

MONICA BERGO - GUIDO RIVOSECCHI

I CONTROLLI



Lefebvre Giuffrè

Isbn 9788828868798

Estratto dal volume:

TRATTATO SULL'ORDINAMENTO DELLA REGIONE AUTONOMA TRENTINO-ALTO ADIGE/SÜDTIROL

a cura di

AIDA GIULIA ARABIA, MARCELLO CECCHETTI,
SIMONE PAJNO, GIULIO M. SALERNO

Tomo II

PARTE GENERALE

2025

CAPITOLO 9

I CONTROLLI

di *Monica Bergo* e *Guido Rivosecchi* (*)

SOMMARIO: 1. La funzione di controllo: concetti e definizioni tra teoria e diritto positivo. — 2. Funzione di controllo e autonomie speciali: profili generali. — 3. Controlli “interni” e controlli “esterni” alle amministrazioni della Regione Trentino-Alto Adige/Südtirol e delle Province autonome di Trento e di Bolzano: una duplice distinzione. — 3.1. Controlli interni al sistema delle Province autonome e controlli interni alle amministrazioni. — 3.1.1. Controlli interni al sistema delle Province autonome fondati sull’autonomia speciale: *a*) controlli sulla finanza pubblica; *b*) controlli sugli Enti locali. — 3.1.2. Controlli interni alle amministrazioni. — 3.2. L’estensione dei controlli esterni (contabili) alla Regione e alle Province autonome di Trento e di Bolzano in quanto distinti dai controlli previsti dalle norme di attuazione, anche alla luce del contributo della giurisprudenza costituzionale. — 4. L’armonizzazione dei bilanci e la costituzionalizzazione dei precetti dell’equilibrio e della sostenibilità delle finanze pubbliche quale premessa al rafforzamento dei controlli esterni e dei controlli di legittimità-regolarità dei conti. — 4.1. Le diverse tipologie di controllo esterno affidate alla Corte dei conti sull’attività amministrativa della Regione, sulle Province autonome di Trento e di Bolzano, sugli Enti locali, sugli enti sanitari e sulle società partecipate. — 4.2. I controlli esterni sulla gestione. — 4.3. I controlli di legittimità-regolarità sui bilanci e sui rendiconti degli enti sub-regionali, degli enti sanitari e delle società partecipate della Regione e delle Province autonome di Trento e di Bolzano, anche alla luce del contributo delle giurisprudenze della Corte costituzionale e della Corte dei conti. — 4.3.1. Controlli di legittimità-regolarità sui bilanci e i rendiconti degli Enti locali. — 4.3.2. Controlli di legittimità-regolarità sui bilanci e i rendiconti delle aziende sanitarie. — 4.3.3. Controlli di legittimità-regolarità sulle società partecipate. — 4.4. Il giudizio di parificazione dei rendiconti della Regione e delle Province autonome. — 4.5. La certificazione dei contratti collettivi nazionali e le prassi vigenti in Trentino-Alto Adige. — 4.6. I controlli sulla gestione e i c.d. controlli concomitanti sull’attuazione del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza e sull’impiego delle risorse da parte della Regione, delle Province autonome e degli enti sub-regionali individuati come “soggetti attuatori”. — 5. Il “rendimento” del sistema dei controlli, anche alla luce della giurisprudenza delle Sezioni riunite regionali della Corte dei conti. — 6. Sistema dei controlli e poteri sostitutivi: alcune distinzioni preliminari. — 6.1. Principio di sussidiarietà, poteri sostitutivi ordinari e poteri sostitutivi straordinari. — 6.2. Il c.d. “doppio binario” dei poteri sostitutivi per la Regione: ordinario ricorso ai poteri sostitutivi nelle materie non statutarie e legittimità dei poteri sostitutivi nelle materie

(*) Il contributo è frutto di impostazione e riflessione comune dei due Autori. Monica Bergo ha scritto i sottoparagrafi del paragrafo 4, i paragrafi 5 e 6, il sottoparagrafo 6.2; Guido Rivosecchi i paragrafi 1, 2, 3 (con i relativi sottoparagrafi), il paragrafo 4, il sottoparagrafo 6.1 e il paragrafo 7.

statutarie nei limiti di quanto disposto dalle norme di attuazione. — 7. Considerazioni conclusive. — Bibliografia.

1. *La funzione di controllo: concetti e definizioni tra teoria e diritto positivo.*

Oggetto della presente indagine è l'attività di controllo giuridico nell'ambito della Regione Trentino-Alto Adige/Südtirol e delle Province autonome di Trento e Bolzano (1), svolta da parte di soggetti ed organi pubblici (2).

Ai fini dell'inquadramento degli istituti in esame occorre preliminarmente richiamare, in via generale, alcuni profili definitori in relazione alla funzione di controllo e alla sua delimitazione da tempo oggetto di indagine (3), ma ancora non sufficientemente definita soprattutto a livello regionale e in relazione alle autonomie speciali (4).

Secondo la teoria giuridica, il « controllo » sta a designare un aspetto dell'agire umano, più propriamente un potere, il cui fine non è soltanto di

(1) La nozione di “controllo giuridico” si differenzia dalla “teoria del controllo”, elaborata invece per studiare — in generale — i metodi per capire, governare e modificare il comportamento di sistemi dinamici, naturali o artificiali, al fine di guidarli a raggiungere finalità assegnate. I sistemi dinamici oggetto della teoria del controllo sono di natura diversa e possono essere rappresentati da: sistemi fisici elementari (ad es., meccanici, elettrici, termodinamici); sistemi di natura biologica, economico-finanziaria, ecologica e ambientale. La teoria del controllo si serve di metodi e modelli matematici, che consentano di valutare staticamente dal punto di vista quantitativo le proprietà dei sistemi, ma anche in termini predittivi le modalità per una loro correzione.

(2) Restano al di fuori dall'ambito della presente ricostruzione i controlli pubblici sull'attività dei privati e i controlli societari, su cui si v., quantomeno, L. LORENZONI, *I controlli pubblici sull'attività dei privati e l'effettività della regolazione*, in *Dir. pubbl.*, 3, 2017, 779-826; nonché A. MOLITERNI, *Controlli pubblici sui soggetti privati e prevenzione della corruzione*, in *Dir. pubbl.*, 1, 2016, 191-246.

(3) Cfr., per tutti, S. GALEOTTI, *Introduzione alla teoria dei controlli costituzionali*, Milano, 1961, *passim*; U. FORTI, *I controlli dell'amministrazione comunale*, in *Trattato di diritto amministrativo italiano*, diretto da Orlando, II, 2, Milano, 1915, 607.

(4) L'eccessiva elasticità di significato della voce « controllo » non ha facilitato l'individuazione scientifica del corrispondente concetto giuridico. In senso molto ampio, infatti, tutta l'attività non solo degli enti pubblici, ma anche dei privati, contiene sempre, in minore o maggiore misura, elementi di controllo di una attività precedente o collaterale, se non altro nel momento iniziale o preparatorio, cfr. G. BERTI, L. TUMIATI, *Controlli amministrativi*, in *Enc. giur.*, X, 1962. Parimenti oggi ancora poco esplorati sono quegli aspetti per cui dovrebbe potersi distinguere il controllo dalle attività con le quali esso palesa maggiori affinità o interferenze.

rivedere o riesaminare un'attività (5), ma soprattutto salvaguardare principi, norme o interessi che il controllante è chiamato a garantire (6).

La Costituzione prevede espressamente i controlli sugli atti del Governo (art. 100) (7). In particolare, il co. 2 dell'art. 100 Cost. disciplina alcuni tra i controlli svolti dalla Corte dei conti: il controllo preventivo di legittimità sugli atti di governo, il controllo successivo sulla gestione del bilancio dello Stato e il controllo sulla gestione finanziaria degli enti cui lo Stato contribuisce in via ordinaria.

Quelli previsti dall'art. 100 Cost. non esauriscono il sistema dei controlli che possono essere previsti, ben potendo essere previsti ulteriori controlli, ad esempio, sulla finanza pubblica c.d. allargata (8), a cui concorrono tutti gli enti sub-statali, incluse le autonomie speciali (9); controlli che trovano fondamento costituzionale nella responsabilità dei funzionari pubblici (art. 28 Cost.) e nell'equilibrio di bilancio (artt. 81, 97 e 119 Cost.) (10).

Nell'ambito del sinteticamente richiamato quadro costituzionale di riferimento, la legislazione ordinaria ha poi introdotto discipline distinte per i controlli esterni affidati alla Corte dei conti, quali la parificazione dei rendiconti, il controllo esterno sulla gestione; il controllo di legittimità/regolarità, la certificazione dei contratti collettivi. Altri controlli esterni sono stati affidati dal legislatore all'Autorità Nazionale Anticorruzione (ANAC), titolare di compiti di controllo dell'osservanza di adempimenti in materia di anticorruzione e trasparenza da parte delle amministrazioni e degli altri soggetti obbligati (11), nonché di poteri di controllo in materia di contratti pubblici, per effetto della fusione intervenuta nel 2014 con l'Autorità di vigilanza in materia di contratti (AVCP) (12).

Controlli esterni sono poi esercitati anche dal Ministero dell'economia e finanze — Ragioneria Generale dello Stato, per tramite dei Servizi ispettivi di

(5) U. FORTI, *op. cit.*, 613, 617; nonché M.S. GIANNINI, *Corso di diritto amministrativo*, I-II, *Dispense anno accademico 1964-1965*, Milano, 1965, 330 s.; Id., *Controllo: nozione e problemi*, in *Riv. trim. dir. pubbl.*, 4, 1974, 1263 ss.

(6) Cfr. S. CASSESE, *Che vuol dire amministrazione di risultati*, in *Giorn. dir. amm.*, 9, 2004, 941 s.; nonché G. D'AURIA, *I controlli*, in *Trattato di diritto amministrativo*, a cura di S. CASSESE, *Diritto amministrativo generale*, II, Milano, 2000, 1250 ss. e 1337 ss.

(7) Come è noto, in origine la Costituzione prevedeva anche il controllo preventivo sugli atti delle Regioni e degli Enti locali, agli artt. 125 e 130 vecchia formulazione, ora abrogati per effetto della riforma del Titolo V della Costituzione, intervenuta con la l. cost. n. 3 del 2001 (cfr., *infra* par. 2).

(8) Così, Corte cost., sent. n. 267 del 2006.

(9) In questo senso, Corte cost., sent. n. 425 del 2004.

(10) In questo senso, cfr. Corte cost., sentt. nn. 29 del 1995; 470 del 1997; 181 del 1999; 267 del 2006 e 179 del 2007.

(11) Art. 1, co. 2, lett. f), della l. n. 190 del 2012 e art. 45 del d.lgs. n. 33 del 2013

(12) Art. 19, co. 2, del d.l. n. 90 del 2014, convertito in legge dalla l. n. 114 del 2014.

finanza pubblica (SiFiP). Questi ultimi, in via generale, ai sensi della disciplina sui poteri di monitoraggio attribuiti alla RGS dalla legge di contabilità nazionale (13), procedono ad effettuare verifiche circa gli eventuali scostamenti dagli obiettivi di finanza pubblica.

In questa categoria rientra anche il controllo previsto dall'art. 5 del d.lgs. n. 149 del 2011 (cosiddetto "premi e sanzioni"), che consente al Ministero dell'economia e delle finanze (Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato) di attivare verifiche sulla regolarità della gestione amministrativo-contabile, qualora un ente, anche attraverso le rilevazioni SIOPE, evidenzii situazioni di squilibrio finanziario riferibili ai seguenti indicatori: ripetuto utilizzo dell'anticipazione di tesoreria; disequilibrio consolidato della parte corrente del bilancio; anomale modalità di gestione dei servizi per conto di terzi. Ai fini dello svolgimento di tali verifiche i SiFiP possono essere attivati anche su richiesta della Corte dei conti (14).

Al sistema dei controlli interni sono invece riconducibili il controllo strategico, il controllo di gestione, la valutazione dei dirigenti e il controllo di regolarità amministrativa e contabile. Tali controlli sono orientati ad assicurare una gestione più efficiente delle amministrazioni allo scopo di consentire alle amministrazioni di monitorare i processi decisionali e, ove necessario, di individuare i necessari interventi correttivi in ordine a: assetti organizzativi, fasi e tempi dei procedimenti, allocazione delle risorse umane e finanziarie, tecniche di gestione. Il tutto nella prospettiva del conseguimento degli obiettivi stabiliti. Tali controlli sono stati disciplinati con il d.lgs. n. 286 del 1999 (15), che ha introdotto nelle amministrazioni pubbliche i Servizi di Controllo Interno, a loro volta sostituiti dagli Organismi Indipendenti di Valutazione (OIV) ai sensi dell'art. 14 del d.lgs. n. 150 del 2009 (16). A questi ultimi sono attribuiti compiti relativi alla misurazione e alla valutazione della *performance*.

(13) Ai sensi dell'art. 14, co. 1, lett. d), della l. n. 196 del 2009 (Legge di contabilità e finanza pubblica), i controlli e le verifiche svolte dalla RGS sulla regolarità della gestione amministrativo-contabile delle amministrazioni pubbliche non si applicano alle Regioni e alle Province autonome di Trento e di Bolzano.

(14) Ai sensi dell'art. 13 del d.lgs. n. 149 del 2011 (Meccanismi sanzionatori e premiali relativi a regioni, province e comuni, a norma degli articoli 2, 17 e 26 della legge 5 maggio 2009, n. 42) le modalità di applicazione delle disposizioni di cui al decreto legislativo nei confronti delle Regioni a statuto speciale e delle Province autonome di Trento e di Bolzano, nonché nei confronti degli Enti locali ubicati nelle medesime Regioni a statuto speciale e Province autonome, sono stabilite, in conformità con i relativi statuti, con le procedure previste dall'art. 27 della l. n. 42 del 2009.

(15) D.lgs. n. 286 del 1999 (Riordino e potenziamento dei meccanismi e strumenti di monitoraggio e valutazione dei costi, dei rendimenti e dei risultati dell'attività svolta dalle amministrazioni pubbliche, a norma dell'art. 11 della legge 15 marzo 1997, n. 59).

(16) D.lgs. n. 150 del 2009 (Attuazione della legge 4 marzo 2009, n. 15, in materia di ottimizzazione della produttività del lavoro pubblico e di efficienza e trasparenza delle pubbliche amministrazioni).

In seguito, il d.lgs. n. 74 del 2017 (17) ha riformato il sistema di valutazione della *performance* in attuazione di una delle deleghe legislative conferite al governo dalla l. n. 124 del 2015 (18), prevedendo una maggiore integrazione fra la valutazione della *performance* amministrativa e quella della *performance* di bilancio.

Negli ultimi anni la nozione di « *performance* di bilancio » è stata meglio definita per effetto della legislazione che ha fortemente accentuato la rilevanza dei risultati dell'attività amministrativa, in un contesto di contrazione delle risorse pubbliche. Tali processi hanno incentivato la riforma dei bilanci pubblici e del correlato sistema di controlli, al fine di garantire: il miglioramento dell'allocazione delle risorse; il conseguimento degli obiettivi; l'armonizzazione dei bilanci e il consolidamento dei conti tra i diversi livelli territoriali di governo nella prospettiva di una maggiore efficienza ed efficacia dell'azione delle amministrazioni pubbliche dello Stato e delle Regioni, ordinarie e speciali (cfr. *infra*, par. 4.1).

2. *Funzione di controllo e autonomie speciali: profili generali.*

Da quanto sinora detto segue che il controllo si esplica nell'attività di verifica della regolarità di una funzione e presuppone pertanto un parametro alla stregua del quale valutare la conformità dell'azione amministrativa e l'adozione di misure conseguenti allo svolgimento del controllo stesso (19).

Nel contesto sopra richiamato, con il mutare dell'organizzazione e del parametro di legalità dell'agire amministrativo, sempre maggiormente orientato ad un'amministrazione di risultato sin dalle riforme a Costituzione invariata degli anni Novanta del secolo scorso (20), si sono manifestate le esigenze di adeguamento del sistema dei controlli, segnati dal passaggio dai « controlli di conformazione » ai « controlli di integrazione », rivolti, cioè, ad assicurare la

(17) D.lgs. n. 74 del 2017 (Modifiche al decreto legislativo 27 ottobre 2009, n. 150, in attuazione dell'articolo 17, comma 1, lettera *r*), della legge 7 agosto 2015, n. 124).

(18) L. n. 125 del 2015 (Deleghe al Governo in materia di riorganizzazione delle amministrazioni pubbliche).

(19) Cfr. M.S. GIANNINI, *Controllo: nozioni e problemi*, in questa *Riv. trim. dir. pubbl.*, 4, 1974, 1263 ss.

(20) Sul punto, cfr. S. CASSESE, *Che vuol dire amministrazione di risultati*, *cit.*, 941 s.

coerenza della condotta degli attori istituzionali e il conseguimento degli obiettivi di sistema (21).

In questa prospettiva, il caso dei controlli sulla finanza territoriale e, significativamente, nella Regione Trentino-Alto Adige/Südtirol, è particolarmente emblematico. Infatti, il progressivo rafforzamento di tali controlli tra i diversi livelli di governo, ormai in atto da circa trent'anni quale diretto riflesso dei vincoli sovranazionali, discende dall'ampliamento del parametro e dalla conseguente necessità di adottare misure correttive idonee ad assicurare gli equilibri di bilancio previsti dal diritto euro-unitario, successivamente culminati nella l. cost. n. 1 del 2012. Tale sistema ha visto la compresenza di entrambe le tipologie di controllo prefigurate negli anni, tanto dei « controlli di conformazione », rivolti a verificare la conformità/differenza dell'atto amministrativo alle norme di legge, quanto dei « controlli di integrazione », finalizzati, invece, ad assicurare la coerenza della condotta degli attori istituzionali e il conseguimento degli obiettivi di sistema.

Al fine di cogliere appieno la significativa portata dei fenomeni qui in esame occorre anzitutto soffermarsi sulle premesse che hanno condotto al significativo rafforzamento dei controlli finanziari, soprattutto nella fase successiva alla riforma del Titolo V del 2001.

Al riguardo, deve essere anzitutto ricordato che la finanza pubblica è basata quasi esclusivamente sul principio dell'imposizione tributaria, e quindi sul prelievo coattivo della ricchezza privata. Sicché le funzioni di controllo esterno attribuite alla Corte dei conti, volte ad assicurare il rispetto delle regole sulla trasparenza delle decisioni in materia di finanza pubblica e il corretto impiego delle risorse, appartengono a pieno titolo al sistema delle garanzie dell'ordine costituzionale, trovando esplicito fondamento in ben determinati parametri, a partire dall'art. 100 Cost., che garantisce l'indipendenza della Corte dei conti dal Governo in relazione al plesso dei compiti ad essa affidati (22). Ponendosi a presidio della stabilità delle finanze pubbliche, la giurisprudenza costituzionale ha valorizzato i principi dell'equilibrio di bilancio e del coordinamento finanziario (artt. 81 e 117, co. 3, Cost.) e il relativo sistema dei controlli affidati

(21) Prefigurato da S. CASSESE, *Le trasformazioni dell'organizzazione amministrativa*, in *Riv. trim. dir. pubbl.*, 2, 1985, 383 s. Sul punto, v. anche G. D'AURIA, *I controlli*, cit., 1250 ss. e 1337 ss.

(22) Cfr., ad esempio, U. ALLEGRETTI, *Controllo finanziario e Corte dei conti: dall'unificazione nazionale alle attuali prospettive*, in *Riv. AIC*, 1, 2013, part. 10 ss.; G. D'AURIA, *Sull'ingresso in Costituzione del principio del "pareggio di bilancio" (a proposito di un recente parere delle Sezioni riunite della Corte dei conti)*, in *Foro it.*, 2012, III, 55 s.

alla Corte dei conti, in un difficile bilanciamento con i parametri costituzionali che sorreggono le autonomie territoriali (23).

All'indomani dell'entrata in vigore della l. cost. n. 3 del 2001 (24), il ridimensionamento del sistema dei controlli costituiva, infatti, uno degli elementi maggiormente qualificanti della valorizzazione dell'autonomia politica degli enti territoriali, allora perseguita dalla riforma costituzionale. Da ciò seguiva la soppressione dei controlli preventivi di legittimità sugli atti degli enti sub-statali quale indefettibile presupposto ai fini del potenziamento degli enti sub-statali (25).

Il legislatore, però, già a partire dalla l. n. 20 del 1994, aveva parallelamente realizzato il rafforzamento dei controlli successivi sui risultati della gestione amministrativa affidati alla Corte dei conti, allo scopo, tra l'altro, di assicurare adeguate verifiche sull'andamento delle finanze pubbliche tra i diversi livelli territoriali di governo e di ovviare ai rischi di una possibile dequotazione del principio di legalità, effetto di una discutibile « visione insulare » dell'autonomia (26).

Soppressi i controlli preventivi di legittimità sugli atti, i residui controlli preventivi sono quindi funzionali allo svolgimento di un'attività di referto in favore delle assemblee elettive dei diversi livelli territoriali di governo, che si esplica mediante l'articolazione territoriale della Corte dei conti in Sezioni regionali (27). Di analogo nesso di strumentalità può parlarsi in relazione al controllo successivo sulla gestione, valorizzato dalla stessa l. n. 20 del 1994, che non ha ad oggetto singoli atti, bensì la gestione amministrativa dell'ente nel suo complesso, ben potendo quindi ricorrere a parametri diversi da quelli strettamente normativi, e quindi tradursi in verifica del rispetto dei principi di economicità, efficienza, efficacia e trasparenza.

In estrema sintesi, il rafforzamento dei controlli sulla finanza pubblica delle autonomie territoriali a vario titolo affidati alla Corte dei conti era già origina-

(23) In questa prospettiva, cfr., di recente, A. CAROSI, *La Corte costituzionale tra autonomie territoriali, coordinamento finanziario e garanzia dei diritti*, in *Riv. AIC*, 4, 2017, part. 9 ss.

(24) L. cost. n. 3 del 2021 (Modifiche al Titolo V della parte seconda della Costituzione).

(25) Secondo quanto già auspicato dal c.d. « Rapporto Giannini » trasmesso al Parlamento il 16 novembre 1979: cfr. « Rapporto sui principali problemi dell'amministrazione dello Stato », pubblicato in *Riv. trim. dir. pubbl.*, 1982, 750 ss. Che il sistema dei controlli a cui è assoggettato un ente concorra a definirne l'effettiva portata dell'autonomia è significativamente argomentato già da A.M. SANDULLI, *I controlli sugli enti territoriali nella Costituzione*, in *Riv. trim. dir. pubbl.*, 2, 1972, 575 ss.

(26) Rispetto a tali rischi, cfr. C. PINELLI, *Quali controlli per gli enti locali dopo la riforma del Titolo V della Costituzione*, in *Le Regioni*, 1-2, 2005, 165 ss., part. 168 (cui appartiene l'espressione virgolettata).

(27) In questa prospettiva, cfr. F. STADERINI, *Il controllo sulle regioni e gli enti locali nel nuovo sistema costituzionale italiano*, in *Riv. Corte conti*, 4, 2003, 319 s.

riamente rivolto a bilanciare la soppressione dei controlli eteronomi di legittimità, e, successivamente, ad intensificare i controlli sulla gestione amministrativa ed economico-finanziaria degli enti sub-statali, nonché quelli rivolti a garantire il rispetto del patto di stabilità interno e a prevenire squilibri di bilancio.

Per inquadrare il significativo percorso seguito dal legislatore nell'ultimo ventennio, anche alla luce del decisivo contributo fornito dalla giurisprudenza costituzionale, — occorre soffermarsi sugli effetti della riforma del Titolo V del 2001 sui controlli sugli enti sub-statali che si sono immediatamente riflessi sugli equilibri della finanza pubblica.

È bene rammentare che l'abrogazione degli artt. 125 e 130 Cost. da parte dell'art. 9, co. 2, della l. cost. n. 3 del 2001 ha determinato la cessazione dell'efficacia della legislazione ordinaria attuativa delle stesse norme costituzionali, ridimensionando i controlli sugli enti territoriali, anche se, al momento dell'entrata in vigore della riforma del Titolo V, non erano stati definitivamente chiariti i termini della questione. Infatti, mentre secondo alcuni si sarebbe determinata l'illegittimità costituzionale sopravvenuta della legislazione in materia di controlli sugli enti territoriali (28), altri avevano ipotizzato la semplice decostituzionalizzazione del sistema dei controlli di legittimità sugli atti degli Enti locali; tesi, quest'ultima, che, pur essendo rivolta ad assicurare la piena garanzia del principio di legalità sul sistema delle autonomie territoriali (29), risultava di difficile compatibilità con l'abrogazione degli artt. 125 e 130 Cost. e con la piena valorizzazione del principio autonomistico. Altri ancora avevano sostenuto la tesi dell'estensione della portata abrogativa della l. cost. n. 3 del 2001 a tutta la legislazione sui controlli con essa incompatibile, in riferimento, ad esempio, a quella contenuta nel d.lgs. n. 267 del 2000 (c.d. TUEL) (30).

Le direttive degli organi di governo e una specifica intesa conseguita in sede di Conferenza unificata nel 2003 si pronunciarono per la soluzione dell'abrogazione in via sopravvenuta della legislazione attuativa degli artt. 125 e 130

(28) In questo senso, cfr., ad esempio, F. PINTO, *Diritto degli enti locali*, I, Torino, 2003, 375 s.; ID., *Controlli interni e minoranze negli enti locali: per una nuova prospettiva*, in *Le Regioni*, 1-2, 2005, 175 ss.

(29) In questo senso, ad esempio, S. MANGIAMELI, *L'autonomia locale nel disegno della riforma costituzionale*, in ID., *La riforma del regionalismo italiano*, Torino, 2002, 292 ss.

(30) In questo senso, ad esempio, G.C. DE MARTIN, *Quali controlli per gli enti locali dopo la riforma del Titolo V della Costituzione*, in *www.amministrazioneincammino.luiss.it*, 21 aprile 2004; E. GIANFRANCESCO, *L'abolizione dei controlli sugli atti amministrativi e la scomparsa della figura del commissario del governo*, in T. GROPPI e M. OLIVETTI (a cura di), *La Repubblica delle autonomie. Regioni ed enti locali nel nuovo Titolo V*, Torino, 2003, 2^a ed., 229 ss.; C. PINELLI, *Quali controlli per gli enti locali dopo la riforma del Titolo V della Costituzione*, cit., 165 ss.

Cost. (31), preferita a quella dell'illegittimità costituzionale che avrebbe comportato la vigenza delle norme incompatibili con il Titolo V sino a declaratoria di incostituzionalità da parte della Corte. In tal modo, veniva accolta la tesi ritenuta più favorevole alle autonomie territoriali, appunto in linea con l'allora diffuso orientamento rivolto a ridimensionare il sistema dei controlli sugli enti sub-statali.

Già all'indomani della riforma del Titolo V, però, apparve chiara la necessità di procedere ad un'interpretazione sistematica della legislazione vigente per individuare i controlli sulla finanza territoriale ancora compatibili con il rinnovato quadro costituzionale (32). Infatti, come ha avuto modo di precisare la giurisprudenza costituzionale (33), il sistema dei controlli sulle autonomie territoriali trova fondamento anche in altre disposizioni costituzionali, diverse dagli artt. 125 e 130 Cost.: anzitutto nell'art. 100 Cost., che assegna alla Corte dei conti il controllo successivo sulla gestione del bilancio dello Stato, esteso a tutti gli altri enti pubblici che concorrono all'andamento della finanza pubblica allargata (34); nonché negli artt. 28 Cost. (responsabilità dei funzionari pubblici), 81 Cost. (equilibrio di bilancio), 97 Cost. (buon andamento della pubblica amministrazione) e 119 Cost. (coordinamento della finanza degli enti territoriali), che tracciano un disegno rivolto ad estendere tale controllo a tutte le amministrazioni pubbliche, incluse quelle regionali e locali (35).

Con specifico riferimento al Trentino-Alto Adige/Südtirol, l'art. 54, co. 1, n. 5 dello Statuto attribuisce alla Giunta provinciale « la vigilanza e la tutela sulle amministrazioni comunali (...) e sugli altri enti (...) locali », nelle quali si includeva anche il controllo sui loro atti.

Con l'entrata in vigore della l. cost. n. 3 del 2001, e l'abrogazione dell'art. 130 Cost., una circolare del Presidente della Regione (n. 2/EL/2001) ha affermato l'avvenuta "caducazione" dell'art. 54, co. 1, n. 5, dello Statuto,

(31) Si vedano gli orientamenti assunti dall'allora Ministro per gli affari regionali, Enrico La Loggia, e dal Comitato per l'attuazione della delega ex art. 2, co. 2, della l. n. 131 del 2003, il quale dispone: « 2. Con i decreti legislativi di cui al comma 1, si provvede, altresì, nell'ambito della competenza legislativa dello Stato, alla revisione delle disposizioni in materia di enti locali, per adeguarle alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3 ». Si tratta di una previsione rivolta all'individuazione delle funzioni fondamentali degli Enti locali e alla revisione del sistema dei controlli; disposizione di delega, peraltro, rimasta inattuata.

(32) In questo senso, per tutti, G.C. DE MARTIN, *Quali controlli per gli enti locali dopo la riforma del Titolo V della Costituzione*, cit.; C. PINELLI, *Quali controlli per gli enti locali dopo la riforma del Titolo V della Costituzione*, cit., 168.

(33) A partire da Corte cost., sent. n. 29 del 1995, punto n. 9.1 del *Cons. in dir.*

(34) Si v., in particolare, Corte cost., sent. n. 179 del 2007, part. punto 4.1 del *Cons. in dir.*

(35) Si v., Corte cost., sentt. nn. 29 del 1995; 470 del 1997; 181 del 1999; 267 del 2006; 179 del 2007; 39 del 2014.

« laddove individua la Giunta provinciale quale organo che esercita un potere ormai espunto dall'ordinamento costituzionale » (36).

La medesima soluzione è stata seguita anche dalla legislazione regionale relativa agli Enti locali, la quale ha previsto, all'art. 182 del Codice degli Enti locali della Regione (CEL.r), che « [i] controlli sugli atti degli enti locali si considerano comunque cessati alla data di entrata in vigore della legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3, "Modifiche al titolo V della parte seconda della Costituzione" » (37).

3. *Controlli "interni" e controlli "esterni" alle amministrazioni della Regione Trentino-Alto Adige/Südtirol e delle Province autonome di Trento e di Bolzano: una duplice distinzione.*

In riferimento alla Regione e alle Province autonome di Trento e di Bolzano, la distinzione tra controlli "interni" e controlli "esterni" assume un duplice significato.

L'uno, sul piano soggettivo, alla stessa stregua di quanto accade per le amministrazioni delle Regioni a Statuto ordinario, indica la distinzione tra i controlli "interni" affidati agli apparati amministrativi (c.d. controlli amministrativi interorganici, cfr. *infra*, par. 3.1.2) e quelli "esterni" sulla gestione, intestati alla Corte dei conti (controlli c.d. costituzionali intersoggettivi, cfr. *infra*, par. 3.2). L'altro, sul piano funzionale e su quello delle fonti che disciplinano i controlli stessi, indica il discrimine tra i controlli "interni" alla Regione fondati sull'autonomia speciale e in parte disciplinati dalle norme di attuazione (*infra*, par. 3.1.1) e quelli, invece, "esterni" (*infra*, par. 3.2) ascrivibili alla funzione di controllo di legittimità-regolarità dei bilanci (*infra*, par. 4 ss.).

Si analizzerà nel prosieguo come quest'ultima, per la Regione e per le Province autonome di Trento e di Bolzano si espliciti nelle forme del giudizio di parificazione dei rendiconti generali, mentre, per gli enti sub-regionali, sub-provinciali e sanitari mediante un sindacato di legittimità-regolarità sui bilanci preventivi e sui rendiconti consuntivi (*infra*, parr. 4.1, 4.2, 4.3, 4.4).

La valutazione sulle potenziali interferenze o integrazioni fra le attribuzioni provinciali e quelle della Corte dei conti presuppone l'esame sulla natura dei

(36) E. D'ORLANDO, F.E. GRISOSTOLO, *La disciplina degli enti locali tra uniformità e differenziazione*, in F. PALERMO, S. PAROLARI (a cura di), *Le variabili della specialità, Evidenze e riscontri tra soluzioni istituzionali e politiche settoriali*, Napoli, 2018, 136.

(37) Occorre in proposito ricordare che alla Regione speciale è attribuita la competenza legislativa primaria in materia di « ordinamento degli enti locali », il cui esercizio peraltro risulta non di rado provincializzato, anche a livello di legislazione.

poteri di controllo di entrambi i plessi istituzionali, seguendone le rispettive evoluzioni normative e giurisprudenziali (38).

3.1. *Controlli interni al sistema delle Province autonome e controlli interni alle amministrazioni.*

Alla stregua di quanto sin qui detto, nel sistema di controlli che caratterizza l'autonomia trentino-altoatesina si possono quindi enucleare, da un lato, controlli finanziari sull'intera Regione a Statuto speciale (*infra*, par. 3.1.1), svolti da ciascuna Provincia autonoma sui propri organi (par. *a*) e sugli Enti locali (par. *b*) e, dall'altro lato, il sistema di controlli amministrativi interni (*infra*, par. 3.1.2), assimilabile a quello previsto per tutte le pubbliche amministrazioni.

3.1.1. *Controlli interni al sistema delle Province autonome fondati sull'autonomia speciale: a) controlli sulla finanza pubblica; b) controlli sugli Enti locali.*

Con riferimento alle attribuzioni provinciali rilevanti, esse possono suddividersi in due ambiti, afferenti alle funzioni di amministrazione attiva in tema di patto di stabilità interno e le funzioni di controllo "amministrativo" sulla conformità delle gestioni allo stesso; quest'ultimo include anche il controllo sugli Enti locali quale elemento caratterizzante l'autonomia speciale.

Sul piano della competenza sostanziale, l'art. 79, co. 3, dello Statuto prevede che le Province autonome di Trento e di Bolzano concordino con lo Stato « gli obblighi relativi al patto di stabilità interno con riferimento ai saldi di bilancio da conseguire in ciascun periodo ». Ciò significa che la conformazione delle gestioni finanziarie di Enti locali, aziende sanitarie e autonomie funzionali è affidata all'autonomia speciale, che fissa i limiti e i vincoli di convergenza, escludendo così l'attività statale di coordinamento sul sistema finanziario territoriale, assunto nell'aggregato di tutti gli enti pubblici (39).

Quanto al controllo sugli Enti locali, deve preliminarmente ricordarsi che la Regione dispone della potestà legislativa primaria in materia di « ordinamento

(38) Per una ricostruzione del ruolo della Corte dei conti in Trentino-Alto Adige, si v. anche C. CASONATO, E. HAPPAHER, E. ROSSI, R. TONIATTI (a cura di), *Lineamenti di diritto costituzionale della Regione Autonoma Trentino-Alto Adige/Südtirol e delle Province autonome di Trento e di Bolzano/Südtirol*, Torino, 2024, part. 452-458.

(39) Sull'evoluzione del modello trentino-altoatesino integrato di autonomia finanziaria, cfr. M. MARCANTONI, G. POSTAL, R. TONIATTI (a cura di), *Quarant'anni di autonomia. Le istituzioni e la funzione legislativa*, I, Milano, 2011, 369 ss.

degli enti locali » (40) e la disciplina legislativa dell'« ordinamento degli enti locali » in Trentino-Alto Adige/Südtirol è compiutamente contenuta nel già richiamato « Codice degli Enti locali della Regione » (CEL.r.), adottato con l.r. n. 2 del 2018 e successivamente novellato da alcune leggi regionali (41).

a) Controlli sulla finanza pubblica.

Per la Regione e per le Province autonome di Trento e Bolzano, le modalità di concorso agli obiettivi di finanza pubblica complessiva sono regolate da accordi.

Il sistema territoriale regionale integrato concorre, nel rispetto dell'equilibrio dei relativi bilanci di cui alla l. n. 243 del 2012, al conseguimento degli obiettivi di finanza pubblica, di perequazione e di solidarietà e all'esercizio dei diritti e dei doveri dagli stessi derivanti, nell'osservanza dei vincoli economici e finanziari stabiliti dall'ordinamento dell'Unione europea, con una serie di misure elencate nell'art. 79, co. 1, dello Statuto.

L'art. 79 dello Statuto prevede che, fermo restando il coordinamento della finanza pubblica da parte dello Stato, ai sensi dell'art. 117 Cost., le Province provvedono al coordinamento della finanza pubblica provinciale nei confronti degli Enti locali, dei propri enti e organismi strumentali pubblici e privati e di quelli degli Enti locali, delle aziende sanitarie, delle università, incluse quelle non statali, delle camere di commercio, industria, artigianato e agricoltura e degli altri enti od organismi a ordinamento regionale o provinciale finanziati dalle stesse in via ordinaria.

Lo stesso art. 79 dello Statuto dispone altresì che, al fine di conseguire gli obiettivi in termini di saldo netto da finanziare previsti in capo alla Regione e alle Province autonome, spetta alle Province stesse definire i concorsi e gli obblighi nei confronti degli enti del sistema territoriale integrato di rispettiva competenza oltre a vigilare sul raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica. A tali fini, esse comunicano al Ministero dell'economia e delle finanze gli obiettivi fissati e i risultati conseguiti.

È lo stesso Statuto, quindi, che demanda alle Province autonome « una particolare funzione di coordinamento e vigilanza sugli enti provinciali secondo modalità concordate in sede di “Patto di garanzia” ». Più precisamente, il co. 3

(40) Cfr. art. 4, co. 1, n. 3, dello Statuto.

(41) M. COSULICH, *I controlli sugli enti locali nella Provincia autonoma di Trento*, in *Il Piemonte delle Autonomie*, n. 1, 2022, osserva come, nei suoi 346 articoli., il CEL.r contenga un solo rinvio al TUEL, su un profilo di dettaglio, relativo ad « aspettative, permessi e indennità degli amministratori locali ».

del richiamato art. 79 (42) assegna alle Province autonome di Trento e di Bolzano il coordinamento della finanza provinciale al fine di ripartire i concorsi e gli obblighi inerenti ai vincoli finanziari nazionali ed europei tra gli enti del sistema territoriale integrato, la vigilanza sul raggiungimento degli obiettivi così attribuiti e il monitoraggio dell'andamento complessivo della finanza provinciale.

Nella gestione degli obiettivi di finanza pubblica assegnati su base territoriale, le Province autonome assumono pertanto « il ruolo di regista del sistema finanziario provinciale integrato » (43), da cui consegue precisamente il dovere della Provincia stessa di assumere appropriati provvedimenti nei confronti degli Enti locali laddove si verificano degli scostamenti tali da integrare il mancato rispetto del saldo necessario ai fini dell'equilibrio di bilancio (44).

Gli accordi con le Regioni a Statuto speciale, riguardando le peculiari modalità di attuazione dei vincoli comunitari e nazionali nell'ambito del territorio provinciale e regionale, assumono sotto tale profilo carattere di parametro normativo primario per la gestione finanziaria degli enti subregionali tra i quali, appunto, gli Enti locali territorialmente interessati.

Si è quindi introdotta una “provincializzazione” del patto di stabilità interno, garantita dallo Statuto, che si presenta da un lato su base strettamente territoriale ai fini della verifica degli obiettivi di finanza pubblica e, dall'altro lato, maggiormente garantita in quanto prevista da fonte costituzionale rispetto all'analogia fattispecie prevista per le Regioni di diritto comune dall'art. 20 del d.l. n. 98 del 2011, attivabile in via facoltativa (45).

Infine, l'ultimo periodo del co. 3 dell'art. 79 prevede che « le Province vigilano sul raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica da parte degli enti » soggetti al patto di stabilità interno provincializzato « ed esercitano sugli stessi il controllo successivo sulla gestione dando notizia degli esiti alla competente sezione della Corte dei conti ».

Tali funzioni di “regia”, per riprendere le parole della Corte costituzionale, del sistema finanziario territoriale integrato, benché si estenda anche agli Enti

(42) Come modificato dall'“Accordo di Milano” siglato nell'anno 2009 tra la Regione, le Province autonome di Trento e di Bolzano e i rappresentanti del Governo, poi recepito nella l. n. 191 del 2009, successivamente modificato e aggiornato, dapprima, dall'art. 1, co. 407, della l. n. 190 del 2014 e, poi, dall'art. 1, co. 549, della l. n. 234 del 2021, dall'art. 9, co. 3-5, del d.l. n. 145 del 2023 e, infine, dall'art. 1, co. 787 ss. della l. n. 207 del 2024 (si rinvia al capitolo 7, par. 2 ss., della parte generale di questo *Trattato*).

(43) Corte cost., sent. n. 77 del 2019, punto 3 del *Cons. in dir.*

(44) *Ibidem.*

(45) Cfr. F. GUELLA, *Il carattere “sanzionatorio” dei controlli finanziari di fronte alle prerogative dei Consigli regionali e dei gruppi consiliari: ricadute generali delle questioni sollevate dalle autonomie speciali, in Corte cost. 39/2014, in Oss. AIC, aprile 2014.*

locali (v. par. successivo), non comprende però la disciplina del sindacato sulla gestione finanziaria degli Enti locali il quale, proprio perché deve essere « uniforme, neutro ed imparziale nell'intero territorio nazionale » (*ex plurimis*, sent. n. 40 del 2014), è assegnato alla Corte dei conti (*infra*, par. 3.2).

b) Controlli sugli Enti locali.

La disciplina regionale in materia di controlli sugli Enti locali risulta particolarmente pervasiva, perché alle Province autonome spetta la competenza legislativa in materia di finanza locale (art. 80 dello Statuto), competenza che si espande anche a disciplinare i limiti di assunzione di personale, le modalità di ricorso all'indebitamento e l'attività contrattuale, e che comprende anche la materia dei tributi locali (46).

Attualmente, come ricordato *supra*, la disciplina legislativa dell'« ordinamento degli enti locali » in Trentino-Alto Adige/Südtirol è contenuta nel « Codice degli Enti locali della Regione » (CEL.r.), adottato con l.r. n. 2 del 2018 e successivamente novellato da alcune leggi regionali. Essa riproduce pressoché letteralmente le corrispondenti previsioni del TUEL: le disposizioni contenute agli artt. 147, 147-*bis*, 147-*ter*, 147-*quinquies* del TUEL si ritrovano agli artt. 186, 187, 188, 190 del CEL.r., identicamente rubricati (47).

Le summenzionate disposizioni del TUEL sono state introdotte dal d.l. n. 174 del 2012, come convertito in legge, che, all'art. 11-*bis*, prevede l'attuazione delle disposizioni in esso contenute da parte delle Regioni a statuto speciale e delle Province autonome « nelle forme stabilite dai rispettivi Statuti di autonomia e dalle relative norme di attuazione » (48).

In proposito la Corte costituzionale ha fornito un'interpretazione costituzionalmente conforme del richiamato art. 11-*bis*, affermandone la piena idoneità a tutelare le prerogative degli enti ad autonomia differenziata, escludendo che tale disposizione imponga alle Regioni autonome di attuare disposizioni dello

(46) Alle Province era originariamente riservata la competenza sull'ordinamento degli enti intermedi dalla norma di attuazione contenuta nel d.P.R. n. 279 del 1974 (art. 7). Oggi la generale competenza sull'ordinamento degli Enti locali è ricollocata in Regione (art. 4, n. 3, dello Statuto, come modificato dalla l. cost. n. 2 del 1993). La norma d'attuazione si riferisce alle comunità montane: tale riferimento è stato svolto dalla Provincia autonoma di Trento con la costituzione dei comprensori, oggi sostituiti dalle comunità; in Provincia di Bolzano sono costituite le comunità comprensoriali.

(47) M. COSULICH, *I controlli sugli enti locali nella Provincia autonoma di Trento*, cit.

(48) D.l. n. 174 del 2012 (Disposizioni urgenti in materia di finanza e funzionamento degli enti territoriali, nonché ulteriori disposizioni in favore delle zone terremotate nel maggio 2012), convertito in legge dalla l. n. 213 del 2012.

stesso decreto che contrastino con i loro rispettivi Statuti speciali o con le relative norme di attuazione (49).

Dal raffronto tra la disciplina statale vigente nelle Regioni ad autonomia ordinaria e quella regionale applicata in Trentino-Alto Adige/Südtirol emerge, anzitutto, che sono disciplinate in maniera identica le fattispecie che determinano lo scioglimento dell'organo e la rimozione e la sospensione dalle cariche elettive.

Tuttavia, il Codice degli Enti locali regionale prevede una peculiare ipotesi di scioglimento del Consiglio comunale, non contemplata dal TUEL, in caso di « mancata elezione della Giunta entro 30 giorni dalla proclamazione degli eletti, mancata sostituzione della Giunta dimissionaria entro 30 giorni dalla data di presentazione delle dimissioni o mancata sostituzione dell'assessore entro 90 giorni dalla data di cessazione per qualsiasi causa dalle funzioni » (art. 193, co. 1, lett. *b*, n. 3). Questa peculiarità è accentuata dalla circostanza che detta ipotesi vige per i soli Comuni siti nella Provincia autonoma di Bolzano, in conseguenza della differente modalità di scelta della Giunta disciplinata dal CEL.r. per la Provincia di Bolzano e per la Provincia di Trento: in Alto Adige/Südtirol la Giunta è eletta dal Consiglio comunale (art. 54, co. 6, CEL.r.), mentre in Trentino è nominata dal Sindaco (art. 54, co. 5, CEL.r.).

Più in generale, va rilevata l'impronta provinciale del sistema di controllo sugli organi degli Enti locali in Trentino-Alto Adige/Südtirol.

Se le fattispecie previste dal TUEL e dal CEL.r. sono assai simili, non così gli organi cui detti controlli sono attribuiti. Nella disciplina dettata dal TUEL spettano, infatti, al Ministro dell'interno (direttamente, con proprio decreto, per la rimozione, *ex art.* 142, co. 1, TUEL, ovvero proponendo lo scioglimento al Presidente della Repubblica, chiamato ad adottare il relativo decreto, *ex art.* 141, co. 1, TUEL), mentre il CEL.r. li attribuisce entrambi alla Giunta provinciale (decreto del Presidente della Provincia, su conforme deliberazione della Giunta, *ex artt.* 193, co. 1, e 194, co. 1, CEL.r.), attuando una previsione statutaria (art. 54, co. 1, n. 5).

In Trentino-Alto Adige/Südtirol, agli organi statali si sostituiscono dunque gli organi provinciali, anche con riferimento alla sospensione, operata non dal Prefetto, ma dalla Giunta provinciale.

L'art. 54, co. 1, n. 5 dello Statuto da ultimo citato riserva, comunque, allo Stato i controlli sui Comuni con più di 20.000 abitanti e quelli « dovuti a motivo

(49) Cfr. Corte costituzionale, sent. n. 39 del 2014, punto 4.3 del *Cons. in dir.*

di ordine pubblico », con disposizione letteralmente ripresa agli artt. 193, co. 8, e 194, co. 3, del CEL.r. (50).

3.1.2. *Controlli interni alle amministrazioni.*

Con riferimento ai controlli amministrativi presenti nella Regione autonoma, deve rilevarsi che le principali tipologie di controllo interno ivi esercitate sono sintetizzabili nei seguenti termini: controlli di regolarità amministrativa e contabile; controllo strategico; controllo di gestione; controlli sulla valutazione del personale con incarico dirigenziale, nonché sulla qualità dei servizi, sulla qualità della legislazione e sull'impatto della regolamentazione.

La regolarità amministrativa concerne la legittimità degli atti, con riferimento ai tipici vizi di nullità o di annullabilità per incompetenza, eccesso di potere e violazione di legge. Il controllo di regolarità amministrativa, disciplinato dall'art. 13 della l.r. n. 15 del 1983 e s.m. (51), attribuisce ai dirigenti di Ripartizione il compito di assicurare l'osservanza dei presupposti di regolarità amministrativa.

Il controllo di regolarità contabile, invece, attiene al rispetto delle norme e dei principi contabili che presiedono alla corretta gestione del ciclo del bilancio, nelle sue varie fasi della programmazione, della gestione e della rendicontazione dei risultati. È esercitato dall'Ufficio Bilancio e controllo contabile ed è di tipo preventivo sulle proposte di deliberazione della Giunta regionale e successivo sugli atti di impegno e sugli atti di liquidazione e pagamento (art. 34 della l.r. n. 3 del 2009) (52).

Quanto al controllo sulla gestione, l'*International Organisation of Supreme Audit Institutions* (INTOSAI) — organizzazione internazionale che riunisce le istituzioni di controllo — definisce il controllo di gestione come l'insieme delle strutture, delle metodiche, delle procedure e delle altre misure del servizio di controllo interno idonee a garantire lo svolgimento delle funzioni in modo

(50) Quanto alla prima riserva, essa riguarda in Trentino tre Comuni (Trento, Rovereto, Pergine Valsugana) su 166 complessivi. Quanto alla seconda, può reputarsi che l'indicazione statutaria altro non faccia che specificare nel territorio trentino-altoatesino la competenza legislativa statale esclusiva in materia di « ordine pubblico e sicurezza » (art. 117, co. 2, lett. *b* Cost.), come ha rilevato la giurisprudenza costituzionale, sottolineando l'« estraneità dall'area delle competenze legislative della Regione dei profili concernenti l'ordine pubblico e la sicurezza pubblica » (sent. n. 396 del 2006, punto 3, del *Cons. in dir.*, relativa a un'altra Regione a Statuto speciale, la Sardegna).

(51) L.r. n. 15 del 1983 (Ordinamento degli uffici regionali e norme sullo stato giuridico e trattamento economico del personale).

(52) L.r. n. 3 del 2009 (Norme in materia di bilancio e contabilità della Regione).

regolare, economico, efficiente ed efficace e la produzione di risultati e servizi di qualità compatibili con le finalità dell'organizzazione.

A livello statale, l'art. 1 del d.lgs. n. 286 del 1999 dispone che le pubbliche amministrazioni istituiscono il controllo di gestione per « verificare l'efficacia, efficienza ed economicità dell'azione amministrativa al fine di ottimizzare, anche mediante tempestivi interventi di correzione, il rapporto tra costi e risultati ». L'art. 147 del TUEL definisce il controllo di gestione come una funzione diretta a « verificare l'efficacia, l'efficienza e l'economicità dell'azione amministrativa, al fine di ottimizzare, anche mediante tempestivi interventi correttivi, il rapporto tra obiettivi e azioni realizzate, nonché tra risorse impiegate e risultati ». L'art. 196 del TUEL, infine, indica fra gli obiettivi del controllo di gestione « la realizzazione degli obiettivi programmati, la corretta ed economica gestione delle risorse pubbliche, l'imparzialità ed il buon andamento della pubblica amministrazione e la trasparenza dell'azione amministrativa ».

Gli organi di controllo interno fanno confluire gli esiti dell'analisi sulla gestione in appositi *report*, che vengono poi trasmessi agli organi di indirizzo politico degli enti provinciali e ai responsabili dei servizi.

Il controllo di gestione, quindi, consente di monitorare l'attività di gestione e di rilevare, a cadenza infra-annuale, secondo quanto previsto dalle norme di contabilità, gli scostamenti tra i risultati e gli obiettivi predeterminati; conseguentemente ne analizza le cause affinché l'organo di direzione possa assumere tempestivamente le eventuali misure correttive al fine di migliorare la funzionalità dell'amministrazione.

Lo scopo del controllo interno di gestione è quello di fornire gli strumenti conoscitivi necessari per massimizzare i risultati della gestione in termini di efficacia (capacità di raggiungimento dei risultati), efficienza (capacità di ottimizzare il rapporto tra mezzi impiegati e risultati ottenuti) ed economicità (capacità di realizzare una gestione che assicuri la copertura dei costi con i ricavi).

Le risultanze del controllo in esame costituiscono la base informativa per lo svolgimento del controllo strategico (su cui, *infra*).

A livello regionale, sia la legge di contabilità regionale n. 3 del 2009, sia il regolamento di contabilità, di cui al d.P.G.R. n. 3 del 2020, non prevedono disposizioni specifiche in merito al controllo di gestione, per cui valgono le disposizioni normative nazionali ed in particolare il riferimento è a quanto previsto dal d.lgs. n. 286 del 1999. Il piano esecutivo di gestione e la metodologia utilizzata nella Regione autonoma Trentino-Alto Adige comprendono il piano degli obiettivi, il sistema degli indicatori, i dati di contabilità, il sistema di responsabilità, l'organizzazione dell'Ente e il sistema di reportistica, così come previsto dalla deliberazione di Giunta regionale n. 93 del 2014 con la quale è

stato approvato il sistema di programmazione, valutazione e controllo degli obiettivi e dei risultati della dirigenza della Regione (53).

Solo la Provincia autonoma di Trento si è dotata di una compiuta disciplina del controllo di gestione, contenuta nel capo I del d.P.P n. 24-131/L. del 2008, che intesta tale controllo in capo a ciascun dipartimento provinciale, al quale viene affidata la responsabilità per la gestione dei dati rilevati. Al dipartimento provinciale competente in materia di programmazione spetta l'adozione di linee guida sulle modalità di effettuazione del controllo e la definizione degli aspetti metodologici comuni.

La Provincia autonoma di Bolzano, invece, affida al coordinamento per il *controlling*, incardinato presso la direzione generale, molteplici compiti funzionali sia al controllo gestionale che a quello strategico, attraverso il sistema di misurazione e valutazione della *performance*, dei carichi di lavoro e della rilevazione dei tempi (54).

L'Amministrazione regionale, nel corso del 2021, ha operato su due livelli. In primo luogo, è stata affinata l'attività di analisi di alcune tipologie di spesa (personale, locazioni, utenze, acquisto di beni e servizi, acquisto di beni mobili, costo macchine, manutenzione ordinaria, imposte e tasse), utilizzando i dati presenti nel sistema di contabilità, al fine di consentire anche una comparazione del loro andamento nelle diverse annualità (2018-2020). In secondo luogo, all'interno di ogni struttura dirigenziale, oltre agli obiettivi annuali, sono stati definiti tre indicatori di *performance*, ritenuti particolarmente significativi per la tipologia di attività svolta e per poter effettuare una valutazione più completa dell'operato dell'amministrazione. Questi indicatori sono entrati a far parte del percorso di valutazione dei dirigenti e sono desumibili dal fascicolo sul ciclo degli obiettivi 2021 (55).

(53) Deliberazione di Giunta regionale n. 93 del 2014 (Approvazione del modello di sistema di programmazione, valutazione e controllo realizzato dall'Organismo Indipendente di Valutazione (O.I.V.)).

(54) In questo senso, si v. più ampiamente C. CALÉ, *La "supervisione" della finanza pubblica provinciale*, in A. VALDESALICI (a cura di), *L'ordinamento finanziario del Trentino-Alto Adige/Südtirol*, Milano, 2023, part. 260-261.

(55) A titolo di esempio, la Segreteria generale ha inserito come indicatori di *performance* la tempestività di tutte le attività collegate alle sedute della Giunta regionale (trasmissione ordine del giorno, redazione del verbale, pubblicazione delle delibere), lo svolgimento delle procedure concorsuali per l'assunzione di personale in base ad una programmazione annuale, e l'attuazione tempestiva del ciclo degli obiettivi in modo da mettere l'amministrazione regionale nella condizione di definire, attuare e rendicontare gli obiettivi in modo tempestivo. Anche nel corso dell'anno 2021 è stato altresì redatto un report concernente l'analisi e la comparazione degli indicatori sintetici sui dati di rendiconto degli esercizi finanziari dal 2016, al 2020, nonché il monitoraggio delle spese sostenute per gli uffici giudiziari negli anni dal 2017 al 2020. Il *report* è stato sottoposto all'attenzione dell'organo politico.

Quanto al controllo strategico, esso viene esercitato anzitutto sulla scorta delle linee guida elaborate della Giunta regionale. Queste ultime costituiscono la base per la definizione degli obiettivi annuali delle strutture, oltre agli obiettivi definiti dal documento di economia e finanza regionale e dal suo processo di aggiornamento.

Ai sensi dell'allegato 4/1 al d.lgs. n. 118 del 2011, il documento di economia e finanza provinciale (DEFP) — presentato al Consiglio dalle Giunte provinciali entro il 30 giugno di ogni anno — costituisce il presupposto dell'attività di controllo strategico, con particolare riferimento allo stato di attuazione dei programmi e ai risultati della gestione (punto 5.2 del principio contabile concernente la programmazione di bilancio).

In base agli obiettivi strategici definiti del DEFP le province approvano poi il piano integrato di organizzazione e attività e il piano degli indicatori e dei risultati attesi di bilancio (artt. 18-*bis*, co. 2, e 41 del d.lgs. n. 118 del 2011).

Le informazioni desunte dal controllo strategico di cui all'art. 147-*ter* del TUEL sono fondamentali per lo svolgimento del successivo controllo finanziario, atteso che quest'ultimo è diretto a valutare la programmazione alla luce dei risultati effettivamente ottenuti.

La rilevazione di un eventuale scostamento tra gli esiti raggiunti e quelli previsti ha evidenti riflessi sulla politica dell'ente locale che, in tal caso, modifica la programmazione strategica. La valutazione di congruenza tra obiettivi predefiniti e risultati ottenuti si estende all'entità delle risorse a disposizione, ai tempi fissati per la realizzazione e alle procedure attivate in corso d'opera, anche alla luce del ruolo attribuibile alle *performance* degli amministratori, alla valutazione delle scelte dei dirigenti e al grado di soddisfazione degli utenti (56). Ai sensi del co. 1 dell'art. 147-*ter* del TUEL, infatti, il controllo strategico è funzionale alla « rilevazione degli aspetti economico-finanziari connessi ai risultati ottenuti, dei tempi di realizzazione rispetto alle previsioni, delle procedure operative attuate confrontate con i progetti elaborati, della qualità dei servizi erogati e il grado di soddisfazione della domanda espressa, degli aspetti socio-economici » (57).

Gli esiti del controllo strategico forniscono informazioni relative alla corretta programmazione, alla verifica dello stato di raggiungimento degli obiettivi predefiniti, anche a tutela degli equilibri di bilancio, e pertanto possono essere di supporto nell'esercizio dei controlli esterni finanziari e sulla gestione che la Costituzione intesta alla Corte dei conti.

(56) Deliberazione della Giunta regionale n. 194 del 2019 (Approvazione delle linee guida per la 16ª legislatura), consultabile al seguente link: https://www.regione.taa.it/content/download/11387/549362/file/Delibera_Beschluss_2019_194.pdf.

(57) Art. 147-*ter*, TUEL.

L'analisi del funzionamento del controllo strategico rivela le modalità con cui l'ente programma e monitora gli obiettivi intermedi, nonché gli strumenti adottati per l'autocorrezione in presenza di scostamenti gestionali.

Il controllo interno all'Amministrazione regionale sulla regolarità contabile, finanziaria ed economica è assicurato dal Collegio dei revisori dei conti della Regione (artt. 34-*bis* e 34-*ter*, l.r. n. 3 del 2009).

Il Collegio rilascia pareri su: riaccertamento ordinario dei residui (art. 3, co. 4, del d.lgs. n. 118 del 2011); proposte di deliberazione di Giunta Regionale aventi ad oggetto « Approvazione dello schema di Rendiconto generale della Regione autonoma Trentino-Alto Adige/Südtirol » (art. 34-*ter*, lett. *b*), della l.r. Trentino-Alto Adige n. 3 del 2009); proposte di deliberazione di Giunta Regionale aventi ad oggetto « Disegno di legge concernente l'Assestamento del bilancio di previsione e relative variazioni al documento tecnico di accompagnamento ed al bilancio finanziario gestionale » (art. 34-*ter*, lett. *a*), della l.r. n. 3 del 2009); riconciliazione dei debiti/crediti della Regione e degli enti partecipati (art. 11, co. 6, lett. *j*), del d.lgs. n. 118 del 2011); proposte di deliberazione aventi ad oggetto « Approvazione del bilancio consolidato » (cpv. art. 11-*bis* del d.lgs. n. 118 del 2011); disegni di legge regionale aventi ad oggetto il Bilancio di previsione e la relativa relazione (art. 34-*ter*, lett. *a*), della l.r. n. 3 del 2009).

Ai sensi dell'art. 139, co.2, del d.lgs. n. 174 del 2016, il Collegio redige altresì la relazione sui conti resi dagli agenti contabili (tesoriere, economo e agente del conto gestione beni mobili, consegnatario azioni e quote; consegnatario buoni "Ifla"; consegnatario del servizio gestione vestiario personale; agente contabile incasso fotocopie). Inoltre, esso: effettua le periodiche verifiche di cassa (art. 34-*ter*, lett. *c*), della l.r. n. 3 del 2009); svolge l'attività di vigilanza, come previsto dal disposto della lett. *d*), dell'art. 34-*ter cit.*, sugli adempimenti fiscali a carico dell'amministrazione regionale; effettua verifiche a campione sugli ordini di riscossione e di pagamento; compila e trasmette alla Sezione di controllo della Corte dei conti i questionari previsti dalla vigente normativa.

La Giunta regionale si avvale dell'Organismo Indipendente di Valutazione (OIV) per l'individuazione dei criteri e delle procedure di valutazione, al fine della verifica della rispondenza dei risultati dell'attività svolta dalla dirigenza alle prescrizioni e agli obiettivi stabiliti dalle disposizioni normative e dai programmi della Giunta, nonché della corretta ed economica gestione delle risorse, dell'imparzialità e del buon andamento dell'azione amministrativa. L'OIV fornisce il supporto alla dirigenza nella predisposizione degli indicatori degli obiettivi che l'Esecutivo ha affidato alle strutture. Infine, l'Organismo di valutazione rilascia il documento di attestazione, ai sensi dell'art. 14, co. 4, lett. *g*), del d.lgs. n. 150 del 2009 e delle delibere ANAC n. 1310 del 2016 e n. 294 del 2021 in cui dà conferma della verifica, della completezza e dell'aggiornamento della

pubblicazione e del formato aperto di ciascun documento pubblicato all'interno del sito regionale (58).

3.2. *L'estensione dei controlli esterni (contabili) alla Regione e alle Province autonome di Trento e di Bolzano in quanto distinti dai controlli previsti dalle norme di attuazione, anche alla luce del contributo della giurisprudenza costituzionale.*

Come emerso nel paragrafo precedente, un efficace sistema di controlli interni costituisce uno strumento importante per monitorare l'attuazione dei programmi e degli obiettivi della Regione e delle Province autonome di Trento e Bolzano, nel rispetto dei principi di economicità e di trasparenza dell'azione amministrativa, in una prospettiva di valorizzazione dei risultati diretti all'efficace perseguimento dell'interesse pubblico attraverso l'efficiente utilizzo delle risorse.

La funzione di controllo esterno sul rendimento delle verifiche e sui monitoraggi interni, svolta dalla Corte dei conti sin dagli anni Novanta del secolo scorso, si è progressivamente intensificata nel corso degli anni per effetto delle esigenze di coordinamento finanziario e di consolidamento dei conti nel quadro dei rinnovati precetti di sostenibilità della finanza pubblica allargata (59). A tali fini, da un lato, accanto ai controlli esterni sulla gestione, sono stati previsti controlli contabili; dall'altro lato, a seguito della revisione costituzionale del 2012 sul c.d. pareggio di bilancio, sono stati estesi i controlli di legittimità regolarità a una serie di atti della Regione e alle Province autonome di Trento e di Bolzano.

Come ricordato *supra*, l'art. 3 della l. n. 20 del 1994 ha intestato alla Corte dei conti il controllo sulla gestione, consistente nella verifica sul funzionamento dei controlli interni (60).

Successivamente, la l. n. 131 del 2003 ha conferito alla Corte dei conti rilevanti funzioni di controllo sul rispetto dell'equilibrio di bilancio di tutti gli

(58) Il quale è pubblicato sul sito internet istituzionale al seguente link: <https://www.regione.taa.it/Amministrazione-Trasparente/Controlli-e-rilievi-sullamministrazione/Organismi-in-dipendenti-di-valutazione-nuclei-di-valutazione-o-altri-organismicon-funzioni-analoghe>.

(59) Per un recente inquadramento, cfr. C. PAGLIARIN, *L'autonomia finanziaria*, in C. PAGLIARIN, C. PERATHONER, *L'autonomia speciale dell'Alto-Adige/Südtirol nella giurisprudenza della Corte costituzionale. Un'autonomia speciale tra impegni di diritto internazionale pubblico e una tutela moderna delle minoranze linguistiche*, Napoli, 2025, 550 ss.

(60) Il co. 4 dell'art. 3 della l. n. 20 del 1994 così prevede: « La Corte dei conti svolge, anche in corso di esercizio, il controllo successivo sulla gestione del bilancio e del patrimonio delle amministrazioni pubbliche, nonché sulle gestioni fuori bilancio e sui fondi di provenienza comunitaria, verificando la legittimità e la regolarità delle gestioni, nonché il funzionamento dei controlli interni a ciascuna amministrazione ».

enti territoriali, ai fini del coordinamento della finanza pubblica, prevedendo altresì che le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti « verifichino, nel rispetto della natura collaborativa del controllo sulla gestione, il perseguimento degli obiettivi posti dalle leggi statali o regionali di principio e di programma, secondo la rispettiva competenza, nonché la sana gestione finanziaria degli enti locali ed il funzionamento dei controlli interni » (61).

Tale sistema ha delineato un « doppio controllo esterno della Corte dei conti » (62), riferito sia alle amministrazioni regionali sia a quelle locali: il primo connesso al rispetto degli equilibri di bilancio da parte di Comuni, Province, Città metropolitane e Regioni, in relazione al patto di stabilità interno ed ai vincoli al governo dei conti pubblici derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea; il secondo riferito sia alle amministrazioni regionali sia agli Enti locali, affidato alle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti e rivolto alla verifica del « perseguimento degli obiettivi posti da leggi statali o regionali di principio e di programma », a cui si aggiunge il controllo sulla « sana gestione finanziaria » e sul « funzionamento dei controlli interni » (63).

Tali controlli sono stati poi implementati dall'art. 1, co. 166-170, della l. n. 266 del 2005 (64), che ha previsto i controlli finanziari sugli Enti locali e sugli enti del servizio sanitario nazionale, anche mediante sinergie con gli organi degli Enti locali di revisione economico-finanziaria, al fine di garantire il rispetto del patto di stabilità e dei vincoli in materia di indebitamento. In questa prima fase, le funzioni affidate alla Corte dei conti sono riconducibili all'alveo dei controlli di natura collaborativa, che spesso si traducono nella forma del controllo-referto in funzione di stimolo all'autocorrezione dell'ente controllato (65).

Per quanto concerne i controlli esterni sugli Enti locali, l'art. 3 del d.l. n. 174 del 2012 ha profondamente innovato le disposizioni sui controlli previsti dal TUEL, disponendo che le Sezioni regionali della Corte dei conti verifichino, con cadenza annuale, il sistema dei controlli interni degli enti territoriali e, per quanto riguarda le Regioni, l'art. 1, co. 6, del richiamato decreto ha stabilito che « [i]l Presidente della Regione trasmette ogni dodici mesi alla Sezione regionale di controllo della Corte dei conti una relazione sul sistema dei controlli interni,

(61) Precisamente, il co. 7 dell'art. 7 della l. n. 131 del 2003 (Disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale n. 3 del 2001).

(62) G.C. DE MARTIN, *Corte dei conti e sistema delle autonomie (territoriali) dopo la riforma del Titolo V*, in www.amministrazioneincammino.luiss.it, 17 dicembre 2002.

(63) Sulla sinergia tra controlli esterni e controlli interni, si v., per tutti, F. PIZZETTI, *I controlli collaborativi ed i rapporti con i controlli interni*, in F. PIZZETTI, A. POGGI (a cura di), *Il sistema "instabile" delle autonomie locali*, Torino, 2007, 53 ss.

(64) L. n. 266 del 2005 concernente la legge finanziaria per il 2006.

(65) Sul punto, diffusamente, F. STADERINI, *Il controllo sulle regioni e gli enti locali nel nuovo sistema costituzionale italiano*, cit., 317 ss.

adottata sulla base delle linee guida deliberate dalla Sezione delle autonomie della Corte dei conti e sui controlli effettuati nell'anno ».

La funzione di controllo della Corte nei confronti degli Enti locali ne risulta consistentemente ampliata sino al punto di comprendere, anche in corso di esercizio: la regolarità della gestione finanziaria e degli atti di programmazione; la verifica del funzionamento dei controlli interni di ciascun ente.

Il nuovo testo dell'art. 148 del TUEL (66) ha previsto che le sezioni regionali della Corte dei conti verifichino, sempre con cadenza annuale, il funzionamento del sistema dei controlli interni dei comuni con popolazione superiore ai 15.000 abitanti e delle province, sulla base di una specifica relazione dell'organo di vertice, ai fini del rispetto delle regole contabili e dell'equilibrio di bilancio (67).

Inoltre, alla Corte è affidato un potere sanzionatorio nei confronti degli amministratori dell'ente locale responsabili di gestioni dannose degli equilibri e della stabilità finanziaria. Il rafforzamento del controllo della Corte dei conti sulla gestione finanziaria degli Enti locali, disciplinato dal nuovo art. 148-*bis* del d.lgs. n. 267 del 2000, comporta, nello specifico, che le sezioni regionali di controllo sono tenute ad esaminare i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli Enti locali ai fini della verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'art. 119 della Costituzione, nonché della sostenibilità dell'indebitamento degli enti territoriali, dell'assenza di irregolarità, suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti.

L'accertamento, da parte delle competenti sezioni regionali di controllo della Corte, di squilibri economico-finanziari, della mancata copertura di spese, della violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, o del mancato rispetto degli obiettivi posti con il patto di stabilità interno, ha effetti inibenti per gli Enti locali, i quali sono tenuti a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio, pena l'impossibilità di dare attuazione ai programmi di spesa per i quali è stata accertata la non sostenibilità finanziaria.

(66) Come modificato dall'art. 3 del d.l. n. 91 del 2014, convertito in legge, con modificazioni, dalla l. n. 116 del 2014.

(67) Art. 148, co. 1, secondo periodo, del d.lgs. n. 267 del 2000: « A tal fine, i sindaci dei comuni con popolazione superiore a 15.000 abitanti ed i Presidenti di Provincia e Città metropolitane, avvalendosi del direttore generale, ove nominato, o del segretario (ove non è previsto il direttore generale), devono trasmettere un referto sul sistema dei controlli interni e sui controlli effettuati nell'anno, adottato sulla base di linee guida deliberate dalla Sezione delle autonomie della Corte dei conti ».

Si consideri, poi, che, ai sensi del d.lgs. n. 149 del 2011 (68), sono state previste ulteriori conseguenze, quali la declaratoria dello stato di dissesto dell'ente, qualora il controllo della Corte dei conti sulla sana gestione finanziaria degli Enti locali abbia dato esito negativo e gli enti non abbiano provveduto ad adottare le necessarie misure correttive indicate dal magistrato contabile.

In particolare, si prevede che il dissesto dell'ente sia disposto da un commissario *ad acta* nominato dal Prefetto ed il Consiglio dell'ente sia sciolto qualora dalle pronunce delle sezioni regionali emergano comportamenti dell'ente difforni dalla sana gestione finanziaria ovvero irregolarità contabili o squilibri strutturali del bilancio tali da provocarne il dissesto, e l'ente perduri nel non adottare le necessarie misure correttive indicate dalla stessa Corte.

L'interlocuzione delle sezioni regionali con gli organismi di controllo interno, anche in relazione agli Organismi Indipendenti di Valutazione (OIV), è stata successivamente rafforzata sul piano dei controlli sulla finanza territoriale dall'art. 30 della l. n. 161 del 2014 (69), che ha dato attuazione alla direttiva 2011/85/UE del Consiglio dell'8 novembre 2011, relativa ai requisiti per i quadri di bilancio degli Stati membri. Nella prassi, però, l'effettivo rendimento delle sinergie tra controlli interni e controlli esterni non è sempre stato all'altezza delle aspettative, non trovando sistematico riscontro nelle relazioni-referto della Corte dei conti ai fini del controllo della finanza territoriale (70).

In questa prospettiva, l'interazione fra i due tipi di controllo affidati alla Corte dei conti — il controllo sulla regolarità dell'azione amministrativa e sulla regolarità contabile degli enti territoriali, che coincide con la verifica della rispondenza delle risultanze dell'attività amministrativa agli obiettivi stabiliti per legge, espletato tramite la verifica successiva del bilancio (71) — rappresenta un elemento di valutazione all'interno di un sistema di controllo diretto a verificare la conformazione dell'attività amministrativa ai sopra citati principi costituzionali, riconducibili non solo all'art. 97 Cost., ma anche agli artt. 81 e 119 della Costituzione, come rilevato anche dalla Sezione delle autonomie della Corte dei

(68) D.lgs. n. 149 del 2011 (Meccanismi sanzionatori e premiali relativi a Regioni, Province e Comuni, a norma degli articoli 2, 17 e 26 della legge 5 maggio 2009, n. 42).

(69) Legge n. 161 del 2014 (legge europea 2013-*bis*).

(70) Cfr. *infra*, par. 5.

(71) In proposito, l'art. 5, co. 2, della Deliberazione n. 14/DEL/2000 della Corte dei conti a Sezioni riunite (Regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo della Corte dei conti) stabilisce che « I programmi individuano anche le metodologie di analisi sul funzionamento dei controlli interni ai sensi delle norme vigenti, al fine di verificarne l'azione e trarre indirizzi per la successiva attività di controllo ». Tale disposizione introduce il principio di iterazione delle attività di controllo: la fase di programmazione viene impostata sulla base degli esiti desunti dal monitoraggio sul funzionamento dei controlli interni allo scopo di indirizzare i cicli successivi di verifica verso i settori maggiormente critici dell'attività amministrativa.

conti, in sede di adozione delle linee guida sul funzionamento del sistema integrato dei controlli interni nell'esercizio 2019 (72).

Nell'ambito di tale sistema integrato di controlli, si sono registrate tensioni tra le prerogative della Regione Trentino-Alto Adige e i poteri assegnati dalla Costituzione e dall'ordinamento al giudice contabile, come si desume dal relativo contenzioso costituzionale. Come si vedrà meglio appresso, la Corte costituzionale ha chiarito che i controlli fondati sullo Statuto e sulle norme di attuazione sono collocati su un piano ontologicamente distinto da quelli affidati dalla normativa statale alla Corte dei conti e, quindi, i primi non esauriscono i controlli che possono essere legittimamente istituiti sulle amministrazioni regionali e provinciali e sull'andamento dei conti pubblici.

La Provincia autonoma di Bolzano, in forza delle competenze ad essa attribuite dagli artt. 79, 80 e 81 dello Statuto in materia di controllo sugli Enti locali, aveva tentato di intestare a propri organismi di valutazione le competenze che il TUEL assegna alla Corte dei conti, con l'effetto di interferire con una funzione di controllo assegnata dalla legge statale alla magistratura contabile.

La Corte costituzionale, nel dichiarare l'illegittimità della normativa provinciale, ha anzitutto ricordato che la disciplina statale sui controlli intestati alla Corte dei conti, finalizzati alla tutela dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza, esprime una competenza legislativa statale trasversale, in grado di incidere sulla materia « ordinamento degli enti locali », anche se essa ricade nella legislazione primaria delle Regioni ad autonomia spe-

(72) Adunanza del 22 luglio 2019, n. 23/SEZAUT/2019/FRG. In questa sede la Corte dei conti ha precisato che « Il corretto funzionamento del sistema dei controlli interni costituisce il miglior presidio per l'osservanza degli obblighi di finanza pubblica posti a tutela dei principi di equità intergenerazionale e di stabilità finanziaria, oltreché per la salvaguardia dell'integrità e della trasparenza della gestione delle risorse finanziarie pubbliche assegnate alle autonomie territoriali. In un contesto di crescenti difficoltà economiche e finanziarie, l'adozione di un efficace sistema di controlli interni rappresenta, altresì, lo strumento migliore per rispondere alle esigenze conoscitive del management e per soddisfare i bisogni della collettività amministrata. Attivando il processo di autovalutazione dei propri sistemi di pianificazione-programmazione e controllo nonché dei cicli erogativi in termini di apporto quantitativo e qualitativo, l'ente può, infatti, ottimizzare le proprie *performance* attraverso un articolato flusso informativo che, partendo dagli obiettivi strategici, è in grado di individuare ed alimentare gli obiettivi operativi in un quadro organizzativo più strutturato e consapevole. È noto, peraltro, che il mancato esercizio della funzione pubblica di controllo interno, di converso, aumenta il rischio di alterazioni nei processi decisionali e programmatici, indebolisce le scelte gestionali ed organizzative, riduce il presidio sugli equilibri di bilancio e la regolarità della gestione, ed impedisce, in ultima analisi, al controllore esterno di fare assegnamento sulla qualità della rendicontazione economica e finanziaria dell'ente ».

ciale (73). Infatti, se è pur vero che le Regioni ad autonomia speciale detengono la potestà legislativa primaria in materia di « ordinamento degli enti locali » (art. 4, co. 1, n. 3 dello Statuto), il legislatore regionale, ancorché dotato di autonomia speciale, non può escludere gli Enti locali dai controlli di legalità e di regolarità sulle finanze pubbliche, attribuiti alla Corte dei conti dagli artt. 81 e 119 Cost. finalizzati anche al rispetto degli obiettivi concordati in sede europea (74). Tale sindacato, infatti, in quanto riguardante la finanza pubblica nel suo complesso non può essere confuso e sovrapposto ai controlli esercitati da un ente ad autonomia speciale (75).

In questa prospettiva, dunque, i controlli della Corte dei conti hanno assunto un carattere cogente nei confronti della Provincia autonoma di Bolzano (sent. n. 60 del 2013), in quanto volti a prevenire o contrastare gestioni contabili non corrette, suscettibili di alterare l'equilibrio del bilancio (art. 81 Cost.) e di riverberare tali disfunzioni sul conto consolidato delle pubbliche amministrazioni, vanificando conseguentemente la funzione di coordinamento dello Stato finalizzata al rispetto degli obblighi comunitari.

Quanto alla competenza delle Regioni a Statuto speciale e delle Province autonome di istituire forme di sindacato sugli Enti locali del proprio territorio, la Corte costituzionale ha chiarito che tali eventuali controlli non pongono in discussione la finalità di uno strumento, quale il suddetto controllo affidato alla Corte dei conti, in veste di organo magistratuale al servizio dello « Stato-ordinamento », per il rispetto dell'equilibrio unitario della finanza pubblica complessiva (76).

I due controlli, quello esercitato dalla Corte dei conti, in modo esterno e successivo, da un lato, e quello interno predisposto e attuato dalle Province autonome dall'altro lato, sono connotati da « diversità morfologica », ispirati da diverse *ratio* e modalità di esercizio, anche con riguardo agli interessi in concreto tutelati. Nel primo caso, infatti, riguardano la finanza statale nel suo complesso, nel secondo quella provinciale (77).

La circostanza che si possano ricondurre competenze parallele rispettivamente alla Corte dei conti e agli enti territoriali ad autonomia speciale non comporta che i controlli così intestati siano coincidenti e sovrapponibili e neppure che la potestà legislativa provinciale assorba la disciplina dei suddetti controlli. Questi ultimi, infatti, secondo la Corte costituzionale sono « funzio-

(73) *Ex multis*, G. D'AURIA, *Gli equilibri della finanza pubblica nei rapporti fra Stato e autonomie speciali: la "regola dell'accordo" e le sue deroghe*, in *Foro it.*, 12, 2016, I, 3746.

(74) Corte cost., sent. n. 60 del 2013, punto 5.1. del *Cons. in dir.*

(75) Corte cost., sent. n. 40 del 2014, punto 4.3. del *Cons. in dir.*

(76) Al riguardo, cfr. C. PAGLIARIN, *L'autonomia finanziaria*, cit., 596 ss.

(77) Corte cost., sent. n. 40 del 2014, punto 4.2. del *Cons. in dir.*

nalmente collegati », come risulta dallo stesso art. 79, co. 3, dello Statuto, ai sensi del quale le Province non solo vigilano sul raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica da parte degli Enti locali, anche mediante il controllo successivo sulla gestione, ma danno altresì notizia degli esiti di tali controlli alla competente sezione della Corte dei conti. Gli esiti del controllo della Regione e delle Province autonome, finalizzato al coordinamento territoriale, sono dunque trasmessi alle competenti sezioni della Corte dei conti, al fine di integrare in modo appropriato l'istruttoria di quest'ultima, necessaria per esercitare il sindacato di legittimità e regolarità sui bilanci dei singoli Enti locali, a sua volta strumentale alla verifica degli esiti di conformità ai vincoli comunitari e nazionali sui bilanci degli enti pubblici operanti nell'intero territorio nazionale.

Pertanto, lo Statuto non attribuisce alla Provincia autonoma di Bolzano una competenza diretta in ordine ai controlli di legittimità-regolarità dei conti degli Enti locali, collegando invece le attribuzioni provinciali in materia di sindacato sulla gestione e sulla finanza locale a quelle affidate alla Corte dei conti, pur ribadendo la distinzione tra le due tipologie di controllo.

In definitiva, la giurisprudenza costituzionale richiamata ha affermato che i controlli intestati all'amministrazione delle Province autonome di Trento e di Bolzano e alla Regione Trentino-Alto Adige, aventi ad oggetto la gestione finanziaria degli Enti locali e degli enti del servizio sanitario nazionale, sono distinti dai controlli affidati alla Corte dei conti in funzione di verifica del patto di stabilità interno e dei vincoli che discendono dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea; vincoli che giustificano l'estensione di questi controlli esterni anche alla Provincia autonoma di Bolzano.

Ne consegue che il rinnovato quadro normativo inerente alle verifiche sul funzionamento dei controlli interni di Regioni ed Enti locali costituisce manifestazione dell'esercizio della competenza esclusiva statale in materia di armonizzazione dei bilanci pubblici e dei principi fondamentali posti dal legislatore statale nell'ambito del coordinamento della finanza pubblica, di cui agli artt. 117, co. 2, lett. e), e 117, co. 3, della Costituzione.

Trattandosi di principi generali di coordinamento della finanza pubblica, tali norme trovano applicazione anche per gli enti ad autonomia speciale (78).

Secondo quanto previsto dall'art. 79, co. 4-*octies*, dello Statuto, aggiunto dalla l. n. 190 del 2014 (legge di stabilità 2015), le Province autonome di Bolzano e di Trento hanno recepito le disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio di cui al d.lgs. n. 118 del 2011 mediante rinvio formale recettizio, a decorrere dal 1° gennaio 2016. Da tale data

(78) *Ex multis*, Corte cost., sentt. nn. 39 e 40 del 2014, 184 del 2016, 80 e 228 del 2017.

cessano di avere efficacia disposizioni legislative regionali/provinciali incompatibili con il citato d.lgs. (cfr. art. 1, co. 1, del d.lgs. n. 118 del 2011).

In particolare, l'art. 23 (Armonizzazione dei sistemi contabili) della l.p. n. 11 del 2014 prescrive che «le disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio previste dal d.lgs. n. 118 del 2011 e successive modifiche, sono recepite negli ordinamenti contabili della Provincia, degli enti locali e dei relativi enti e organismi strumentali e trovano applicazione a decorrere dall'esercizio finanziario successivo a quello previsto per le Regioni a Statuto ordinario». Successivamente, l'art. 26 della l.p. n. 8 del 2019, che ha inserito l'art. 23, co. 4-*bis*, nella l.p. n. 11 del 2014, ha puntualizzato che « [l]e disposizioni previste dal Titolo II del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modifiche, si applicano altresì alle assegnazioni all'Azienda sanitaria derivanti dalla spesa del servizio sanitario provinciale, individuata nella missione 13 del bilancio provinciale » e che, conseguentemente, « [t]ali assegnazioni sono escluse dal riaccertamento ordinario dei residui ».

Permangono in vigore in ambito provinciale, altresì, ulteriori peculiari disposizioni a carattere contabile che riguardano, fra l'altro, la copertura finanziaria delle leggi provinciali (art. 6, della l.p. n. 1 del 2002), i termini per le procedure di spesa (art. 9), il bilancio di previsione gestionale (art. 12), il documento di economia e finanza provinciale DEFP (art. 12-*bis*), il fondo speciale per la riassegnazione di residui passivi delle spese in conto capitale (art. 19), la legge di stabilità provinciale e la legge collegata (art. 22-*bis*), le variazioni di bilancio (art. 23), le garanzie (art. 28-*bis*), la disciplina delle fasi di svolgimento delle entrate (artt. 36 e 37) e delle spese (artt. 47, 48, 49 e 50).

4. *L'armonizzazione dei bilanci e la costituzionalizzazione dei precetti dell'equilibrio e della sostenibilità delle finanze pubbliche quale premessa al rafforzamento dei controlli esterni e dei controlli di legittimità-regolarità dei conti.*

Sino alla l. cost. n. 1 del 2012 e al d.l. n. 174 del 2012, i controlli sulla finanza territoriale sono stati inquadrati in una prospettiva di ausiliarietà rispetto all'ente controllato. Essi, come si è detto, si traducono nella forma del controllo-referto all'assemblea elettiva dell'ente locale in funzione di stimolo all'autocorrezione.

Nonostante sin dagli anni Novanta si sia consolidata la tendenza del legislatore a privilegiare i controlli sui risultati della gestione economico-finanziaria delle autonomie territoriali, quelle stesse riforme non hanno sempre

trovato effettiva e compiuta applicazione nella prassi (79). Ciò è soprattutto dovuto alla mancanza di una cultura della valutazione delle *performance* delle amministrazioni pubbliche nei confronti degli utenti, la cui carenza è particolarmente critica nei confronti dei controlli sulla finanza territoriale, funzionali, tra l'altro, a consentire agli elettori di valutare l'operato degli amministratori sulla base dei risultati raggiunti attraverso l'impiego delle risorse nel corso del loro mandato.

Deve inoltre aggiungersi che non sempre i richiamati controlli hanno consentito di attivare misure correttive idonee a conseguire gli obiettivi di finanza pubblica richiesti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea e dalla costituzionalizzazione del principio dell'equilibrio di bilancio.

Tutto ciò ha spinto il legislatore a mutare prospettiva di fronte al deflagrare della crisi economico-finanziaria, quando, cioè, il coordinamento della finanza pubblica è stato impiegato al fine di rispondere alle esigenze di contenimento della spesa pubblica e conseguentemente ha giustificato la transizione ad un sistema di controlli di legittimità-regularità dei conti, rivolti a prevenire squilibri di bilancio.

Deve, infatti, ricordarsi che una serie di fattori ha condotto al progressivo rafforzamento dei vincoli sovranazionali al governo dei conti pubblici, sia interni al diritto dell'Unione europea (dal patto di stabilità e crescita del 1997, ai c.d. *Six Pack* e *Two Pack*, « pacchetti » di regolamenti e direttive comunitarie rivolti a rafforzare il vincolo di bilancio e, conseguentemente, a fornire più incisivi parametri dei controlli finanziari), sia esterni ad esso (dal c.d. *Patto Europlus* del 2011 al Trattato sulla stabilità, coordinamento e *governance* nell'Unione economica e monetaria, c.d. *Fiscal Compact*, al Meccanismo europeo di stabilità, MES, c.d. Fondo « salva-Stati »).

Tali riforme si sono riflesse nella l. cost. n. 1 del 2012 (80) che ha, tra l'altro, sostituito l'art. 81 Cost. e premesso un co. all'art. 97 Cost., che impone a tutte le pubbliche amministrazioni, in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, di assicurare l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico.

Mutati i parametri con la l. cost. n. 1 del 2012 sull'equilibrio di bilancio e sulla sostenibilità delle finanze pubbliche, è seguita una seconda fase di raffor-

(79) Mentre deve essere sottolineata la perdurante tendenza a privilegiare i controlli preventivi per le amministrazioni statali: si cfr. le considerazioni di G. D'AURIA, *I controlli*, cit., 1523. Ciò si evince, peraltro, anche dalle modifiche apportate all'art. 3 della l. n. 20 del 1994 circa l'ampliamento degli atti delle amministrazioni statali sottoposti al controllo preventivo di legittimità. In proposito, si v. A. BALDANZA, *Le funzioni di controllo della Corte dei conti*, in V. TENORE (a cura di), *La nuova Corte dei conti. Responsabilità, pensioni, controlli*, Milano, 2013, 1045.

(80) L. cost. n. 1 del 2012 (Introduzione del principio del pareggio di bilancio nella Carta costituzionale).

zamento dei controlli sulla finanza territoriale, volti soprattutto a prevenire danni irreparabili agli equilibri di bilancio (81).

Tali controlli fuoriescono dall'alveo dei controlli di natura c.d. collaborativa, in quanto non sono svolti nell'esclusivo interesse degli enti controllati, ma nella prospettiva più ampia della tutela della legalità finanziaria dell'interno ordinamento e del rispetto degli obblighi che discendono dal diritto dell'Unione europea. Essi, pertanto, implicano effetti impeditivi e talvolta sanzionatori che possono esplicarsi nei confronti degli enti territoriali, sino al punto di attivare misure interdittive e di sospensione dei programmi di spesa. In questa prospettiva si collocano i controlli sulle amministrazioni regionali e locali, sugli enti del servizio sanitario e sui rendiconti dei gruppi consiliari, introdotti dal d.l. n. 174 del 2012 (82). Quest'ultimo è dichiaratamente rivolto a garantire l'adeguamento del sistema dei controlli sulle autonomie territoriali alle esigenze di rafforzamento del coordinamento della finanza pubblica, al fine di garantire il rispetto dei vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea (art. 1, co. 1, del d.l. n. 174 del 2012).

A quanto detto ha fatto seguito un incremento delle funzioni assegnate alla Corte dei conti, che ne ha accresciuto la centralità anche nei confronti delle autonomie speciali (83).

In proposito, va segnalato che il d.l. n. 174 del 2012, come convertito, al fine di « rafforzare il coordinamento della finanza pubblica, in particolare tra i livelli di governo statale e regionale, e di garantire il rispetto dei vincoli finanziari derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea », ha previsto, per l'appunto, di adeguare i controlli svolti dalla Corte dei conti al mutato quadro costituzionale conseguente alla l. cost. n. 1 del 2012, che ha modificato gli artt.

(81) Sul nesso tra vincoli sovranazionali al governo dei conti pubblici, costituzionalizzazione del precetto dell'equilibrio e rafforzamento dei controlli sulla finanza territoriale, si v., ad esempio, N. MASTROPASQUA, *Corte dei conti e autonomie: nuove prospettive dei controlli*, in *Riv. Corte conti*, 1-2, 2013, 489 ss.

(82) In questo senso, si v. D. MORGANTE, *I nuovi presidi della finanza regionale e il ruolo della Corte dei conti nel d.l. n. 174/2012*, in *federalismi.it*, 1, 2013.

(83) Con riferimento al rinnovato ruolo che la Costituzione repubblicana attribuisce alla Corte dei conti, rispetto a quanto svolgeva in precedenza, durante la vigenza dello Statuto albertino, si v. già S. BUSCEMA, *Giurisdizione contabile*, cit., 154, il quale, con grande lungimiranza, osserva come « [l']evoluzione della finanza pubblica non consente di adoperare ancora oggi strumenti giuridici predisposti un secolo fa. E la Costituzione repubblicana (...) contiene indubbiamente gli elementi che consentono e, in un certo senso, impongono questa evoluzione degli strumenti giuridici in materia di finanza e contabilità pubblica ». In senso analogo, alla luce della riforma costituzionale del 2012, *ex plurimis*, si v. E. CAVASINO, *Funzione ausiliaria della Corte dei conti e disfunzioni strutturali della decisione finanziaria nello stato della democrazia pluralista*, in G. COLOMBINI (a cura di), *Scritti in onore di Aldo Carosi*, Napoli, 2021, 243-262.

81, 97, 117 e 119 Cost. con l'introduzione del principio dell'equilibrio di bilancio e il rafforzamento del principio di armonizzazione dei bilanci (84).

In particolare, l'art. 1 del richiamato d.l. prevede una serie di controlli della Corte dei conti, segnatamente in ordine a: coperture finanziarie e tecniche di quantificazione degli oneri delle leggi regionali approvate nell'anno precedente (co. 2); bilanci preventivi e consuntivi delle Regioni e degli enti del SSN (co. 3); partecipazioni in società controllate alle quali è affidata la gestione di servizi pubblici per la collettività regionale e di servizi strumentali alla Regione (co. 4).

Tali controlli sono volti alla « verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno, dell'osservanza del vincolo previsto in materia di indebitamento dall'art. 119, co. 6, della Costituzione, della sostenibilità dell'indebitamento e dell'assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti » e trovano il loro culmine nella parifica del rendiconto generale della Regione (co. 5), da effettuarsi « ai sensi degli artt. 39, 40 e 41 del testo unico di cui al regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214 » (85).

Il plesso dei controlli così affidati alla Corte dei conti è stato progressivamente esteso alla Regione e alle Province autonome, così come alle altre autonomie speciali, nella prospettiva del rafforzamento delle garanzie di effettività dell'unità giuridica ed economica della Repubblica (86).

Infatti, tali controlli, lungi dall'essere collocabili in una prospettiva c.d. collaborativa, sono caratterizzati da procedimenti strutturalmente binari, che si risolvono, cioè, in un esito dicotomico mediante il quale si esplica l'accertamento della corrispondenza di determinati fatti giuridico-contabili ai parametri normativi (l'accertamento o meno dello stato di dissesto; il rispetto o meno del patto di stabilità interno; il rispetto dell'equilibrio di bilancio come declinato dal legislatore statale); oppure, con la parifica del rendiconto delle Regioni, nell'accertamento della conformità della gestione finanziaria dell'ente ai parametri normativi con l'effetto di « ammettere o escludere dalla parifica le singole partite di spesa e di entrata che compongono il bilancio » (87).

La Corte costituzionale ha dichiarato conformi a Costituzione le norme istitutive dei suddetti controlli, corroborando le richiamate esigenze di coordinamento e di controllo della finanza pubblica tra i diversi livelli territoriali di

(84) Al riguardo, cfr. C. PAGLIARIN, *L'autonomia finanziaria*, cit., 581 ss.

(85) Il r.d. n. 1214 del 1934 è rubricato (Approvazione del testo unico delle leggi sulla Corte dei conti).

(86) Così F. SUCAMELI, *Attuazione ed esecuzione della l. cost. n. 1/2012 attraverso il giudice del bilancio*, in *federalismi.it*, 36, 2020, 183.

(87) Corte cost., sent. n. 89 del 2017, punto 2 del *Cons. in dir.*

governo (88), con l'eccezione delle disposizioni che avevano illegittimamente introdotto controlli affidati alla Corte dei conti sulle leggi regionali di approvazione dei bilanci e dei rendiconti che si sovrapponevano al sindacato riservato alla Corte costituzionale. Con la sent. n. 39 del 2014, infatti, è stato fra l'altro dichiarato costituzionalmente illegittimo l'art. 1, co. 7, del d.l. n. 174 del 2012, che disciplinava l'esito dei controlli previsti dai precedenti co. 3 e 4, stabilendo, nell'evidente intento di assicurare l'effettività delle verifiche svolte, che, in caso di accertamento di squilibri economico-finanziari, mancata copertura di spese, violazione di norme finalizzate a garantire la regolarità delle gestione finanziaria discendeva l'« obbligo » per le amministrazioni interessate di adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito di tale pronuncia, « i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio », stabilendo altresì la preclusione dell'« attuazione dei programmi di spesa » per i quali fosse stata accertata « la mancata copertura o l'insussistenza della relativa sostenibilità finanziaria ». Al riguardo, il Giudice delle leggi ha affermato che, dalla pronuncia di accertamento della Corte dei conti può conseguire l'obbligo di « adottare [...] i provvedimenti idonei a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio », cioè, nella specie, l'obbligo di modificare la legge di approvazione del bilancio o del rendiconto mediante i provvedimenti, anch'essi legislativi, necessari per la rimozione delle irregolarità e il ripristino degli equilibri di bilancio. Ne consegue che la norma impugnata, prevedendo che il controllo della Corte dei conti sulla legittimità delle leggi regionali di approvazione del bilancio e del rendiconto determina l'impedimento dell'efficacia di tali leggi, si sovrappone alle competenze della Corte costituzionale e determina l'alterazione del regime della legge regionale che è definito da norme di rango costituzionale, con la conseguente violazione degli artt. 127 e 134 Cost.

Hanno, invece, superato indenni lo scrutinio di costituzionalità le norme sui controlli sui rendiconti dei gruppi consiliari, che rientrano a pieno titolo nei richiamati controlli di legittimità-regolarità dei conti rivolti a prevenire squilibri di bilancio. Mediante tali controlli la Corte dei conti verifica la conformità del rendiconto al modello di classificazione e registrazione delle spese predisposto in Conferenza Stato-Regioni e recepito con apposito d.P.C.M. 21 dicembre 2012.

La Corte costituzionale ha infatti affermato che il rendiconto delle spese dei gruppi consiliari « costituisce parte necessaria del rendiconto regionale, nella misura in cui le somme da tali gruppi acquisite e quelle restituite devono essere

(88) Corte cost., sent. n. 39 del 2014, punto 3 del *Cons. in dir.*

conciliate con le risultanze del bilancio regionale ». In tali procedimenti, la sezione regionale esplica, dunque, un controllo « esterno », attinente ai profili contabili e rivolto a meri riscontri documentali sul corretto impiego di fondi pubblici, assumendo come parametro la conformità del rendiconto al modello predisposto in sede di Conferenza, non potendo addentrarsi nel merito delle scelte discrezionali rimesse all'autonomia politica dei gruppi, nei limiti del mandato istituzionale. In caso di accertate irregolarità è previsto l'obbligo di restituzione delle somme ricevute. Tale norma, qualificata dalla Corte costituzionale come « principio generale della contabilità pubblica », è correlata al dovere di impiego del denaro pubblico in conformità alle regole di gestione contabile, anche in considerazione dell'attinenza alle funzioni istituzionali svolte dai gruppi consiliari (89).

Il quadro complessivo dei controlli esterni svolti dalla Corte dei conti si compone anche della certificazione dei contratti collettivi, oggetto di una importante pronuncia della Corte costituzionale, che ha esteso la legittimazione a sollevare questioni di legittimità costituzionale anche nel corso di questo procedimento (sent. n. 89 del 2023) (90).

In considerazione della rinnovata centralità assunta dall'organo di giustizia contabile e della peculiare funzione ad esso affidata di tutela della legalità costituzionale-finanziaria, il Giudice delle leggi ha riconosciuto, in un numero sempre più frequente di casi, la legittimazione delle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti a sollevare questioni di costituzionalità nei confronti di disposizioni di legge che determinano, nell'articolazione e nella gestione del bilancio stesso, effetti non consentiti dai principi posti a tutela degli equilibri economico-finanziari e dagli altri precetti costituzionali posti a presidio della sana gestione finanziaria (91).

(89) Corte cost., sent. n. 39 del 2014, punti 6.3.9.2 fino a 6.3.9.6 del *Cons. in dir.* È stata invece dichiarata costituzionalmente illegittima per violazione degli artt. 117 e 119 Cost. la disposizione che determinava l'automatica decadenza, per l'anno in corso, dal diritto all'erogazione delle risorse in caso di mancata regolarizzazione dei rendiconti ai rilievi mossi dalla Sezione regionale, in quanto ritenuta « misura repressiva di indiscutibile carattere sanzionatorio » (punto 6.3.9.7 del *Cons. in dir.*).

(90) Corte cost., sent. n. 89 del 2023 (su cui, *infra*, par. 4.5.), la quale si è soffermata proprio sul ruolo della Corte dei conti nella certificazione dei costi dei contratti collettivi nazionali. Tale tipologia di controllo, come si dirà di seguito, nella Regione Trentino-Alto Adige assume un rilievo del tutto peculiare, al punto da essere stata oggetto di un giudizio di legittimità costituzionale promosso dal Governo e definito con la sent. n. 126 del 2024 (cfr., *infra*, nota 137).

(91) Così Corte cost., sent. n. 215 del 2021, punto 4 del *Cons. in dir.*

4.1. *Le diverse tipologie di controllo esterno affidate alla Corte dei conti sull'attività amministrativa della Regione, sulle Province autonome di Trento e di Bolzano, sugli Enti locali, sugli enti sanitari e sulle società partecipate.*

Ai sensi dell'art. 6, co. 2, del d.P.R. n. 305 del 1988, concernente norme di attuazione dello Statuto speciale per la Regione Trentino-Alto Adige/Südtirol per l'istituzione delle Sezioni di controllo della Corte dei conti di Trento e di Bolzano, « [l]e Sezioni di controllo aventi sede a Trento e a Bolzano definiscono annualmente i programmi e i criteri di riferimento del controllo sulla gestione del bilancio e del patrimonio delle regioni [*recte*: "della regione"] e delle province autonome ».

I controlli che annualmente vengono programmati dalle due Sezioni provinciali sono distinti in controlli esterni sull'attività amministrativa (c.d. controllo sulla gestione) e controlli esterni di legittimità-regolarità contabile, come si è detto svolti anche sui rendiconti dei gruppi consiliari della Regione e delle Province autonome (92), nonché su: bilanci degli Enti locali (93), bilanci delle società partecipate (94), enti del sistema sanitario regionale (95) e amministrazioni regionali (96). Tali controlli sono poi funzionali al giudizio di parificazione del rendiconto della Regione e delle Province autonome di Trento di Bolzano (97).

La Corte dei conti effettua altresì l'analisi della tipologia delle coperture finanziarie adottate nelle leggi regionali e provinciali e delle tecniche di quantificazione degli oneri (art. 1, co. 2, del d.l. n. 174 del 2012), che costituisce oggetto di referto monotematico, ovvero di capitolo dedicato nella relazione allegata alla decisione di parifica.

Per quanto riguarda, in particolare, le leggi regionali/provinciali che prevedono spese a carattere continuativo e a carattere pluriennale, viene in rilievo

(92) Cfr. art. 1, co. 9-11, del d.l. n. 174 del 2012, e, più precisamente, la deliberazione del Consiglio della Provincia autonoma di Trento n. 6 del 2013 (Regolamento sul trattamento economico dei consiglieri e sugli interventi a favore dei gruppi consiliari), e, in particolare, l'art. 14, co. 4, in base al quale « Per le procedure di controllo e di regolarizzazione dei rendiconti da parte della Corte dei conti, e per la relativa disciplina sanzionatoria, si applica la normativa statale in vigore »; nonché la deliberazione del Consiglio della Provincia autonoma di Bolzano n. 3 del 2014 (Regolamento concernente interventi a favore dei Gruppi consiliari e relativa rendicontazione).

(93) Cfr. art. 148-*bis* del TUEL.

(94) Cfr. art. 20, del d.lgs. n. 175 del 2016.

(95) Cfr. art. 1, co. 7, del d.l. n. 174 del 2012.

(96) Cfr. art. 1, co. 5, del d.l. n. 174 del 2012.

(97) Cfr. art. 10 del d.P.R. n. 305 del 1988, come modificato dall'art. 1, co. 3, del d.lgs. n. 166 del 2011.

l'art. 38 del d.lgs. n. 118 del 2011, come inserito dal d.lgs. n. 126 del 2014. La disposizione legislativa, che si applica anche alle autonomie regionali, analogamente a quanto previsto dalla l. n. 196 del 2009 per la contabilità statale, stabilisce che le leggi regionali che autorizzino spese a carattere continuativo devono quantificare l'onere annuale previsto per ciascuno degli esercizi compresi nel bilancio di previsione e indicare l'onere a regime. Nel caso, invece, in cui non si tratti di spese obbligatorie, occorre rinviare le quantificazioni dell'onere annuo alla legge di bilancio. Inoltre, le leggi regionali che dispongano spese a carattere pluriennale sono tenute a indicare l'ammontare complessivo della spesa, nonché la quota eventualmente a carico del bilancio in corso e degli esercizi successivi. In ogni caso, la legge di stabilità regionale può rimodulare annualmente le quote previste per ciascuno degli anni considerati nel bilancio di previsione e per gli esercizi successivi, nei limiti dell'autorizzazione complessiva di spesa.

In questo quadro normativo, l'art. 3 della l.r. n. 3 del 2009 specifica che i disegni di legge dai quali derivino nuove o maggiori spese o minori entrate ne indicano l'ammontare e la copertura finanziaria agli effetti del bilancio vigente alla data di approvazione. Tale disposizione prevede, inoltre, che la copertura finanziaria delle leggi regionali che comportino nuove o maggiori spese o minori entrate è indicata mediante apposite modificazioni legislative idonee ad assicurare nuove o maggiori entrate attraverso riduzione di stanziamenti previsti da precedenti disposizioni legislative di spesa, ovvero per mezzo dell'utilizzo degli accantonamenti iscritti nei fondi speciali previsti dall'art. 49 del d.lgs. n. 118 del 2011.

La Corte dei conti, Sezioni riunite per la Regione Trentino-Alto Adige, aveva avuto modo di rilevare che la legislazione regionale di contabilità si era uniformata solo in parte a quanto previsto dagli artt. 17 e 19 della l. n. 196 del 2009, segnalando, in particolare, l'inadeguata previsione di strumenti di determinazione degli oneri e delle metodologie di quantificazione e copertura finanziaria. Secondo la Corte dei conti, ciò avrebbe privato la Regione Trentino-Alto Adige di un elemento chiarificatore indispensabile per assicurare gli equilibri del bilancio, la trasparenza e la conoscibilità degli effetti finanziari della legislazione (98).

(98) Cfr. Corte dei conti, Sezioni riunite per la Regione Trentino-Alto Adige/Südtirol, Intervento del relatore sul Rendiconto generale della Regione Trentino-Alto Adige/Südtirol per l'esercizio finanziario 2019, 25 giugno 2020, 5, in cui si evidenzia « la necessità che il Consiglio regionale introduca espressamente nel quadro dell'ordinamento regionale l'obbligo di predisporre le relazioni tecnico-finanziarie (RTF) a corredo dei progetti di legge e degli emendamenti che consentano di avere informazioni puntuali sulla corretta quantificazione e copertura finan-

Come già più volte sottolineato, i principi e le disposizioni contenute nella disciplina normativa di attuazione degli artt. 81, 97, 117 e 119 della Costituzione, dettati dalla l. n. 243 del 2012 e dal d.lgs. n. 118 del 2011, rappresentano un vincolo anche per le autonomie speciali e quindi tanto per la Regione Trentino-Alto Adige/Südtirol, quanto per le due Province autonome.

Al fine di poter effettuare lo scrutinio sulla copertura finanziaria delle leggi regionali/provinciali è necessario che le stesse siano corredate da adeguati elementi informativi ed in particolare da “relazioni tecniche” (99). Come chiarito dal Giudice delle leggi, infatti, ogni disposizione che comporti conseguenze finanziarie di carattere positivo o negativo deve essere corredata da apposita istruttoria e successiva allegazione degli effetti previsti e della relativa compatibilità con le risorse a disposizione.

Nel procedimento legislativo è necessaria la predisposizione di specifiche Relazioni Tecnico-Finanziarie (RTF) — che sono tenute ad accompagnare tutti i progetti di legge regionale, anche per quelli di iniziativa consiliare, nonché gli eventuali emendamenti — recanti le informazioni idonee a dimostrare l'assenza di oneri finanziari, ovvero, in caso di previsione di oneri, la loro corretta quantificazione e copertura finanziaria secondo le modalità previste dalla normativa statale in materia. Anche nel caso in cui il progetto di legge (o l'emendamento) non contenga alcuna disposizione comportante oneri finanziari, la RTF dovrà attestare tale evenienza, fornendo gli elementi idonei a suffragarne l'assenza. La RTF deve altresì indicare i dati e i metodi utilizzati per la quantificazione dell'onere, le loro fonti e ogni elemento utile per la verifica da parte dell'organo legislativo.

4.2. *I controlli esterni sulla gestione.*

Ai sensi dell'art. 1, co. 6, del d.l. n. 174 del 2012, il controllo esterno sulla gestione comprende l'esame della relazione del Presidente della Regione sul sistema regionale dei controlli interni, e l'esame della relazione dei Presidenti delle Province autonome di Trento e di Bolzano sui relativi sistemi dei controlli interni.

L'esito di tali controlli forma oggetto di un referto autonomo e di un capitolo dedicato nella relazione allegata alla decisione di parifica del rispettivo rendiconto generale dell'ente.

ziaria degli oneri ovvero, nel caso di assenza, gli elementi utili a supporto, secondo le modalità previste dalla normativa statale in materia ».

(99) Sull'obbligo di copertura *ex multis*, Corte cost., sentt. nn. 165 e 110 del 2023, 216 del 2022.

4.3. *I controlli di legittimità-regolarità sui bilanci e sui rendiconti degli enti sub-regionali, degli enti sanitari e delle società partecipate della Regione e delle Province autonome di Trento e di Bolzano, anche alla luce del contributo delle giurisprudenze della Corte costituzionale e della Corte dei conti.*

Si è visto che i controlli progressivamente introdotti sulla finanza degli enti sub-statali, anche dotati di autonomia speciale, hanno assunto i caratteri dei controlli di legittimità/legalità e regolarità dei conti, volti ad accertare determinati fatti giuridici (il rispetto del patto di stabilità interno, il rispetto delle regole di equilibrio) non fondati sulla valutazione dell'attività gestoria dell'ente — che non è riflesso di applicazione del diritto oggettivo e può avvalersi di parametri desunti da altre discipline o dall'evidenza empirica — ma direttamente conseguenti all'applicazione di ben determinati parametri normativi.

Anche per la Regione Trentino-Alto Adige/Südtirol, occorre anzitutto precisare che la rinnovata prospettiva dei controlli finanziari è incentrata sui controlli di legittimità-regolarità dei conti. Essi si esplicano in controlli sui saldi, sull'attività di gestione e sui fenomeni sottostanti delle amministrazioni regionale e provinciali.

Il controllo sui saldi si articola in un sindacato di legittimità e regolarità sui seguenti elementi: il risultato di amministrazione, volto a verificare l'assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti; lo stato di indebitamento con riferimento al vincolo posto dall'art. 119, co. 7, Cost. che consente agli enti sub-statali di ricorrere all'indebitamento soltanto per finanziare spese di investimento; il saldo di finanza pubblica, per la verifica del rispetto degli obiettivi annuali posti dal patto di stabilità interno; eventuali vincoli di spesa specifici, che indicano la sostenibilità dell'indebitamento.

Si tratta di un controllo/garanzia dalla natura "certativa" ad esito dicotomico, rivolto, cioè, ad accertare la conformità/difformità dei saldi sopra richiamati ai parametri normativi.

Quanto al controllo sui fenomeni gestionali sottostanti, questo si traduce anzitutto in un controllo sul fondamento giuridico delle poste contabili, poiché, come rilevato dalla stessa Corte costituzionale, « la copertura finanziaria delle spese deve indefettibilmente avere un fondamento giuridico, dal momento che, diversamente opinando, sarebbe sufficiente inserire qualsiasi numero [nel bi-

lancio] per realizzare nuove e maggiori spese » (100). Sempre in relazione ai fenomeni gestionali sottostanti ai saldi, la Corte dei conti verifica altresì l'attendibilità delle poste contabili, occorrendo che le espressioni numeriche esprimano una stima attendibile e ragionevole dei presupposti giuridici ed economici della loro quantificazione (101).

Le Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti esaminano altresì i bilanci preventivi e i rendiconti consuntivi degli Enti locali ai sensi dell'art. 1, co. 166 ss., della l. n. 266 del 2005.

Dall'esito di tali controlli derivano effetti cogenti e conformativi direttamente opponibili agli Enti locali e indirettamente incidenti sull'autonomia politico-legislativa regionale/provinciale. Infatti, la Regione e le Province autonome possono aderire all'esito di tali controlli, adeguando i saldi dei bilanci e dei rendiconti alle pronunce delle Sezioni della Corte dei conti, oppure possono discostarsene, esponendo però, in questo secondo caso, la legislazione regionale o provinciale presupposta o successiva a censure di illegittimità costituzionale (102).

4.3.1. *Controlli di legittimità-regolarità sui bilanci e i rendiconti degli Enti locali.*

L'attività di controllo sui bilanci e i rendiconti degli Enti locali svolta dalle Sezioni provinciali di Trento e di Bolzano della Corte dei conti si articola in un procedimento bifasico.

Nell'ambito della verifica di cui ai co. 1 e 2 dell'art. 148-*bis* del TUEL, l'accertamento di eventuali squilibri, della mancata copertura di spese o della rimozione di norme finalizzate a garantire la regolarità della gestione finanziaria, ovvero del mancato rispetto degli obiettivi posti dal patto di stabilità interno, da parte dei competenti organi della Sezione di controllo della Corte dei conti, comporta per l'Ente locale l'obbligo di adottare, entro sessanta giorni dalla comunicazione del deposito della pronuncia di accertamento, i provvedimenti atti a rimuovere le irregolarità e a ripristinare gli equilibri di bilancio. Tali provvedimenti sono poi trasmessi alla Sezione di controllo della Corte dei conti, che li verifica nel termine di trenta giorni dal ricevimento.

Qualora l'ente non provveda alla trasmissione dei suddetti provvedimenti o la verifica della Sezione di controllo dia esito negativo, è preclusa l'attuazione

(100) Corte cost., sent. n. 197 del 2019; nello stesso senso, *ex multis*, sentt. nn. 165 e 84 del 2023, nonché 155 del 2022.

(101) *Ex plurimis*, Corte cost., sent. n. 165 del 2023.

(102) In questo senso, si v. quanto deciso dalla Corte costituzionale con la sent. n. 184 del 2022, nonché, più di recente, con la sent. n. 39 del 2024.

dei programmi di spesa per i quali è accertata la mancata copertura o l'insistenza della relativa sostenibilità finanziaria.

Anche questa tipologia di controllo produce un effetto direttamente cogente e conformativo sull'Ente locale, secondo quanto si è detto al paragrafo precedente.

4.3.2. *Controlli di legittimità-regolarità sui bilanci e rendiconti delle aziende sanitarie.*

I controlli di legittimità-regolarità svolti dalle Sezioni provinciali della Corte dei conti sui bilanci e sui rendiconti delle aziende sanitarie sono funzionali alla verifica del rispetto dei vincoli di finanza pubblica. In particolare, essi sono rivolti ad assicurare il rispetto dei limiti all'indebitamento e all'andamento della spesa sanitaria, nella fase più recente anche in relazione all'impatto della pandemia da Covid-19, soprattutto allo scopo di verificare l'assenza di irregolarità suscettibili di pregiudicare, anche in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari e il funzionamento del sistema dei controlli interni (103).

Ai sensi dell'art. 34, co. 3, della l. n. 724 del 1994 e dell'art. 32, co. 16, della l. n. 449 del 1997, le Province autonome di Trento e di Bolzano provvedono al finanziamento del servizio sanitario nei propri territori, con risorse individuate all'interno dei propri bilanci; è dunque escluso, di regola, un apporto a carico del bilancio dello Stato.

L'autonomia di finanziamento del sistema sanitario provinciale, tuttavia, non esime le Province autonome dall'applicazione dei principi statali fissati in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio anche agli enti del sistema sanitario autonomo. Eppure, le Province autonome, ai sensi del co. 4-*octies* dell'art. 79 dello Statuto, hanno recepito con alcuni *distinguo* le disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio (104).

La Provincia di Bolzano ha stabilito che le disposizioni previste dal Titolo

(103) Cfr. art. 1, co. 170, della l. n. 266 del 2005 e art. 1, co. 3, del d.l. n. 174 del 2012.

(104) L.p. Bolzano n. 11 del 2014 «Disposizioni per la formazione del bilancio di previsione per l'anno finanziario 2015 e per il triennio 2015-2017 (Legge finanziaria 2015)»; l.p. Trento n. 18 del 2015 «Modificazioni della legge provinciale di contabilità e altre disposizioni di adeguamento dell'ordinamento provinciale e degli enti locali al decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 (Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42)».

Il del d.lgs. n. 118 del 2011 si applichino anche alle assegnazioni all'Azienda sanitaria derivanti dalla spesa del servizio sanitario provinciale (105).

La Provincia di Trento, invece, ha espressamente escluso l'applicazione delle medesime disposizioni del d.lgs. n. 118 del 2011 al bilancio della Provincia e ha previsto che esse si applichino, con decorrenza dal 2016, all'Azienda provinciale per i servizi sanitari limitatamente alle disposizioni che ne disciplinano il bilancio e la contabilità, ferma restando la possibilità per la Giunta provinciale di determinare con propria deliberazione le modalità di applicazione della disciplina statale.

Gli orientamenti richiamati sono stati valutati in termini critici in occasione delle parifiche annuali dei rendiconti delle due Province autonome da parte della Corte dei conti, Sezioni riunite per la Regione Trentino-Alto Adige/Südtirol. Nel richiamare la giurisprudenza costituzionale, le Sezioni riunite hanno infatti affermato, ad esempio, con riferimento al rendiconto dell'esercizio 2022 della Provincia autonoma di Trento, che « l'autonomia costituzionalmente garantita al legislatore provinciale non si estende al punto da considerare il servizio sanitario provinciale un "corpo estraneo" al servizio sanitario nazionale, totalmente avulso dal contesto costituzionale e ordinamentale posto a tutela di diritti fondamentali della persona » (106). Secondo la Provincia di Trento, d'altro canto, posto che il finanziamento del fabbisogno di spesa sanitaria e socio-sanitaria provinciale è determinato tenendo conto dei livelli essenziali e aggiuntivi delle prestazioni e dei costi necessari per produrli in condizioni di efficienza, nonché secondo quanto definito dalla programmazione provinciale, non sarebbe stato possibile isolare e dare evidenza della composizione dei finanziamenti aggiuntivi rispetto al riparto teorico nazionale.

Al riguardo, deve ricordarsi che, ai sensi dell'art. 20 del medesimo d.lgs. n. 118 del 2011, il bilancio regionale (provinciale in questo caso) deve garantire un'esatta perimetrazione delle entrate e delle uscite relative al finanziamento del proprio servizio sanitario, al fine di consentire la confrontabilità immediata fra le entrate e le spese sanitarie iscritte nel bilancio e le risorse indicate negli atti di determinazione del fabbisogno sanitario standard e di individuazione delle correlate fonti di finanziamento, nonché un'agevole verifica delle ulteriori risorse rese disponibili dalle Regioni e Province autonome per il finanziamento del medesimo servizio sanitario. L'interpretazione costituzionalmente orientata

(105) Art. 23, co. 4-*bis*, della l.p. n. 11 del 2014, come introdotto dall'art. 26, co. 1, della l.p. n. 8 del 2019.

(106) Corte dei conti, Sezioni riunite per la Regione Trentino-Alto Adige/Südtirol, giudizio di parificazione del rendiconto annuale della Provincia autonoma di Trento. Esercizio 2022, decisione n. 3/PARI/2023, 660.

degli artt. 1, co. 5, e 19 e ss. del d.lgs. n. 118 del 2011 (Principi contabili generali e applicati per il settore sanitario) non consentirebbe dunque al legislatore provinciale di derogare all'applicazione di tali principi fondamentali, anche al fine di un corretto monitoraggio dei livelli essenziali di assistenza (107).

La chiara indicazione della ripartizione delle risorse destinate al finanziamento del sistema sanitario provinciale, capace di rendere evidente gli importi destinati rispettivamente alla copertura dei LEA, anche aggiuntivi, nonché alla copertura degli *extra*-LEA, svolge una importante funzione di controllo sulla spesa sanitaria e sulle sue dinamiche di crescita ai fini dell'equilibrio tendenziale del sistema stesso (108). In proposito, la Provincia di Trento ha evidenziato che le spese per i trasferimenti, afferenti al fondo sanitario provinciale, erano integralmente contenute nella missione 13 del bilancio della Provincia, distinte tra spesa sanitaria corrente per livelli essenziali, spesa sanitaria corrente per livelli aggiuntivi e spesa per investimenti. Le regole provinciali di contabilità sanitaria sarebbero risultate, pertanto, conformi ai principi recati dall'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011.

L'illustrata peculiarità relativa alla Provincia autonoma di Trento merita di essere segnalata anche alla luce di quanto affermato in proposito dal Giudice delle leggi, il quale ha chiarito che l'armonizzazione dei bilanci pubblici, in quanto competenza esclusiva dello Stato, non può subire deroghe territoriali, neppure nell'ambito delle autonomie speciali costituzionalmente garantite. Infatti, l'indefettibilità del principio di armonizzazione dei bilanci pubblici è ontologicamente collegata alla necessità di leggere, secondo un linguaggio contabile comune, le informazioni contenute nei bilanci pubblici proprio per «la stretta relazione funzionale sussistente tra “armonizzazione dei bilanci pubblici”, “coordinamento della finanza pubblica”, “unità economica della Repubblica”, e osservanza degli obblighi economici e finanziari imposti dalle istituzioni europee» (sent. n. 80 del 2017).

A questo elemento si aggiunga che, sempre secondo la costante giurisprudenza costituzionale, non rileva in tale contesto l'esistenza di una potestà provinciale nella determinazione delle procedure di programmazione e contabili degli enti locali insistenti sul proprio territorio, poiché la potestà di esprimere nella contabilità di tali enti locali le peculiarità connesse e conseguenti all'autonomia costituzionalmente garantita alla Provincia autonoma trova

(107) In questo senso, oltre alla decisione citata alla nota precedente, si v. anche Corte dei conti, Sezioni riunite per la Regione Trentino-Alto Adige/Südtirol, giudizio di parificazione sul rendiconto generale della Provincia autonoma di Bolzano per l'esercizio finanziario 2022, decisione n. 2/PARI/2023.

(108) In questo senso, si v. Corte cost., sent. n. 233 del 2022.

il suo limite esterno nella legislazione statale ed europea in materia di vincoli finanziari (109).

4.3.3. *Controlli di legittimità-regolarità sulle società partecipate.*

Il d.lgs. n. 175 del 2016 e s.m.i. (*Testo unico in materia di società a partecipazione pubblica*, c.d. TUSP) disciplina la costituzione di società da parte di amministrazioni pubbliche, nonché l'acquisto, il mantenimento e la gestione di partecipazioni da parte di tali amministrazioni, in società a totale o parziale partecipazione pubblica, diretta o indiretta.

Tale normativa è stata prevista a livello statale allo scopo di assicurare l'efficiente gestione delle partecipazioni pubbliche, la tutela e promozione della concorrenza e del mercato, nonché la razionalizzazione e riduzione della spesa pubblica (110).

In virtù della "clausola di salvaguardia", prevista dall'art. 23 del d.lgs. n. 175 del 2016, che rimette all'autonomia regionale l'adeguamento alla relativa disciplina, la Regione autonoma Trentino-Alto Adige/Südtirol ha disciplinato la materia con la l.r. n. 16 del 2016 (legge collegata alla legge regionale di stabilità 2017), in parte recependo i contenuti del d.lgs. n. 175 del 2016 e in parte prevedendo una diversa disciplina in linea con i principi della legislazione statale.

In particolare, l'art. 10 della suddetta l.r. n. 16 del 2016, recante « Disposizioni in materia di società partecipate dalla Regione » interviene sui seguenti profili: *a)* gli organi amministrativi delle società controllate dalla Regione sono costituiti da un amministratore unico o da un organo collegiale composto da tre a cinque membri, secondo i criteri stabiliti dalla Giunta regionale; *b)* per la determinazione dei compensi degli organi amministrativi e di controllo delle società si provvede nel rispetto dei criteri indicati dalla Giunta, da definire sulla base di indicatori oggettivi e trasparenti di classificazione delle società, con l'obiettivo di assicurare la riduzione dei costi e, in ogni caso, nel rispetto del limite massimo di 240 mila euro annui lordi; *c)* le misure di contenimento delle spese connesse alle partecipazioni societarie sono promosse dalla Regione anche con riferimento alle società nelle quali la Regione stessa detiene, unitamente alle Province autonome di Trento e Bolzano o agli altri enti pubblici aventi sede nel territorio di riferimento, una partecipazione di oltre il 50 per cento del capitale

(109) In tal senso, Corte cost., sent. n. 6 del 2017, riferita alla Regione autonoma Sardegna, nonché, ancora, la sent. n. 80 del 2017.

(110) Cfr. art. 1 del d.lgs. n. 175 del 2016.

sociale; *d*) le società controllate dalla Regione, già costituite, adeguano i propri statuti alle nuove disposizioni — sia della l.r. n. 16 del 2016, sia del d.lgs. n. 175 del 2016 — entro la data del 31 dicembre 2017; *e*) l'applicazione della legge è esclusa per le società costituite ai sensi della normativa delle Province autonome o, comunque, controllate dalle medesime o da altri enti pubblici aventi sede nel rispettivo territorio; *f*) i limiti sulla composizione dei consigli di amministrazione, nonché quelle riferite ai compensi degli organi sociali, sono applicate a partire dal primo rinnovo successivo a quello di adozione da parte della Giunta della delibera di definizione dei relativi criteri; *g*) per tutto quanto non disciplinato dalla legge regionale si fa rinvio al d.lgs. n. 175 del 2016.

In materia di soggetti partecipati, gli artt. 4 e 5 della l.r. n. 10 del 2017 (legge collegata alla legge regionale di stabilità 2018), demandano alla Giunta di emanare direttive — o prevedere specifiche disposizioni nell'ambito degli accordi di programma o degli altri atti che regolano i rapporti con tali soggetti — per il conseguimento degli obiettivi generali e per la razionalizzazione e qualificazione della spesa nel rispetto dei principi, anche di derivazione europea, di trasparenza, pubblicità, imparzialità, economicità e celerità. Inoltre, le società in controllo pubblico, con propri provvedimenti, definiscono criteri e modalità per il reclutamento del personale nel rispetto dei medesimi principi.

In tema di controlli sulle società partecipate, la Corte costituzionale, pronunciandosi su una disposizione di legge della Provincia autonoma di Trento (111), ha ricordato che la disciplina del TUSP deve ricondursi « a diversi e concorrenti ambiti materiali, quali l'«ordinamento civile», trattandosi di disposizioni «volte a definire il regime giuridico di soggetti diversi di diritto privato» (sent. n. 227 del 2020); la «tutela della concorrenza», in considerazione dello scopo di talune disposizioni di «evitare che soggetti dotati di privilegi operino in mercati concorrenziali» (sent. n. 251 del 2016); il «coordinamento della finanza pubblica», «trattandosi di norme che, in linea con le disposizioni in materia di riduzione del costo della pubblica amministrazione (cosiddetta *spending review*), pongono misure finalizzate alla previsione e al contenimento delle spese delle società a controllo pubblico per il loro funzionamento» (sent. n. 86 del 2022).

Con la pronuncia da ultimo richiamata, il Giudice delle leggi ha dichiarato l'illegittimità costituzionale di una disposizione della l.p. Trento n. 7 del 2021, laddove autorizzava la Provincia a partecipare, direttamente in qualità di socio sovventore, alla società di mutua assicurazione a responsabilità limitata "ITAS

(111) Lp. Trento n. 7 del 2021 (Prime misure del 2021 connesse all'emergenza epidemiologica da COVID-19 e conseguente variazione al bilancio di previsione della Provincia autonoma di Trento per gli esercizi finanziari 2021-2023).

Istituto Trentino-Alto Adige per Assicurazioni Società mutua di assicurazioni”. Secondo la Corte, ai sensi dell’art. 4, co. 1 e 2, del TUSP, le partecipazioni societarie delle pubbliche amministrazioni incontrano precisi limiti, rappresentati dal vincolo generale dello stretto nesso strumentale fra le attività esercitate dalla società e le finalità istituzionali del socio pubblico e da quelli più specifici individuati nel catalogo di cui al comma 2 (112).

Nel caso di specie, l’oggetto della partecipazione prevista dall’art. 34, co. 1, della l.p. Trento n. 7 del 2021 — l’erogazione di servizi assicurativi, a pagamento, in tutto il territorio nazionale — eccedeva il richiamato limite generale, « non essendo configurabile un legame di stretta necessarietà fra le attività esercitate dalla società ITAS spa e i fini istituzionali della Provincia autonoma di Trento, restando ininfluyente che la Provincia autonoma, ai sensi degli artt. 8 e 9 dello Statuto speciale, sia titolare di competenza legislativa primaria in alcune materie che riguardano anche l’economia del territorio » (113).

Occorre infine ricordare che anche le Sezioni Riunite in sede di controllo della Corte dei conti, con delibera n. 16 del 2022 (114), si sono pronunciate sull’art. 5 del TUSP, il quale prevede che l’amministrazione debba inviare l’atto deliberativo di costituzione della società o di acquisizione della partecipazione diretta o indiretta alla Sezione regionale della Corte dei conti ai fini della relativa pronuncia di conformità dell’atto, con particolare riguardo alla sostenibilità finanziaria e alla compatibilità della scelta di costituire la società con i principi

(112) Ai sensi del co. 1 del richiamato art. 4, « [l]e amministrazioni pubbliche non possono, direttamente o indirettamente, costituire società aventi per oggetto attività di produzione di beni e servizi non strettamente necessarie per il perseguimento delle proprie finalità istituzionali, né acquisire o mantenere partecipazioni, anche di minoranza, in tali società ». Il successivo co. 2 prevede che, nei limiti del comma precedente, « le amministrazioni pubbliche possono, direttamente o indirettamente, costituire società e acquisire o mantenere partecipazioni in società esclusivamente per lo svolgimento delle attività sotto indicate: *a*) produzione di un servizio di interesse generale, ivi inclusa la realizzazione e la gestione delle reti e degli impianti funzionali ai servizi medesimi; *b*) progettazione e realizzazione di un’opera pubblica sulla base di un accordo di programma fra amministrazioni pubbliche, ai sensi dell’art. 193 del d.lgs. n. 50 del 2016; *c*) realizzazione e gestione di un’opera pubblica ovvero organizzazione e gestione di un servizio d’interesse generale attraverso un contratto di partenariato di cui all’art. 180 del d.lgs. n. 50 del 2016, con un imprenditore selezionato con le modalità di cui all’art. 17, co. 1 e 2; *d*) autoproduzione di beni o servizi strumentali all’ente o agli enti pubblici partecipanti o allo svolgimento delle loro funzioni, nel rispetto delle condizioni stabilite dalle direttive europee in materia di contratti pubblici e della relativa disciplina nazionale di recepimento; *e*) servizi di committenza, ivi incluse le attività di committenza ausiliarie, apprestati a supporto di enti senza scopo di lucro e di amministrazioni aggiudicatrici di cui all’art. 3, co. 1, lettera *a*), del d.lgs. n. 50 del 2016 ».

(113) Corte cost., sent. n. 84 del 2022, punto 5 del *Cons. in dir.*

(114) Cfr. Corte dei conti, Sezioni riunite in sede di controllo, delibera n. 16 del 2022; Delib. n. 16/SSRRCO/QMIG/2022.

di efficienza, efficacia ed economicità dell'azione amministrativa. Le Sezioni riunite hanno qualificato l'intervento della Corte dei conti come « peculiare attività di controllo », sia pure di natura non impeditiva, esteso alle autonomie speciali.

4.4. *Il giudizio di parificazione dei rendiconti della Regione e delle Province autonome.*

I giudizi di parificazione dei rendiconti generali delle Province autonome di Trento e di Bolzano si svolgono annualmente in adunanza pubblica, con la partecipazione dei rappresentanti dell'Amministrazione provinciale e l'intervento del Procuratore regionale, davanti alle Sezioni riunite per la Regione Trentino Alto-Adige/Südtirol della Corte dei conti, ai sensi degli artt. 39, 40 e 41 del r.d. n. 1214 del 1934 e dell'art. 10, co. 1, del d.P.R. n. 305 del 1988 (115), come sostituito dall'art. 1, co. 3, del d.lgs. n. 166 del 2011 (116).

Tale previsione, al co. 1, stabilisce che « il rendiconto generale della Regione e quello delle Province di Trento e di Bolzano sono parificati dalle Sezioni riunite nella (*recte*: “per la”) Regione Trentino-Alto Adige, con un Collegio composto dalle Sezioni di controllo delle Province di Trento e di Bolzano in adunanza congiunta ». La disciplina prevede, inoltre, che « le Sezioni riunite regionali si riuniscono alternativamente a Trento ed a Bolzano seguendo l'alternanza delle adunanze del Consiglio Regionale ».

Con riferimento alle Sezioni provinciali di Trento e Bolzano, il successivo art. 17 del medesimo d.P.R. n. 305 del 1988, come modificato dal recente d.P.R. n. 107 del 2022, prevede che « la dotazione organica di ciascuna sezione di controllo [...] include due consiglieri nominati con le modalità e in possesso dei requisiti previsti dall'articolo unico del d.P.R. 8 luglio 1977, n. 385 e dalle conseguenti disposizioni regolamentari del Consiglio di presidenza, concernenti i consiglieri di nomina governativa, sulla base di designazione, rispettivamente, del Consiglio della Provincia autonoma di Trento e di quello della Provincia autonoma di Bolzano ». È inoltre precisato: che la nomina dei consiglieri stessi ha effetto sino al loro collocamento a riposo; che l'assegnazione alla sezione di prima nomina ha la durata minima di 10 anni; che, alla scadenza, i consiglieri

(115) Norme di attuazione dello Statuto speciale per la Regione Trentino-Alto Adige per l'istituzione delle Sezioni di controllo della Corte dei conti di Trento e di Bolzano e per il personale ad esse addetto.

(116) Norme di attuazione dello Statuto speciale per la Regione Trentino-Alto Adige recanti modifiche ed integrazioni al decreto del Presidente della Repubblica 15 luglio 1988, n. 305, in materia di controllo della Corte dei conti.

nominati possono essere assegnati esclusivamente ad altra sezione di controllo con carenza di organico avente sede a Trento e a Bolzano; e, infine, che gli stessi consiglieri non possono accedere al ruolo di Presidente di sezione.

Ai fini della validità delle deliberazioni delle Sezioni della Corte dei conti di Trento e di Bolzano è richiesta la presenza di almeno tre magistrati, inclusi, in minoranza, magistrati nominati su designazione del Consiglio della Provincia autonoma di Trento e di quello della Provincia autonoma di Bolzano (117).

Rinviando per l'analisi delle altre peculiarità della composizione e dell'organizzazione delle Sezioni della Corte dei conti di Trento e di Bolzano all'apposito capitolo 13, sezione II, della parte generale di questo *Trattato*, ove sono presi in esame i profili organizzativi delle Sezioni provinciali, si deve osservare che il giudizio di parificazione si è evoluto da un antico modello di controllo meramente formale dei documenti e delle scritture contabili a un nuovo tipo di controllo di carattere sostanziale, finalizzato a verificare l'intero ciclo di bilancio onde evidenziare gli equilibri di bilancio, la corretta determinazione del risultato di amministrazione e della gestione annuale, nonché lo stato dell'indebitamento (118).

In questa prospettiva, il giudizio di parificazione dei rendiconti generali della Regione e delle due Province autonome determina il duplice effetto di conferire certezza giuridica agli accertamenti giuridico-contabili effettuati e di produrre un effetto conformativo non già sulle leggi provinciali di approvazione dei rendiconti medesimi, bensì un effetto conformativo "indiretto" nel senso di impegnare le amministrazioni a porre rimedio alle situazioni di irregolarità accertate in sede di assestamento e a provvedere adeguatamente per assicurare il rispetto della copertura (119). La decisione di parifica, quindi, non determina

(117) D.lgs. n. 107 del 2022 (Norme di attuazione dello Statuto speciale per la Regione Trentino Alto-Adige recanti modificazioni al decreto del Presidente della Repubblica 15 luglio 1988, n. 305 in materia di istituzione delle sezioni di controllo della Corte dei conti di Trento e di Bolzano e per il personale ad esse addetto).

(118) *Ex multis*, Corte cost., sentt. nn. 184 del 2022, 4 e 115 del 2020, 18 del 2019 e 49 del 2018.

(119) Sull'effetto conformativo "indiretto" degli esiti del giudizio di parificazione del rendiconto, v. già G. RIVOCCHI, *Controlli della Corte dei conti e incidente di costituzionalità*, in *Dir. pubbl.*, 2, 2017, 374, in ordine agli obblighi di copertura che sorgono a carico dell'amministrazione regionale in esito al giudizio. Più in generale, soprattutto alla luce dell'evoluzione più recente del sistema, M. BERGO, M. CECCHETTI, *La parifica dei rendiconti regionali quale paradigma per l'individuazione delle "garanzie minime" di tutela degli enti territoriali nei procedimenti di controllo di legittimità-regolarità sui bilanci svolti dalla Corte dei conti*, in *Diritto & Conti-Bilancio Comunità Persona*, 1, 2022, part. 109 s. e 116; G. MENEGUS, *"Ceci ce n'est pas une pipe", ovvero sulla "ritrovata" natura giurisdizionale del giudizio di parificazione. Commento a Corte dei conti, Sezioni riunite in sede giurisdizionale in speciale composizione-sent. n. 20/2021/Delc*, *ivi*, 128 s.; M. CECCHETTI, *Il "sistema" dei controlli di legittimità-regolarità dei conti delle Regioni e delle Province*

la necessità di modificare la legge di rendiconto eventualmente medio tempore approvata, ma si riflette sugli obblighi di assestamento e sulla legittimità delle coperture previste, come ripetutamente affermato dalla giurisprudenza della Corte costituzionale (120) e della Corte dei conti (121).

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

Anche nella parifica dei rendiconti della Regione Trentino-Alto Adige e delle due Province autonome si rinviene il fondamento della distinzione tra la “decisione di parifica” e l’“allegata relazione”. La prima ha ad oggetto i risultati della gestione posti a raffronto con i parametri normativi; accerta la regolarità o l'irregolarità del rendiconto con le forme della giurisdizione contenziosa con effetti indirettamente vincolanti nei confronti dello Stato o della Regione, « nel senso — con le parole della Corte costituzionale — di ammettere o escludere dalla parifica le singole partite di spesa e di entrata che compongono il bilancio » (122). La “relazione allegata”, invece, contiene osservazioni in ordine alla regolarità della gestione (i “fatti” di gestione rappresentati nel bilancio) e può esprimere proposte sulle misure correttive al fine di assicurare gli equilibri di bilancio e migliorare l'efficacia e l'efficienza della spesa; essa ha quindi natura di referto ed è inquadrabile nei controlli di tipo collaborativo perché è rivolta a stimolare processi di auto-correzione nell'impiego delle risorse.

Come precisato dalle Sezioni riunite in speciale composizione della Corte

autonome nella dialettica tra collaborazione interistituzionale ed effetti cogenti e conformativi sull'autonomia degli enti controllati, in *federalismi.it*, 28, 2022, 76 ss., part. 107 ss.; G. RIVOSECCHI, *Stat rosa pristina nomine, nomina nuda tenemus, ovvero: disvelata natura giurisdizionale della parificazione dei rendiconti ed effetti sull'autonomia regionale*, in *Le Regioni*, 6, 2022, 1257 ss., part. 1281 ss.; C. PAGLIARIN, *L'autonomia finanziaria*, cit., 555 ss.; M. BERGO, M. CECCHETTI, *La rendicontazione*, in A. BUSCEMA (a cura di), *La nuova contabilità pubblica. Rilettura del Trattato di contabilità pubblica di Salvatore Buscema*, Napoli, 2025, 467 s.

(120) Corte cost., sent. n. 250 del 2013 e, da ultimo, n. 184 del 2022.

(121) Corte conti, Sezioni riunite giur. spec. comp., n. 20 del 2021, par. 7.10 del *Diritto*; n. 7 del 2022; Sez. riun. contr., n. 5 del 2022, par. 2.10 del *Diritto*.

(122) Cfr. Corte cost., sent. n. 89 del 2017, punto 2 del *Cons. in diritto*, ripresa da Corte cost., sent. n. 157 del 2020, punto 2 del *Cons. in diritto*.

dei conti (123), decisione e relazione svolgono « unitariamente quella funzione ausiliaria rispetto all'organo legislativo cui il giudizio di parifica è preordinato » (124), ma tali atti rimangono distinti sotto il profilo dell'oggetto e delle finalità. In particolare, esse si differenziano per natura giuridica poiché « la prima è un atto di controllo anche se assunto dalla Corte con la formalità della giurisdizione contenziosa », mentre « la seconda è un atto di giudizio finalizzato all'informativa » e per funzione poiché « la parifica acclara la veridicità e la regolarità della gestione », mentre « la relazione deve fornire all'Organo legislativo i risultati del controllo eseguito sull'attività amministrativa e la gestione finanziaria globalmente considerata » (125).

In pratica, sebbene la deliberazione che il collegio assume rimanga unica, essa genera due atti distinti, capaci di dare luogo a differenti effetti giuridici, come ricostruito dalle Sezioni riunite in sede giurisdizionale in speciale composizione (126). Quanto alla “decisione” di parifica, la recente giurisprudenza costituzionale ha specificato gli effetti della pronuncia: essa “definisce” il saldo

(123) Cfr. Corte conti, Sezioni riunite giur. spec. comp., n. 27 del 2014, n. 38 del 2014 e n. 7 del 2022.

(124) La “stretta connessione” tra parificazione e relazione è sottolineata da C. CHIAPPINELLI, *Il giudizio di parificazione del rendiconto generale dello Stato e dei rendiconti delle regioni*, in *Riv. Corte conti*, 3-4, 2016, 517.

(125) Corte dei conti, Sezioni riunite giur. spec. comp., sent. n. 38 del 2014. Più di recente, sempre le medesime Sezioni riunite in sede giurisdizionale in spec. comp. della Corte dei conti hanno puntualizzato che l'oggetto del giudizio di parificazione è la legalità del rendiconto generale dell'esercizio e, quindi, del correlato risultato di amministrazione che ne rappresenta, in sintesi, l'epilogo (sent. n. 7 del 2022).

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

ad una certa data (127) e integra il parametro di costituzionalità della legge regionale e delle future leggi di spesa (128) che l'ente territoriale rimane ovviamente libero di adottare nella consapevolezza, però, che l'eventuale scostamento dai saldi già certificati mediante la validazione del rendiconto può causare il promovimento dell'incidente di costituzionalità sulla legge stessa o sulle future leggi di spesa quanto alla legittimità delle coperture. Tali effetti non si estendono ovviamente alla relazione che è invece inquadrabile nei controlli di tipo refertuale-collaborativo, in alcun modo vincolanti, bensì rivolti a stimolare processi di auto-correzione nell'impiego delle risorse (129).

L'attività istruttoria di verifica del rendiconto, propedeutica a quella di parifica, ai sensi dell'art. 2, co. 2, del d.P.R. n. 305 del 1988, è svolta dalle Sezioni di controllo nel rispetto delle linee di orientamento adottate dalla Sezione delle Autonomie della Corte dei conti (130). A tale proposito, si osserva che le Sezioni non dispongono dell'accesso diretto alle scritture contabili delle Province autonome e che, pertanto, le verifiche sono condotte principalmente sulla base delle informazioni finanziarie trasmesse dagli enti.

Dal punto di vista temporale, ai sensi dell'art. 18 del d.lgs. n. 118 del 2011, il giudizio di parificazione del rendiconto si svolge dopo l'approvazione del disegno di legge del rendiconto dell'esercizio precedente da parte dell'esecutivo provinciale e prima dell'adozione della relativa legge di approvazione da parte del legislatore provinciale (131). Prevede, al riguardo, il co. 3-*bis* dell'art. 50 del d.lgs. n. 118 del 2011 che «nelle more della conclusione del giudizio di parificazione del rendiconto dell'esercizio precedente da parte della Corte dei conti, i consigli regionali e delle Province autonome di Trento e di Bolzano approvano la legge di assestamento del bilancio anche sulla base delle risultanze del rendiconto approvato dalla Giunta, fermo restando l'obbligo di apportare le

(127) Corte cost., sent. n. 244 del 2020, part. punto 2.2.1 del *Cons. in dir.*

(128) Corte cost., sent. n. 184 del 2022, punto 5.1 del *Cons. in dir.*

(129) Per un approfondimento di questi profili, cfr. G. RIVOSECCHI, *Stat rosa pristina nomine, nomina nuda tenemus*, cit., 1267 ss.

(130) Cfr. delibera n. 9/SEZAUT/2013/INPR, in cui si evidenzia, tra l'altro, che le sezioni regionali possono verificare la concordanza dei dati risultanti dal rendiconto, sia per l'entrata che per la spesa, con quelli presenti nelle scritture del servizio finanziario di ogni ente, nonché con le registrazioni dei flussi di cassa effettuate dal Tesoriere regionale, che confluiscono nel Sistema informativo sulle operazioni degli enti pubblici (SIOPE) presso il MEF e che la riconciliazione con le scritture contabili del tesoriere/servizio di ragioneria è essenziale ai fini della verifica di eventuali scostamenti di cassa, nonché di possibili disallineamenti nelle scritture contabili, così da evidenziare anomalie nel conto del bilancio e in quello del patrimonio.

(131) Ai sensi dell'art. 18 del d.lgs. n. 118 del 2011, i Consigli regionali e i Consigli delle Province autonome approvano entro il 31 luglio dell'anno successivo a quello di riferimento il rendiconto, previamente deliberato, entro il 30 aprile, dalle rispettive Giunte.

eventuali variazioni di bilancio che si dovessero rendere necessarie a seguito dell'approvazione definitiva del rendiconto dopo la decisione di parificazione ».

Dal punto di vista della metodologia del controllo, le Sezioni provinciali, al fine di verificare l'affidabilità e l'attendibilità delle poste contabili, espletano gli accertamenti sulla base di campioni, scelti con criteri di casualità e sulla base di un giudizio che ha ad oggetto una serie di atti aventi riflessi in materia di bilancio (ad esempio: delibere giuntali di variazione di bilancio e di accertamento dei residui attive e passivi, provvedimenti che accertano entrate e impegnano spese, reversali di incasso e mandati di pagamento).

Compongono il rendiconto, ai sensi dell'art. 63 del citato decreto legislativo, il conto del bilancio (che dimostra i risultati finali della gestione rispetto alle autorizzazioni contenute nel primo esercizio considerato nel bilancio di previsione), il conto economico (che espone le componenti positive e negative della gestione di competenza economica dell'esercizio considerato, rilevati dalla contabilità economico-patrimoniale) e lo stato patrimoniale (finalizzato a rappresentare la consistenza del patrimonio al termine dell'esercizio), i relativi riepiloghi, i prospetti riguardanti il quadro generale riassuntivo e la verifica degli equilibri.

4.5. *La certificazione dei contratti collettivi nazionali e le prassi vigenti in Trentino-Alto Adige.*

In merito alle diverse funzioni di controllo intestate alla Corte dei conti nei confronti delle Province autonome di Trento e di Bolzano, deve essere evidenziata anche quella che si esplica nella certificazione di compatibilità economico-finanziaria dei costi dei contratti collettivi del personale dipendente.

In linea generale, la disciplina nazionale prevede, attualmente, che l'ARAN (Agenzia per la rappresentanza negoziale delle pubbliche amministrazioni) trasmetta la quantificazione dei costi contrattuali alla Corte dei conti, ai fini della certificazione di compatibilità con gli strumenti di programmazione e di bilancio.

In caso di certificazione positiva, il Presidente dell'ARAN sottoscrive definitivamente il contratto collettivo, mentre, in caso contrario, le parti contraenti non possono procedere alla sottoscrizione e il Presidente dell'ARAN, d'intesa con il competente comitato di settore, provvede alla riapertura delle trattative ed alla sottoscrizione di una nuova ipotesi di accordo, adeguando i costi contrattuali ai fini delle certificazioni (art. 47, co. 5, 6 e 7 del d.lgs. n. 165 del 2001).

La disciplina del controllo della Corte dei conti sull'autorizzazione governativa alla sottoscrizione dei contratti collettivi di lavoro ha subito numerose

modifiche nel corso degli anni, che hanno inciso fra l'altro proprio sull'effetto dei controlli svolti dal giudice contabile.

L'attuale art. 47, co. 5, del d.lgs. n. 165 del 2011 — interamente sostituito dall'art. 59 del d.lgs. n. 150 del 2009 (132) — prevede che, dopo l'acquisizione del parere favorevole dal comitato di settore o del Presidente del Consiglio dei ministri e la verifica delle amministrazioni interessate sulla copertura degli oneri contrattuali, l'ARAN trasmetta la quantificazione dei costi alla Corte dei conti. Quest'ultima, entro il termine di quindici giorni, il cui inutile decorso equivale a certificazione positiva (133), deve certificarne l'attendibilità e la compatibilità con gli strumenti di programmazione e di bilancio; in tal caso, l'ARAN può sottoscrivere il contratto collettivo. Il successivo co. 7 dispone che, in caso di certificazione non positiva, le parti contraenti non possono procedere alla sottoscrizione dell'ipotesi di accordo e l'ARAN deve provvedere alla riapertura delle trattative e alla sottoscrizione di una nuova ipotesi, adeguando i costi contrattuali, dando così (nuovamente) avvio alla procedura di certificazione appena descritta.

Come già *accennato* supra, di recente la Corte costituzionale ha ricostruito la *ratio* e la finalità del controllo esterno esercitato dalla Corte dei conti con la certificazione sulla compatibilità economico-finanziaria della contrattazione collettiva del personale pubblico, affermando, tra l'altro, la legittimazione della Corte dei conti a sollevare questioni di costituzionalità in tale sede (sent. n. 89 del 2023).

Nella pronuncia richiamata il Giudice delle leggi ha chiarito che il procedimento di certificazione della compatibilità con gli strumenti di programmazione e di bilancio dei costi derivanti dall'ipotesi di contratto collettivo si esplica, anzitutto, in una fase preliminare in cui la valutazione della magistratura contabile è chiamata ad accertare l'attendibilità della quantificazione dei costi contrattuali ai fini della verifica di conformità alle previsioni normative di cui, in particolare, alla legge di bilancio e alle leggi di assestamento e di variazione del bilancio medesimo.

Tale procedimento, quindi, soddisfa le condizioni che la giurisprudenza costituzionale ritiene necessarie ai fini dell'accesso alla giustizia costituzionale: l'essere basato esclusivamente su norme, l'esibire una struttura binaria ad esito

(132) Recante « Attuazione della legge 4 marzo 2009, n. 15, in materia di ottimizzazione della produttività del lavoro pubblico e di efficienza e trasparenza delle pubbliche amministrazioni ».

(133) Giova precisare che anche per il controllo preventivo di legittimità è previsto un meccanismo analogo, dal momento che i provvedimenti a esso sottoposti acquistano efficacia se l'ufficio di controllo non ne rimetta l'esame alla sezione del controllo entro il termine di trenta giorni dal ricevimento (art. 3, co. 2, della l. n. 20 del 1994).

dicotomico, il produrre decisioni impugnabili, l'informarsi al principio del contraddittorio.

Anzitutto, nel procedimento di certificazione emergono profili istruttori e partecipativi, che permettono di affermare la presenza di elementi, formali e sostanziali, riconducibili alla figura del contraddittorio; l'esito del controllo in parola è strettamente dicotomico, giacché la certificazione può essere "positiva" o "non positiva", precludendo, in questo secondo caso, alle parti contraenti la possibilità di sottoscrivere definitivamente l'ipotesi di accordo o le singole clausole contrattuali non certificate positivamente.

Inoltre, l'introduzione dell'espresso effetto impeditivo alla sottoscrizione ha modificato profondamente le caratteristiche del procedimento in questione, il cui esito è divenuto, quindi, suscettibile di incidere in via definitiva sulle situazioni soggettive dei soggetti sottoposti al controllo. L'attività applicativa della legge da parte del giudice contabile appare pertanto caratterizzata da entrambi i requisiti dell'obiettività e della definitività, « nel senso dell'idoneità (del provvedimento reso) a divenire irrimediabile attraverso l'assunzione di un'efficacia analoga a quella del giudicato (*ex plurimis*: sentenze n. 164 del 2008; n. 387 del 1996; ordinanza n. 6 del 2008) » (sent. n. 47 del 2011).

Tale esito del procedimento di certificazione risulta coerente anche con l'eventuale ricorribilità davanti alle Sezioni riunite in speciale composizione della Corte dei conti, venendo in rilievo l'« orientamento giurisprudenziale che, riconoscendo l'esistenza di una giurisdizione piena ed esclusiva delle Sezioni riunite in speciale composizione della Corte dei conti, ancorata alle materie di contabilità pubblica di cui all'art. 103, co. 2, della Costituzione, ha inteso ampliare la competenza della stessa Corte, nelle forme del giudizio ad istanza di parte, innanzi alle [medesime] Sezioni riunite in speciale composizione, a fattispecie ulteriori rispetto a quelle individuate espressamente dall'ordinamento » (Corte di cassazione, Sezioni unite civili, sent. n. 22645 del 2016).

La Corte costituzionale ha dunque chiarito che tale controllo assume la « funzione di garanzia dell'ordinamento », investendo la legalità finanziaria della spesa per i rinnovi contrattuali del personale pubblico, ed è quindi riconducibile a un « controllo esterno, rigorosamente neutrale e disinteressato [...] preordinato a tutela del diritto oggettivo » (sent. n. 18 del 2019), funzionale a prevenire pratiche contrarie ai principi della previa copertura e dell'equilibrio di bilancio (sent. n. 39 del 2014).

In altri termini, negare alla Corte dei conti la possibilità di adire la Consulta, significherebbe costringere il giudice contabile a certificare positivamente un

accordo contrattuale anche laddove ritenesse che la copertura finanziaria fosse riposta su norme di dubbia legittimità costituzionale (134).

A fondamento di questo articolato processo di estensione della legittimazione della Corte dei conti come giudice *a quo*, sin dall'inizio, ha indubbiamente militato anche la specificità dei suoi compiti nel quadro della finanza pubblica e, quindi, sul piano sostanziale, l'esigenza di ammettere al sindacato della Corte costituzionale leggi che più difficilmente verrebbero, per altra via, ad essa sottoposte (135).

Con riguardo alla Regione Trentino-Alto Adige, dalla competenza legislativa primaria in tema di « ordinamento degli uffici regionali e del personale ad essi addetto », riconosciuta dall'art. 4 dello Statuto, discende l'esclusiva attribuzione a legiferare sullo stato giuridico ed economico del relativo personale, nei limiti del rispetto della Costituzione e dei principi dell'ordinamento giuridico e in conformità agli obblighi internazionali e alle norme fondamentali delle riforme economico-sociali della Repubblica. Analoga competenza legislativa primaria è attribuita alle due Province autonome (art. 8 dello Statuto).

Come sopra ricostruito, la significativa evoluzione normativa costituzionale e giurisprudenziale ha significativamente innovato il quadro di riferimento generale dei rapporti Stato-autonomie regionali nel governo della finanza pubblica, incidendo in particolare sulla certificazione dei contratti collettivi.

Alla luce della richiamata giurisprudenza costituzionale devono essere considerate le nuove norme di attuazione adottate con il recente d.lgs. n. 113 del 2023 (136), che ha apportato ulteriori modifiche al d.P.R. n. 305 del 1988 in materia di controlli della Corte dei conti e che ha disciplinato, in analogia con quanto previsto dalla normativa nazionale (art. 47, co. 5-7, d.lgs. n. 165 del 2001), i poteri di controllo della magistratura contabile sulla contrattazione collettiva del personale ad ordinamento regionale e provinciale.

La novella è stata approvata facendo seguito a quanto osservato dalle Sezioni riunite regionali della Corte dei conti nelle relazioni per la parifica dei rendiconti 2021 della Provincia di Trento, della Provincia di Bolzano e della Regione Trentino-Alto-Adige, in cui era stato rilevato che, a decorrere dalla pronuncia della Corte costituzionale n. 171 del 2005, la Regione e le Province autonome non avevano più trasmesso alla Corte dei conti le proposte dei contratti collettivi provinciali, creando così un *vulnus* sul controllo della spesa

(134) Cfr. Corte cost., sent. n. 89 del 2023, punto 4.3 del *Cons. in dir.*

(135) Cfr. Corte cost., sent. n. 80 del 2021, nonché n. 226 del 1976.

(136) D.lgs. n. 113 del 2023 (Norme di attuazione dello Statuto speciale per la Regione Trentino-Alto Adige/Südtirol recante modifica al decreto del Presidente della Repubblica 15 luglio 1988, n. 305, in materia di controlli della Corte dei conti).

pubblica. In tale sede, era stato altresì precisato che la normativa statale di cui all'art. 47 del d.lgs. n. 165 del 2001 dovrebbe essere direttamente applicata alle Province autonome di Trento e di Bolzano, fermo restando il potere delle Province stesse di adottare un'eventuale normativa di dettaglio che, tuttavia, non potrebbe estendersi a disciplinare i poteri di controllo della Corte dei conti.

A seguito di quanto rilevato dalla Corte dei conti in sede di giudizio di parificazione, sono state adottate due leggi provinciali (l.p. Trento n. 10 del 2022 e l.p. Bolzano n. 9 del 2022). Tale normativa prevede che — nelle more dell'adozione di una norma di attuazione statutaria volta a introdurre in ambito provinciale la verifica della Corte dei conti in esame — la suddetta verifica sia effettuata esclusivamente dalla Provincia. Entrambe le leggi provinciali sono state impugnate dal Governo (137) che, sulla base di rilievi formulati dalla stessa Corte dei conti, ha contestato l'idoneità della norma di attuazione dello Statuto speciale a incidere sui poteri della Corte dei conti. Nelle more del giudizio, però, la Provincia autonoma di Trento ha abrogato le disposizioni impuginate (138).

Il d.lgs. n. 113 del 2023 ha pertanto riconosciuto la competenza delle Sezioni di controllo della Corte dei conti aventi sede a Trento e a Bolzano a certificare che la quantificazione dei costi dei contratti collettivi del personale a ordinamento regionale e provinciale sia compatibile con gli strumenti di programmazione e di bilancio regionali o provinciali, previa valutazione dell'attendibilità dei costi quantificati, prevedendo un termine di quindici giorni dalla trasmissione delle ipotesi di accordo per la certificazione, decorso il quale il contratto può essere sottoscritto. La disposizione individua altresì le conseguenze della certificazione non positiva, prevedendo che le parti contrattuali non possono procedere alla sottoscrizione definitiva dell'ipotesi di accordo e assumano le iniziative necessarie per adeguare la quantificazione dei costi contrattuali ai fini della certificazione, con la conseguente necessità di riattivare la procedura di certificazione preliminare alla sottoscrizione del contratto.

Nel caso in cui la certificazione non positiva sia limitata a singole clausole contrattuali l'ipotesi può essere sottoscritta definitivamente, ferma restando l'inefficacia delle clausole contrattuali non positivamente certificate.

(137) La Corte costituzionale, con sent. n. 126 del 2024, ha dichiarato le questioni inammissibili, perché la deliberazione a impugnare del Governo non conteneva né l'indicazione dei parametri costituzionali asseritamente violati, né le motivazioni a sostegno dell'asserita illegittimità costituzionale delle disposizioni della Provincia autonoma, limitandosi a un mero rinvio *per relationem* alle note della Corte dei conti.

(138) L'art. 11, co. 16, della l.p. Trento n. 9 del 2023 (Assestamento del bilancio di previsione della Provincia autonoma di Trento per gli esercizi finanziari 2023-2025), ha inserito all'art. 60-*bis* della l.p. n. 7 del 1997 il co. 1-*bis*, secondo cui: « 1-*bis*. Questo articolo è abrogato a decorrere dalla data di entrata in vigore della norma di attuazione di cui al comma 1 ».

4.6. *I controlli sulla gestione e i c.d. controlli concomitanti sull'attuazione del Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza e sull'impiego delle risorse da parte della Regione, delle Province autonome e degli enti sub-regionali individuati come "soggetti attuatori".*

Come noto, gli Stati membri dell'Unione europea hanno elaborato, ai sensi dell'art. 17 del regolamento (UE) 2021/241, istitutivo del dispositivo per la ripresa e la resilienza, appositi PNRR rivolti a definire « il programma di riforme e investimenti dello Stato membro interessato », quale condizione per fruire dei fondi del *Next Generation Europe* (d'ora in poi: NGEU) che, come è noto, prevede un programma di investimenti senza precedenti di fronte a un'emergenza senza precedenti.

Per quanto riguarda la Repubblica italiana, il PNRR è stato presentato alla Commissione europea secondo quanto previsto dall'art. 18, par. 1, del regolamento (UE) 2021/241, con cui è stato richiesto un finanziamento di 191,5 miliardi di euro, di cui 68,9 a titolo di sovvenzioni a fondo perduto e 122,6 a titolo di prestiti. Il Piano, presentato il 30 aprile 2021, è stato approvato da Commissione europea e Consiglio dell'Unione europea con apposita decisione di esecuzione, in cui sono inclusi progetti di investimento e riforme da attuare, compresi i traguardi e gli obiettivi, nonché, avendo l'Italia richiesto anche un sostegno sotto forma di prestito, l'importo di tale sostegno e le riforme e i progetti di investimento supplementari da attuare utilizzando tale prestito.

Il PNRR, pertanto, vincola la Repubblica italiana agli obiettivi in esso contenuti e all'adempimento degli obblighi ivi previsti. Tra essi, per quanto qui rileva nella prospettiva del rafforzamento dei controlli, occorre ricordare l'obiettivo di verificare che i finanziamenti erogati siano utilizzati correttamente per i progetti di investimento, nonché quello di prevenire frodi, corruzione e conflitti di interesse. Sicché, una volta approvata la decisione di esecuzione del Piano, lo Stato membro si trova politicamente e giuridicamente vincolato all'adempimento degli obblighi ivi previsti.

Con la decisione di esecuzione del Consiglio dell'Unione europea, lo Stato membro « perde in buona sostanza la disponibilità dei contenuti del proprio Piano » (139) perché, sulla base dell'accordo sottoscritto con la Commissione, si instaura con essa una relazione « fortemente asimmetrica » (140), atteso che, in caso di mancato conseguimento degli obiettivi, la Commissione può sospendere i finanziamenti e richiedere le risorse precedentemente erogate.

(139) M. CECCHETTI, *L'incidenza del PNRR sui livelli territoriali di governo e le conseguenze nei sistemi amministrativi*, in *Riv. AIC*, 3, 2022, 281 ss., part. 283.

(140) M. CLARICH, *Il Piano nazionale di ripresa e resilienza tra diritto europeo e nazionale: un tentativo di inquadramento giuridico*, in *Corr. giur.*, 8-9, 2021, 1025 ss., part. 1028.

L'art. 9 del d.l. n. 77 del 2021, come convertito in legge (141), prevede che alla realizzazione operativa degli interventi previsti dal PNRR provvedono i soggetti attuatori, ossia le Amministrazioni centrali, le Regioni, le Province autonome di Trento e di Bolzano e gli Enti locali, sulla base delle specifiche competenze istituzionali, ovvero della diversa titolarità degli interventi definita nel PNRR, attraverso le proprie strutture, ovvero avvalendosi di soggetti attuatori esterni individuati nel PNRR, ovvero con le modalità previste dalla normativa nazionale ed europea vigente.

Le amministrazioni devono assicurare la completa tracciabilità delle operazioni e la tenuta di un'apposita rendicontazione contabile sull'utilizzo delle risorse, secondo le indicazioni fornite dal MEF. Il Governo italiano, attraverso il Piano Nazionale Complementare (PNC), di cui al d.l. n. 59 del 2021 (142), ha stanziato ulteriori risorse nazionali al fine di finanziare specifiche azioni che integrano e completano il PNRR.

Le priorità emergenti dal quadro normativo richiamato, dunque, consistono essenzialmente nell'assicurare che i progetti di investimento siano effettivamente completati nei tempi previsti dal Piano, nonché nella predisposizione di un sistema di monitoraggio e rendicontazione dell'avanzamento dei progetti stessi, del conseguimento di obiettivi intermedi e finali e del relativo impiego delle risorse (143). Questo ultimo requisito costituisce la condizione per l'effettiva erogazione delle risorse da parte dell'Unione europea.

A tali fini sono state istituite apposite strutture di monitoraggio e controllo del PNRR presso il Ministero dell'Economia e delle Finanze, anche mediante l'istituzione di un'unità di *audit*, di carattere indipendente, al fine di assicurare le verifiche a tutela degli interessi finanziari dell'Unione europea e della sana gestione degli investimenti, nonché l'adozione delle eventuali azioni correttive per non compromettere il conseguimento degli obiettivi del PNRR.

Nel contesto delineato, quindi, larga parte dei procedimenti di verifica sono stati affidati alle strutture di *audit* afferenti al Ministero dell'economia e delle finanze, appositamente istituite ai fini di monitoraggio sulle risorse, mentre manca un vero coordinamento con quanto svolto dalla Corte dei conti attraverso i controlli preventivi e concomitanti.

(141) D.l. n. 77 del 2021 « *Governance* del Piano nazionale di ripresa e resilienza e prime misure di rafforzamento delle strutture amministrative e di accelerazione e snellimento delle procedure ».

(142) D.l. n. 59 del 2021 « Misure urgenti relative al Fondo complementare al Piano nazionale di ripresa e resilienza e altre misure urgenti per gli investimenti ».

(143) Al riguardo, cfr., ad esempio, M. BERGO, M. CECCHETTI, *La rendicontazione*, cit., 426 ss.

L'art. 7, co. 7, del d.l. n. 77 del 2021, infatti, assegna alla Corte dei conti il controllo sulla gestione (di cui all'art. 3, co. 4, della legge n. 20 del 1994) volto a consentire valutazioni di economicità, efficienza ed efficacia circa l'acquisizione e l'impiego delle risorse finanziarie provenienti dai fondi del PNRR. Tale controllo è svolto in collaborazione con la Corte dei conti europea, ed è informato a criteri di cooperazione e di coordinamento secondo quanto previsto dall'art. 287, par. 3 del TFUE. Esso ha assunto le forme del controllo sulla gestione e del controllo-referto, in quanto la Corte dei conti è tenuta a riferire al Parlamento almeno una volta all'anno sullo stato di attuazione del PNRR (144). Dalle norme richiamate, tale controllo non sembra riconducibile alle forme tradizionali del controllo sulla gestione, poiché riveste un carattere di generalità e obbligatorietà, essendone previsto un referto annuale al Parlamento (145).

Deve poi segnalarsi che, benché inizialmente fossero stati rafforzati i controlli concomitanti sull'impiego delle risorse del PNRR « per accelerare gli interventi di sostegno dell'economia nazionale » (art. 22 del d.l. n. 76 del 2020), in seguito, l'art. 1, co. 12-*quinquies*, lett. *b*), del d.l. n. 44 del 2023 (146) ha soppresso tale forma di controllo da parte della Corte dei conti, nonostante essa avesse l'evidente pregio di stimolare, anche in corso di esercizio, la responsabilità del decisore pubblico nell'attuazione dei piani e dei programmi di sostegno e rilancio dell'economia nazionale.

Fermo il sistema di controlli delineato, che comprende un sistema di *audit* svolto da strutture afferenti al MEF, integrato dal controllo sulla gestione "generale e obbligatorio" svolto dalla Corte dei conti, e che viene svolto nei confronti delle risorse assegnate a tutti i soggetti attuatori, per quanto riguarda nello specifico il sistema delle Province autonome di Trento e di Bolzano, va segnalato che per coordinare i progetti provinciali, la loro realizzazione, così come l'interazione con le agenzie governative ed europee, nonché l'accesso ai

(144) Cfr. l'art. 7, co. 7, del d.l. n. 77 del 2021 a tenore del quale « La Corte dei conti esercita il controllo sulla gestione di cui all'articolo 3, comma 4, della legge 14 gennaio 1994, n. 20, svolgendo in particolare valutazioni di economicità, efficienza ed efficacia circa l'acquisizione e l'impiego delle risorse finanziarie provenienti dai fondi di cui al PNRR. Tale controllo si informa a criteri di cooperazione e di coordinamento con la Corte dei conti europea, secondo quanto previsto dall'articolo 287, paragrafo 3 del Trattato sul funzionamento dell'Unione europea. La Corte dei conti, ai sensi dell'articolo 3, comma 6 della legge 14 gennaio 1994 n. 20, riferisce, almeno annualmente, al Parlamento sullo stato di attuazione del PNRR ».

(145) Al riguardo, cfr. G. RIVISECCHI, *I controlli sulle risorse finanziarie, una questione di democrazia e di legalità*, in *federalismi.it*, 14, 2023, XVII ss.

(146) D.l. n. 44 del 2023 (Misure urgenti per la semplificazione e l'innovazione digitale), convertito in legge, con modificazioni, dalla l. n. 74 del 2023.

fondi stanziati, le Giunte provinciali hanno previsto l'istituzione di una “Cabina di regia” (147).

La Cabina di regia — composta dal Presidente, dal direttore generale, dal segretario generale, nonché dai direttori di dipartimento, dai direttori istruzione e formazione, dai responsabili delle misure nelle ripartizioni competenti e dai direttori dei dipartimenti finanze e informatica e dal Presidente del Consorzio dei Comuni — è competente, altresì, a stabilire “le linee guida di base” e a prendere decisioni strategiche.

Alle Cabine di regia provinciali sono state affiancate due *Task Force* provinciali, con il compito di monitorare tutti gli aspetti dell'attuazione e della verifica dei progetti finanziati e in generale tutti gli aspetti che incidono sulla buona attuazione delle risorse del PNRR (148).

Nella Provincia autonoma di Trento, con riferimento alla *governance*, è stato istituito un tavolo permanente di confronto con gli Enti locali e le parti sociali, con funzioni consultive, di verifica dello stato di attuazione dei progetti realizzati nel territorio provinciale e di valutazione delle relative ricadute (149). È stata altresì istituita una Unità di missione strategica per favorire lo svolgimento delle attività di coordinamento e monitoraggio delle iniziative relative al PNRR e al Piano Nazionale per gli investimenti Complementari (150).

Quanto al controllo svolto dalla Corte dei conti per la Regione Trentino-Alto Adige/Südtirol, il monitoraggio degli interventi finanziati dal Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza, dal *React EU* e dal Fondo complementare è stato eseguito finora sulla base di uno specifico elenco trasmesso dalle Province, riportante i progetti da gestire in veste di soggetto attuatore (151).

(147) Nella Provincia autonoma di Bolzano la Cabina di regia è stata istituita il 5 ottobre 2021. Nella Provincia autonoma di Trento, invece, Cabina di regia e task force sono state istituite con delibera n. 1825 del 2021, in sinergia con il gruppo paritetico attivato dal Consorzio dei Comuni trentini con la struttura provinciale competente in materia di Enti locali.

(148) Decreto n. 22054 del 2021 del Direttore Generale della Provincia autonoma di Bolzano.

(149) L.p. n. 18 del 2021, (Assestamento del bilancio di previsione della Provincia autonoma di Trento per gli esercizi finanziari 2021-2023) in relazione agli interventi previsti nel PNRR e nel PNC.

(150) Art. 16, l.p. Trento n. 20 del 2022 (Legge di stabilità provinciale 2023).

(151) Quanto alla Provincia autonoma di Trento, il quadro complessivo evidenzia interventi finanziati per 176, 70 ml con risorse del PNRR, per 0, 5 ml dal *React UE*, per 58, 57 ml dal fondo complementare (comprensivo di euro 15, 91 ml a valere sulla missione 2, componente 3, per il quale i soggetti attuatori sono individuati nei Comuni di Livo, Rovereto, Cles e nella società ITEA s.p.a.) e per 16, 27 ml da risorse *ex d.l.* n. 34 del 2020. Corte conti, Sezioni riunite per la Regione Trentino-Alto Adige/Südtirol, decisione nel giudizio di parificazione sul rendiconto generale della Provincia autonoma di Trento per l'esercizio finanziario 2022, decisione n. 3/2023/PARI, 94 ss.

Con riferimento alla Provincia autonoma di Bolzano, la Corte dei conti nell'ambito della verifica dell'attuazione delle misure adottate (traguardi/milestones e obiettivi/targets), anche mediante l'utilizzo dei previsti indicatori, ha riscontrato una serie di disallineamenti fra quanto comunicato dalla *Task force* PNRR di Trento (nota del 19 aprile 2023) e quanto emerso dal rendiconto, con preciso riferimento agli importi relativi alle entrate accertate derivanti da fondi gestiti direttamente e alle spese impegnate (152).

La Corte dei conti ha pertanto invitato la Provincia di Bolzano a dotarsi di strumenti idonei a rilevare e a monitorare gli investimenti attivati dai diversi soggetti attuatori del sistema territoriale integrato di propria competenza (enti rientranti nell'ambito della coordinamento finanziario provinciale), superando anche i disallineamenti emersi tra le diverse banche dati in uso (153), allo scopo di disporre di informazioni complete circa il tempestivo utilizzo delle risorse pubbliche sul territorio, il conseguimento dei previsti milestone e target, l'andamento finanziario dei progetti finanziati e le eventuali difficoltà operative insorte (154).

5. *Il “rendimento” del sistema dei controlli, anche alla luce della giurisprudenza delle Sezioni riunite regionali della Corte dei conti.*

È significativo rilevare che il controllo svolto dalla Corte dei conti, Sezioni riunite per la Regione Trentino-Alto Adige/Südtirol, nella parificazione dei rendiconti generali della Regione e delle Province autonome contiene — nella relazione allegata alla parifica — una serie di valutazioni in ordine al grado di adeguamento dell'ente ai rilievi mossi dalla Corte stessa nei giudizi di parificazione aventi ad oggetto i precedenti rendiconti.

Cogliendo questa prospettiva, il “rendimento” del sistema dei controlli sulla Regione e le due Province autonome può essere valutato anzitutto attraverso l'esame della sequenza che si instaura fra l'attività di accertamento affidata alla Corte dei conti, il grado di conformazione/non conformazione dell'amministra-

(152) Corte conti, Sezioni riunite per la Regione Trentino-Alto Adige/Südtirol, decisione nel giudizio di parificazione sul rendiconto generale della Provincia autonoma di Bolzano per l'esercizio finanziario 2022, decisione n. 2/2023/PARI, 40 ss.

(153) Si ricorda che il sistema di rilevazione ReGiS del MEF rappresenta la modalità unica attraverso cui le pubbliche amministrazioni possono adempiere agli obblighi di monitoraggio, rendicontazione e controllo delle misure e dei progetti finanziati dal PNRR.

(154) In questo senso, rilevano le “Linee Guida per lo svolgimento delle attività di controllo e rendicontazione degli interventi PNRR di competenza delle Amministrazioni centrali e dei Soggetti attuatori” (allegate alla Circolare del MEF n. 30/2022).

zione regionale/provinciale ai riscontri effettuati dall'organo di controllo e il successivo monitoraggio affidato agli stessi organi di controllo esterno.

Come già ricordato, infatti, la parificazione del rendiconto culmina con l'elaborazione di due documenti distinti: da un lato, la decisione, a carattere certativo, dotata di effetti cogenti non soltanto nei confronti dell'ente, ma dell'intero sistema di finanza pubblica allargata; dall'altro lato, la relazione allegata, caratterizzata da effetti refertuali e, come tali, formalmente non cogenti, ma comunque rivolti a orientare e guidare l'attività dell'amministrazione (155).

In proposito, deve osservarsi che le SS.RR.TAAS, nelle relazioni di parifica allegata alle decisioni n. 3/2019/PARI, n. 2/2020/PARI e n. 1/2021/PARI, avevano espresso perplessità sulla quantificazione dei fondi di ammortamento del patrimonio immobiliare, tenuto conto che gli stessi erano stati calcolati sui valori di mercato dei relativi cespiti, anche se, dall'esercizio 2018, il patrimonio immobiliare è stato valorizzato al costo di acquisto o, se non disponibile, al valore catastale del bene, ai sensi del principio contabile 9.3 dell'Allegato 4/3 al d.lgs. n. 118 del 2011, in ottemperanza ai rilievi mossi dalle stesse SS.RR.TAAS con la decisione 2/2018/PARI. A tale operazione, non era seguito l'aggiornamento della corrispondente consistenza dei fondi di ammortamento.

Al fine di ottemperare alla segnalazione della Corte dei conti e, quindi, addivenire a una corretta quantificazione del valore netto del patrimonio immobiliare iscritto nel rendiconto, la Regione ha ricostruito la situazione a partire dal 1° gennaio 2017, ricalcolando, per ciascun immobile, il fondo di ammortamento corretto.

Un ulteriore sviluppo di relazioni sinergiche fra soggetto controllore ed ente controllato ha avuto ad oggetto l'adeguamento della legislazione regionale alla normativa statale in materia di trasparenza. Negli scorsi anni — secondo i rilievi del giudice contabile — la legislazione regionale assicurava uno scarso livello di tutela dei diritti dei cittadini e delle persone interessate all'attività dell'amministrazione, poiché alcune disposizioni della disciplina regionale risultavano avere una portata meno garantista dei diritti, rispetto alle disposizioni statali di cui al d.lgs. n. 33 del 2013 (156). Nel riscontro istruttorio, benché l'amministrazione abbia comunicato che la normativa regionale mira ad assicurare nei provvedimenti degli enti ad ordinamento regionale congrui spazi di pubblicità, si è al contempo impegnata ad ampliare gli stessi, mediante una modifica alla l.r.

(155) Corte dei conti, Sezione delle Autonomie n. 14/SEZAUT/2014/INPR.

(156) D.lgs. n. 33 del 2013 (Riordino della disciplina riguardante il diritto di accesso civico e gli obblighi di pubblicità, trasparenza e diffusione di informazioni da parte delle pubbliche amministrazioni).

n. 10 del 2014, che introdurrà l'obbligo (e non la semplice facoltà) di pubblicazione di tutte le deliberazioni.

È altresì di assoluto rilievo la segnalazione in ordine alla mancata previsione, nell'ordinamento regionale, dell'obbligo di predisporre relazioni tecnico-finanziarie a corredo dei progetti di legge e degli emendamenti presentati nel corso del procedimento legislativo, idonee a fornire informazioni puntuali sulla corretta quantificazione e copertura finanziaria degli oneri, ovvero, nel caso di assenza, gli elementi utili a supporto, secondo le modalità previste dalla normativa statale in materia.

La Corte dei conti ha verificato che il regolamento interno della Regione Trentino-Alto Adige/Südtirol, nella formulazione vigente al 2022, risultava privo di una disciplina idonea ad indicare le modalità di accompagnamento della relazione tecnico-finanziaria all'iter di approvazione delle leggi, in modo da rendere espliciti i dati e i metodi utilizzati per la quantificazione dell'onere, le loro fonti e ogni elemento utile per la loro verifica da parte dell'organo legislativo.

Alla segnalazione dell'organo di controllo contabile, la Regione ha replicato precisando che finora tutti i disegni di legge presentati dalla Giunta regionale, che comportassero nuove o maggiori spese o minori entrate, sono stati corredati dalla relazione tecnico-finanziaria, ai fini della quantificazione dei relativi oneri e delle coperture finanziarie. Peraltro, nel senso di una maggiore conformatività ai rilievi sollevati, il Consiglio regionale ha provveduto recentemente a modificare il proprio regolamento interno (157), rivedendo, tra l'altro, la disciplina concernente l'esame dei disegni di legge di iniziativa consiliare, anche in riferimento all'obbligo di presentazione di una relazione tecnico-finanziaria. Più precisamente, è stato inserito il co. 5-*bis* all'art. 32 del regolamento, ai sensi del quale, al fine di consentire l'esame del disegno di legge in Commissione, il Consigliere presentatore « può chiedere » alla Giunta regionale una relazione tecnica sull'impatto normativo, finanziario e organizzativo relativa al disegno di legge presentato. In ogni caso, se il proponente non ha formulato una proposta, la Giunta regionale elabora una proposta di copertura finanziaria del disegno di legge.

(157) Deliberazione del Consiglio regionale n. 40 del 2023, pubblicata nel Numero straordinario n. 1 del 16 marzo 2023, al B.U. n. 11/2023 — Sez. gen.

6. *Sistema dei controlli e poteri sostitutivi: alcune distinzioni preliminari.*

Tra il sistema di controlli esterni si inserisce anche il potere sostitutivo dello Stato, previsto dalla Costituzione ed esercitabile in diverse forme accomunate dall'esigenza di garantire l'unità della Repubblica.

Al riguardo, occorre anzitutto ricordare che per effetto della riforma del Titolo V del 2001, l'interesse nazionale è stato espunto dalla Costituzione quale limite opponibile all'autonomia degli enti sub-statali. Ne consegue che non è più possibile prevedere meccanismi sostitutivi che portino a sovrapporre l'indirizzo politico-amministrativo dello Stato a quello delle autonomie territoriali, ad eccezione dei casi in cui sussistano ragioni *costituzionalmente fondate* a giustificare deroghe ai principi di sussidiarietà e adeguatezza nella distribuzione delle funzioni amministrative.

L'esercizio dei poteri sostitutivi costituisce garanzia in prima battuta non già per lo Stato, bensì per le collettività delle autonomie territoriali. I poteri qui in esame sono infatti rivolti ad assicurare la costituzionalmente prevista distribuzione delle funzioni e il corretto esercizio delle stesse ai fini dell'erogazione delle prestazioni a beneficio dei diritti. Dal punto di vista di chi subisce l'intervento sostitutivo si realizza, quindi, una sorta di *trade-off* tra autonomia e diritti a prestazione: alla rinuncia all'autonomia corrisponde l'intervento statale per ripristinare il livello essenziale di tutela pregiudicato dall'insoddisfacente cura degli interessi cui l'amministrazione regionale è preposta. Dal punto di vista dello Stato, invece, l'esercizio dei poteri sostitutivi è inquadrabile, in senso lato, nella prospettiva dei controlli, in quanto consente di far valere il nesso tra potere e responsabilità: di fronte al fallimento dell'autonomia nell'esercizio delle funzioni costituzionalmente ad essa affidate subentra la sostituzione statale per evitare che siano compromessi valori costituzionali.

In questa prospettiva, i poteri sostitutivi sono legati a doppio filo ai principi di sussidiarietà e di adeguatezza, dovendosi riservare *in via generale* l'esercizio delle funzioni all'ente meno comprensivo, salva dimostrazione, previo giudizio di adeguatezza, della sua inidoneità a svolgere le funzioni stesse. Ne consegue che la sostituzione statale si giustifica nei limiti in cui costituisce strumento "meno invasivo" dell'autonomia regionale rispetto all'allocazione *in via diretta* al livello di governo "superiore" e che la previsione di ogni intervento sostitutivo deve essere sottoposta a *scrutinio stretto* di necessità rispetto alla tutela degli interessi unitari a cui esso è preordinato (158).

(158) Sul nesso tra poteri sostitutivi e principio di sussidiarietà, cfr. Corte cost., sent. n. 43 del 2004, punto n. 3.2 del *Cons. in dir.*

6.1. *Principio di sussidiarietà, poteri sostitutivi ordinari e poteri sostitutivi straordinari.*

A partire da quanto affermato dalla sentenza della Corte costituzionale n. 43 del 2004 e secondo un orientamento successivamente costantemente ribadito, le ragioni costituzionalmente fondate idonee a giustificare deroghe all'ordinaria allocazione delle funzioni e dunque tali da giustificare il ricorso ai poteri sostitutivi possono essere riconducibili a due fattispecie: da un lato la c.d. sostituzione ordinaria e, dall'altro lato, la c.d. sostituzione straordinaria (159).

Con la prima, i meccanismi sostitutivi rispondono a una logica *interna* al principio di sussidiarietà e sono rivolti ad assicurare che lo Stato svolga efficacemente le funzioni ad esso affidate; funzioni che sarebbero pregiudicate dall'inerzia regionale. In linea generale, si tratta dei casi in cui risultano interconnessioni tra funzioni distribuite secondo il principio di sussidiarietà ai diversi livelli di governo e, conseguentemente, la funzione amministrativa allocata presso il livello più comprensivo risulta pregiudicata nella sua funzionalità dal mancato compimento di atti amministrativi di cui siano titolari gli enti meno comprensivi (160). In questi casi, guardando alle relazioni tra Stato e Regioni, il presupposto della legittimità dell'intervento sostitutivo statale si rinviene nella stretta connessione tra i poteri sostitutivi *ordinari* e il principio di sussidiarietà (161). Ne consegue che tale presupposto e le stesse modalità esplicative della sostituzione ordinaria devono trovare fondamento e puntuale disciplina nella legge.

Con la c.d. "sostituzione straordinaria" si segue, invece, una logica *esterna* al principio di sussidiarietà rispetto all'ordinario processo di allocazione delle funzioni, quantomeno ai fini dell'individuazione dei presupposti che legittimano l'intervento sostitutivo (162). In via eccezionale, sono infatti ammessi gli interventi sostitutivi necessari a preservare valori costituzionalmente protetti e, quindi, meritevoli di essere difesi anche *contro* l'esplicarsi dell'autonomia territoriale, laddove quest'ultima abbia fallito nella cura degli interessi ad essa

(159) Sulla distinzione, cfr. S. PAJNO, *La sostituzione tra gli enti territoriali nel sistema costituzionale italiano*, Palermo, 2007, 143 ss.

(160) In questo senso, cfr. S. PAJNO, *Un bilancio dei poteri sostitutivi straordinari*, cit., 104.

(161) Cfr. G. RIVOSECCHI, *Poteri sostitutivi straordinari e piani di rientro dal disavanzo sanitario*, in *Italian Papers on Federalism*, 3, 2023, 1 ss.

(162) In questo senso, sono contenute significative indicazioni nella sent. n. 168 del 2021 con la quale la Corte, intervenuta sull'annoso tema dei piani di rientro dal disavanzo sanitario della Regione Calabria, per la prima volta si è posta il problema di come assicurare la funzionalità dell'intervento sostitutivo straordinario e dei piani di rientro dal disavanzo sanitario fornendo utili soluzioni in una pronuncia ad alto tasso manipolativo.

affidati (163). La sostituzione straordinaria, pertanto, trova diretto fondamento nell'art. 120, co. 2, Cost. e non necessita di alcuna interposizione legislativa in ordine alle sue concrete modalità di esercizio.

Deve essere però precisato che l'accertamento dell'inidoneità dell'ente sostituito a svolgere le funzioni ad esso affidate — unica ipotesi, si badi, idonea a giustificare l'intervento sostitutivo straordinario — non costituisce espressione di una valutazione di tipo *politico* strumentale a sostituire la Regione nelle sue scelte di indirizzo. Tale esito dell'esercizio dei poteri sostitutivi sarebbe infatti in contrasto con il pluralismo istituzionale paritario e con il principio della responsabilità politica. All'opposto, la sostituzione straordinaria si esplica nelle forme di un potere *giuridico* (e non già politico) perché può operare soltanto in base ai presupposti dell'art. 120 Cost. in caso di « fallimento della sussidiarietà » quale criterio di allocazione delle funzioni (164) (e non già per realizzare una nuova valutazione politica degli interessi in gioco).

La dottrina maggioritaria concorda nel definire come “ordinario” il potere di sostituzione previsto dall'art. 118 Cost., in applicazione del principio di sussidiarietà c.d. verticale, ai sensi del quale, per assicurare l'esercizio unitario delle funzioni amministrative, queste ultime sono attribuite non all'organo più vicino ai cittadini, ma a quello di livello superiore (Provincia, Regione o Stato).

A questi istituti, per le Province autonome si aggiunge il controllo esterno sugli organi previsto direttamente dallo Statuto. Esso include l'ipotesi di scioglimento sanzionatorio del Consiglio provinciale (art. 49-*bis* dello Statuto) e di rimozione del Presidente della Provincia art. 49, co. 7, dello Statuto). Tali fattispecie sono disposte con decreto del Presidente della Repubblica (su deliberazione del governo e previo parere della commissione parlamentare per le questioni regionali). Lo scioglimento del Consiglio provinciale può essere disposto nel caso in cui il Consiglio compia atti contrari alla costituzione, o gravi violazioni di legge, o non sostituisca la Giunta o il suo Presidente che abbiano compiuto analoghi atti o violazioni; o per ragioni di sicurezza nazionale. Tale evento comporta nuove elezioni provinciali, ma non comporta lo scioglimento del Consiglio regionale, e i componenti del Consiglio provinciale disciolto continuano a esercitare le funzioni di consigliere regionale fino all'elezione del nuovo Consiglio provinciale (art. 49-*bis*, co. 6, dello Statuto). Mentre lo scioglimento del Consiglio provinciale non travolge quello regionale, quello del

(163) Al riguardo, cfr. S. PAJNO, *I poteri sostitutivi in materia di acqua e rifiuti nella recente esperienza. Un primo bilancio*, in *federalismi.it*, 9, 2018, 9 s.; ID., *Un bilancio dei poteri sostitutivi straordinari*, cit., 105; nonché G. RIVOSECCHI, *Poteri, diritti e sistema finanziario tra centro e periferia*, in *Riv. AIC*, 3, 2019, 248 ss.

(164) In questa prospettiva, cfr. S. PAJNO, *Un bilancio dei poteri sostitutivi straordinari*, cit., 105 ss. (cui appartiene l'espressione virgolettata).

Consiglio regionale travolge anche i consigli provinciali: entro tre mesi si procede infatti alle nuove elezioni dei consigli provinciali (art. 33, co. 1, dello Statuto). La rimozione del Presidente della Provincia, invece, è stabilita per i casi in cui il Presidente della Provincia abbia compiuto atti contrari alla costituzione o reiterate e gravi violazioni di l.; e per ragioni di sicurezza nazionale. Qualora il Presidente della Provincia fosse eletto a suffragio universale e diretto, la rimozione comporta le dimissioni della Giunta e lo scioglimento del Consiglio (art. 50, co. 4, dello Statuto).

Si qualificano, invece, come “straordinari” i poteri sostitutivi previsti dagli artt. 117, co. 5, e 120, co. 2, Cost., che, rispettivamente, riconoscono allo Stato un potere di sostituzione a fronte di inadempimento delle Regioni o delle Province autonome nell’attuazione di accordi internazionali e atti comunitari (165) e prevedono un controllo funzionale a preservare l’unità giuridica ed economica della Repubblica, nell’obiettivo di garantire i livelli essenziali delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali, l’adempimento di norme e trattati internazionali e della normativa europea, nonché per fronteggiare le manifestazioni di pericolo più gravi per l’incolumità e la sicurezza pubblica (166).

Peraltro, la Corte costituzionale, nella già citata sent. n. 43 del 2004, ha chiarito che l’art. 120, co. 2, Cost. non può essere inteso nel senso di esaurire, « concentrandole tutte in capo allo Stato, le possibilità di esercizio di poteri sostitutivi » e, dunque, non preclude « la possibilità che la legge regionale, intervenendo in materie di propria competenza, e nel disciplinare, ai sensi dell’art. 117, terzo e quarto comma, e dell’art. 118, primo e secondo comma della Costituzione, l’esercizio di funzioni amministrative di competenza dei Comuni, preveda anche poteri sostitutivi in capo ad organi regionali, per il compimento di atti o di attività obbligatorie, nel caso di inerzia o di inadempimento da parte dell’ente competente, al fine di salvaguardare interessi unitari che sarebbero compromessi dall’inerzia o dall’inadempimento medesimi » (167).

Si inseriscono in questa ampia categoria dei poteri sostitutivi straordinari, a fianco a quelli speciali previsti per il Governo dall’art. 120 Cost., anche quelli regionali qualificati dagli statuti speciali e dalle leggi regionali nei confronti delle

(165) Cfr., *ex multis*, M. BELLETTI, *Potere sostitutivo “straordinario” ed “ordinario” dopo la sent. n. 43 del 2004*, in *Oss. AIC*, 2004; G.M. SALERNO, *La disciplina legislativa dei poteri sostitutivi*, in *federalismi.it*, 2002; E. GIANFRANCESCO, *Il potere sostitutivo*, in T. GROPPI, M. OLIVETTI (a cura di), *La Repubblica delle autonomie. Regioni ed enti locali nel nuovo titolo V*, cit., 235 ss.; C. MAINARDIS, *I poteri sostitutivi statali: una riforma costituzionale con (poche) luci e (molte) ombre*, in *Le Regioni*, 6, 2001, 1357.

(166) L’art. 117, co. 5, Cost., in connessione al comma 1, prevede poteri sostitutivi di natura normativa, mentre l’art. 120, co. 2, Cost., prevede poteri sostitutivi di natura amministrativa.

(167) Corte cost., sent. n. 43 del 2004, punto n. 4 del *Cons. in dir.*

attività degli enti sub-regionali, sempre secondo il modulo delineato dall'art. 120, co. 2, Cost. (168). Quest'ultimo, infatti, lascia impregiudicata l'ammissibilità di altri casi di interventi sostitutivi, configurabili dalla legislazione di settore, statale o regionale, in capo ad organi dello Stato o delle Regioni o di altri enti territoriali, in correlazione con il riparto delle funzioni amministrative da essa realizzato e con le fattispecie specifiche che li possano rendere necessari (169).

La Corte ha, pertanto, ritenuto ammissibile che la legge regionale, intervenendo in materie di propria competenza e nel disciplinare, ai sensi degli artt. 117, co. 3 e 4, e 118, co. 1 e 2, Cost., l'esercizio di funzioni amministrative di competenza degli enti territoriali minori, preveda « anche poteri sostitutivi in capo ad organi regionali, per il compimento di atti o di attività obbligatorie, nel caso di inerzia o di inadempimento da parte dell'ente competente, al fine di salvaguardare interessi unitari che sarebbero compromessi dall'inerzia o dall'inadempimento medesimi » (170).

Quando la Regione eserciti il suddetto potere sostitutivo nei confronti di tali enti minori si rende necessario, sul piano costituzionale, il rispetto di una procedura articolata di garanzia che impone, tra l'altro, la costante osservanza di regole di cooperazione e consultazione con i soggetti inerti o inadempienti. In altri termini, la Regione o le Province autonome, mediante l'esercizio di un siffatto potere sostitutivo, subentrano, per il soddisfacimento di interessi unitari, nell'esercizio di funzioni amministrative di cui all'art. 118 Cost. Venendo, pertanto, in rilievo funzioni costituzionalmente garantite a tali soggetti, trova giustificazione la necessità che sia previsto e disciplinato un « procedimento nel quale l'ente sostituito sia comunque messo in grado di evitare la sostituzione attraverso l'autonomo adempimento, e di interloquire nello stesso procedimento » (sent. n. 43 del 2004) (171).

La ragione della necessità costituzionale di un rigido meccanismo cooperativo risiede, dunque, nella esigenza di consentire all'ente locale, all'esito di una

(168) Corte cost., sentt. nn. 313 del 2003 e 69/2004.

(169) Cfr. Corte cost., *ex multis*, sentt. nn. 234 del 2012, 250 del 2009 e 43 del 2004.

(170) Così Corte cost., sent. n. 43 del 2004, nonché, *ex multis*, sentt. nn. 170 del 2017, 244 del 2016, 167 del 2005, 301 del 2003.

(171) In altri termini, il co. 2 dell'art. 120 Cost., non può applicarsi ad ipotesi nelle quali l'ordinamento costituzionale impone il conseguimento di una necessaria intesa fra organi statali e organi regionali per l'esercizio concreto di una funzione amministrativa attratta in sussidiarietà al livello statale in materie di competenza legislativa regionale e nella perdurante assenza di adeguati strumenti di coinvolgimento delle Regioni nell'ambito dei procedimenti legislativi dello Stato, dovendosi escludere che, ai fini del perfezionamento dell'intesa, la volontà della Regione interessata possa essere sostituita da una determinazione dello Stato, il quale diverrebbe in tal modo l'unico attore di una fattispecie che, viceversa, non può strutturalmente ridursi all'esercizio di un potere unilaterale, cfr. *ex plurimis*, Corte cost., sent. n. 165 del 2011.

puntuale contestazione o diffida da parte del competente organo regionale, di potere svolgere le funzioni che la Costituzione direttamente gli attribuisce. In quest'ottica, soltanto nel caso in cui detto ente persista nella inerzia o nell'inadempimento può giustificarsi un esercizio in via sostitutiva delle relative funzioni da parte della Regione (sent. n. 397 del 2006).

Sono oggetto di approfondimento le figure tipizzate di sostituzione straordinaria, che avviene non tanto (e non solo) nelle ipotesi di inadempimento da parte dell'ente sostituito (172) ma soprattutto a fronte di particolari esigenze di tutela dell'unità giuridica ed economica della Repubblica (173) e che, nel caso tipico della Regione e delle Province di Trento e di Bolzano, si distingue a sua volta nel "doppio binario" rispettivamente operante nelle materie non statutarie — alla stessa stregua degli altri enti sub-statali — e, nelle materie statutarie, nei limiti di quanto disposto dalle norme di attuazione, secondo quanto affermato anche dalla giurisprudenza costituzionale (a partire dalla sent. n. 236 del 2004).

In via generale deve ricordarsi che, ai sensi delle richiamate disposizioni costituzionali, il potere sostitutivo spetta al Governo nei confronti delle Regioni e degli Enti locali in caso di mancato rispetto di norme e trattati internazionali o della normativa comunitaria oppure di pericolo grave per l'incolumità e la sicurezza pubblica, ovvero quando lo richiedono la tutela dell'unità giuridica o dell'unità economica e in particolare la tutela dei livelli essenziali delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali. Inoltre, l'ultimo capoverso dell'art. 120, co. 2, Cost. stabilisce che la « legge definisce le procedure atte a garantire che i poteri sostitutivi siano esercitati nel rispetto del principio di sussidiarietà e del principio di leale collaborazione » (174).

(172) Nella sent. n. 43 del 2004 la Corte costituzionale ha chiarito che tali ipotesi ricorrono nei casi di « emergenze istituzionali di particolare gravità, che comportano rischi di compromissione relativi ad interessi essenziali della Repubblica », punto 3.3. del *Cons. in dir.*; nello stesso senso, G.M. SALERNO, *I poteri sostitutivi del Governo nella legge n. 131 del 2003*, in B. CARAVITA (a cura di), *I processi di attuazione del federalismo in Italia*, Milano, 2004, 348 ss.

(173) Come è stato affermato in dottrina, le fattispecie previste nell'art. 120, co. 2, Cost. rappresenterebbero "una tipizzazione tassativa ed esaustiva delle ipotesi di interesse nazionale" così G. FONTANA, *I poteri sostitutivi nella Repubblica delle autonomie*, in *www.issirfa.cnr.it*, 13; nonché, in senso analogo, C. MAINARDIS, *I poteri sostitutivi statali: una riforma costituzionale con (poche) luci e (molte) ombre*, in *Le Regioni*, 2001, 1383; E. GIANFRANCESCO, *L'abolizione dei controlli sugli atti amministrativi e la scomparsa del Commissario del Governo*, in T. GROPPI, M. OLIVETTI (a cura di), *La Repubblica delle autonomie. Regioni ed enti locali nel nuovo Titolo V*, Torino, 2003, 2^a ed., 227 ss; ID., *Il potere sostitutivo*, *ivi*, 235 ss.

(174) Come messo in luce da una parte della dottrina, la sussidiarietà dovrebbe tradursi in uno strumento di tutela delle prerogative degli enti territoriali, cui si coniuga il principio cooperativo che, a sua volta, dovrebbe mirare alla definizione partecipata — fra ente sostituito ed ente sostituto — delle misure sostitutive stesse. A questa tipologia di controllo è stata attribuita una funzione di « chiusura del sistema repubblicano », rappresentando un potere a carattere

Dal punto di vista procedurale, l'esercizio del potere sostitutivo straordinario dello Stato è stato disciplinato con l. n. 131 del 2003 (175), il cui art. 8, co. 1, prevede che il Presidente del Consiglio dei ministri, su proposta del Ministro competente per materia, assegni all'ente interessato un congruo termine per adottare i provvedimenti dovuti o necessari e che, solo decorso inutilmente detto termine, il Consiglio dei ministri, sentito l'organo interessato, assuma i provvedimenti necessari, anche normativi, ovvero nomini un apposito commissario. Alla riunione del Consiglio dei ministri partecipa il Presidente della Giunta regionale della Regione interessata al provvedimento. Nei casi di assoluta urgenza, il Consiglio dei ministri adotta i provvedimenti necessari, i quali sono immediatamente comunicati alla Conferenza Stato-Regioni o alla Conferenza unificata, che possono chiederne il riesame (176).

La Corte costituzionale in più riprese è intervenuta a giudicare della legittimità costituzionale del potere sostitutivo *ex art.* 120 Cost., e ha chiarito che il relativo esercizio è sottoposto a talune limitazioni, necessarie a garantirne la compatibilità con l'art. 5 Cost (177). Più precisamente, il Giudice costituzionale ha affermato: che l'esercizio del potere sostitutivo straordinario deve essere previsto e disciplinato dalla legge; che la legge deve altresì definirne i presupposti sostanziali e procedurali in ordine al compimento di atti o di attività prive di discrezionalità nell'*an*; che il potere sostitutivo deve essere esercitato da un organo di Governo o sulla base di una decisione di questo; che la legge deve predisporre « congrue garanzie procedurali, in conformità al principio di leale collaborazione » (178).

straordinario riferito a situazioni istituzionali di particolare gravità, così P. CAVALERI, *Il potere sostitutivo sui Comuni e sulle Province*, in *Le Regioni*, 2003, 846 ss.; nonché M. RENNA, *I controlli esterni sugli enti locali a vent'anni dalla revisione del Titolo V*, in *Il Piemonte delle Autonomie*, 1, 2022; A. LERRO, *'Governance' del PNRR e rapporti fra centro e autonomie territoriali. Art. 12 d.l. 77/2021 in materia di poteri sostitutivi, quale impatto sul regionalismo italiano?*, in *Italian Papers on Federalism.*, 2, 2022.

(175) Disposizioni per l'adeguamento dell'ordinamento della Repubblica alla legge costituzionale 18 ottobre 2001, n. 3.

(176) Qualora l'esercizio del potere sostitutivo si renda necessario al fine di porre rimedio alla violazione della normativa comunitaria, gli atti ed i provvedimenti di cui al co. 1 sono adottati su proposta del Presidente del Consiglio dei ministri o del Ministro per le politiche comunitarie e del Ministro competente per materia (art. 8, co. 2).

(177) *Ex multis*, Corte cost., sentt. nn. 234 e 168 del 2021, 217 del 2020, 247 del 2019, 56 del 2018, 171 del 2015.

(178) Corte cost., sent. n. 240 del 2004; in senso conforme, sent. n. 383 del 2005. La Corte ha dichiarato l'illegittimità costituzionale di disposizioni di legge che, in violazione del principio di leale collaborazione, determinavano il sacrificio delle sfere di competenza regionale e provinciale, configurando l'intervento unilaterale dello Stato come mera conseguenza automatica del mancato raggiungimento dell'intesa entro l'esiguo termine predetto, senza che fossero previste

Potendo il potere sostitutivo esplicarsi anche attraverso la nomina di un commissario *ad acta*, la Corte costituzionale ha chiarito che la « mera potenziale situazione di interferenza » con le funzioni commissariali è idonea — a prescindere dalla ravvisabilità di un diretto contrasto con i poteri del commissario — ad integrare la violazione dell'art. 120, co. 2, Cost. (179).

La Corte ha quindi chiarito che il potere sostitutivo è un istituto che « fa sistema » con le disposizioni costituzionali sul riparto delle competenze tra gli enti e, di conseguenza, con i relativi principi, tra i quali assumono un ruolo di particolare rilevanza quelli di sussidiarietà e leale collaborazione (180).

6.2. *Il c.d. “doppio binario” dei poteri sostitutivi per la Regione: ordinario ricorso ai poteri sostitutivi nelle materie non statutarie e legittimità dei poteri sostitutivi nelle materie statutarie nei limiti di quanto disposto dalle norme di attuazione.*

Ai fini dell'analisi dell'intervento sostitutivo opponibile alle autonomie speciali deve anzitutto segnalarsi che, fin dalla sent. n. 236 del /2004, la Corte costituzionale ha chiarito che l'art. 120, co. 2, Cost. e la relativa disciplina di attuazione di cui all'art. 8 della l. n. 131 del 2003, si applicano alle Regioni a Statuto speciale e alle Province autonome per le funzioni ulteriori attratte dal nuovo Titolo V. Ciò poiché tali disposizioni disciplinano un « potere di chiusura » del sistema, sulla base del quale si articola il riparto di competenze tra Stato, Regioni ed enti locali, « a presidio di fondamentali esigenze di eguaglianza, sicurezza, legalità che il mancato o l'illegittimo esercizio delle competenze attribuite [dagli] artt. 117 e 118, agli enti sub-statali, potrebbe lasciare insoddisfatte o pregiudicare gravemente », in virtù di « un legame indissolubile fra il conferimento di una attribuzione e la previsione di un intervento sostitutivo diretto a garantire che la finalità cui essa è preordinata non

ulteriori procedure per consentire reiterate trattative volte a superare le divergenze (sentt. nn. 179 del 2012 e 44 del 2014).

(179) In questo senso, *ex multis*, si vv. Corte cost., sentt. nn. 234 del 2021, 247, 199 e 117 del 2018, 190 e 106 del 2017.

(180) *Ex plurimis*, Corte cost., sent. n. 168 del 2021, in cui la Corte ha chiarito che lo Stato, mediante l'intervento sostitutivo straordinario, è chiamato a « risolvere nel minor tempo possibile la crisi dissipativa di un determinato ente autonomo, sì da rimetterlo in condizione di tornare a garantire i beni da questo invece al momento compromessi » punto 10.3.1 del *Cons. in dir.* In proposito, si vv. A. PATANÈ, D. SERVETTI, *Il potere sostitutivo dello Stato di fronte alla “crisi dell'autonomia”*. Nota alla sent. della Corte costituzionale n. 168/2021 sul piano di rientro sanitario della Regione Calabria, in *Corti Supreme e Salute*, 2, 2021; nonché M.G. PUTATURO DONATI, *Note in tema di esercizio del potere sostitutivo nella giurisprudenza della Corte costituzionale, in federalismi.it*, 21, 2014.

sacrifici l'unità e la coerenza dell'ordinamento » (181). Tale potere di chiusura — secondo la Corte — si connette con le norme costituzionali di allocazione delle competenze, assicurando nelle ipotesi patologiche « un intervento di organi centrali a tutela di interessi unitari ».

In altri termini, le nuove materie acquisite dalla Province autonome in virtù della clausola di equiparazione restano sottoposte alle competenze finalistiche dello Stato e, quindi, alla disciplina dei poteri sostitutivi, oggi contemplati dalla Costituzione e non già dagli statuti speciali. Pertanto, l'intervento sostitutivo del Governo non lede la sfera delle Regioni, nemmeno di quelle a Statuto speciale, allorquando trova giustificazione nel generale interesse nazionale a un puntuale e tempestivo adempimento degli obblighi comunitari nell'intero territorio dello Stato, non essendovi altrimenti nell'ordinamento alcun mezzo per rimediare alla mancata attuazione da parte delle Regioni.

Per quanto riguarda invece le materie statutarie, poiché il concreto trasferimento alle Regioni ad autonomia speciale delle funzioni ulteriori attratte dal nuovo Titolo V deve essere effettuato, ai sensi dell'art. 11 della l. n. 131 del 2003, con norme di attuazione degli statuti speciali su iniziativa delle commissioni paritetiche in essi previste, la Corte ha sottolineato che in realtà non è operante verso di esse la disciplina del potere sostitutivo di cui all'art. 120, co. 2, Cost., come attuato dall'art. 8 della l. n. 131 del 2003. Per le Regioni a Statuto speciale e per le Province autonome continuano, dunque, ad applicarsi gli specifici poteri sostitutivi (statali) previsti dai rispettivi statuti con riferimento alle competenze ivi disciplinate.

Esistono peraltro situazioni che potrebbero definirsi “al confine”, come il caso delle norme statali sulla concorrenza o sulla tutela dell'ambiente, che — per costante giurisprudenza costituzionale — si impongono anche alle Regioni e alla Province autonome, non perché il Titolo V novellato riconosca la relativa competenza allo Stato, ma perché esse, atteggiandosi come norme fondamentali di riforma economica e sociale, si impongono all'autonomia speciale per effetto di espresse previsioni statutarie (182).

(181) Corte cost., sent. n. 236 del 2004, punti 4.1 e 5.1 del *Cons. in dir.*

(182) *Ex multis*, si vedano Corte cost., sentt. nn. 147 del 2023, 23 del 2022, 198 del 2018. Nel medesimo senso si considerino anche le norme sulla programmazione urbanistica di recente qualificate dalla giurisprudenza della Corte costituzionale come principi fondamentali della materia « governo del territorio » (sent. n. 240 del 2022), che si impongono anche alle autonomie speciali quali norme fondamentali di riforma economico-sociale (sentt. nn. 136 e 90 del 2023), nonché le fattispecie degli standard minimi uniformi previsti dalla normativa statale in materia di tutela della fauna e di agricoltura, considerate norme fondamentali di riforma economico-sociale (sentt. nn. 57 del 2023 e 233 del 2010). Analoga qualificazione è riferita alla disciplina legislativa statale in materia di vincoli paesaggistici (sent. n. 58 del 2023), nonché a quella contenuta nel

Quanto alla Regione Trentino-Alto Adige, le fonti statutarie disciplinano forme di sostituzione da parte degli organi provinciali nei confronti degli Enti locali, e riconoscono forme di sostituzione da parte del Governo nei confronti degli organi provinciali e regionali.

In particolare, l'art. 54, n. 5, dello Statuto disciplina l'ipotesi di esercizio del potere sostitutivo della Giunta provinciale nei confronti degli enti comunali, nei casi di sospensione e scioglimento dei loro organi previsti dalla legge. Esso anzitutto dispone che, nei casi in cui le amministrazioni non siano in grado di funzionare « per qualsiasi motivo », spetta alla Giunta la nomina di un commissario, con l'obbligo di sceglierli, nella Provincia di Bolzano, nel gruppo linguistico che ha la maggioranza degli amministratori in seno all'organo più rappresentativo dell'ente.

La medesima disposizione prevede che, per motivi di ordine pubblico, i poteri sostitutivi “straordinari” spettino allo Stato e, comunque, in tutti casi, quando si riferiscano a comuni con popolazione superiore a 20.000 abitanti.

L'art. 33, co. 6, l.r. Trentino-Alto Adige n. 2 del 2018 — il già richiamato codice degli Enti locali regionali — demanda alla legge provinciale il compito di stabilire le modalità non solo per la costituzione delle forme di collaborazione tra comuni, ma altresì la disciplina dei poteri sostitutivi.

In proposito, si segnala che la l.p. Bolzano n. 18 del 2017 (Riordino degli enti locali) ha tipizzato una serie di ipotesi in cui la Giunta provinciale si sostituisce ai Comuni (artt. 10 e 11) in caso di mancata adozione di atti obbligatori per previsione di legge o per regolamento, nonché nei casi di mancato adempimento degli obblighi di finanza locale.

Tali disposizioni prevedono che la Giunta provinciale assegni all'ente inadempiente, dopo averlo sentito, un congruo termine, comunque non inferiore a 30 giorni, per adottare i necessari provvedimenti, salvo deroga motivata da ragioni d'urgenza. Decorso inutilmente il termine assegnato e sentito nuovamente l'ente inadempiente, la Giunta provinciale esercita il potere sostitutivo previsto dall'art. 54 dello Statuto, anche mediante la nomina di un commissario *ad acta*.

Codice degli appalti (d.lgs. n. 163 del 2006), sulla quale, da ultimo, sent. n. 23 del 2022. Con riguardo al t.u. pubblico impiego, cfr. Corte cost., sentt. nn. 140 del 2023 e 267 del 2022; con riferimento al Codice dei contratti pubblici, cfr. sentt. nn. 23 del 2022 e 79 del 2023; relativamente alle disposizioni in tema di abitazione contenute nel t.u. sull'immigrazione, cfr. Corte cost., sent. n. 281 del 2020. Per la riconduzione al limite delle grandi riforme del principio della programmazione condivisa, in presenza di competenze statali e regionali “intrecciate ed interdipendenti”, quali quelle in materia ambientale e in materia di edilizia e urbanistica, cfr. Corte cost., sent. n. 178 del 2018. In dottrina, in particolare, si v. A. D'ATENA, *La coesistenza di tre autonomie sullo stesso territorio. Il caso del Trentino-Alto Adige/Südtirol*, in *Giur. cost.*, 5, 2021, 2199.

In senso analogo, la l.p. Trento n. 3 del 2006 e ss. mm. reca la disciplina dei poteri sostitutivi provinciali nei confronti dei Comuni nei casi di mancata adozione delle convezioni per la fusione dei Comuni medesimi o delle relative linee guida uniformi; ovvero nei confronti di organi della comunità, previo invito a provvedere entro un congruo termine perentorio, nei casi di omesso o non conforme esercizio delle funzioni in violazione di legge o dei vincoli posti dagli atti di indirizzo e di coordinamento.

Quanto alle modalità di sostituzione in materie statutarie previste da norme di attuazione, deve essere sottolineato che, ai sensi dell'art. 8 del d.P.R. n. 526 del 1987, il Governo può sostituirsi agli organi regionali e provinciali nel caso di accertata inattività che comporti inadempimento agli obblighi comunitari. Tale sostituzione, peraltro, è preceduta da una fase concertativa, consistente nella possibilità di prescrivere, con deliberazione del Consiglio dei ministri, su parere della Commissione parlamentare per le questioni regionali e sentita la Regione o la Provincia interessata, un congruo termine per provvedere e solo qualora l'inattività degli organi regionali o provinciali perduri dopo la scadenza di tale termine, il Consiglio dei ministri può adottare i provvedimenti necessari in sostituzione dei predetti organi.

7. *Considerazioni conclusive.*

Può osservarsi in via conclusiva che nei confronti delle Province autonome, così come nei confronti degli altri enti sub-statali, i controlli c.d. "collaborativi" non hanno fornito sempre buona prova di rendimento, non essendosi rivelati strumenti idonei a far valer la responsabilità dell'Esecutivo provinciale. Ciò consegue, tra l'altro, al carattere della forma di governo, individuabile nella contestualità delle elezioni tra vertice dell'esecutivo e assemblea rappresentativa e nella coincidenza di indirizzo tra maggioranza dei consigli e Presidenti di Giunta. In sintesi, l'elezione diretta dei vertici degli esecutivi ha prodotto l'effetto di rafforzare la loro stabilità nelle relazioni con le assemblee elettive, senza però favorire l'emersione della responsabilità politica degli esecutivi di fronte ai consigli.

Il mancato rendimento dei controlli collaborativi appare, quindi, in primo luogo riconducibile agli stessi caratteri della forma di governo: il controllo-referto non è di stimolo all'autocorrezione perché è "assorbito" nel circuito dell'indirizzo politico di maggioranza che si dipana tra Presidente di Giunta regionale (o sindaco) e maggioranza consiliare. All'opposto, il buon funzionamento dei controlli di tipo collaborativo non presuppone soltanto l'autonomia

dell'*audit*, ma anche che la responsabilità del soggetto controllato davanti al soggetto controllante non sia assorbita nel circuito della responsabilità politica.

In secondo luogo, il legislatore e la giurisprudenza costituzionale, come si è visto, hanno progressivamente segnato il passaggio dai controlli sulla finanza territoriale svolti da apparati amministrativi dello Stato a quelli affidati alla Corte dei conti, in quanto organo terzo e di natura magistratuale, nell'ambito dei procedimenti sopra presi in esame in cui spesso le sezioni regionali non operano più in esclusivo servizio dell'ente territoriale controllato, in una prospettiva, cioè, di stimolo all'autocorrezione, bensì nell'interesse più comprensivo dell'Unione europea o a tutela di altri interessi costituzionalmente rilevanti, sia adespoti, sia inerenti a specifiche situazioni soggettive potenzialmente incise dai vincoli di bilancio.

In questa prospettiva, i controlli della Corte dei conti sulla finanza delle autonomie territoriali appaiono inevitabilmente sempre maggiormente prossimi alla gestione dell'ente sub-statale, nell'imprescindibile intento di prevenire squilibri di bilancio. Da quanto detto è seguito, anche per le Province autonome, il rafforzamento dello spettro dei controlli finanziari della Corte dei conti, al fine di assicurare il coordinamento della finanza territoriale entro i vincoli europei e i rinnovati parametri costituzionali posti dalla l. cost. n. 1 del 2012 sull'introduzione del c.d. pareggio di bilancio.

In questo contesto, il sistema dei controlli sulla finanza tra i diversi livelli territoriali di governo appare sempre più orientato a garantire gli obiettivi di sistema della legalità costituzionale-finanziaria. In altre parole, il restringimento del vincolo di bilancio ha progressivamente condotto alla ridefinizione dei controlli finanziari, ora maggiormente rivolti ad assicurare la coerenza della condotta degli enti sub-statali nei processi di convergenza e di consolidamento dei conti.

In definitiva, il sistema dei controlli finanziari riflette oggi l'esigenza costituzionalmente imposta di assicurare il rispetto delle decisioni in materia di finanza pubblica e l'unità economica della Repubblica con riguardo all'attività di tutti gli attori istituzionali, richiamati dai rinnovati principi costituzionali e del diritto dell'Unione europea ad assicurare l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico.

BIBLIOGRAFIA

I numeri delle pagine sono citati esclusivamente nelle note a piè di pagina

- ALLEGRETTI U., *Controllo finanziario e Corte dei conti: dall'unificazione nazionale alle attuali prospettive*, in *Riv. AIC*, 1, 2013.
- BALDANZA A., *Le funzioni di controllo della Corte dei conti*, in V. TENORE (a cura di), *La nuova Corte dei conti. Responsabilità, pensioni, controlli*, Milano, 2013, 1045.
- BELLETTI M., *Potere sostitutivo "straordinario" ed "ordinario" dopo la sent. n. 43 del 2004*, in *Oss. AIC*, 2004.
- BERGO M., CECCHETTI M., *La parifica dei rendiconti regionali quale paradigma per l'individuazione delle "garanzie minime" di tutela degli enti territoriali nei procedimenti di controllo di legittimità-regolarità sui bilanci svolti dalla Corte dei conti*, in *Diritto & Conti-Bilancio Comunità Persona*, 1, 2022.
- BERGO M., CECCHETTI M., *La rendicontazione*, in A. BUSCEMA (a cura di), *La nuova contabilità pubblica. Rilettura del Trattato di contabilità pubblica di Salvatore Buscema*, Napoli, 2025.
- BERTI G., TUMIATI L., *Controlli amministrativi*, in *Enc. giur.*, X, 1962.
- BUSCEMA S., *Giurisdizione contabile*, Milano, 1969.
- CALÉ C., *La "supervisione" della finanza pubblica provinciale*, in A. VALDESALICI (a cura di), *L'ordinamento finanziario del Trentino-Alto Adige/Südtirol*, Milano, 2023.
- CAROSI A., *La Corte costituzionale tra autonomie territoriali, coordinamento finanziario e garanzia dei diritti*, in *Riv. AIC*, 4, 2017.
- CASONATO C., HAPPACHER E., ROSSI E., TONIATTI R. (a cura di), *Lineamenti di diritto costituzionale della Regione Autonoma Trentino-Alto Adige/Südtirol e delle Province autonome di Trento e di Bolzano/Südtirol*, Torino, 2024.
- CASSESE S., *Che vuol dire amministrazione di risultati*, in *Giorn. dir. amm.*, 9, 2004.
- CASSESE S., *Le trasformazioni dell'organizzazione amministrativa*, in *Riv. trim. dir. pubbl.*, 2, 1985.
- CAVALERI P., *Il potere sostitutivo sui Comuni e sulle Province*, in *Le Regioni*, 2003.
- CAVASINO E., *Funzione ausiliaria della Corte dei conti e disfunzioni strutturali della decisione finanziaria nello stato della democrazia pluralista*, in G. COLOMBINI (a cura di), *Scritti in onore di Aldo Carosi*, Napoli, 2021.
- CECCHETTI M., *L'incidenza del PNRR sui livelli territoriali di governo e le conseguenze nei sistemi amministrativi*, in *Riv. AIC*, 3, 2022.
- CECCHETTI M., *Il "sistema" dei controlli di legittimità-regolarità dei conti delle Regioni e delle Province autonome nella dialettica tra collaborazione interistituzionale ed effetti cogenti e conformativi sull'autonomia degli enti controllati*, in *federalismi.it*, 28, 2022.
- CHIAPPINELLI C., *Il giudizio di parificazione del rendiconto generale dello Stato e dei rendiconti delle regioni*, in *Riv. Corte conti*, 3-4, 2016.

- CLARICH M., *Il Piano nazionale di ripresa e resilienza tra diritto europeo e nazionale: un tentativo di inquadramento giuridico*, in *Corr. giur.*, 8-9, 2021.
- COSULICH M., *I controlli sugli enti locali nella Provincia autonoma di Trento*, in *Il Piemonte delle Autonomie*, 1, 2022.
- D'ATENA A., *La coesistenza di tre autonomie sullo stesso territorio. Il caso del Trentino-Alto Adige/Südtirol*, in *Giur. cost.*, 5, 2021.
- D'AURIA G., *Gli equilibri della finanza pubblica nei rapporti fra Stato e autonomie speciali: la "regola dell'accordo" e le sue deroghe*, in *Foro it.*, 12, 2016, I.
- D'AURIA G., *I controlli*, in *Trattato di diritto amministrativo*, a cura di S. CASSESE, *Diritto amministrativo generale*, II, Milano, 2000.
- D'AURIA G., *Sull'ingresso in Costituzione del principio del "pareggio di bilancio" (a proposito di un recente parere delle Sezioni riunite della Corte dei conti)*, in *Foro it.*, 2012, III.
- D'ORLANDO E., GRISOSTOLO F.E., *La disciplina degli enti locali tra uniformità e differenziazione*, in F. PALERMO, S. PAROLARI (a cura di), *Le variabili della specialità, Evidenze e riscontri tra soluzioni istituzionali e politiche settoriali*, Napoli, 2018.
- DE MARTIN G.C., *Corte dei conti e sistema delle autonomie (territoriali) dopo la riforma del Titolo V*, in *www.amministrazioneincammino.luiss.it*, 17 dicembre 2002.
- DE MARTIN G.C., *Quali controlli per gli enti locali dopo la riforma del Titolo V della Costituzione*, in *www.amministrazioneincammino.luiss.it*, 21 aprile 2004.
- FONTANA G., *I poteri sostitutivi nella Repubblica delle autonomie*, in *www.issirfa.cnr.it*.
- FORTI U., *I controlli dell'amministrazione comunale*, in *Trattato di diritto amministrativo italiano*, diretto da Orlando, II, 2, Milano, 1915.
- GALEOTTI S., *Introduzione alla teoria dei controlli costituzionali*, Milano, 1961.
- GIANFRANCESCO E., *L'abolizione dei controlli sugli atti amministrativi e la scomparsa della figura del commissario del governo*, in T. GROPPI, M. OLIVETTI (a cura di), *La Repubblica delle autonomie. Regioni ed enti locali nel nuovo Titolo V*, Torino, 2003, 2^a ed.
- GIANFRANCESCO E., *Il potere sostitutivo*, in T. GROPPI, M. OLIVETTI (a cura di), *La Repubblica delle autonomie. Regioni ed enti locali nel nuovo titolo V*, Torino, 2003, 2^a ed.
- GIANNINI M.S., *Controllo: nozione e problemi*, in *Riv. trim. dir. pubbl.*, 4, 1974.
- GIANNINI M.S., *Corso di diritto amministrativo*, I-II, *Dispense anno accademico 1964-1965*, Milano, 1965.
- GUELLA F., *Il carattere "sanzionatorio" dei controlli finanziari di fronte alle prerogative dei Consigli regionali e dei gruppi consiliari: ricadute generali delle questioni sollevate dalle autonomie speciali*, in *Corte cost.* 39/2014, in *Oss. AIC*, aprile 2014.
- LERRO A., *"Governance" del PNRR e rapporti fra centro e autonomie territoriali. Art. 12 d.l. 77/2021 in materia di poteri sostitutivi, quale impatto sul regionalismo italiano?*, in *Italian Papers on Federalism*, 1, 2022.
- LORENZONI L., *I controlli pubblici sull'attività dei privati e l'effettività della regolazione*, in *Dir. pubbl.*, 3, 2017.
- MAINARDIS C., *I poteri sostituivi statali: una riforma costituzionale con (poche) luci e (molte) ombre*, in *Le Regioni*, 6, 2001.
- MANGIAMELI S., *L'autonomia locale nel disegno della riforma costituzionale*, in *Id.*, *La riforma del regionalismo italiano*, Torino, 2002.
- MARCANTONI M., POSTAL G., TONIATTI R. (a cura di), *Quarant'anni di autonomia. Le istituzioni e la funzione legislativa*, vol. I, Milano, 2011.

- MASTROPASQUA N., *Corte dei conti e autonomie: nuove prospettive dei controlli*, in *Riv. Corte conti*, 1-2, 2013.
- MENEGUS G., “*Ceci ce n'est pas une pipe*”, ovvero sulla “ritrovata” natura giurisdizionale del giudizio di parificazione. *Commento a Corte dei conti, Sezioni riunite in sede giurisdizionale in speciale composizione-sent. n. 20/2021/Delc*, in *Diritto & Conti-Bilancio Comunità Persona*, 1, 2022.
- MOLITERNI A., *Controlli pubblici sui soggetti privati e prevenzione della corruzione*, in *Dir. pubbl.*, 1, 2016.
- MORGANTE D., *I nuovi presidi della finanza regionale e il ruolo della Corte dei conti nel d.l. n. 174 del 2012*, in *federalismi.it*, 1, 2013.
- PAGLIARIN C., PERATHONER C., *L'autonomia speciale dell'Alto-Adige/Südtirol nella giurisprudenza della Corte costituzionale. Un'autonomia speciale tra impegni di diritto internazionale pubblico e una tutela moderna delle minoranze linguistiche*, Napoli, 2025.
- PAGLIARIN C., *L'autonomia finanziaria*, in C. PAGLIARIN, C. PERATHONER, *L'autonomia speciale dell'Alto-Adige/Südtirol nella giurisprudenza della Corte costituzionale. Un'autonomia speciale tra impegni di diritto internazionale pubblico e una tutela moderna delle minoranze linguistiche*, Napoli, 2025.
- PAJNO S., *I poteri sostitutivi in materia di acqua e rifiuti nella recente esperienza. Un primo bilancio*, in *federalismi.it*, 9, 2018.
- PAJNO S., *La sostituzione tra gli enti territoriali nel sistema costituzionale italiano*, Palermo, 2007.
- PATANÈ A., SERVETTI D., *Il potere sostitutivo dello Stato di fronte alla “crisi dell'autonomia”*. Nota alla sent. della Corte costituzionale n. 168/2021 sul piano di rientro sanitario della Regione Calabria, in *Corti Supreme e Salute*, 2, 2021.
- PINELLI C., *Quali controlli per gli enti locali dopo la riforma del Titolo V della Costituzione*, in *Le Regioni*, 1-2, 2005.
- PINTO F., *Controlli interni e minoranze negli enti locali: per una nuova prospettiva*, in *Le Regioni*, 1-2, 2005.
- PINTO F., *Diritto degli enti locali*, I, Torino, 2003.
- PIZZETTI F., *I controlli collaborativi ed i rapporti con i controlli interni*, in F. PIZZETTI, A. POGGI (a cura di), *Il sistema “instabile” delle autonomie locali*, Torino, 2007.
- PUTATURO DONATI M.G., *Note in tema di esercizio del potere sostitutivo nella giurisprudenza della Corte costituzionale*, in *federalismi.it*, 21, 2014.
- RENNA M., *I controlli esterni sugli enti locali a vent'anni dalla revisione del Titolo V*, in *Il Piemonte delle Autonomie*, 1, 2022.
- RIVOSECCHI G., *Controlli della Corte dei conti e incidente di costituzionalità*, in *Dir. pubbl.*, 2, 2017.
- RIVOSECCHI G., *I controlli sulle risorse finanziarie, una questione di democrazia e di legalità*, in *federalismi.it*, 14, 2023.
- RIVOSECCHI G., *Poteri sostitutivi straordinari e piani di rientro dal disavanzo sanitario*, in *Italian Papers on Federalism*, 3, 2023.
- RIVOSECCHI G., *Poteri, diritti e sistema finanziario tra centro e periferia*, in *Associazione Italiana dei Costituzionalisti, Annuario 2018. La geografia del potere. Un problema di diritto costituzionale*, Atti del XXXIII Convegno annuale, Firenze, 16-17 novembre 2018, Napoli, 2019.

- RIVOSECCHI G., *Stat rosa pristina nomine, nomina nuda tenemus, ovvero: disvelata natura giurisdizionale della parificazione dei rendiconti ed effetti sull'autonomia regionale*, in *Le Regioni*, 6, 2022.
- SALERNO G.M., *La disciplina legislativa dei poteri sostitutivi*, in *federalismi.it*, 2002.
- SANDULLI A.M., *I controlli sugli enti territoriali nella Costituzione*, in *Riv. trim. dir. pubbl.*, 2, 1972.
- STADERINI F., *Il controllo sulle regioni e gli enti locali nel nuovo sistema costituzionale italiano*, in *Riv. Corte conti*, 4, 2003.
- SUCAMELI F., *Attuazione ed esecuzione della l. cost. n. 1/2012 attraverso il giudice del bilancio*, in *federalismi.it*, 36, 2020.