

L'evoluzione del ruolo della Corte dei conti italiana quale strumento di rafforzamento dell'*accountability* democratica

Prof. GIANLUCA RISALITI - Prof. RAFFAELE FIUME - Dott.ssa FRANCESCA FRANCIOLI
Dott.ssa TERESA IZZO - Dott.ssa LUDOVICA EVANGELISTA

ABSTRACT: (ENHANCING DEMOCRATIC ACCOUNTABILITY: THE EVOLVING ROLE OF THE ITALIAN COURT OF AUDITORS). *In the public sector, the rise of public audit institutions has ancient origins, and their scope has evolved in response to a growing demand for accountability and transparency. At the national level, the Italian Court of Auditors assumes primary importance in the legal system due to its specific functional and structural characteristics. The Court's role is to act as an external auditing body to ensure the legality and integrity of the public treasury. Although its historical genesis can be traced back to periods preceding the Middle Ages, the Court was formally established only in 1862 as a unique and independent body. Since its foundation, the Court has played a crucial role in enhancing transparency, efficiency, and public spending accountability. Drawing on these premises, this study aims to trace the evolution of the Italian Court of Auditors, from the pre-unification courts to its legitimation in the Italian Constitution. Particularly, the contribution focuses on the nature of the control function and its development in the three major institutional phases of Italian modern history: the liberal monarchy, the fascist regime, and the republican democracy. During the time frame considered, the Court's role has moved from traditional compliance and financial audits to more dynamic performance audits. Our historical analysis highlights how structural, functional and conceptual characteristics of the Court changed in response to the political and socio-economic scenario shifts. Through an in-depth documentary analysis based on primary and secondary sources, our investigation aims to offer a nuanced understanding of the Court's adaptation to increasingly complex governance challenges, offering insights into the interplay between institutional evolution and the modernization of public administration in Italy. For this purpose, the work integrates into the research units of History of Companies and Public Institutions, by adopting a theoretical perspective of historical-administrative. The findings demonstrate how the transformations of the Court, and its functional spheres are the results of the joint action of numerous factors of change.*

KEYWORDS: *Italian Court of Auditors; Public accountability; Control function Evolution; Audit institutions.*
DOI: 10.17408/RIRE.AGRRFFILE 050607082024 - ISSN: 1593-9154
Riceruto: 03-04-2024 – Accettato: 22-07-2024

1. Introduzione

Nel settore pubblico, il ruolo e la dimensione dei sistemi di controllo hanno assunto rilievo crescente per rafforzare i principi e i meccanismi d'azione dell'*accountability* democratica (LONSDALE ET AL., 2011; CORDERY ET AL., 2023). La previsione di un sistema di vigilanza sull'azione del governo e, specialmente, sulle finanze pubbliche, costituisce un elemento necessario di ordine e correttezza all'interno di ogni Stato di diritto, in quanto un potere senza responsabilità si trasforma in esercizio arbitrario. Nella storia amministrativa di tutti gli stati, il tema del controllo nasce per assolvere ad una imprescindibile funzione di garanzia nella gestione delle risorse pubbliche ed è stato variamente declinato, sul piano formale e sostanziale, in risposta a bisogni storicamente variabili (ONIDA V., 1995; COLAPIETRO, 2013).

Gli organismi deputati al controllo della *res* pubblica e le relative discipline sono diversi a seconda dell'ordinamento giuridico e delle forme di Stato del Paese di riferimento. Tra gli organi preposti all'esercizio di funzioni di controllo, la Corte dei conti italiana (in seguito, in breve, anche "Corte" o "Istituto") siede all'apice del sistema finanziario (TANGORRA, 1899)

e assume un rilievo primario nell'ordinamento nazionale in ragione dei propri specifici caratteri funzionali e strutturali. Operando in posizione di assoluta imparzialità rispetto agli interessi di volta in volta perseguiti dalle Autorità controllate, essa si configura quale organo magistratuale di vertice preposto a tutela della legalità, del buon andamento della pubblica amministrazione e a garanzia dell'integralità dell'Erario pubblico. L'attività di controllo affidata alla Corte si caratterizza, dunque, per l'identità dell'oggetto – la spesa pubblica – e poggia le proprie fondamenta su esigenze di limitazione del pubblico potere (ONIDA V., 1995). Sebbene la sua genesi storica appaia riconducibile a spazi storici antecedenti all'evo medio, la Corte, quale organismo unico e indipendente, fu formalmente istituita solo nel 1862, contestualmente alla formazione del nuovo modello di Stato unitario e liberale. Dal periodo statutario ad oggi, l'Istituto rivela una sorprendente continuità morfologica (CAROSI, 2013, p. 503), riuscendo a mantenere pressoché invariate l'identità e l'unitarietà delle proprie originarie attribuzioni nel susseguirsi delle diverse fasi politiche e congiunture socioeconomiche.

Allo stesso tempo, occorre tuttavia osservare come le sue prerogative siano state puntualmente oggetto di verifica al mutare degli assetti istituzionali. I compiti e le funzioni assegnate alla Corte e la loro trasformazione riflettono l'adattamento dell'Istituto a diversi modelli di Stato e di *public accountability*, che ne hanno influenzato in modo più o meno incisivo l'ambito di competenza, l'ampiezza dei poteri conferiti e le relazioni con altre istituzioni.

Muovendo da queste considerazioni, il presente lavoro intende offrire un'interpretazione diacronica del percorso evolutivo della Corte al fine acquisire una critica comprensione dell'esercizio del controllo nell'ambito della contabilità pubblica.

Assumendo, preliminarmente, quale criterio di indagine, la stretta relazione tra i mutamenti della Corte e l'evoluzione della più generale materia della finanza pubblica (REPACI, 1965), la nostra analisi approfondisce il ruolo dell'Istituto nelle tre grandi fasi storico-istituzionali succedutesi dall'unità d'Italia ad oggi: la monarchia liberale, il regime fascista e la democrazia repubblicana.

Il particolare lasso di tempo considerato, pur essendo circoscritto, rileva per i grandi cambiamenti intervenuti in campo politico, sociale ed economico, delineando un perimetro ambientale assai complesso all'interno del quale il ruolo della Corte sperimenta un ampio sviluppo e diviene cruciale per il mantenimento dei delicati equilibri di sistema.

La prospettiva di ricerca, dunque, muove dal riconoscimento dell'importanza non soltanto storica, ma anzi sempre più attuale e prospettica dell'attività di controllo, specie a tutela del corretto uso delle risorse pubbliche. Sebbene l'operato della Corte si sia da sempre posto come importante snodo di riflessione nell'ambito di una pluralità di discipline pubblicistiche, il contributo delle discipline economico-aziendalistiche, soprattutto alla luce delle più recenti tendenze evolutive, non rileva meno nella caratterizzazione concettuale ed operativa della sua funzione di controllo.

In tal senso, la nostra indagine si inserisce in un filone di studi di noto interesse (WALKER, 2005) e si propone di offrire un elemento di originalità nell'analisi evolutiva dell'Istituto, valorizzando una visione più aziendalistica della sua funzione di controllo, quale riflesso delle più profonde innovazioni nell'oggetto della contabilità pubblica.

Il lavoro è strutturato come segue. Nella prima parte verrà fornita una rassegna del concetto di *public accountability*. A seguire, il ruolo specifico dell'Istituto verrà contestualizzato ed analizzato con riferimento alle tre diverse esperienze istituzionali attraversate dallo Stato italiano prima richiamate. Dopo aver fornito un breve excursus circa le relative origini storiche, verrà, pertanto, esaminata la prima collocazione della Corte all'interno dell'assetto liberal-parlamentare. La disamina prosegue discutendo l'involutione dell'Istituto durante il

regime fascista e il suo ritrovato vigore con l'avvento della democrazia repubblicana. Nella parte conclusiva, infine, si evidenzia come le trasformazioni della Corte e della sua sfera funzionale siano il risultato dell'azione congiunta di numerosi fattori di cambiamento afferenti al più ampio contesto socioeconomico ed istituzionale. In linea con le finalità dichiarate, il lavoro si inserisce nel nucleo di ricerca sulla Storia delle aziende e delle istituzioni pubbliche, adottando una prospettiva teorica di matrice storico-amministrativa.

2. La *public accountability*: complessità e dinamiche nel contesto pubblico

Il principio di *accountability* riveste un'importanza cruciale nella letteratura economico-aziendale, pur risultando di complessa definizione, configurandosi come un concetto camaleontico, in continua evoluzione e poliedrico (SINCLAIR, 1995; MULGAN, 2000; STECCOLINI, 2003; PAVONE, 2024). Ciò ha inevitabilmente comportato la profilazione di molteplici definizioni e significati attribuiti al termine (ROMZEK, DUBNICK, 1987; SINCLAIR, 1995), motivo per il quale la letteratura risulta frammentaria e non esiste una definizione universalmente accettata ed inequivocabile (UHR, 1999; BOVENS, 2007). Per tale ragione, in letteratura sono rinvenibili diverse classificazioni del concetto di *accountability* (cfr. STEWART, 1984; SINCLAIR, 1995; CAPERCHIONE, PEZZANI, 2000; FARNETI, 2004).

Nel presente lavoro, il concetto di *accountability* che si intende approfondire è riferito esclusivamente all'ambito pubblico: c.d. *public accountability*. L'*accountability* può essere considerata pubblica, sia in quanto aperta alla collettività, sia perché riguarda questioni di pubblico dominio (BOVENS, 2007), come le modalità di impiego delle risorse assegnate (ROBERTS, SCAPENS, 1985; SINCLAIR, 1995). Questa seconda accezione di *public accountability* è quella sottintesa nel nostro lavoro.

Nella sua complessità, il concetto di *public accountability*, così inteso, costituisce uno strumento fondamentale poiché riflette il grado di trasparenza e responsabilità che le istituzioni (o qualsiasi entità pubblica) devono mantenere nei confronti della collettività. Nel settore pubblico, affinché possa configurarsi il principio di *accountability* devono sussistere alcuni elementi fondamentali, ossia una relazione tra le parti, un rapporto fiduciario, uno scambio di informazioni, una valutazione di queste ed eventuali sanzioni (STEWART, 1984), generandosi in questo modo un "processo di resa del conto" (PAVONE, 2024, p. 47) e/o un "ciclo di *accountability*" (STECCOLINI, 2003, p. 17).

L'*accountability* è quindi il dovere di agire responsabilmente, perseguendo un determinato obiettivo, sociale o economico, e rendere conto del proprio operato e delle proprie azioni ai soggetti interessati, affermando in modo credibile le relazioni tra programmazione, decisione, azione e controllo (RICCI, 2012; 2020).

In generale, negli studi sull'*accountability*, il termine è stato spesso impiegato come sinonimo di trasparenza, di responsabilità e/o di buon governo e proprio l'uso arbitrariamente alternativo ha generato, nel corso degli anni, un quadro confuso e generalizzato (PAVONE, 2024). Ad ogni modo, il concetto di *accountability* si configura per una più ampia accezione rispetto a quello di trasparenza o a quello di responsabilità (PAVONE, 2024; DUBNICK, 2005; PUNTILLO, 2017). Dal punto di vista strettamente etimologico, la parola *accountability* si compone del verbo *to account* e del sostantivo *ability*, riferendosi, così, al concetto di dare e rendere conto ad altri soggetti della propria condotta (GARFINKEL, 1967; ROBERTS, SCAPENS 1985). Questa accezione non implica necessariamente né una responsabilità – intesa nel senso di

rispondere di certi atti e subirne le conseguenze (MONTEDURO, 2012) – né trasparenza, che costituisce solo un elemento del più ampio sistema di *accountability* (PAVONE, 2024).

Considerando, quindi, questa più ampia accezione è evidente che il concetto di *accountability* varia in base al contesto nel quale è declinato (JOANNIDES, 2012), mutando principalmente in funzione degli obiettivi assegnati a chi deve rendere conto e delle priorità conoscitive e di controllo di coloro ai quali viene reso conto (STEWART, 1984; CAPALBO, 2012). Proprio considerando tali fattori, l'*accountability* risulta configurarsi tipicamente come una relazione tra due categorie di attori: l'agente (colui che è chiamato a rendere conto) ed il principale (titolare della resa del conto) (MAYSTON, 1993; MULGAN, 2000). L'identità del principale influenza la direzione in cui viene esercitata l'*accountability*, ossia verso l'alto (verso un'autorità superiore), verso il basso (verso i cittadini o una comunità) o lateralmente (come parte di un contratto che è stato concordato a reciproco vantaggio) (FERRY ET AL., 2015).

La teoria del principale-agente considera l'*accountability* come un meccanismo in grado di limitare il problema dell'asimmetria informativa (BROADBENT ET AL., 1996). Con riguardo ai principali filoni teorici di riferimento, è stata proposta una distinzione tra studi fondati su una prospettiva teorica e studi che, invece, abbracciano una prospettiva interpretativa declinata sulle reciproche influenze tra sistemi informativi e contesto economico, culturale e sociale (STECCOLINI, 2004; DEGELING ET AL., 1996).

La dottrina ha maggiormente attenzionato la problematica dell'*accountability* con riferimento all'ambito pubblico, nel quale la tradizionale catena verticale del rapporto a due, tra agente e principale, tende ad assumere configurazioni più complesse rispetto all'ambito privato (PARKER, GOULD, 1990; SINCLAIR, 1995; CAPALBO, 2012; BROADBENT ET AL., 1996).

Al fine di comprendere il concetto di *accountability* e coglierne la dinamicità a supporto anche dello scopo del presente lavoro, è opportuno analizzarlo nella prospettiva delle sue differenti determinanti, ossia dimensioni di analisi.

Le dimensioni di analisi più ricorrenti proposte nella letteratura riguardano i soggetti, l'oggetto e gli strumenti (cfr. STEWART, 1984; PATTON, 1992; MUSSARI, 2011) e, in particolare, il modello interpretativo proposto da Monteduro (2012, p. 69 e ss.) fondato su questo approccio tridimensionale è alla base dell'indagine che segue in merito al concetto di *accountability*.

Considerando i soggetti dell'*accountability*, nel settore pubblico il principale e l'agente possono essere rappresentati da entità diverse e le relazioni tra questi diversi soggetti spesso si presentano molto articolate. Queste relazioni, sulla base del ruolo specifico di ciascun soggetto coinvolto, possono dare vita a diverse tipologie di *accountability* (MONTEDURO, 2012): "burocratica", ossia interna all'amministrazione e riferibile ai rapporti tra gli uffici collocati ai diversi livelli della struttura gerarchica; "politica" (o "democratica"), riguardante l'assegnazione di un mandato politico da parte dei cittadini (principale) ai propri rappresentanti politici (agente); "pubblica" (o "sociale") riguardante le relazioni che le amministrazioni (agente) instaurano con i cittadini e/o gli utenti (principale); "negoziale", riguardante le relazioni tra il vertice politico di un'amministrazione pubblica (principale) e gli enti ad essa collegati ma dotati di livelli di autonomia gestionale (agente); "ispettiva", coinvolgente l'intervento di istituzioni di controllo indipendenti dotate di competenze tecniche specifiche.

Relativamente all'oggetto dell'*accountability*, questo viene, a sua volta, declinato a seconda di tre diverse configurazioni (STEWART, 1984), distinguendo tra *accountability* giuridica, sulla *performance* ed economico-finanziaria. La prima si basa sul rispetto delle leggi da parte della pubblica amministrazione, garantendo che le sue azioni siano legali (ROMZEK, DUBNICK, 1987). L'*accountability* sulla *performance* valuta le prestazioni ed i risultati ottenuti dall'amministrazione pubblica in termini di efficienza ed efficacia (TALBOT, 2005), mentre l'*accountability*

economico-finanziaria si occupa dell'uso appropriato delle risorse finanziarie in termini di legittimità della spesa e rispetto delle procedure contabili per soddisfare le attese dei cittadini e della collettività (CASSANDRO, 1979).

Infine, gli strumenti di *accountability* variano a seconda dell'oggetto di riferimento. In relazione all'*accountability* economico-finanziaria, la letteratura ricollega i seguenti strumenti: il bilancio pubblico e gli strumenti di controllo contabile e finanziario, ossia il riferimento è alla contabilità pubblica.

Considerando il ruolo e le funzioni assegnate, possiamo, dunque, osservare come l'intervento della Corte si iscriva nel perimetro dell'*accountability* di tipo ispettivo (POLITI, SUMMA, 1997), e si avvalga degli strumenti economico-finanziari per garantire un efficace perseguimento del suo oggetto, ovvero la corretta gestione delle risorse pubbliche.

Nel presente lavoro, l'accezione che intendiamo accogliere è quella che interpreta l'*accountability* come una relazione nella quale un individuo o un ente è tenuto a rispondere della performance connessa a una data attribuzione di autorità ad agire. Pertanto, i meccanismi di *accountability* rappresentano i mezzi con i quali determinare se un compito delegato è stato portato a termine in maniera soddisfacente (DUBNICK, 2003).

Questo concetto mira a rafforzare il ruolo cruciale dell'*accountability* nelle moderne democrazie (IPPOLITO, 2023), configurandosi come un componente essenziale per il corretto funzionamento dei sistemi sociali (BOROWIAK, 2011), superando la mera rendicontazione e caratterizzandosi per impegni morali ed etici sotto forma di norme e regole (KOLIBA ET AL., 2011; PAVONE ET AL., 2023).

L'*accountability* raggiunge la sua massima funzione quando si manifesta tanto in modo consultivo quanto in modo preventivo, come strumento di controllo (BARRETT, 2011). In questa prospettiva, la contabilità pubblica, intesa come scienza al servizio della comunità al fine di leggere meglio i diversi aspetti della convivenza sociale (BESTA, 1897), è un essenziale strumento di *accountability* nel settore pubblico (BRANDOLINI, ZAMBARDI, 2019).

3. Il percorso evolutivo della Corte dei conti nella discontinuità degli assetti istituzionali

Lo Stato italiano è stato caratterizzato da tre grandi fasi: la monarchia liberale, il regime fascista e la repubblica democratica. Le suddette fasi hanno presentato diverse caratteristiche e sviluppi interni che hanno influito inevitabilmente sul ruolo e sulle funzioni della Corte per il carattere di continuità che contrassegna, più di altri, questo Istituto nell'ambito di forme di Stato tanto diverse.

La temporizzazione storica dell'Istituto che si intende compiere in questo studio considera queste tre grandi fasi come scenario di fondo ma viene ad essere effettivamente determinata focalizzando lo studio sull'evoluzione storica della Corte, tenendo conto dei cambiamenti normativi – in termini di ruolo e di funzioni – che sono pervenuti sin dagli albori della sua istituzione (ante 1862) ad oggi.

Inoltre, il percorso evolutivo della Corte dei conti sarà analizzato anche nella prospettiva della discontinuità degli assetti istituzionali dello Stato, essendo pure rilevante esaminare qual è stata l'evoluzione dei meccanismi di controllo e di *public accountability* in risposta ai cambiamenti storici e politici.

La Corte come organo costituzionale che esercita il controllo e la giurisdizione sulle finanze pubbliche è stata istituita con la legge 14 agosto 1862, n. 800, nei primi anni dell'unità d'Italia. Lo scopo dell'Istituto era quello di fungere da garante della legalità e della trasparenza della gestione del bilancio e del patrimonio dello Stato. Tuttavia, la Corte non nacque *ex novo*, ma raccolse l'eredità di istituzioni simili che esistevano negli Stati preunitari, con funzioni e competenze diverse.

3.1. Una premessa per contestualizzare l'istituzione della Corte: le corti preunitarie

La Corte ha origini molto antiche con magistrature di controllo di tipo economico-contabile presenti già nell'età antica, per cui risulta molto complesso rintracciare un albero genealogico certo ed univoco. Nell'Impero Romano esistevano figure come il *comes sacrarum largitorum*, delegato a riscuotere e custodire le entrate dello Stato, ed il *comes rerum privatarum*, delegato a riscuotere e custodire le entrate del principe (GIOVANNI BATTISTA, 1882). Anche nei principi normanni si trovano istituzioni simili, come il supremo consiglio *Echiquier*, delegato agli affari finanziari e giudiziari (ID., 1882). Nell'età medievale, il *sindacato del potestà* rappresentava una prima forma di controllo di carattere finanziario-contabile nelle legislazioni comunali (CRESCENZI, 1981; ROSBOCH, 2022).

Oltre all'Italia, altri Stati hanno istituito organi posti al controllo delle finanze pubbliche sin dall'antichità, come Francia, Inghilterra, Germania e Belgio (GIOVANNI BATTISTA, 1882; PASINI, 1883). La Corte italiana è stata costituita sulla base sia del modello della *Court des comptes* di Francia sia del modello del regno unito belga-olandese (PASINI, 1883; VICARIO, 1907; GRECO, 1963a; GIOVANNI BATTISTA, 1882; ROSBOCH, 2022).

La Corte italiana, tra tutte, è quella che ha conservato la più connaturata continuità rispetto agli eventi politici della sua storia, legittimando il suo ruolo nell'ordinamento costituzionale. La sua evoluzione storica non è attribuibile all'istituzione della Corte del Regno nel 1862 ma si ricollega alle Istituzioni di riscontro, di controllo e di giudizio delle contabilità pubbliche presenti nei diversi Stati della penisola, i quali già precedentemente ed indipendentemente adottavano sistemi di controllo c.d. *moderni* (GIOVANNI BATTISTA, 1882). Tali organi perseguivano una forma primitiva di *accountability*, dove i responsabili della gestione finanziaria dovevano rispondere delle loro azioni e dell'utilizzo delle risorse pubbliche. La proclamazione del Regno d'Italia nel marzo del 1861 ha rappresentato l'evento culminante dell'istituzione della Corte unitaria (ed accentrata) dell'intero Regno. Ognuna delle giurisdizioni contabili e di controllo dell'Italia preunitaria erano caratterizzate da proprie peculiarità ed ognuna ha incarnato vari gradi di *accountability*, rispecchiando la struttura e le esigenze dei governi locali.

Nel Regno Lombardo-Veneto, dal 1814⁽¹⁾, le funzioni di controllo sulle entrate e spese pubbliche erano affidate alla Contabilità di Stato, un organo consulente politico ed amministrativo che, pur avendo una organizzazione separata, dipendeva dal governo austriaco. Tale ufficio, oltre all'esame dei conti degli uffici che maneggiavano denaro pubblico, si occupava della predisposizione del bilancio e del controllo delle contabilità dei Comuni, delle Province, delle fabbriche e dei luoghi pii, e, in generale, fungeva da ufficio consultivo per affari che riguardavano la pubblica amministrazione (ROSBOCH, 2022; PASINI, 1883; GIOVANNI BATTISTA, 1882).

⁽¹⁾ Determinazione 29 luglio 1814, n. 62 in "Atti del Governo di Milano e Venezia, promulgati dal generale austriaco per il Regno Lombardo-Veneto, che ebbe vita dal 1805 al 1914".

Nel Granducato di Toscana la Corte, istituita nel 1849⁽²⁾, aveva la funzione di redigere una relazione annuale al Granduca sull'andamento delle amministrazioni degli anni precedenti e di liquidare le pensioni, non aveva funzioni di controllo preventivo (ROSBOCH, 2022; PASINI, 1883; GIOVANNI BATTISTA, 1882).

Nel Ducato di Modena le funzioni di controllo erano vane a causa del governo dispotico, e non vi sono testimonianze dettagliate delle funzioni esercitate (PASINI, 1883).

Nel Ducato di Parma e Piacenza, fu istituita una Camera dei conti nel 1814 presso il Consiglio di Stato che non entrò mai effettivamente in funzione (ROSBOCH, 2022), sostituita nel 1836⁽³⁾ da una Camera dei conti autonoma che esercitava un controllo di legittimità e comunicava tali risultati in un resoconto al Consiglio di Stato (PASINI, 1883; GIOVANNI BATTISTA, 1882).

Nello Stato Pontificio, la Congregazione di revisione dei conti, istituita nel 1828, fu sostituita dalla Consulta di Stato per le finanze nel 1850⁽⁴⁾ che esercitava un controllo dei conti preventivi e consuntivi dello Stato ed esprimeva un giudizio sul conto consuntivo generale e su quelli parziali delle singole amministrazioni (ROSBOCH, 2022; PASINI, 1883).

Il Regno delle due Sicilie fu il primo Stato italiano della Restaurazione a istituire un sistema di giustizia amministrativa affidato a specifici istituti (GIUFFRIDA, 2013), già nel 1807 con la *Regia Camera Summaria* sostituita con il nome di Real Corte dei conti⁽⁵⁾ ed infine dalla Gran Corte dei conti nel 1817 con funzioni di controllo e giudizio sui conti pubblici⁽⁶⁾. Nel Regno di Sicilia, nel 1818, era stata istituita la Corte dei conti, analogamente a quella di Napoli, seppur più snella per funzioni e in numero di personale addetto (ROSBOCH, 2022; PASINI, 1883; GIOVANNI BATTISTA, 1882).

La Corte unitaria derivava dal modello della Corte dei conti del Regno di Sardegna, istituita nel 1859 su disegno di legge di Cavour⁽⁷⁾, a seguito dell'abolizione della precedente "Camera dei conti" (GRECO, 1963a). Il ruolo e le funzioni fondamentali affidate alla Corte con la suddetta legge agli albori del Risorgimento italiano sono rimasti di fatto le medesime (SEPE, PANDOLFO, 1962), invero già nel progetto di legge di Cavour vi erano due funzioni esercitate dalla Corte, quella di controllo e quella di natura giurisdizionale.

Le istituzioni di controllo preunitarie presentavano differenze significative in termini di organizzazione, competenze, procedure e rapporti con i poteri politici (ROSBOCH, 2022; PASINI, 1883; GIOVANNI BATTISTA, 1882). Tuttavia, gli unici Stati che svilupparono modelli articolati di giurisdizione amministrativa e controllo contabile sono stati il Piemonte, con la Corte sarda, ed il Regno delle Due Sicilie, con la Corte di Napoli (GIUFFRIDA, 2013).

(2) Bandi e ordini da osservarsi nel Gran Ducato di Toscana, in "Decreti, notifiche e circolari da osservarsi nel Gran Ducato di Toscana pubblicati dal primo luglio a tutto dicembre 1949 raccolti per ordine cronologico e sommario dei medesimi disposti per ordine alfabetico", codice n. 57.

(3) Decreto Sovrano n. 210, 1836 in "Raccolta generale delle leggi per gli Stati di Parma, Piacenza e Guastalla, 1836, Semestre II. Tomo unico, Parma, dalla tipografia Ducale".

(4) Editto 28 ottobre 1850, n. 56 "Istituzione della consulta di Stato per le finanze" in *Raccolta delle leggi e disposizioni di pubblica amministrazione nello Stato Pontificio emanate nel pontificato della Santità di nostro Signore Papa Pio IX felicemente regnante* (1851), Vol. IV, Parte II, Stamperia della R.C.A., Roma, pagg. 211-223.

(5) Legge 19 dicembre 1807, n. 328 "Legge per la organizzazione della Corte de' Conti" in *Bullettino delle leggi del regno di Napoli, anno 1807. Dal mese di luglio a tutto dicembre*, 1813, Tomo II, Seconda Edizione, Fonderia Reale e stamperia del ministero della segreteria di Stato, Napoli.

(6) Legge 29 maggio 1817, n. 728 "Legge organica della Gran Corte de' conti" in *Collezione delle leggi e dei decreti reali del Regno delle Due Sicilie. Anno 1817, Semestre I, da gennaio a tutto giugno*, n. 102, Stamperia Reale, Napoli, pagg. 609-620.

(7) Il ministro delle finanze Cavour già il 5 maggio 1852 presentò alla Camera il progetto di legge sull'Ordinamento dell'amministrazione centrale della contabilità generale e della Corte dei conti ma "non fu potuto discutere" (GIOVANNI BATTISTA, 1962, p. 64).

La necessità di creare un'unica amministrazione e, soprattutto, un unico bilancio del Regno portò allo sviluppo di un sistema di controllo e di giurisdizione contabile uniformato. Quest'ultimo culminò con l'istituzione della Corte dei conti del Regno d'Italia, inaugurata il 1° ottobre 1862⁽⁸⁾. La Corte fu istituita con la Legge n.800 come organo supremo di controllo e di giurisdizione contabile di tutto il territorio nazionale, prima con sede nell'allora capitale, Torino, poi, dal 1864 a Firenze e, infine, dal 1871 a Roma.

Nelle relazioni che accompagnarono l'iter parlamentare è stata esplicitata la volontà del legislatore di non utilizzare come modello di riferimento l'esperienza maturata negli Stati preunitari⁽⁹⁾. Nonostante le dichiarazioni legislative, la Corte del Regno assorbì, funzioni e personale delle istituzioni preunitarie (DE MARCO, 2018; PASINI, 1883), dotandosi poi in un momento successivo di una propria organizzazione e di un proprio ordinamento. La Corte è stata considerata la prima magistratura dell'Italia unita, in quanto garante della legalità e della trasparenza delle finanze pubbliche (TANGORRA, 1899).

Negli anni precedenti all'unità del Regno d'Italia gli studiosi non hanno mai trattato direttamente il concetto di *accountability* pubblica, ma esistevano pratiche e concetti che riguardavano la sua più ampia accezione. Gli stati preunitari possedevano codici giuridici e sistemi legislativi che includevano disposizioni per la responsabilità dei funzionari pubblici (ad esempio, il Codice Albertino del Regno di Sardegna introdusse alcuni elementi di responsabilità amministrativa), mentre per lo Stato Pontificio il controllo e la responsabilità erano fortemente legati alla Chiesa, e la trasparenza era limitata dal controllo ecclesiastico.

Nel Regno di Napoli, inoltre, esistevano magistrature speciali per la supervisione delle finanze pubbliche. Mentre, altri stati avevano sistemi di audit e tribunali che esaminavano la condotta dei funzionari pubblici, cercando di garantire una certa misura di responsabilità. La gestione delle finanze pubbliche era soggetta a controlli, sebbene la trasparenza fosse spesso limitata. In alcuni stati, esistevano conti pubblici che dovevano essere esaminati e approvati da autorità superiori. In generale, il concetto di *accountability* pubblica prima dell'unità d'Italia era embrionale e variava significativamente, come si è detto, tra i diversi stati della penisola.

3.2. La Corte nello Stato liberale: l'istituzione della Corte del Regno d'Italia (1862-1922)

La fine del XIX secolo per lo Stato italiano ha rappresentato un secolo di rilevanza segnando l'inizio del c.d. periodo unitario e liberale. Il periodo liberale, anche denominato "monarchia liberale", di fatto, si è concluso solo all'inizio del XX secolo, specificamente nel 1922, con l'avvento del regime fascista.

Nel 1862, al Regno d'Italia, che di fatto proveniva dal Regno di Sardegna, furono estese le leggi dello Statuto Albertino. Lo statuto affidava al Sovrano ed ai propri ministri (da egli stesso nominati e revocati) il potere esecutivo mentre al Sovrano ed al Parlamento bicamerale (dove il Senato era di nomina regia) il potere legislativo. Invece, il potere giudiziario dipendeva dal potere esecutivo⁽¹⁰⁾. La decisione di istituire una Corte del Regno fu dettata non solo da motivazioni derivanti dalla necessità di istituire un organo unitario per il nuovo Stato unitario e liberale e dall'adesione al disegno di legge di Cavour, ma anche da particolari

⁽⁸⁾ Cfr. CAMERA DEI DEPUTATI (1861), "Progetto di legge presentato dal ministro delle finanze (Bastogi) nella tornata del 21 novembre 1861: Istituzione della Corte dei conti", in *Atti del Parlamento Italiano, Sessioni 1861, Documento n. 129*, Vol. 2, Tipografia Eredi Botta, Roma, pagg. 11-23.

⁽⁹⁾ Cfr. CAMERA DEI DEPUTATI (1861).

⁽¹⁰⁾ Per approfondimenti storici sulla storia costituzionale italiana in quegli anni, si leggano GHISALBERTI, 1974; ARANGIO-RUIZ, 1898.

contingenze storiche, principalmente ascrivibili all'indebitamento del Regno del Piemonte a seguito delle guerre di indipendenza ed alla conseguente necessità di una maggiore attenzione al profilo della spesa del denaro pubblico.

La legge n. 800/1862 istituì la Corte del Regno, abolendo, nelle disposizioni transitorie per la sua attuazione, le Corti di Torino, Firenze, Napoli e Palermo⁽¹¹⁾ (art. 51). Nonostante tale abolizione, il legislatore ha espressamente previsto che la revisione ed il giudizio dei conti inerenti all'anno 1861 ed ai precedenti (derogate alle corti abrogate) non venissero trasferite alla Corte unitaria ma, piuttosto, ad apposite commissioni temporanee composte proprio da funzionari delle corti preunitarie soppresse, secondo le rispettive norme in vigore presso le stesse Corti (Regio Decreto, n. 823, del 21 settembre 1862). Tali commissioni rimasero attive fino al 1° gennaio 1870 e le rispettive deliberazioni furono depositate presso gli archivi della Corte unitaria (PASINI, 1883). Inoltre, nelle disposizioni transitorie, le sezioni di contenzioso amministrativo delle Corti di Napoli e Palermo furono abilitate a continuare la propria attività, sino al 1870. Proprio in queste disposizioni transitorie si comprende l'incoerenza anticipata precedentemente, ossia il legislatore, di fatto, nell'istituzione della Corte unitaria ha tenuto conto della rilevanza delle corti preunitarie e la loro struttura è stata fondamentale per la nascita della stessa Corte unitaria⁽¹²⁾.

La legge istitutiva delegò la Corte del Regno allo svolgimento di specifiche attribuzioni (Cfr. TANGORRA, 1899), ovvero: all'attività di riscontro delle pesi dello Stato (artt. 19-21); alla vigilanza sulla riscossione delle pubbliche entrate (artt. 22-25) e sulla gestione degli agenti dello Stato in ordine alle cauzioni (artt. 26-27); all'accettazione e al confronto dei conti dei Ministeri col conto generale dell'amministrazione della finanza prima che venivano presentati alle Camere (artt. 28-32); al giudizio dei conti che di tutti coloro che maneggiavano danaro o altri valori dello Stato e di altre pubbliche amministrazioni designate dalle leggi (artt. 33-48). Inoltre, alla Corte era affidata la liquidazione delle pensioni competenti per legge a carico dello Stato (art. 11), oltre a tutte le altre attribuzioni conferite da leggi speciali (art. 12) e, in termini di controllo di legittimità, ad essa era affidata l'apposizione del visto e la registrazione di tutti i decreti reali, qualunque fosse il ministero dal quale era emanato e l'oggetto degli atti stessi⁽¹³⁾ (art. 13) (cfr. TANGORRA, 1912). Tali attribuzioni, individuate dal legislatore come singole aree di intervento della Corte, sono state sostanzialmente divise in tre categorie dal PASINI (1883): (i) attribuzioni di controllo – il riscontro delle spese dello Stato, il confronto dei conti dei singoli ministeri con quello generale dell'Amministrazione delle finanze e la registrazione di tutti i decreti reali – ove il controllo si estendeva agli atti del potere esecutivo che avevano la capacità di impedire la loro esecuzione e mettere capo al potere legislativo; (ii) attribuzioni di vigilanza che riguardavano aspetti di tipo amministrativo, ossia la vigilanza sulla riscossione delle pubbliche entrate, sui contabili che maneggiano valori dello Stato e sulle cauzioni a carico di questi, oltre alla liquidazione delle pensioni; (iii) attribuzioni di giurisdizione contenziosa, ossia i giudizi sui conti dei contabili dello Stato e delle altre pubbliche amministrazioni ed i giudizi definitivi

⁽¹¹⁾ La Camera dei conti di Parma fu abolita già nel 1859, tranne la sezione del contenzioso amministrativo la quale, insieme alle sezioni del contenzioso amministrativo delle due gran Corti dei conti di Napoli e Palermo, rimasero attive fino alla loro abrogazione nel 1865 (PASINI, 1883).

⁽¹²⁾ Diversamente, per le province di Venezia e di Roma, solo al momento della loro unificazione nel Regno, rispettivamente per la prima dal 1° gennaio 1868 e per la seconda dal 1° gennaio 1871, sono stati fusi i rispettivi bilanci particolari nel bilancio generale del Regno.

⁽¹³⁾ Questa attribuzione è fondamentale e costituisce la funzione costituzionale più alta ed importante che la legge affida alla Corte, in veste di magistrato controllore della legalità degli atti del potere esecutivo, con assoluta indipendenza dal potere medesimo (Cfr. PASINI, 1883).

sulle pensioni in casi di reclamo contro la liquidazione amministrativa operata dalla stessa Corte. Per queste ultime attribuzioni giudiziarie contenziose la Corte rappresentava un vero e proprio Tribunale.

Nella legge istitutiva, le funzioni attribuite alla Corte furono distinte in tre sezioni⁽¹⁴⁾, le cui specifiche attribuzioni furono determinate nel regolamento provvisorio – approvato dalla Corte a sezioni unite il 2 ottobre 1862 (art. 50) – e nel regolamento d'ordine interno emesso dal presidente in data 8 ottobre 1862 (cfr. TANGORRA, 1899). Le sezioni si riunivano in una riunione plenaria per questioni specifiche, sancite dalla legge, in materia di controllo, amministrativa e giudiziario-contenziosa.

Alla luce della legge n. 800/1862, il modello originario di controllo si basava su due criteri principali, innanzitutto, prevedendo una verifica preventiva della legittimità dei provvedimenti amministrativi, che aveva come oggetto sia la conformità di questi al dettato legislativo e regolamentare, sia il rispetto dei vincoli di spesa specifici (cfr. TANGORRA, 1904).

Sono proprio le attribuzioni di controllo della Corte che la ponevano in rapporto necessario e diretto con il Parlamento, destinatario finale delle sue relazioni, che rappresentavano, sostanzialmente, il mezzo per esercitare il controllo sull'attività del governo e sul funzionamento di tutte le amministrazioni dello Stato. Invero, il compito della Corte era vigilare sul potere esecutivo in termini di violazioni di leggi, e, ove ciò avvenisse, darne evidenza al Parlamento (art. 18, legge n. 800/1862)⁽¹⁵⁾. L'attività della Corte si configurava, in questo modo, propedeutica e strumentale rispetto al controllo parlamentare. Il controllo della Corte era principalmente diretto a seguire l'operato dei capi supremi dell'amministrazione, con l'attribuzione di sindacare per conto del Parlamento (VICARIO, 1907, p. 128). Questo risultava essere anzitutto a garanzia del cittadino, della propria sfera giuridica, nonché della corretta gestione del pubblico denaro. Per queste ragioni, la funzione di controllo della Corte rispondeva complessivamente alle precise logiche di un moderno Stato liberale, sia sul versante del controllo di legittimità, sia su quello delle pubbliche finanze. Tuttavia, in senso critico, è opportuno evidenziare che il modello di Stato liberale, secondo autorevoli studiosi, non si è mai realizzato compiutamente nell'ordinamento. Pertanto, la L. n. 800 del 1862, almeno per alcuni aspetti, è stata concepita piuttosto come una "*futurizzazione*", ovvero la previsione di un qualcosa che non si avverò (GIANNINI, 1965, p. 92). Invero, Tangorra (1905) palesò la necessità e l'urgenza di rafforzare la vigilanza della Corte sulle spese.

La Corte, pertanto, era considerato un Istituto fondamentale dello Stato unitario e rappresentava, secondo la legge, lo strumento messo a disposizione del Parlamento per esercitare il controllo sul governo e sul funzionamento dell'amministrazione pubblica.

Nonostante ciò, il suo funzionamento non risultò efficiente rispetto alle aspettative del modello normativo (GUSTAPANE, 2011). Durante il periodo liberale, dagli studi storiografici dell'epoca e dai documenti d'archivio, non risultano casi di interventi parlamentari nei confronti del governo sulla base delle segnalazioni della Corte. Ciò implicitamente consente di

⁽¹⁴⁾ Art. 2 della legge n. 800/1862: la prima sezione fu incaricata del riscontro preventivo delle spese, della sorveglianza sulle entrate, della registrazione degli atti del Governo e dei decreti reali (Artt. 13 e 14 del regolamento provvisorio 2 ottobre 1862); la seconda sezione aveva funzioni che si estendevano a tutta la materia delle pensioni (ossia all'esame e alla registrazione dei decreti di collocamento a riposo e di dispensa dal servizio degli impiegati dello Stato, oltre alla liquidazione amministrativa delle pensioni); la terza sezione aveva attribuzioni miste, tanto di materia amministrativa (l'accettazione e lo svincolo delle cauzioni, la contabilità generale, il debito pubblico, l'economia ed il servizio interno, la biblioteca e l'archivio) quanto giurisdizionale contenziosa (giudizio dei conti di colore che maneggiavano danaro e/o altri valori dello Stato, e di altre pubbliche amministrazioni designate dalla stessa legge).

⁽¹⁵⁾ Durante il discorso inaugurale il 1° ottobre del 1862 il Ministro delle finanze (Quintino Sella) sintetizzò così la rilevante funzione attribuita alla Corte, Cfr. GRECO, 1963b, pagg. 39-42.

intendere la funzione di controllo esercitata dalla Corte come qualcosa di più formalistico e poco incisivo.

Il ridimensionamento d'azione della Corte è stato il risultato del cambiamento nella struttura dello Stato italiano, avvenuto alla fine del XIX secolo, quando il governo ha gradualmente assunto un ruolo predominante rispetto al Parlamento.

Il Regno d'Italia, quindi, dopo l'unificazione del 1861, adottò strutture amministrative e politiche che riflettevano una maggiore enfasi sull'*accountability* pubblica, sebbene con molte sfide e limitazioni. La Corte fu delegata al compito di verificare la gestione delle finanze pubbliche e controllare la legalità degli atti amministrativi. Il concetto di *accountability* si evolse significativamente con l'adozione di strutture amministrative e politiche più moderne. In conclusione, la Corte durante il periodo liberale svolse un ruolo cruciale nel rafforzare la *public accountability* attraverso meccanismi di controllo, vigilanza e trasparenza, sebbene l'efficacia di questi meccanismi fosse talvolta limitata da fattori istituzionali e politici.

3.3. La Corte nel periodo fascista fino alla nascita della Repubblica Italiana (1922-1947)

Durante il regime fascista (1922-1943) tutte le istituzioni italiane, compresa la Corte, subirono un processo di centralizzazione e di assoggettamento all'ideologia e al controllo del Partito Nazionale Fascista (CINQUINI ET AL., 2016, ANTONELLI ET AL., 2023). Questo periodo vide una restrizione delle funzioni di controllo indipendente della Corte, con un forte accento sull'efficienza amministrativa in linea con gli obiettivi del fascismo. Le leggi e i decreti riflettevano la volontà del regime di controllare strettamente le finanze pubbliche e di sottomettere gli organi di controllo (CARBONE, 1963; FORTE, EUSEPI, 1990). La Corte venne riformata per allineare l'Istituto agli obiettivi del nuovo governo, grazie alla legge del 31 gennaio 1923 n. 173, la quale stabilì nuove norme per il funzionamento della Corte, aumentando i poteri di controllo dell'esecutivo sulle sue attività (CINQUINI, 2007).

La svolta in senso autoritario della situazione politica⁽¹⁶⁾ influò su un aspetto rilevante del controllo preventivo. La Corte esercitava il controllo preventivo sui decreti-legge, poiché emanati con Regio Decreto. Sin dalla proclamazione del Regno, i Governi avevano adottato, in casi eccezionali di necessità ed urgenza, decreti-legge che dovevano, in ogni caso, essere convertiti in legge dal Parlamento⁽¹⁷⁾.

Il regime fascista, dopo l'ascesa al potere, iniziò il processo di trasformazione dello Stato, attraverso una serie di decreti-legge orientati verso un'agenda autoritaria. In tal senso ci fu opposizione da parte della Corte che negò la loro validità legale, argomentando la loro natura politica ed eccezionale non conforme alla legislazione esistente. Per neutralizzare tale resistenza, il regime implementò il meccanismo di "registrazione con riserva". Risolvendo definitivamente il conflitto, la legge 31 gennaio 1926, n. 100, autorizzò esplicitamente l'uso dei decreti-legge, affidando al Parlamento il compito di valutarne necessità e urgenza, superando le obiezioni della Corte e legittimando tale pratica governativa.

Tali riforme mirarono a ridurre l'indipendenza dell'Istituto, permettendo al governo di influenzare direttamente le sue decisioni. La Corte fu sottoposta ad una supervisione più stringente da parte del Ministero delle Finanze, che potette intervenire nei procedimenti

⁽¹⁶⁾ Durante il regime fascista, il governo di Mussolini implementò una serie di riforme per centralizzare il potere nelle mani dello Stato. La legge Acerbo del 1923 e le leggi "Fascistissime" del 1925-1926 abolirono la democrazia parlamentare e consolidarono il potere dittatoriale di Mussolini (cfr. MERUSI, 2021).

⁽¹⁷⁾ Nel periodo liberale, la Corte rifiutò la conversione di alcuni decreti, ad esempio il d.l. 22 giugno 1899, n. 277, che limitava la libertà di stampa e i diritti dei cittadini e lo registrò «con riserva» su richiesta del governo.

ispettivi ed influenzare i rapporti di controllo. Questo periodo segnò l'inizio di una progressiva erosione dell'autonomia della Corte, con una crescente ingerenza del regime fascista nelle sue attività (MARSELLA, 2004). Il controllo delle finanze pubbliche divenne così un mezzo per garantire l'aderenza agli obiettivi del regime (TONINELLI, 1977).

Durante gli anni Trenta, il regime fascista consolidò ulteriormente il controllo sulla Corte attraverso la creazione di un'economia corporativa. Questo sistema prevedeva la costituzione di corporazioni che rappresentavano vari settori dell'economia, soggetti alla supervisione del regime. La Corte giocò un ruolo chiave nel monitorare le attività di queste corporazioni, garantendo che operassero in conformità con le direttive fasciste (CINQUINI, 2007). In tal senso, l'Istituto sviluppò nuovi strumenti di controllo per valutare l'efficacia e l'efficienza delle corporazioni, introducendo meccanismi di rendicontazione dettagliati, che permettessero al regime di monitorare attentamente le performance economico-finanziarie. La Corte diventò così un'importante istituzione a supporto al sistema corporativo, contribuendo a rafforzare il controllo centralizzato del regime su tutte le attività economiche (BARUCCI ET AL., 2017).

La legge 3 aprile 1933, n. 255, introdusse un regime di controllo preventivo, conferendo all'Istituto ampie facoltà di verifica sui bilanci e di imposizione di sanzioni per ritardi ingiustificati nella consegna dei conti. Ampliò le capacità investigative del Procuratore Generale e strutturò l'attività giudiziaria in due sezioni specializzate, una per i giudizi di conto e responsabilità amministrativa e l'altra per i ricorsi pensionistici degli statali. Il Regio Decreto 13 agosto 1933, n. 1038, stabilì il regolamento per i procedimenti legali, mentre il successivo decreto del 12 luglio 1934, n. 1214, organizzò le leggi sull'Istituto in un testo unificato. La legge del 1933 ridusse la connessione della Corte con il Parlamento, elevando il Capo del governo a principale referente delle decisioni riguardanti il bilancio dello Stato.

Di fatto, le leggi promulgate durante il regime fascista ridussero l'importanza della relazione con il Parlamento, in quanto quest'ultimo, progressivamente privato della sua autentica rappresentatività popolare, non era più in grado di esercitare quella sovranità e libertà decisionale che teoricamente avrebbe potuto esercitare durante l'epoca liberale. Anche la relazione con l'esecutivo vide la Corte, nonostante mantenesse una formale quasi-indipendenza, in una posizione di sostanziale subordinazione, risultato della natura totalitaria dello Stato fascista. Questa subordinazione era evidenziata dalla decisione di affidare la nomina del presidente della Corte direttamente al capo del governo, anziché al re, segnando un netto distacco dalla precedente diarchia (SEPE, PANDOLFO, 1962).

Rispetto all'amministrazione, pur sottomessa al governo e in particolare al suo capo, priva di qualsiasi autonomia reale, la Corte mantenne un'autorità effettiva nel controllo degli atti amministrativi statali, pur rimanendo estranea al controllo dell'amministrazione locale. Tuttavia, a causa dell'incremento del potere di controllo attribuito al sistema della Ragioneria, la Corte si trovò, nell'ambito amministrativo, di fronte a un altro attore che, se non sempre un concorrente diretto, ne riduceva il ruolo assumendone alcune funzioni, nonostante il controllo rimanesse duplice (Ragioneria e Corte) (SEPE, PANDOLFO, 1962).

Durante il regime, in Italia si verificò un rafforzamento delle istituzioni statali in linea con l'ideologia autoritaria e centralizzata del fascismo. La Ragioneria, responsabile della gestione della contabilità dello Stato e del controllo di gestione, ebbe un ruolo centrale nel sistema di controllo finanziario. Questa posizione derivava dalla necessità del regime di mantenere una stretta sorveglianza sulle finanze pubbliche per sostenere le sue politiche economiche e sociali, compresa la spesa per le imprese statali, la politica estera aggressiva e i programmi sociali interni.

D'altra parte, la Corte, giudicando la legittimità delle spese dello Stato e garantendo la corretta gestione delle finanze pubbliche, avrebbe potuto rappresentare un ostacolo all'autorità centralizzata del regime. Nonostante la sua importante funzione di controllo la sua autonomia e capacità di agire come contrappeso al potere esecutivo furono limitate.

Il maggiore potere della Ragioneria rispetto alla Corte può quindi essere visto come parte di un più ampio sforzo del regime fascista di consolidare il controllo sullo Stato e di limitare le istituzioni che avrebbero potuto ostacolare la sua attività. Attraverso il controllo della Ragioneria, il fascismo poté esercitare una gestione più diretta e centralizzata delle risorse dello Stato, in linea con i suoi obiettivi di controllo sociale ed economico (SEPE, PANDOLFO, 1962).

Inoltre, negli anni Trenta, in risposta alla crisi economica globale e con la creazione di nuove entità pubbliche economiche, la Corte non fu immediatamente né completamente coinvolta nel controllo di queste nuove forme organizzative.

Nonostante la variazione dei compiti legati alle pensioni, la Corte continuò a fungere sia come organo sia amministrativo che giurisdizionale, mantenendo così una doppia natura nelle sue funzioni (ALLEGRETTI, 2013).

Con l'inizio della Seconda guerra mondiale, la Corte fu ulteriormente trasformata per rispondere alle esigenze del conflitto. Il regime fascista impose un controllo ancora più rigoroso sulle finanze pubbliche e sulle spese militari. La Corte fu incaricata di verificare la legalità e l'efficienza delle spese belliche, garantendo che le risorse fossero utilizzate in modo ottimale per sostenere lo sforzo bellico (RUNDLE, 2018). Il controllo ideologico divenne una componente fondamentale delle attività ispettive della Corte. Il Ministero della Cultura Popolare giocò un ruolo chiave nella supervisione delle attività dell'Istituto, assicurando che tutte le decisioni fossero in linea con la propaganda di guerra e con gli obiettivi ideologici del regime (BONSAVER, 2007).

Alla vigilia delle elezioni per l'Assemblea Costituente, successivamente al crollo del regime fascista, il Presidente reggente della Corte convocò un'assemblea delle Sezioni unite. Il 12 marzo 1946, questa riunione portò all'unanime adozione di una risoluzione che sottolineava l'importanza di rendere il popolo italiano più consapevole della propria storia e delle proprie libertà riconquistate. Essa evidenziava l'urgenza di rafforzare e integrare la funzione di controllo della Magistratura contabile nei nuovi assetti istituzionali, inserendola formalmente nella futura Costituzione. La risoluzione enfatizzava che le funzioni vitali della Corte dovessero basarsi sul controllo preventivo e consuntivo, essenziali per garantire la legalità amministrativa e la corretta gestione delle finanze pubbliche.

Questa presa di posizione, motivata anche dal riconoscimento dell'operato imparziale della Corte durante il fascismo, persuase l'Assemblea Costituente a includere la Corte nella Costituzione italiana del 1948. Di conseguenza, furono assicurate le sue funzioni primarie, quali il controllo preventivo e successivo delle amministrazioni pubbliche, oltre alla competenza giurisdizionale nell'accertare le responsabilità di amministratori e funzionari per danni arrecati alla pubblica amministrazione (FORTE, EUSEPI, 1990).

In conclusione, con la caduta del fascismo e la nascita della Repubblica (1943-1946) si assistette ad un processo di democratizzazione delle istituzioni italiane. Iniziarono importanti riforme volte a ripristinare e potenziare le funzioni di controllo e di garanzia della legalità amministrativa e finanziaria dello Stato e della Corte. Si avviò un processo di revisione delle leggi e delle strutture istituzionali, incluso il ripristino delle funzioni originarie della Corte come organo indipendente di controllo (CARBONE, 1963).

L'evoluzione della *accountability* nel ruolo della Corte durante il periodo fascista riflette la trasformazione delle istituzioni italiane sotto il regime. Dalla riforma iniziale che ridusse

l'indipendenza della Corte, attraverso la fase corporativa che integrò la Corte nel sistema economico fascista, fino al controllo ideologico durante la Seconda guerra mondiale, la Corte fu gradualmente trasformata in uno strumento di controllo e propaganda del regime. Questo processo ha avuto profonde implicazioni sulla struttura amministrativa e finanziaria dell'Italia, con effetti duraturi che si sono fatti sentire anche dopo la caduta del fascismo. Nonostante le limitazioni, la Corte continuò a svolgere la sua funzione di vigilanza, anche se in un contesto fortemente influenzato dalla politica del regime. Le sue relazioni annuali riflettevano la necessità di bilanciare l'adesione alle direttive fasciste con la necessità di mantenere un certo grado di autonomia e obiettività (MERUSI, 2021). La Corte ebbe un ruolo importante nell'influenzare le politiche pubbliche, utilizzando la sua posizione per suggerire modifiche e miglioramenti nella gestione delle risorse statali. Questo ruolo, tuttavia, fu spesso limitato dalle esigenze di conformità rispetto alle direttive fasciste (DI JORIO, 2020).

3.4. Il ruolo della Corte dei conti nella prospettiva repubblicana

L'elezione dell'Assemblea costituente rappresentò l'inizio di una nuova era nella storia moderna del nostro Paese e diversi grandi corpi dello Stato si adoperarono per dare il proprio contributo alla fondazione della democrazia (ALLEGRETTI, 1996; 2010). Dopo la parentesi del periodo fascista, la Corte attraversava un momento cruciale e il radicale mutamento della forma di Stato rappresentò un'occasione per restituire vigore e dignità al suo ruolo all'interno dei nuovi assetti democratici.

Nella fase di costruzione della Costituzione, la Corte si impegnò attivamente nel processo di riforma istituzionale, esercitando la propria influenza sull'adozione delle norme costituzionali che la riguardavano direttamente (ALLEGRETTI, 2010). In particolare, fu la stessa Corte a proporre l'inserimento dell'Istituto nel più alto livello della gerarchia delle fonti, con l'intento di conservare la più organica coerenza della sua struttura e funzionamento⁽¹⁸⁾.

In effetti, tale iniziativa fu favorita da posizioni più ampie legate alla cultura fondativa della Repubblica e della Costituzione. Pur riconoscendo i vizi congeniti dell'apparato amministrativo, fortemente acuiti a causa dell'involuzione autoritaria della dittatura, prevalse la volontà di mantenere un legame sostanziale con le pratiche e le strutture tradizionali, piuttosto che adottare cambiamenti radicali in linea con la profonda innovazione della forma di governo verso la democrazia repubblicana (DE GIORGI CEZZI, 1990).

L'approccio dei padri costituenti può essere interpretato come una forma di prudente conservatorismo, nella convinzione che l'evoluzione positiva sarebbe derivata principalmente dalle trasformazioni di più ampio respiro nella struttura dello Stato (inclusa la concezione autonomistica e la creazione delle regioni). La Costituzione repubblicana assegnò, difatti, al pluralismo una funzione prevalente nell'organizzazione della società e dello Stato, dando particolare importanza alle amministrazioni intermedie (AMBROSINI, 1973; ROTELLI, 1978). Inoltre, riconobbe un ruolo essenziale al tema delle libertà individuali, considerandole non solo come diritti personali da garantire, ma anche come elementi di partecipazione attiva degli individui alla costruzione del paese. Nell'architettura costituzionale, i valori di autonomia, eguaglianza sostanziale, trasparenza e responsabilità divennero elementi costitutivi della

⁽¹⁸⁾ L'inserimento della Corte nel dettato costituzionale venne richiesto con una pronta deliberazione delle sue sezioni riunite del 12 marzo 1946. Tale provvedimento è stato ripubblicato e valorizzato nel suo significato storico nello scritto di Allegretti (1998), p. 189 e ss.

nuova identità nazionale, delineando il quadro di interessi unitari che spettava allo Stato garantire.

Nel nuovo contesto ordinamentale, la ricerca del ruolo istituzionale della Corte dovette necessariamente confrontarsi con l'evolversi delle formule organizzative e dei principi di azione e di valutazione dell'attività, che erano fortemente diversi da quelli preesistenti (GHISALBERTI, 1974).

Nella revisione dell'Istituto, l'opera costituente raccolse le sue peculiarità storiche, ma non si limitò ad un mero ripristino del disegno originario. L'ancoraggio costituzionale delle funzioni della Corte servì a riaffermare l'unità organica e funzionale dell'Istituto e, nel contempo, lo pose in una condizione del tutto originale (GIAMPAOLINO, 2004).

Gli articoli 100 e 103 della Costituzione, dedicati rispettivamente al controllo e alla giurisdizione, legittimano la complementarità tra le due anime della magistratura contabile (SEPE, 1956) e sanciscono l'indissolubile legame tra l'Istituto e le materie di contabilità pubblica⁽¹⁹⁾ (MOTOLESE, 2009).

Nella sua duplice veste, la Corte assolve in realtà una funzione unica⁽²⁰⁾, quella di organo garante della legalità e della trasparenza nella gestione delle risorse pubbliche (BUSCEMA, 2018), incaricato di far conformare i pubblici poteri ai principi di libertà sottesi dall'evoluzione della Costituzione materiale (DICKMANN, 2003). Allo stesso tempo, la difficoltà di rappresentare l'Istituto sotto un profilo unitario rifletteva la complessità delle attribuzioni ad esso conferite.

A ben vedere, tuttavia, la differenziata allocazione delle sue funzioni servì al legislatore costituente per chiarire il ruolo dell'Istituto nel circuito istituzionale del nuovo regime democratico-parlamentare. Precisamente, la Corte venne allocata, per quel che riguarda il controllo, tra gli organi ausiliari disciplinati al Titolo III (Ordinamento della Repubblica) e, per le competenze giurisdizionali, nel Titolo IV (La Magistratura).

In tal modo, il dettato costituzionale tracciò un nuovo profilo di ausiliarità della Corte nei confronti del Governo e ripristinò l'esercizio delle funzioni di controllo in diretta relazione con il Parlamento (GUCCIONE, 1990). Le funzioni svolte dalla Corte si pongono "al servizio" di altre funzioni⁽²¹⁾, ma ciò non incide sulla natura e sulle prerogative dell'Istituto (FERRARI, 1956). Essa fu designata come organo neutrale, indipendente ed autonomo rispetto allo Stato apparato (SANDULLI, 1989).

Per diretta investitura costituzionale, la Corte opera, dunque, in una posizione di terzietà, ma non è separata dal complesso delle istituzioni repubblicane (LUCIANI, 2020).

Nell'interesse pubblico generale ed oggettivo, essa viene così chiamata a svolgere un ruolo di coordinamento tra i poteri legislativi ed esecutivi, assumendo una funzione di garanzia estesa all'intero ordinamento⁽²²⁾.

⁽¹⁹⁾ Nella formulazione della norma costituzionale, il generico riferimento alla "giurisdizione nelle materie di contabilità pubblica" ha consentito l'adattamento del contenuto di tale nozione all'evoluzione della finanza pubblica verso innovativi e variegati ambiti giudiziari (cfr. POLITO, 2022).

⁽²⁰⁾ La Corte è titolare, dunque, di attribuzioni che – come osservò Sandulli – hanno "carattere binario", ma sono unificate dall'obiettivo cui tendono e dal metodo di esercizio (caratterizzato dalla "veste obiettiva e neutrale").

⁽²¹⁾ L'ausiliarità della funzione di controllo della Corte ne implica la necessità, nel senso – ha spiegato la Corte costituzionale – che il suo esercizio non è suscettibile di essere menomato o inciso da atti o comportamenti di qualsiasi altro organo, compresi quelli costituzionalmente ausiliari (Corte cost. 14 luglio 1989, n. 406).

⁽²²⁾ Con lo sviluppo del decentramento regionale e la moltiplicazione dei centri di spesa pubblica, il livello costituzionale di questa garanzia verrà esteso a tutte le istituzioni che costituiscono la Repubblica: comuni, province, città metropolitane, regioni e Stato (art.114). In tale prospettiva, la Corte diviene un organo posto al servizio dello "Stato – comunità", e non già soltanto dello "Stato – governo" (Corte cost. 27 gennaio 1995, n. 29). Per approfondimenti sul controllo negli ordinamenti regionali si vedano MERCATI (2005) ed ANTONELLI (2011).

In altri termini, la previsione costituzionale di terzietà pose le condizioni necessarie all'esercizio dei meccanismi correttivi dell'*accountability* pubblica e, nel contempo, contribuì all'incremento della responsabilità politica e democratica.

Come è naturale, l'attuazione del nuovo *status* costituzionale conferito alla Corte soffrì inerzie e incertezze comuni ad altre parti della Costituzione (GIAMPAOLINO, 2007). Tuttavia, a partire dagli anni Sessanta, l'*idem sentire* che aveva ispirato la scrittura della Carta Costituzionale riacquistò forza, aprendo a più estese e incisive prospettive di riforma dell'Istituto⁽²³⁾. Progressivamente, le funzioni della Corte si evolveranno in senso espansivo, soprattutto in materia di controllo, per accompagnare le più profonde trasformazioni nel tessuto sociale ed economico del paese.

Nel processo di democratizzazione delle istituzioni italiane, si può, dunque, osservare come l'Istituto in esame sia stato "oggetto e motore dell'evoluzione dell'ordinamento (suebendone e governandone gli effetti)", nonché "osservatorio privilegiato della stessa" (FRACCHIA, 2014, p. 404).

Il peso storico della tradizione fu notevole nella genesi delle norme costituzionali e contribuì a preservare la continuità morfologica della Corte. Tuttavia, l'approdo in Costituzione non fu solo un attestato di profondo ossequio alla storia e all'autorevolezza dell'Istituto.

Coniugando le attribuzioni conferite dagli artt. 100 e 103 della Costituzione, si evince come la natura unitaria dell'Istituto non solo sia condizione necessaria per il più virtuoso esercizio delle sue prerogative, ma altresì presupposto essenziale per attuare l'ambizioso disegno riformatore tracciato dai padri costituenti. In altri termini, la Corte, attraverso il duplice e sinergico potere del controllo e della giurisdizione, opera una concretizzazione anche del principio democratico e diventa strumento di attuazione della Costituzione nella materia della finanza pubblica (SANDULLI, 1979).

In tale veste, la Corte è, dunque, non soltanto garante degli interessi adespoti, riferibili all'intera collettività nella sua dimensione futura, ma anche custode del regolare funzionamento dei meccanismi di *public accountability* (SANTORO, 2021).

4. Discussione

Il tema della governance della finanza pubblica e della sua qualità è tutt'oggi fortemente dibattuto, sia in ambito accademico che a livello istituzionale, ed attesta la crescente complessità dell'azione amministrativa e finanziaria. Centrale in questo dibattito, si pone il ruolo della Corte nella sua duplice veste di Istituto di controllo e di Giudice nella materia delle contabilità pubblica. L'evoluzione delle funzioni di controllo della Corte italiana riflette un processo dinamico e in continua trasformazione, strettamente legato ai cambiamenti del contesto politico, economico e sociale del Paese. Questa Istituzione, nata nel lontano 1862, ha visto nel corso degli anni un'espansione e un adattamento delle sue competenze, testimoniando la crescente complessità dell'amministrazione pubblica e delle esigenze di controllo sulla gestione delle risorse pubbliche. Inizialmente concepita per esercitare un con-

(23) Negli anni immediatamente successivi alla sua entrata in vigore, la Costituzione stentava a permeare lo spirito della Repubblica fin a quando non entrò in funzione la Corte costituzionale nel 1956, che fu "autentico motore di avviamento della carta fondamentale" in quanto solo organo in grado di renderla effettiva (MARGIOTTA 2005, 182). Sul punto si veda diffusamente, V. ONIDA, (1977), pagg. 503 e ss..

trollo contabile e di legalità sugli atti della pubblica amministrazione, la Corte ha progressivamente assunto un ruolo più ampio, che include la valutazione dell'efficienza e dell'efficacia della gestione pubblica. Tale evoluzione è stata favorita dalla necessità di rispondere ad un contesto socioeconomico in cui le questioni di trasparenza, *accountability* e buon governo hanno acquisito una rilevanza sempre maggiore.

La Tabella 1 fornisce uno schema di sintesi del ruolo e delle funzioni della Corte in dipendenza delle diverse fasi storico-istituzionali.

Come è evidente, la qualità dei compiti e delle funzioni riconosciute all'Istituto presentano, storicamente, uno stretto legame con la democraticità stessa degli assetti istituzionali. La trasformazione delle funzioni di controllo della Corte riflette l'adattamento dell'istituzione alle mutate esigenze di vigilanza sulla gestione delle risorse pubbliche e, contestualmente, all'affermarsi di nuove forme di *public accountability*.

Tabella 1 – Evoluzione del ruolo della Corte nelle diverse fasi storico-istituzionali

	<i>Fasi storico-istituzionali dell'ordinamento italiano</i>		
	Monarchia liberale	Fascismo	Repubblica
1. Caratteristiche del governo	Centralista	Totalitario	Pluralista
2. Rapporto esecutivo-parlamento	Separazione formale e informale tra i due poteri, dominio del governo	Fusione dei poteri e dominio del governo	Separazione formale e informale tra i due poteri
3. Ruolo della Corte	Dipendente dall'esecutivo	Dipendente dall'esecutivo	Indipendente dall'esecutivo
4. Funzioni della Corte	Ampio controllo preventivo, limitato controllo successivo	Forti limitazioni del controllo preventivo e successivo	Ridimensionamento del controllo preventivo, ampliamento del controllo successivo

Fonte: nostra elaborazione

Nell'analisi preliminare, finalizzata a contestualizzare l'istituzione della Corte come organismo unico a livello nazionale, è emersa la sussistenza di pratiche di responsabilità e trasparenza frammentarie, limitate e influenzate dalle strutture politiche e sociali di ciascun Stato preunitario. Considerando l'embrionale concetto di *accountability*, i meccanismi attuati nelle corti preunitarie riguardavano diversi aspetti: ad esempio, il controllo e la verifica dei conti pubblici nel regno Lombardo-Veneto, la predisposizione di rapporti annuali e di relazioni al Sovrano nel Granducato di Toscana, il controllo di legittimità nel Ducato di Parma e Piacenza oppure, l'esplicazione di funzioni giurisdizionali nel Regno delle Due Sicilie. Tali meccanismi di controllo contabile, essendo così diversificati e decentralizzati, non erano in grado di assolvere ad un'efficace funzione di *accountability* in un'ottica unitaria.

Nel neonato Regno d'Italia, l'esistenza di un'Istituzione superiore di controllo a cui affidare l'esercizio esclusivo del sindacato finanziario fu direttamente funzionale alla costruzione delle basi istituzionali e giuridiche del nuovo modello di Stato unitario e liberale. Durante la monarchia liberale, la Corte si è evoluta in un contesto di crescente industrializzazione e modernizzazione, assumendo un ruolo di supervisione delle finanze pubbliche in un quadro di governo parlamentare. La Corte, durante il periodo liberale, concretizzava la *public accountability* attraverso i seguenti meccanismi: (i) garantiva che tutte le operazioni finanziarie fossero conformi alle leggi e ai regolamenti, prevenendo abusi e illegalità; (ii) predisponendo relazioni annuali e rapporti al Parlamento che aumentavano la trasparenza, permettendo al pubblico di valutare l'operato del governo; (iii) assolveva funzioni giurisdizionali assicurando che i funzionari pubblici fossero legalmente responsabili delle loro azioni; (iv) vigilava sulla riscossione delle entrate e sulla gestione delle risorse pubbliche prevenendo malversazioni e garantendo una gestione corretta delle finanze pubbliche; (v) fungeva da strumento per il Parlamento, fornendo le informazioni necessarie per esercitare il controllo sull'esecutivo e sull'amministrazione pubblica.

Nello stato liberale, la maggiore estensione del controllo preventivo e la limitatezza di quello successivo rispecchiavano un difetto di *accountability* nel rapporto tra Stato e cittadini. In tale fase storica, il limite maggiore delle funzioni della Corte è attribuibile al sistema di controllo successivo e deriva dall'assenza di un potere sanzionatorio in capo al controllore, tale da determinare l'inidoneità dell'attività di controllo a garantire, non solo la legalità delle scelte, ma anche la economicità e l'efficacia delle stesse.

Con l'avvento del regime fascista, si assistette ad una fase involutiva dell'Istituto, che subì una notevole perdita di autonomia in parte a causa della centralizzazione del potere e dell'autoritarismo del regime. Le sue funzioni furono adattate per soddisfare le esigenze dello Stato totalitario, assumendo un ruolo più strettamente subordinato al governo centrale. Tuttavia, seppur con una limitata efficacia dovuta alla subordinazione al governo e alla riduzione del ruolo del Parlamento che diminuirono la trasparenza e la responsabilità democratica, alcune funzioni di controllo della Corte furono mantenute e persino rafforzate. Ad esempio, le capacità investigative della Corte le quali furono formalmente rafforzate, sebbene l'efficacia fosse limitata dalla centralizzazione del potere, ancora la Corte mantenne le sue funzioni amministrative e giurisdizionali, garantendo un minimo livello di *accountability* nella gestione delle finanze pubbliche. In conclusione, il periodo fascista vide una significativa riduzione della *public accountability* dovuta alla centralizzazione del potere e alla subordinazione delle istituzioni al regime. Tuttavia, la Corte riuscì a mantenere alcune funzioni di controllo che furono poi pienamente ristabilite e potenziate con la nascita della Repubblica Italiana.

Nel rinnovamento istituzionale promosso dalla repubblica democratica, l'Istituto conobbe poi una riaffermazione del suo ruolo di garante dell'integrità e della legalità nella gestione delle finanze pubbliche. Il definitivo tramonto dell'assetto liberale e Stato-centrico dell'amministrazione italiana e, parallelamente, l'emersione di un nuovo modello ordinamentale fondato sull'autonomia portarono ad una complessiva revisione del mandato istituzionale affidato alla Corte.

Nella Costituzione e nelle successive leggi di attuazione, si manifestarono le concrete finalità delle Istituzioni repubblicane, volte a garantire l'unità economica del paese ed interpretare le istanze di una comunità sempre più attenta al corretto utilizzo delle risorse pubbliche. Secondo la visione del costituzionalismo democratico e pluralista, i concetti di rappresentanza e responsabilità assurgono ad elementi fondanti della società civile e la ricerca

di una gestione finanziaria rigorosa diventa il mezzo per assicurare il soddisfacimento dei bisogni sociali e la tutela dei diritti fondamentali.

In tale prospettiva, l'intervento della Corte è volto a dare certezza al contenuto della contabilità pubblica, a garanzia del complesso bilanciamento di interessi che concorrono alla formazione del bilancio quale bene pubblico (DEGNI, DE IOANNA, 2017).

Nell'architettura costituzionale, la Corte diviene, dunque, uno strumento d'esercizio della democrazia e assume un ruolo centrale nell'assetto dei controlli, funzionale a rispondere alle esigenze di trasparenza e *accountability* richieste dalla nuova forma di governo.

Di fatto, l'approdo in Costituzione getta solide fondamenta per legittimare il mandato istituzionale della Corte e il successivo ampliamento del suo ambito d'azione, che avverrà, soprattutto, attraverso l'interpretazione evolutiva assegnata dalla giurisprudenza della Corte costituzionale alle sue funzioni di controllo.

A partire dal 1948, l'area di estensione del controllo preventivo e di quello successivo hanno subito significative modifiche. Mentre all'inizio dell'esperienza repubblicana l'assetto dei controlli affidato alla Corte rispecchiava una concezione istituzionale profondamente legata al precedente contesto dello Stato liberale, gradualmente, i suoi compiti verranno riconfigurati per consentire lo sviluppo di più incisive forme di *accountability* nel settore pubblico.

L'ottocentesco modello di riscontro binario non era più sostenibile a fronte dell'ampliamento dei compiti della pubblica amministrazione e della crescente tensione tra mezzi disponibili e bisogni da soddisfare (IZZO, 1962, ANDREI ET AL. 2017; GIOIA, 2022).

Sul finire degli anni Ottanta e l'inizio degli anni Novanta, i canoni di efficienza, efficacia ed economicità collegati al principio di buon andamento hanno sospinto l'azione riformatrice e così delineato una nuova sfera funzionale per la Corte.

Nel disegno tracciato dal dettato costituzionale, la Corte ha assunto un ruolo di rilevanza crescente nell'implementazione delle teorie del *New Public Management* nel settore pubblico, nonché in relazione al processo di progressivo rafforzamento delle autonomie regionali in un'ottica di *multilevel government*.

L'intestazione alla Corte di una funzione di controllo successivo sulla gestione, esteso a tutte le amministrazioni pubbliche, comprese quelle regionali e locali, rappresenta l'innovazione di maggior rilievo per il potenziamento del profilo funzionale ed operativo dell'Istituto⁽²⁴⁾.

Seguendo le accresciute esigenze di coordinamento della finanza pubblica moderna (SCOTTO, 1961) e di rafforzamento della *public accountability* di tipo ispettivo, il sistema dei controlli affidato alla Corte ha subito una profonda metamorfosi passando da una funzione statica, diretta ad accertare il "pareggio del bilancio", ad una funzione dinamica, diretta ad "assicurare l'equilibrio del bilancio".

Gradualmente, l'intervento della Corte si è mosso da un controllo prettamente contabile a un controllo di gestione, capace di valutare non solo la correttezza formale degli atti, ma anche l'efficienza e l'efficacia delle politiche pubbliche. Questo passaggio segna una transizione verso una visione più olistica della funzione di controllo, che si propone di contribuire alla realizzazione di un'amministrazione pubblica più responsabile e orientata ai risultati. L'evoluzione delle funzioni della Corte è in linea con l'evoluzione del concetto di controllo nella contabilità pubblica, spostandosi da una semplice funzione di registrazione e controllo a un ruolo chiave nella promozione della trasparenza, dell'*accountability* e del miglioramento continuo nella gestione delle risorse collettive.

(24) Per approfondimenti sul punto si veda RUMMO, 2021.

Invero, il ruolo della Corte diviene fondamentale, grazie alla promozione di pratiche di buon governo, all'emissione di pareri, raccomandazioni e relazioni che non solo risultano necessarie a identificare irregolarità o inefficienze, ma anche a fornire indicazioni per il miglioramento della gestione pubblica. Difatti, la Corte ha abbandonato un ruolo di mero accertamento formale, volto ad assicurare il corretto utilizzo delle risorse pubbliche, per assumere un ruolo consultivo più ampio, a supporto delle decisioni di amministrazioni centrali e locali. La capacità della Corte di influenzare le politiche e le pratiche amministrative risiede nella sua autorità di organo indipendente, che agisce in nome dei principi di legalità, trasparenza e responsabilità.

Nel corso della trattazione si è avuto modo di osservare come l'ordinamento abbia progressivamente attribuito alla Corte il compito di verificare la legalità e regolarità della funzionalità amministrativa, riducendo parallelamente la portata del controllo preventivo sugli atti amministrativi e ampliando significativamente l'efficacia del controllo successivo.

Questo processo di evoluzione evidenzia l'importanza di un controllo esterno efficace per la tutela degli equilibri di bilancio e per l'assicurazione di una gestione pubblica responsabile e trasparente. In sintesi, la funzione di controllo della Corte è stata oggetto di numerose riforme⁽²⁵⁾ e cambiamenti organizzativi nel corso degli anni, che hanno permesso di migliorare l'efficienza e l'efficacia del suo operato. Nel lavoro si sottolinea, inoltre, come la Corte, attraverso un approccio proattivo, abbia contribuito alla prevenzione di fenomeni di malversazione e alla promozione di una cultura dell'integrità all'interno delle istituzioni pubbliche, contribuendo al rafforzamento del principio di *public accountability*.

La discussione sull'evoluzione delle funzioni di controllo della Corte italiana pone in evidenza la trasformazione di questa istituzione in un organo sempre più centrale nel sistema di governance del Paese. L'Istituto, invero, ha assunto un ruolo strategico sempre più penetrante e diffuso nell'ordinamento nazionale italiano, di pari passo con l'affermarsi di una più ampia cultura di *accountability* nel settore pubblico.

La Corte si configura non solo come garante della corretta allocazione e utilizzo delle risorse pubbliche, ma anche come attore chiave nella promozione di un'amministrazione efficace, efficiente e trasparente. In tale prospettiva, la Corte contribuisce attivamente alla costruzione di un rapporto di fiducia tra cittadini e istituzioni, elemento fondamentale per il rafforzamento della democrazia e per lo sviluppo sostenibile del Paese. In conclusione, possiamo osservare come la previsione di un'istituzione superiore di controllo contabile rappresenti uno dei presupposti necessari al fine di evitare le violazioni dello Stato di diritto.

Nel nostro ordinamento, tuttavia, la Corte incarna anche l'espressione di una vera e propria necessità costituzionale, in ragione della funzione svolta come meccanismo correttivo dall'*accountability* pubblica per il potenziamento della qualità democratica del Paese.

(25) Altre leggi sono intervenute attribuendo alla Corte importanti funzioni di controllo quali: il controllo sulla copertura finanziaria delle leggi di spesa (art. 11 ter della legge 5 agosto 1978 n. 468); referti speciali (esempio referto sul costo del lavoro pubblico ed altri referti speciali); certificazione finanziaria dei contratti collettivi di lavoro (art. 51 del D.lgs. n. 29 del 1993 e successive modifiche); referti sulla finanza regionale e locale.

5. Considerazioni conclusive

Il presente studio, incentrato sull'evoluzione funzionale e sul ruolo storico della Corte ha evidenziato la stretta connessione fra la funzione di garanzia della Corte stessa e la democraticità dell'ordinamento nazionale.

Il lavoro si distingue per aver tracciato un percorso evolutivo dettagliato, che, partendo dalle sue origini preunitarie, giunge fino all'inserimento nel tessuto costituzionale della Repubblica Italiana, evidenziando come le funzioni della Corte si siano adattate e trasformate in risposta ai più profondi cambiamenti del contesto sociale e politico.

Sin dalla sua istituzione nel 1862, la Corte ha assunto un ruolo fondamentale nel garantire la legalità e la trasparenza della gestione delle finanze pubbliche, adattandosi ed evolvendosi attraverso varie fasi storiche, inclusi il periodo fascista e la transizione alla Repubblica Italiana. L'inserimento nella Costituzione del 1948 ha rafforzato il suo ruolo costituzionale, sottolineando l'importanza di un organo di controllo autonomo e indipendente per il mantenimento dell'equilibrio dei poteri e la tutela dell'interesse pubblico.

L'evoluzione della contabilità pubblica in Italia passa attraverso la trasformazione dei controlli, adeguandosi nel tempo all'evoluzione del sistema economico e del modello politico e organizzativo del Paese, riflettendo i diversi approcci teorici all'amministrazione pubblica e alla gestione delle risorse collettive (BORGONOVÌ, 2005).

Parimenti, il ruolo della Corte è mutato nel tempo per riflettere le più profonde trasformazioni del tessuto socioeconomico di riferimento. Storicamente, le tipologie di controllo affidate alla Corte possono essere ricondotte a due categorie principali. In primo luogo, a un controllo preventivo di legittimità sugli atti del governo⁽²⁶⁾ e, in secondo luogo, a un controllo successivo sulla gestione del bilancio dello Stato⁽²⁷⁾. La principale differenza tra queste forme di controllo risiede nel loro momento di applicazione (prima o dopo la realizzazione degli atti amministrativi) e nel loro oggetto specifico (legittimità, efficacia, efficienza, o sostenibilità finanziaria). Tali attribuzioni hanno consentito alla Corte di esercitare una vigilanza completa e articolata sulla gestione delle risorse pubbliche, garantendo trasparenza, correttezza e responsabilità nella pubblica amministrazione, seppure l'ampiezza e gli strumenti delle diverse forme di controllo siano mutate significativamente nel corso del tempo. Il concetto di *public accountability* rappresenta un elemento centrale, così come la sua comprensione ed applicazione sono essenziali per il corretto funzionamento dei sistemi sociali e per il mantenimento di una governance responsabile e trasparente.

La capacità della Corte di rispondere dinamicamente alle esigenze di controllo dimostra il suo ruolo cruciale nel sistema costituzionale italiano, promuovendo principi di legalità, economicità, efficienza e trasparenza nella gestione delle finanze pubbliche. La continua evoluzione delle sue funzioni riflette la necessità di un organismo di controllo che sia in grado di accompagnare le trasformazioni del tessuto sociale ed economico del Paese, garantendo così un controllo efficace ed efficiente della spesa pubblica. La storia della Corte, pertanto, non è solo un racconto di adattamento alle mutate condizioni politiche ma anche un'espressione della sua importanza invariata come custode della legalità e della trasparenza

⁽²⁶⁾ Questo controllo mira a verificare la conformità degli atti amministrativi alle norme prima che questi producano effetti giuridici. È un controllo a priori che interviene prima dell'esecuzione dell'atto.

⁽²⁷⁾ Questo controllo è dettagliato negli art. 3 e ss. della L. n. 20 del 14 gennaio 1994, che riforma la disciplina del controllo di gestione e mira a valutare la regolarità e l'efficacia della gestione finanziaria degli enti pubblici.

nell'amministrazione delle risorse dello Stato, essenziale per la fiducia dei cittadini e per l'integrità del sistema democratico.

Dal punto di vista teorico, questo lavoro contribuisce a chiarire il percorso di evoluzione della Corte da semplice organo di controllo contabile a strumento di garanzia della trasparenza, dell'efficienza e dell'efficacia dell'amministrazione pubblica, mettendo in luce, inoltre, l'evoluzione degli strumenti di *accountability* pubblica esercitati dalla stessa nell'assolvimento delle sue funzioni. La progressione verso un controllo di gestione, che valuta la performance amministrativa oltre la conformità legale, evidenzia un sostanziale arricchimento del ruolo della Corte, che diviene così co-protagonista nel miglioramento della governance pubblica. Sul piano pratico, la rilevanza di questo studio si manifesta nell'aver dimostrato come l'evoluzione della Corte abbia contribuito concretamente alla promozione di un'amministrazione pubblica responsabile e orientata ai risultati. Attraverso l'emissione di pareri, raccomandazioni e relazioni, la Corte agisce come catalizzatore di buone pratiche amministrative, promuovendo la prevenzione della corruzione e l'integrità delle finanze pubbliche.

Il lavoro contribuisce significativamente alla comprensione del ruolo storico ed attuale della Corte, evidenziando il suo contributo nell'assicurare la legalità, l'efficienza e la trasparenza della spesa pubblica. Attraverso un'approfondita analisi storica e legislativa, questo studio arricchisce la letteratura accademica sul tema ed apre a possibili riflessioni sul futuro sviluppo delle pratiche di controllo nell'amministrazione pubblica.

Il lavoro presenta alcune limitazioni. La prima può derivare dall'ambito di ricerca circoscritto temporalmente e/o geograficamente. Potrebbe essere utile estendere l'analisi ad altri periodi storici o confrontare l'evoluzione della Corte con quella di organismi simili in altri sistemi giuridici. Un'altra limitazione può riguardare le fonti utilizzate. Lo studio potrebbe beneficiare dell'inclusione di un numero maggiore di fonti primarie, come documenti storici ufficiali, o fonti secondarie, come studi accademici che hanno esplorato tematiche simili, anche se a tal proposito si riscontra nella letteratura esistente un focus prevalente su tematiche di tipo giuridico.

Sulla base delle limitazioni delineate è possibile tracciare degli sviluppi futuri di ricerca. Un primo approfondimento può derivare dall'analisi comparativa con le Corti dei conti di altri sistemi giuridici. Questo permetterebbe di valutare l'impatto di differenti contesti istituzionali sull'evoluzione e sulle funzioni di questi organi di controllo.

Un ulteriore sviluppo di ricerca futura può concentrarsi sull'analisi dell'impatto che le decisioni della Corte hanno sulle politiche pubbliche, in termini di legalità, economicità e sostenibilità finanziaria. Inoltre, considerando il periodo successivo all'indagine da noi effettuata, la considerazione dell'impiego di nuove tecnologie nell'ambito del controllo della spesa pubblica offrirebbe un campo di studio promettente. Analizzare come la digitalizzazione e l'intelligenza artificiale possano influenzare l'efficacia e l'efficienza dei controlli potrebbe fornire spunti rilevanti. Infine, potrebbe essere rilevante studiare l'interazione tra le funzioni di controllo della Corte ed i cambiamenti sociali ed economici del paese, per valutare come quest'organo si adatti alle nuove sfide poste da fenomeni come la globalizzazione, la crisi finanziaria e la pandemia di COVID-19.

In conclusione, questo studio di lungo periodo rappresenta un punto di partenza per tracciare l'evoluzione della Corte nei diversi assetti istituzionali italiani e nell'evoluzione del concetto di contabilità pubblica, offrendo una comprensione più profonda dell'evoluzione del ruolo e della funzione di controllo della Corte dei conti italiana. La continua evoluzione del contesto socioeconomico e normativo rende indispensabile un aggiornamento costante

sul ruolo e sulle pratiche della Corte per garantire la sua efficacia nel promuovere la trasparenza, l'*accountability* e la sostenibilità delle finanze pubbliche in un mondo in rapido cambiamento.

Università degli Studi di Napoli Parthenope
Dipartimento di Studi Aziendali ed Economici

GIANLUCA RISALITI
*Professore Ordinario
di Economia Aziendale*

Università degli Studi di Napoli Parthenope
Dipartimento di Studi Aziendali ed Economici

RAFFAELE FIUME
*Professore Ordinario
di Economia Aziendale*

Università degli Studi di Napoli Parthenope
Dipartimento di Studi Aziendali ed Economici

FRANCESCA FRANCIOLI
Ricercatrice di Economia Aziendale

Università degli Studi di Napoli Parthenope
Dipartimento di Studi Aziendali ed Economici

TERESA IZZO
*Dottoressa di ricerca in Governance,
Management and Economics*

Università degli Studi di Napoli Parthenope
Dipartimento di Studi Aziendali ed Economici

LUDOVICA EVANGELISTA
*Dottoressa di ricerca in Economics,
Management and Accounting*

Bibliografia

- ANDREI P., BAKER R., SARGIACOMO M. (2017), "Public sector accounting in Italy at the beginning of the 20th century: The contributions of Fabio Besta", in *The Accounting Historians Journal*, Vol. 44, n. 1, pagg. 35-50.
- ANTONELLI V. (2011), "I controlli sulle autonomie locali negli ordinamenti regionali", in Antonelli V. (a cura di), *Il cantiere federale*, Donzelli, Roma.
- ANTONELLI V., BIGONI M., FUNNELL W., CAFARO E., GAGLIARDO E. (2023), "Popular culture and totalitarianism: accounting for propaganda in Italy under the Fascist regime (1934-1945)", in *Critical perspectives on accounting*, Vol. 96, pagg. 1-17.
- ALLEGRETTI U. (1996), *Amministrazione pubblica e costituzione*, Cedam, Padova.
- ALLEGRETTI U. (1998), "Interlocutori dell'Assemblea costituente", in Rodotà S. (a cura di), *Alle origini della Costituzione*, Il Mulino, Bologna, pag. 189 e ss..
- ALLEGRETTI U. (2010), *L'amministrazione dall'attuazione costituzionale alla democrazia partecipativa*, Giuffrè, Milano;
- ALLEGRETTI U. (2013), "Controllo finanziario e Corte dei Conti: dall'unificazione nazionale alle attuali prospettive", in *Associazione Italiana dei Costituzionalisti*, n. 1.
- AMBROSINI G. (1973), "La pluralità degli ordinamenti giuridici nella Costituzione italiana", in Aa.Vv., *Studi in onore di Giuseppe Chiarelli*, vol. I, Giuffrè, Milano, pag. 5 e ss..
- ARANGIO-RUIZ G. (1898), *Storia costituzionale del Regno d'Italia (1848-1898)*, Editore Civelli, Firenze.
- BARRETT P. (2011), "Commentary: Where you sit is what you see: The seven deadly sins of performance auditing. Implications for monitoring public audit institutions", in *Australian Accounting Review*, Vol. 21 n. 4, pagg. 397-405.
- BARUCCI P., BINI P., CONIGLIELLO L. (a cura di) (2017), *Economia e diritto in Italia durante il fascismo: approfondimenti, biografie, nuovi percorsi di ricerca*, Firenze University Press, Firenze.
- BESTA F. (1897), *Lezioni di Contabilità di Stato*, Litografie, Venezia.
- BONSAVER G. (2007), *Censorship and Literature in Fascist Italy*, University of Toronto Press, Toronto.
- BORGONOV I. (2005), *Principi e sistemi aziendali per le amministrazioni pubbliche*, 5ª ediz., Egea, Milano.
- BOROWIAK C. T. (2011), *Accountability and democracy: the pitfalls and promise of popular control*, Oxford University Press, Oxford.
- BOVENS M. (2007), "Analysing and Assessing Accountability: A Conceptual Framework", in *European Law Journal*, vol. 13, n. 4, pagg. 447-468.
- BRANDOLINI E., ZAMBARDI V. (2019), *La contabilità pubblica*, Cedam, Padova.
- BROADBENT J., DIETRICH M., LAUGHLIN R. (1996), "The development of principal-agent, contracting and accountability relationships in the public sector: conceptual and cultural problems", in *Critical perspectives on accounting*, vol. 7, n. 3, pagg. 259-284.
- BUSCEMA A. (2018), Tutela dell'unità economica della Repubblica e unitarietà delle funzioni intestate alla Corte dei conti, in Aa.Vv., *La tutela degli interessi finanziari della collettività nel quadro della contabilità pubblica: principi, strumenti, limiti*, Atti del 63° Convegno di studi di scienza dell'amministrazione", Varenna, 21-23 settembre 2017, Giuffrè, Milano.
- CAPALBO F. (2012), "La contabilità economica delle società partecipate dalle amministrazioni pubbliche italiane: il contrasto tra accountability pubblica e rendicontazione privata", in CAPALBO F. (a cura di), *L'applicazione della contabilità economica nel settore pubblico: aspettative, risultati e criticità*, Giappichelli, Torino.
- CAPERCHIONE E., PEZZANI F. (a cura di) (2000), *Responsabilità e trasparenza nella gestione dell'ente locale*, Egea, Milano.
- CARBONE F. (A cura di) (1963), *Celebrazione del primo centenario della Corte dei conti nell'unità d'Italia*, Giuffrè, Milano.
- CAROSI A. (2013), "La Corte dei conti nell'ordinamento italiano", in *Diritto e società*, n. 3, pagg. 501-545.
- CASSANDRO P.E. (1979), *Le gestioni erogatrici pubbliche. Stato, Regioni, Province, Comuni, Istituzioni di assistenza e beneficenza*, IV ediz., Utet, Torino.
- COLAPIETRO C. (2013), Le funzioni della Corte dei conti nella giurisprudenza costituzionale, con particolare riferimento alla funzione di controllo, in *Diritto e società*, n. 4, pagg. 773-794.
- CINQUINI L. (2007), "Fascist Corporative Economy and Accounting in Italy during the Thirties: Exploring the Relations between a Totalitarian Ideology and Business Studies", in *Accounting, Business & Financial History*, Vol 17, n. 2, pagg. 209-240.
- CINQUINI L., GIANNETTI R., TENUCCI A. (2016), "The making of uniform costing in a war economy: The case of the Uniconiti Commission in Fascist Italy", in *Accounting History*, Vol. 21, n. 4, pagg. 445-471.
- CORDERY C., ARORA B., MANOCHIN M. (2023), "Public sector audit and the state's responsibility to "leave no-one behind": The role of integrated democratic accountability", in *Financial Accountability & Management*, vol. 39, n. 2, pagg. 304-326.
- CRESCENZI V. (1981), "Il sindacato degli ufficiali nei comuni medievali italiani", in Giuliani A., Picardi N. (a cura di), *L'educazione giuridica, IV. Il pubblico funzionario: modelli storici e comparativi. Tomo I: Profili storici: La tradizione italiana*, Libreria Universitaria, Perugia, pagg. 383-529.
- DE MARCO I. (2018), *La corte dei conti del Regno d'Italia: ritorno alle origini (ovvero "le carte ritrovate")*, La Nuova Mezzina, Molfetta.
- DE GIORGI CEZZI G. (1990), *I controlli nell'amministrazione moderna*, Laterza, Roma-Bari.

- DEGELING P., ANDERSON J., GUTHRIE J. (1996), "Accounting for public accounts committees", in *Accounting Auditing & Accountability Journal*, vol. 9, n. 2, pagg. 30-49.
- DEGNI M., DE IOANNA P., (2017). *Il bilancio è un bene pubblico. Potenzialità e criticità delle nuove regole del bilancio dello Stato*, Castalvecchi Editore, Roma.
- DICKMANN R. (2003), Gli organi dello Stato sono chiamati a garantire le istanze unitarie della Repubblica, in *Giurisprudenza costituzionale*, 2269.
- DI JORIO I. (2020), *Pubblicità e propaganda durante il fascismo. Saperi e transfer di competenze fra mercato e politica*, Italia Contemporanea, Vol. 291, n. 3, pagg. 209-236.
- DUBNICK M. J. (2003), "Accountability and ethics: Reconsidering the relationships", in *International Journal of Organization Theory & Behavior*, vol. 6, n. 3, pagg. 405-441.
- DUBNICK M.J. (2005), "Accountability and the promise of performance: in search of mechanism", in *Public Performance and Management Review*, vol. 28, n.3, pagg. 376-417.
- FARNETI F. (2004), *Il progressivo affermarsi del principio di accountability negli enti locali. Le implicazioni di tipo manageriale*, Franco Angeli, Milano.
- FERRARI G. (1956), *Gli organi ausiliari*, Giuffrè, Milano.
- FERRY L., ECKERSLEY P., ZAKARIA Z. (2015), "Accountability and transparency in English local government: moving from 'matching parts' to 'awkward couple'?", in *Financial Accountability & Management*, vol. 31, n. 3, pagg. 345-361.
- FORTE F., EUSEPI G. (1990). "La Corte dei conti: un «agente» alla ricerca del vero «principale»", in *Giornale degli Economisti e Annali di Economia*, n. 7-9, pagg. 315-329.
- FRACCHIA F. (2014), "La Corte dei conti tra funzione giurisdizionale, di controllo, di consulenza e di certificazione", in *Il Diritto dell'economia*, vol. 85, n. 3, pagg. 403-455.
- GALLUCCI L. (2022). "Il raccordo con i controlli della Corte dei conti", in *Il sistema dei controlli interni nelle pubbliche amministrazioni*, a cura di SCHLITZER E., pag. 197.
- GARFINKEL H. (1967), *Studies in ethnomethodology*, Prentice-Hall, Englewood Cliffs, New Jersey.
- GIAMPAOLINO L. (2004). "La Corte dei conti nel pensiero di Aldo Sandulli", in Sandulli A.M., *Attualità del pensiero giuridico del Maestro*, Giuffrè, Milano, pagg. 691-707.
- GIOVANNI BATTISTA U. (1882), *La corte dei conti*, Fratelli Bocca, Torino.
- GIUFFRIDA A. (2013), "La gran corte dei conti ne' domini al di là del faro e il nuovo modello delle procedure giurisdizionali di controllo amministrativo-contabile nella Sicilia dell'800", in Aa.Vv., *Storia e attualità della Corte dei conti "Atti del Convegno di studi Palermo, 29 novembre 2012"*, Mediterraneana: ricerche storiche, Palermo, pagg. 77-111.
- GHISALBERTI C. (1974), *Storia costituzionale d'Italia 1849-1948*, Laterza, Roma-Bari.
- GIOIA G. (2022), "Il controllo della Corte dei Conti sulla gestione del PNRR. Del rapporto fra attività di controllo, Stato di diritto e accountability", in *Italian Papers on Federalism*, vol. 2, pagg. 128-142.
- GRECO L. (1963a), "Introduzione storica", in Carbone F. (a cura di), *Celebrazione del primo centenario della Corte dei conti nell'unità d'Italia*, Giuffrè, Milano, pagg. 3-38.
- GRECO L. (1963b), "Discorsi pronunciati in occasione della istituzione della Corte dei conti", in Carbone F. (a cura di), *Celebrazione del primo centenario della Corte dei conti nell'Unità d'Italia*, Milano, Giuffrè, pagg. 39-54.
- GUCCIONE V. (1990), "Il rapporto Corte dei conti-Parlamento, Contributo ad una riflessione sulla funzione referente", in Aa.Vv., *Scritti in memoria di Antonino De Stefano*, Milano, Giuffrè, pag. 235 e ss..
- GUSTAPANE E. (2011), "Corte dei conti", in Aa.Vv., *Dizionario del liberalismo italiano*, Tomo I, Rubbettino, Soveria Mannelli, pagg. 278-284.
- IPPOLITO A. (2023), "Il ruolo critico dell'accountability nella gestione delle performance nel settore pubblico", in *Rivista Italiana di Ragioneria e di Economia Aziendale*, vol. 1, pagg. 120-143
- IZZO L. (1962), *La finanza pubblica nel primo decennio dell'Unità italiana*, Giuffrè, Milano.
- JOANNIDES V. (2012), "Accountability and the problematics of accountability", in *Critical Perspectives on Accounting*, vol. 23, n. 3, pagg. 244-257.
- KOLIBA C.J., MILLS R.M., ZIA A. (2011), "Accountability in governance networks: An assessment of public, private, and nonprofit emergency management practices following Hurricane Katrina", in *Public Administration Review*, Vol. 71 n. 2, pagg. 210-220.
- LONSDALE J., WILKINS P., LING T. (Eds.) (2011), *Performance auditing: Contributing to accountability in democratic government*, Edward Elgar Publishing, Cheltenham (UK).
- LUCIANI M. (2020), "Il sistema dei controlli sulla gestione delle risorse pubbliche nel disegno costituzionale e la partecipazione della Corte dei conti al controllo sulla gestione finanziaria degli enti cui lo stato contribuisce in via ordinaria", in *Rivista della Corte dei Conti*, n. 2, pagg. 9-20.
- MARGIOTTA C. (2000), "Costituzionalismo", in Esposito, R., Galli, C. C. (a cura di), *Enciclopedia del pensiero politico. Autori, concetti, dottrine*, Roma-Bari, Laterza, pag. 154 ss.
- MARSELLA M. (2004). "Enrico Corradini's Italian nationalism: the 'right wing' of the fascist synthesis", in *Journal of Political Ideologies*, Vol. 9 n. 2, pagg. 203-224.
- MAYSTON D. (1993), "Principals, Agents and the Economics of Accountability in the New Public Sector", *Accounting*", in *Auditing and Accountability Journal*, vol. 6, n. 3, pagg. 68-96.

- MERUSI F. (2021). "Legge e giustizia amministrativa durante il ventennio fascista", in BARUCCI P., BINI P., CONIGLIELLO L. (a cura di), *Le sirene del corporativismo e l'isolamento dei dissidenti durante il fascismo*, Firenze University Press, Firenze.
- MONTEDURO F. (2012), *Evoluzione ed effetti dell'accountability nelle amministrazioni pubbliche*, Maggioli, Santarcangelo di Romagna.
- MOTOLESE L., (2009). *La Corte dei conti nel nuovo ordinamento contabile*, Milano.
- MULGAN R. (2000), "Accountability: an ever-expanding concept?", in *Public administration*, vol. 78, n. 3, pagg. 555-573.
- MUSSARI R. (2011), *Economia delle amministrazioni pubbliche*, McGraw-Hill, Milano.
- ONIDA V. (1995). "Nuove domande del controllo e nuove funzioni del controllo", in Aa.Vv., *Sistema dei controlli e riforma della Costituzione*, Atti del Convegno Milano, 11-12 dicembre 1992, Istituto poligrafico dello Stato, Roma, pagg. 59-76.
- PARKER L., GOULD G. (1999), "Changing public sector accountability: critiquing new directions", in *Accounting Forum*, Vol. 23, N. 2, pagg. 109-135.
- PASINI G. (1883), *Legge sulla istituzione della Corte dei conti del Regno d'Italia*, Unione Tipografica, Torino.
- PAVONE P. (2024), *Giustizia e managerialità: tendenze di governance e prospettive di accountability*, FrancoAngeli, Milano.
- PAVONE P., RICCI P., CALOGERO M., CAPACCIONI P. (2024), "A Literature Overview on Data-Driven Value and Accountability: Connecting the Private and Public Dimensions", in *Public Integrity*, vol. 26, n. 3, pagg. 285-304.
- POLITO M. T. (2022), "Il ruolo della Corte dei conti al servizio della comunità nelle evoluzioni delle sue funzioni. La funzione di controllo", in *Rivista della Corte dei conti*, n. 2, pagg. 25-31.
- POLLITT C., SUMMA H. (1997), "Reflexive watchdogs? How supreme audit institutions account for themselves", in *Public administration*, vol. 75, n. 2, pagg. 313-336.
- PUNTILLO P. (2017), "L'accountability negli enti non profit", in RICCI, P., SIBONI, B., NARDO, M.T., *Prime riflessioni sulla misurazione degli impatti nelle organizzazioni non profit: tra teorie e pratiche territoriali*, Franco Angeli, Milano, pagg. 60-75.
- REPACI F.A. (1965), "Il controllo della pubblica finanza e la Corte dei conti", in *Giornale degli Economisti e Annali di Economia*, n. 11-12, pagg. 1026-1046.
- RICCI P. (2020), "L'accountability negli enti non profit", in RICCI, P., SIBONI, B., NARDO, M.T., *Prime riflessioni sulla misurazione degli impatti nelle organizzazioni non profit: tra teorie e pratiche territoriali*, Franco Angeli, Milano, pagg. 60-75.
- ROBERTS J., SCAPENS R. (1985), "Accounting systems and systems of accountability. Understanding accounting practices in their organisational contexts", in *Accounting, Organizations and Society*, vol. 10, n. 4, pagg. 443-456.
- ROMZEK B. S., DUBNICK M. J. (1987), "Accountability in the Public Sector: Lessons from the Challenger Tragedy", in *Public Administration Review*, vol. 47, n. 3, pagg. 227-238.
- ROSOCH M. (2020), "La Corte dei conti unitaria: fra continuità e innovazioni", in *Rivista della Corte dei conti*, n. 3, pagg. 9-20.
- ROSOCH M. (2022), "Le istituzioni di controllo preunitarie e le originarie funzioni della Corte dei conti del regno d'Italia: profili evolutivi del sistema istituzionale", in *Rivista della Corte dei conti*, n. 2, pagg. 15-22.
- ROTELLI E. (1978), "L'autonomia locale dal fascismo alla Repubblica", in *Rivista di storia contemporanea*, vol. 7, n. 1, pagg. 59-74.
- RUMMO R. (2021), "Il controllo successivo come strumento di verifica di efficienza ed efficacia della pubblica amministrazione", in *Rivista della Corte dei conti*, n. 1, pagg. 73-79.
- RUNDLE C. (2018), "Stemming the flood: the censorship of translated popular fiction in Fascist Italy", in *Perspectives*, Vol. 26, n. 6, pagg. 838-851.
- SANDULLI A.M. (1979), "La Corte dei conti come strumento di attuazione della Costituzione nella materia della finanza pubblica", in Aa.Vv., *Atti del Convegno Corte dei conti e finanza pubblica*, Napoli-Salerno, 19-21 giugno 1979, vol. 1, Edizione Scientifica Italiana, Napoli, pagg. 27-53.
- SANDULLI A.M. (1989), *Manuale di diritto amministrativo*, XV ediz., Jovene, Napoli.
- SANTORO P. (2021), "Gli interessi adespoti dal giudice delle leggi ai giudici contabili", in *Amministrazione e Contabilità degli enti pubblici*, n. 1-2-3, pagg. 1-42.
- SCOTTO A. (1961), "Verso il centenario della finanza pubblica italiana", in *Giornale degli Economisti e Annali di Economia*, n. 5-6, pagg. 275-346.
- SEPE O. (1956) *La Corte dei conti: ordinamento e funzioni di controllo*, Milano, Giuffrè, 1956.
- SEPE O., PANDOLFO F.P. (1962), *La struttura e le attribuzioni della Corte dei conti*, Giuffrè, Milano
- SINCLAIR A. (1995), "The chameleon of accountability: Forms and discourses", in *Accounting, Organizations and Society*, vol. 20, n. 2-3, pagg. 219-237
- STECCOLINI I. (2003), "L'accountability delle pubbliche amministrazioni. Definizioni, profili di classificazione, evoluzione", in Pezzani, F. (a cura di), *L'accountability delle amministrazioni pubbliche*, EGEA, Milano, pagg. 17-32.
- STECCOLINI I. (2004), *Accountability e sistemi informativi negli enti locali. Dal rendiconto al bilancio sociale*, Giappichelli, Torino.
- STEWART J. D. (1984), "The role of information in public accountability", in Hopwood A. e Tomkins C. (a cura di), *Issues in Public Sector Accounting*, Philip Allen, Oxford, pagg. 13-35.

- TALBOT C. (2005), "Performance management", in FERLIE E., LYNN L., POLLIT C. (a cura di), *The Oxford handbook of public management*, Oxford university press, Oxford.
- TANGORRA V. (1899), "Come funziona la Corte dei conti italiana", in *Giornale degli Economisti*, vol. 19, pagg. 326-349.
- TANGORRA V. (1904), "Il controllo sugli impegni delle pubbliche spese", in *Giornale degli Economisti*, vol. 29, pagg. 139-171.
- TANGORRA V. (1905), "L'ultimo progetto di legge sulla contabilità generale dello Stato", in *Giornale degli Economisti*, vol. 30, pagg. 232-259.
- TANGORRA V. (1912), "Su taluni problemi di tecnica finanziaria: Contributo allo studio dell'amministrazione finanziaria italiana", in *Giornale degli Economisti*, vol. 44, n. 1, pagg. 36-67.
- TONINELLI P. (1977), "L'economia italiana nel periodo fascista", in *The Journal of Economic History*, Vol. 37, n. 4, pag. 1047 e ss..
- UHR J., (1999), "Three accountability anxieties: a conclusion to the symposium", in *Australian Journal of Public Administration*, vol. 58, n. 1, pagg. 98-101.
- VICARIO F. (1907), "Sulla funzione revisoria della Corte dei conti", in *Giornale degli Economisti*, vol. 34, pagg. 125-149.
- Camera dei deputati (1861), "Progetto di legge presentato dal ministro delle finanze (Bastogi) nella tornata del 21 novembre 1861: Istituzione della Corte dei conti", in *Atti del Parlamento italiano, Sessioni 1861, Documento n. 129*, Vol. 2, Tipografia Eredi Botta, Roma, pagg. 11-23.
- "Determinazione 29 luglio 1814, n. 62" in *Atti del Governo di Milano e Venezia, promulgati dal generale austriaco per il Regno Lombardo-Veneto, che ebbe vita dal 1805 al 1914*.
- "Bandi e ordini da osservarsi nel Gran Ducato di Toscana", in *Decreti, notifiche e circolari da osservarsi nel Gran Ducato di Toscana pubblicati dal primo luglio a tutto dicembre 1949 raccolti per ordine cronologico e sommario dei medesimi disposti per ordine alfabetico*, codice n. 57.
- "Decreto Sovrano n. 210, 1836" in *Raccolta generale delle leggi per gli Stati di Parma, Piacenza e Guastalla, 1836, Semestre II. Tomo unico, Parma, dalla tipografia Ducale*.
- "Editto 28 ottobre 1850, n. 56: Istituzione della consulta di Stato per le finanze" in *Raccolta delle leggi e disposizioni di pubblica amministrazione nello Stato Pontificio emanate nel pontificato della Santità di nostro Signore Papa Pio IX felicemente regnante* (1851), Vol. IV, Parte II, Stamperia della R.C.A., Roma, pagg. 211-223.
- "Legge 19 dicembre 1807, n. 328: Legge per la organizzazione della Corte de' Conti" in *Bullettino delle leggi del regno di Napoli, anno 1807. Dal mese di luglio a tutto dicembre*, 1813, Tomo II, Seconda Edizione, Fonderia Reale e stamperia del ministero della segreteria di Stato, Napoli.
- "Legge 29 maggio 1817, n. 728: Legge organica della Gran Corte de' conti" in *Collezione delle leggi e dei decreti reali del Regno delle Due Sicilie. Anno 1817, Semestre I, da gennaio a tutto giugno*, n. 102, Stamperia Reale, Napoli, pagg. 609-620.