. 196 del 2009, siano già vincolanti per la legislazione regionale comportante nuovi o maggiori oneri finanziari".

Tali principi di coordinamento finanziario sono riassunti nelle disposizioni contenute all'art. 19 della legge n. 196/2009, a tenore del quale *"le leggi e i provvedimenti che comportano oneri, anche sotto forma di minori entrate, a carico dei bilanci delle amministrazioni pubbliche devono contenere la previsione dell'onere stesso e l'indicazione della copertura finanziaria riferita ai relativi bilanci, annuali e pluriennali"*. Il secondo comma chiarisce, altresì, che il vincolo di copertura finanziaria si applica anche al legislatore regionale, in quanto *"...le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano sono tenute a indicare la copertura finanziaria alle leggi che prevedano nuovi o maggiori oneri a carico della loro finanza e della finanza di altre amministrazioni pubbliche anche attraverso il conferimento di nuove funzioni o la disciplina delle funzioni ad esse attribuite. A tal fine utilizzano le metodologie di copertura previste dall'articolo 17"*.

L'espresso rinvio alle tecniche di copertura finanziaria previste dall'art. 17 per le leggi statali implica che le Regioni sono tenute ad uniformare la propria legislazione di spesa non solo ai principi ed alle regole tecniche previsti dall'ordinamento in vigore, ma anche ai principi di diritto affermati dalla giurisprudenza costituzionale in attuazione

dell'art. 81 Cost..

In questo contesto si colloca la nuova disciplina che assegna alle Sezioni regionali di controllo il compito di predisporre con cadenza semestrale una specifica relazione sulla legislazione regionale di spesa successiva al 1° gennaio 2013. Con richiamo, dunque, ai principi fatti propri dalla recente sentenza della Corte costituzionale n. 26/2013 in tema di leggi regionali di spesa pluriennale, deve affermarsi che, stante la natura immediatamente precettiva dell'art. 81, quarto comma, Cost., la disciplina delle fonti regionali di spesa è rigidamente vincolata a quelle regole, rispetto alle quali le disposizioni di cui agli artt. 17 e 19 della legge n. 196/2009 costituiscono una mera puntualizzazione tecnica del principio della copertura.

La Corte costituzionale sottolinea, in particolare, come, ai fini di una corretta copertura, non sia consentita la stima apodittica degli oneri autorizzati, specie in situazioni nelle quali la loro quantificazione non possa prescindere da stime economiche presuntive basate su calcoli matematici e statistici. Anche in tali casi, è necessaria, invece, *"una relazione tecnica giustificativa degli stanziamenti di bilancio ed illustrativa delle modalità dinamiche attraverso le quali qualsiasi sopravvenienza possa essere gestita in ossequio al principio dell'equilibrio del bilancio"*. Una relazione tecnica non in funzione di trasparenza delle decisioni di spesa, ma strumento essenziale per il coordinamento della finanza pubblica. Per cui ne consegue che dovrà necessariamente contenere il prospetto riepilogativo degli effetti finanziari di ciascuna disposizione e la specifica indicazione dei metodi di quantificazione e compensazione, per la spesa corrente e le minori entrate, degli oneri annuali fino alla completa attuazione delle norme e, per le spese in conto capitale, della modulazione relativa agli anni compresi nel bilancio pluriennale e dell'onere complessivo in relazione agli obiettivi fisici previsti. Contestualmente dovrà essere allegata l'illustrazione credibile, argomentata e verificabile, dei dati e degli elementi idonei a suffragare l'ipotesi di invarianza degli effetti sui saldi di bilancio, anche attraverso l'indicazione dell'entità delle

risorse già esistenti e delle somme stanziare in bilancio. Ciò in quanto la eventuale declaratoria di assenza di oneri non può valere, di per sé, a rendere dimostrato il rispetto dell'obbligo di copertura, dato che, secondo gli insegnamenti della Consulta, non *«si può assumere che mancando nella legge ogni indicazione della così detta "copertura", cioè dei mezzi per far fronte alla nuova o maggiore spesa, si debba per questo solo fatto presumere che la legge non implichi nessun onere o nessun maggiore onere. La mancanza o l'esistenza di un onere si desume dall'oggetto della legge e dal contenuto di essa»* (sentenza n. 83/1974 e n. 30/1959).

Resta ferma, in ogni caso, la facoltà delle Sezioni regionali di controllo di adire la Corte costituzionale quanto alla legittimità costituzionale delle leggi di spesa lesive del precetto contenuto nell'art. 81 Cost. per mancanza di copertura finanziaria e, più in generale, delle norme costituzionali in materia di equilibri di finanza pubblica, eventualmente giovandosi dell'esito dell'esame svolto in sede di relazioni semestrali sulla copertura delle leggi regionali di spesa elaborate dalle Sezioni regionali (cfr. Corte dei conti, Sezione delle Autonomie, n. 10 del 26 marzo 2013).

Nel contesto del rafforzamento del ruolo della Corte dei conti il decreto n. 174/2012 prevede controlli di legittimità e di regolarità contabile sui bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi delle regioni per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'*articolo 119, sesto comma, della Costituzione*, della sostenibilità dell'indebitamento e dell'assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti.

A completamento delle suddette verifiche le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti accertano altresì che i rendiconti delle regioni tengano conto anche delle partecipazioni in società controllate e alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici per la collettività re-

gionale e di servizi strumentali alla regione, nonché dei risultati definitivi della gestione degli enti del Servizio sanitario nazionale, per i quali resta fermo quanto previsto dall'*articolo 2, comma 2-sexies, del decreto legislativo 30 dicembre 1992, n. 502*, dall'*articolo 2, comma 12, della legge 28 dicembre 1995, n. 549*, e dall'*articolo 32 della legge 27 dicembre 1997, n. 449*.

Dette verifiche sono estese, altresì, agli enti che compongono il Servizio sanitario nazionale, titolari di poteri di spesa il cui rilievo è indicato, da un lato, dalle dimensioni degli impegni finanziari, intorno al 75 per cento del totale della spesa regionale, dall'altro dall'importanza sociale e politica di un servizio che costituisce espressione concreta della tutela costituzionale della salute "come fondamentale diritto dell'individuo e interesse della collettività (art. 32, primo comma) che è una delle espressioni più significative della nostra civiltà giuridica, un diritto che assicura pari dignità sociale dei cittadini, in particolare di quelli più deboli.

In chiusura di questa premessa alla relazione sul rendiconto generale della Regione Umbria per l'esercizio finanziario 2012, che accede alla decisione con la quale la Corte pronuncia sul rendiconto a conclusione del ciclo dei controlli, va sottolineato come le osservazioni in merito alla legittimità e alla regolarità della gestione e le proposte in ordine alle misure di correzione e gli interventi di riforma che questa Sezione ritiene necessari al fine, in particolare, di assicurare l'equilibrio del bilancio e di migliorare l'efficacia e l'efficienza della spesa, sono state definite in un contesto di dialogo istruttorio con l'Amministrazione regionale che ha sempre risposto con tempestività.

L'istruttoria, in particolare, ha consentito anche di attivare una forma concreta, sia pure perfezionabile, di contraddittorio con la Regione assicurato durante l'intero *iter* procedurale su tutti i temi sottoposti a verifica per essere definito, attraverso successivi affinamenti. Questa metodica potrà avere una sua formalizzazione mediante convocazione di

un'adunanza *ad hoc*, prima dell'udienza di parifica, come avviene in alcune regioni a statuto speciale, l'oggetto della quale va circoscritto alle sole questioni contenute nelle conclusioni dell'istruttoria. Da ultimo la relazione prende atto dei chiarimenti e delle precisazioni con le quali la Regione ha contro dedotto sulla bozza di relazione sottoposta al suo esame.

In ogni caso, come per il rendiconto dello Stato, il contraddittorio è stato garantito, e potrà meglio essere definito il prossimo anno, attraverso un confronto con le delegazioni dei singoli assessorati e mediante l'elaborazione di richieste e questionari, cui faranno seguito specifici incontri di chiarimento con i competenti funzionari.

Con l'occasione va sottolineato come la ricognizione dei dati e delle tematiche gestorie sottostanti alla pronuncia della Sezione regionale impongono che la Corte debba essere posta in condizione di acquisire, in qualsiasi momento e tempestivamente, tutti gli elementi contabili necessari per una adeguata valutazione dei singoli fenomeni sui quali intende appuntare la sua attenzione, come ha messo in risalto la Sezione delle autonomie la quale ha sottolineato la necessità di intese, che potranno confluire in un progetto generale di accesso "concordato" alle scritture informatiche delle singole Regioni, in grado di fornire elementi conoscitivi durante la gestione sul modello del sistema informativo integrato Ragioneria Generale dello Stato – Corte dei conti. In tal modo le Sezioni regionali potranno verificare la concordanza dei dati risultanti dal rendiconto, sia per l'entrata sia per la spesa, con quelli presenti nelle scritture del Servizio di ragioneria di ogni Regione (o struttura equivalente), nonché con le registrazioni dei flussi di cassa effettuate dal Tesoriere regionale, riversate nel sistema SIOPE, ferma restando la possibilità di attivare ulteriori riscontri sulle scritture contabili del medesimo Tesoriere.

Sarà in tal modo possibile effettuare stime dell'attendibilità e dell'affidabilità degli aggregati contabili mediante campionamento statistico, basato su modelli consolidati in ambito europeo.

Va considerato anche che, a fini di semplificazione e di ottimizzazione delle attività di controllo, il giudizio di parificazione (art. 1, comma 5, DL n. 174/2012) costituisce la base per le ulteriori verifiche aventi ad oggetto il rendiconto approvato, da svolgere anche sulla base delle relazioni prodotte dai Collegi dei revisori, ai sensi dell'art. 1, comma 3, DL n. 174/2012.