

formulazione chiaramente corrispondente alla previsione di una riserva relativa ('le norme fondamentali e i criteri'), l'art. 5, comma 2, lettera c), della legge costituzionale n. 1 del 2012, rivolto specificamente agli enti territoriali, è meno chiaro sotto questo profilo, ma va anch'esso inteso nel senso di istituire una riserva relativa di legge rinforzata. Difatti, "La materia finanziaria si colloca in un contesto per sua natura mutevole ed è per definizione soggetta ai corrispondenti cambiamenti, i quali richiedono capacità di rapido adattamento"; e "non a caso la parte finanziaria degli statuti speciali è modificabile con legge ordinaria (previo accordo con la singola Regione). Non sarebbe perciò logico irrigidire totalmente in una legge rinforzata le modalità di concorso degli enti territoriali alla sostenibilità del debito pubblico. E, d'altro canto, il rinvio alla legge ordinaria era già previsto nel testo originario dell'art. 12, comma 1, della legge n. 243 del 2012".

Sotto l'altro profilo, "l'art. 12 della legge n. 243 del 2012, come modificato dall'art. 4 della legge n. 164 del 2016, presenta un contenuto idoneo a soddisfare la riserva relativa di legge rinforzata. L'art. 12 non si risolve infatti nella mera ripetizione dell'art. 5, comma 2, lettera c), della legge costituzionale n. 1 del 2012, ma contiene, al comma 2, due elementi aggiuntivi rispetto alla norma costituzionale, che hanno la funzione di precisarne condizioni e modalità di applicazione: il riferimento all'"andamento del ciclo economico", di cui è prescritto che si debba tener conto, e l'indicazione delle modalità attraverso le quali gli enti territoriali concorrono alla riduzione del debito pubblico ('versamenti al Fondo per l'ammortamento dei titoli di Stato'). Questo secondo elemento, in particolare, rende l'art. 12 idoneo a soddisfare la riserva relativa di legge rinforzata, dato che l'art. 5, comma 2, lettera c), della legge costituzionale n. 1 del 2012 prescrive proprio l'indicazione delle 'modalità' del concorso alla sostenibilità del debito pubblico".

c. Il regolamento attuativo della legge limitato a contenuti meramente tecnici (sent. n. 252 del 2017)

Con la **sentenza n. 252 del 2017**, la Corte ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 2, comma 1, lettera c), della legge 12 agosto 2016, n. 164 (Modifiche alla legge 24 dicembre 2012, n. 243, in materia di equilibrio dei bilanci delle regioni e degli enti locali), nella parte in cui, nel sostituire l'art. 10,

comma 5, della legge 24 dicembre 2012, n. 243 (Disposizioni per l'attuazione del principio del pareggio di bilancio ai sensi dell'articolo 81, sesto comma, della Costituzione), non prevede la parola 'tecnica', dopo le parole 'criteri e modalità di attuazione' e prima delle parole 'del presente articolo'.

Al riguardo, la Corte, come già chiarito nella sentenza n. 88 del 2014, ha ritenuto che i commi 3 e 4 della legge n. 243 del 2012 alla cui attuazione è destinato il regolamento (dPCM), trovano fondamento costituzionale nell'art. 5, comma 2, lettera b), della legge Cost. n. 1 del 2012, che prevede una disciplina statale attuativa da adottare con legge rinforzata, cosicché è da escludere che lo Stato possa esercitare in materia una potestà regolamentare integrativa e non meramente tecnica. Sulla base di tale premessa la Corte ha rilevato che il riferimento alle intese (Il nuovo testo dell'art. 10, comma 3, della legge n. 243 del 2012, prevede: «Le operazioni di indebitamento di cui al comma 2 e le operazioni di investimento realizzate attraverso l'utilizzo dei risultati di amministrazione degli esercizi precedenti sono effettuate sulla base di apposite intese concluse in ambito regionale che garantiscano, per l'anno di riferimento, il rispetto del saldo di cui all'articolo 9, comma 1, del complesso degli enti territoriali della regione interessata, compresa la medesima regione») in termini generali "potrebbe comportare l'esercizio di un potere tanto di natura meramente tecnica, quanto di natura discrezionale. È anzi da presumere che la novità e la rilevanza dell'istituto esigano una disciplina caratterizzata per la maggior parte da scelte discrezionali". Nel comma 4 (Il nuovo testo novellato del suddetto art. 10, comma 4, prevede: 'Le operazioni di indebitamento di cui al comma 2 e le operazioni di investimento realizzate attraverso l'utilizzo dei risultati di amministrazione degli esercizi precedenti, non soddisfatte dalle intese di cui al comma 3, sono effettuate sulla base dei patti di solidarietà nazionali. Resta fermo il rispetto del saldo di cui all'articolo 9, comma 1, del complesso degli enti territoriali') "il riferimento è ai patti di solidarietà nazionale, da porre in essere qualora la cessione o la richiesta di spazi finanziari, finalizzati ad investimenti da realizzare attraverso l'utilizzo dei risultati di amministrazione degli esercizi precedenti, non sia stata soddisfatta dalle intese, e ciò senza ulteriori specificazioni. Anche questo istituto, dunque, richiede una disciplina di dettaglio, che potrebbe costituire esercizio di un potere tanto di natura meramente tecnica, quanto di natura discrezionale". La Corte ha concluso che debba imporsi al decreto un compito attuativo meramente tecnico per ricondurre a legittimità costituzionale la norma impugnata.

d. Le intese volte a disciplinare operazioni di indebitamento ed investimento in ambito regionale (sent. n. 252 del 2017)

Con la medesima **sentenza n. 252 del 2017**, la Corte ha ritenuto non fondata la questione di legittimità costituzionale dell'art. 2, comma 1, lettera a), della legge n. 164 del 2016, che sostituisce il comma 3 dell'art. 10 della legge n. 243 del 2012, in relazione all'autonomia finanziaria delle autonomie differenziate. Infatti, le intese previste dal comma 3 del novellato art. 10 costituiscono "lo strumento per garantire un equilibrio di bilancio non limitato al singolo ente ma riferito all'intero comparto regionale. Ciò evidentemente impone di mettere in relazione quegli enti che, grazie alle loro riserve di amministrazione, hanno la disponibilità di "spazi finanziari", secondo l'espressione tecnica usata nel dPCM adottato ai sensi del citato comma 5 dell'art. 10 della legge n. 243 del 2012 e quegli enti che tali spazi chiedono di utilizzare per spese di investimento da coprire con il ricorso all'indebitamento; indebitamento che viene così neutralizzato nel bilancio complessivo degli enti in questione. In questo quadro la soluzione adottata dal legislatore costituisce il punto di equilibrio fra le esigenze della riforma e il rispetto delle autonomie finanziarie, come conformate dalla riforma stessa. Difatti, se è vero che nella previsione è presente un obbligo procedimentale che condiziona l'immediata utilizzabilità degli avanzi di amministrazione, è anche vero che la concreta realizzazione del risultato finanziario rimane affidata al dialogo fra gli enti interessati che l'avvio dell'intesa dovrebbe comportare".

1.3.2. Trasparenza e comprensibilità della redazione del bilancio a garanzia della rappresentatività democratica e il pericolo dell'abuso della "tecnicità contabile" (sent. n. 247 del 2017)

Con la **sentenza n. 247 del 2017**, la Corte ha rilevato che "l'accentuarsi della complessità tecnica della legislazione in materia finanziaria possa determinare effetti non in linea con il dettato costituzionale e creare delle zone d'ombra in grado di rendere ardua la giustiziabilità di disposizioni non conformi a Costituzione. In ogni caso, è concreto il rischio che un tale modo di legiferare pregiudichi la trasparenza in riferimento al rapporto tra politiche di bilancio, responsabilità politica delle strategie finanziarie e accessibilità alle informazioni da parte delle collettività amministrate".

Proprio a tutela del corretto esercizio del mandato elettorale la Corte costituzionale ha affermato che “occorre ricordare che il bilancio è un ‘bene pubblico’ nel senso che è funzionale a sintetizzare e rendere certe le scelte dell’ente territoriale, sia in ordine all’acquisizione delle entrate, sia alla individuazione degli interventi attuativi delle politiche pubbliche, onere inderogabile per chi è chiamato ad amministrare una determinata collettività ed a sottoporsi al giudizio finale afferente al confronto tra il programmato ed il realizzato. [...] Il carattere funzionale del bilancio preventivo e di quello successivo, alla cui mancata approvazione, non a caso, l’ordinamento collega il venir meno del consenso della rappresentanza democratica, presuppone quali caratteri inscindibili la chiarezza, la significatività, la specificazione degli interventi attuativi delle politiche pubbliche. Sotto tale profilo, i moduli standardizzati dell’armonizzazione dei bilanci, i quali devono innanzitutto servire a rendere omogenee, ai fini del consolidamento dei conti e della loro reciproca confrontabilità, le contabilità dell’universo delle pubbliche amministrazioni, così articolato e variegato in relazione alle missioni perseguite, non sono idonei, di per sé, ad illustrare le peculiarità dei programmi, delle loro procedure attuative, dell’organizzazione con cui vengono perseguiti, della rendicontazione di quanto realizzato. Le sofisticate tecniche di standardizzazione, indispensabili per i controlli della finanza pubblica ma caratterizzate dalla difficile accessibilità informativa per il cittadino di media diligenza, devono essere pertanto integrate da esposizioni incisive e divulgative circa il rapporto tra il mandato elettorale e la gestione delle risorse destinate alle pubbliche finalità” (sentenza n. 184 del 2016).

Sicché, “La necessità di assicurare un profilo divulgativo delle finalità perseguite e dei contenuti normativi riguarda anche lo Stato e detto profilo deve sempre corredare la tecnicità degli enunciati *in subiecta materia*, per rappresentare in modo comprensibile «le qualità e le quantità di relazione tra le risorse disponibili e gli obiettivi in concreto programmati al fine di delineare un quadro omogeneo, puntuale, completo e trasparente della complessa interdipendenza tra i fattori economici e quelli socio-politici connaturati e conseguenti alle scelte effettuate» (ancora sentenza n. 184 del 2016). In relazione al concreto pericolo di reiterazione di situazioni di problematica compatibilità della legislazione in materia finanziaria con il dettato costituzionale, è opportuno che il legislatore adotti una trasparenza divulgativa a corredo degli enunciati di più complessa interpretazione e attuazione, poiché non potrebbe ritenersi consentito un abuso della “tecnicità contabile”

finalizzato a creare indiretti effetti novativi sulla disciplina specificativa dei principi costituzionali di natura finanziaria e di quelli ad essi legati da un rapporto di interdipendenza”.

1.3.3. Carattere non strutturale del blocco della perequazione automatica in quanto temporalmente limitata (sent. n. 250 del 2017)

Con la **sentenza n. 250 del 2017**, la Corte, nel dichiarare la non fondatezza delle questioni di legittimità costituzionale relative al cd. “blocco della perequazione automatica”, ha evidenziato “che, diversamente dalla disciplina oggetto della sentenza n. 70 del 2015, dal disegno complessivo dei denunciati commi 25 e 25-bis emergono con evidenza le esigenze finanziarie di cui il legislatore ha tenuto conto nell’esercizio della sua discrezionalità” e che, comunque, “nell’attuazione dei principi di adeguatezza e di proporzionalità dei trattamenti pensionistici tali esigenze sono preservate attraverso un sacrificio parziale e temporaneo dell’interesse dei pensionati a tutelare il potere di acquisto dei propri trattamenti”.

1.3.4. L’ordinamento contabile regionale

1.3.4.1. L’utilizzo dell’avanzo di amministrazione “libero” ai fini del pareggio di bilancio (sent. n. 247 del 2017)

Con la **sentenza n. 247 del 2017**, la Corte ha dichiarato non fondata la questione di legittimità costituzionale dell’art. 1, comma 1, lettera b), primo periodo, della legge 12 agosto 2016, n. 164 (Modifiche alla legge 24 dicembre 2012, n. 243 in materia di equilibrio dei bilanci delle regioni e degli enti locali), sollevata, in riferimento a molteplici parametri costituzionali, sul convincimento che la norma impugnata comportasse la preclusione ad utilizzare l’avanzo di amministrazione “libero”, al netto dei fondi vincolati, accantonati e destinati, di cui all’art. 42 del d.lgs. n. 118 del 2011, pur dopo il suo accertamento nelle forme di legge.

La Corte ha, in proposito, ritenuto percorribile un’interpretazione adeguatrice della disposizione in questione, in grado di escludere tale contrasto, e dunque nel senso che l’avanzo di amministrazione rimane, comunque, nella

disponibilità dell'ente che lo realizza, con ciò venendo meno le censure in riferimento a tutti i parametri invocati, poiché esse si basano sulla opposta soluzione ermeneutica; sicché - sulla base di diversi e concordanti elementi esegetici, la Corte ha ritenuto che - "gli enti territoriali in avanzo di amministrazione hanno la mera facoltà - e non l'obbligo - di mettere a disposizione delle politiche regionali di investimento una parte o l'intero avanzo. È infatti nella piena disponibilità dell'ente titolare dell'avanzo partecipare o meno alle intese in ambito regionale. Solo in caso di libero esercizio di tale opzione l'ente può destinare l'avanzo all'incremento degli spazi finanziari regionali. Ove, viceversa, tale opzione solidaristica non sia ritenuta utile dall'ente titolare dell'avanzo, in capo allo stesso permane la disponibilità del suo impiego". In conclusione, "l'avanzo di amministrazione non può essere oggetto di "prelievo forzoso" attraverso indirette prescrizioni tecniche come quelle impugnate dalla ricorrente", risultando "che l'avanzo di amministrazione, una volta accertato nelle forme di legge, è nella disponibilità dell'ente che lo realizza, secondo quanto precedentemente precisato".

A fini interpretativi della disposizione, la Corte si è soffermata a svolgere "un doveroso riferimento alla prima parte del primo comma dell'art. 97 Cost., poiché il risultato di amministrazione è parte integrante, anzi coefficiente necessario, della qualificazione del concetto di «equilibrio dei bilanci»".

In proposito, ha osservato che, "nell'articolazione teleologica del precetto costituzionale, la quale può essere tradotta, sotto il profilo dinamico, nella continua ricerca degli equilibri - la materia finanziaria è "viva" e sottoposta a una notevole quantità di variabili che non consentono, se non casualmente, il raggiungimento e il mantenimento di una situazione stabile e definitiva -, quello che viene in rilievo nel presente ragionamento, cioè l'equilibrio di bilancio *ex post*, corrisponde all'assenza di un disavanzo al termine dell'esercizio finanziario. E tuttavia il buon andamento presuppone anche che al positivo risultato finanziario faccia riscontro una corretta e ottimale erogazione dei servizi e delle prestazioni sociali rese alla collettività. Sotto tale profilo, il miglior rapporto tra equilibrio del bilancio e buon andamento dell'azione amministrativa risiede in un armonico perseguimento delle finalità pubbliche attraverso il minor impiego possibile delle risorse acquisite mediante i contributi e il prelievo fiscale; in sostanza, un ottimale rapporto tra efficienza ed equità".

1.3.4.2. L'utilizzo del "fondo pluriennale vincolato" (sent. n. 247 del 2017)

Con la medesima **sentenza n. 247 del 2017**, la Corte ha dichiarato non fondate, le questioni sollevate dalle autonomie speciali ricorrenti nei confronti dell'art. 1, comma 1, lettera b), secondo e terzo periodo, della legge n. 164 del 2016, inerenti all'utilizzazione del fondo pluriennale vincolato.

Le censure sono state così sintetizzate: a) violazione di specifiche norme statutarie delle autonomie speciali ricorrenti; b) lesione degli equilibri dei propri bilanci e di quelli degli enti territoriali operanti sul proprio territorio; c) violazione del principio di copertura delle spese aventi valenza pluriennale, di cui all'art. 81 Cost.; d) violazione del principio di buon andamento, con particolare riferimento al principio di programmazione; e) necessità che per la copertura delle spese pluriennali debbano essere utilizzate nuove risorse inerenti all'esercizio sul quale ricadono le scadenze temporali dei relativi pagamenti; f) incisione della potestà legislativa esclusiva e della corrispondente potestà amministrativa in materia di finanza locale; g) lesione dei principi di ragionevolezza, di eguaglianza e di leale collaborazione; h) violazione del principio della riserva di legge sotto il profilo del rinvio alla legge ordinaria senza rispetto del procedimento previsto per quella rinforzata.

Anche in questo caso la Corte ha risolto le questioni facendo ricorso ad un'interpretazione della norma costituzionalmente orientata. Nel senso, cioè, "che – contrariamente a quanto lamentato dalle ricorrenti – accertamenti, impegni, obbligazioni attive e passive rimangono rappresentati e gestiti in bilancio secondo quanto programmato a suo tempo dall'ente territoriale. Pertanto, l'iscrizione o meno nei titoli 1, 2, 3, 4 e 5 dell'entrata e nei titoli 1, 2 e 3 della spesa deve essere intesa in senso meramente tecnico-contabile, quale criterio armonizzato per il consolidamento dei conti nazionali. Tale aggregazione contabile non incide né quantitativamente né temporalmente sulle risorse legittimamente accantonate per la copertura di programmi, impegni e obbligazioni passive concordate negli esercizi anteriori alle scadenze del fondo pluriennale vincolato". Sicché, "riportando la lettura di tali disposizioni alla loro finalità di aggregazione macroeconomica, vengono a cadere tutti i pretesi pregiudizi per le finanze delle autonomie ricorrenti. Queste ultime, unitamente agli altri enti territoriali, mantengono, infatti, la piena facoltà di gestire *secundum legem* il fondo pluriennale vincolato, indipendentemente dalla sua collocazione nei contestati titoli di bilancio". Ciò in quanto, ha sottolineato la Corte, la qualificazione normativa del fondo

pluriennale vincolato di cui all'art. 3 del d.lgs. n. 118 del 2011 costituisce “una definizione identitaria univoca dell'istituto, la cui disciplina è assolutamente astretta dalla finalità di conservare la copertura delle spese pluriennali”. Ciò comporta che “nessuna disposizione - ancorché contenuta nella legge rinforzata - ne possa implicare un'eterogenesi semantica e funzionale senza violare l'art. 81 della Costituzione”. Sicché, “dall'analitica definizione normativa del fondo pluriennale vincolato, si ricava che la norma censurata non può essere interpretata come modificativa della copertura delle obbligazioni e degli impegni legittimamente assunti dall'ente territoriale cui corrisponde il vincolo del fondo pluriennale, ‘naturalmente’ finalizzato a conservare le risorse necessarie per onorare le relative scadenze finanziarie”.

La Corte ha anche considerato, “in riferimento all'ambito nazionale e a quello dell'Unione europea, che gli equilibri finanziari custoditi dallo Stato con riguardo al bilancio, inteso come documento espressivo dell'intera finanza pubblica allargata, sono ontologicamente diversi da quelli prescritti per le pubbliche amministrazioni *uti singulae*. Questi ultimi si configurano sostanzialmente come situazione dinamica di bilanciamento tra componenti attive e passive dei singoli bilanci, mentre i primi sono entità macroeconomiche alla cui equilibrata corrispondenza gli enti del settore pubblico allargato concorrono *pro quota* attraverso regole chiare e predefinite in relazione all'andamento dei cicli economici e alla situazione del debito pubblico. Deve essere condiviso l'assunto della Regione autonoma Friuli-Venezia Giulia, secondo cui ‘l'equilibrio dei rispettivi bilanci [costituisce] una sorta di garanzia reciproca che tutti i livelli di governo mutualmente si prestano’”.

In proposito, si è precisato “che la nuova formulazione del primo comma dell'art. 97 Cost. riguarda per la prima parte gli equilibri dei singoli enti, mentre la seconda afferisce alla doverosa contribuzione di questi ultimi al comune obiettivo macroeconomico di assicurare la sostenibilità del debito nazionale. Il primo precetto si sostanzia nel divieto - per ciascun ente - di previsioni di disavanzo economico e nella continua ricerca dell'equilibrio tendenziale nella gestione finanziaria, in relazione alle dinamiche interne ed esterne che caratterizzano l'attuazione concreta delle politiche di bilancio. Il secondo comporta la contribuzione di ciascuna amministrazione al perseguimento degli obiettivi di finanza pubblica nazionali ed europei, assicurando a tal fine risorse e specifici comportamenti finanziari. Oltre ai canoni di ragionevolezza, la contribuzione deve essere improntata a trasparenza, proporzionalità e previa

quantificazione. Ciò con particolare riguardo agli enti territoriali la cui autonomia finanziaria può subire limitazioni, ma nel rispetto dei principi costituzionali e in particolare di quelli contenuti nel Titolo V della Costituzione”. Ebbene, secondo la Corte, “le disposizioni impugnate non possiedono connotati idonei alla loro qualificazione nei termini precedentemente precisati, dal momento che non contengono previsione, stima, quantificazione e modalità della pretesa contribuzione agli obiettivi di finanza pubblica”.

Per altro verso, l’interpretazione sostenuta dalle ricorrenti non risultava “neppure in linea con i precetti di copertura e di equilibrio contenuti nell’art. 81 Cost. Il bilancio non può considerarsi in equilibrio in assenza di copertura delle spese impegnate e degli oneri derivanti da obbligazioni già perfezionate. Tale copertura avviene attraverso l’accantonamento e il conseguente vincolo giuridico posto su cespiti appropriati. La ventilata possibilità che il vincolo autorizzatorio all’esecuzione di tali spese - nella fattispecie contenuto nel fondo pluriennale vincolato - possa essere rimosso *ex lege*, costringendo l’ente territoriale a trovare nuove coperture o a rendersi inadempiente, è un’opzione ermeneutica che entra in diretta collisione con i precetti contenuti nell’art. 81 Cost. Neppure la legge rinforzata potrebbe introdurre una statuizione di tal genere: quest’ultima colliderebbe con il principio di previa e costante copertura della spesa dal momento dell’autorizzazione fino a quello dell’erogazione”.

In definitiva, la disciplina degli equilibri economico-finanziari del bilancio di competenza non può prescindere dai profili giuridici inerenti alla gestione dei cespiti attivi e passivi e, di conseguenza, al risultato di amministrazione, nella cui determinazione non possono confluire partite contabili aleatorie o di incerta realizzazione. Ove fosse condivisa la lettura delle ricorrenti, il concetto di equilibrio dei singoli bilanci pubblici sarebbe sottomesso a una serie di potenziali variabili normative che metterebbero in crisi non solo l’equilibrio patrimoniale dell’ente, ma la sua stessa immagine di soggetto operante sul mercato in qualità di committente.

È evidente che per tutelare l’affidabilità di soggetto pagatore dell’amministrazione occorre assicurare che la previa copertura della relativa spesa sia “giuridicamente valida”, cioè sorretta da tutte le garanzie a favore dei crediti, ivi compresa l’intangibilità della provvista a suo tempo accantonata per onorarli. Anche in questo caso l’interpretazione adeguatrice è sorretta dal rilievo che le contestate disposizioni non contemplano né un blocco degli

impegni e dei pagamenti contenuti nel fondo pluriennale vincolato né una loro copertura alternativa.

1.3.4.3. Il calcolo del risultato di amministrazione: il fenomeno del debito autorizzato e non contratto (sent. n. 274 del 2017)

Con la **sentenza n. 274 del 2017**, la Corte - in riferimento al “principio dell’equilibrio del bilancio di cui all’art. 81 Cost. e con l’art. 119, sesto comma, Cost., il quale contempla la “regola aurea” secondo cui l’indebitamento può servire solo alla promozione di investimenti e non alla sanatoria di spese per investimenti non coperti” - ha dichiarato l’illegittimità costituzionale dell’art. 6 della legge della Regione Liguria 2 novembre 2016, n. 26 (Assestamento al bilancio di previsione della Regione Liguria per gli anni finanziari 2016-2018) e, in via consequenziale, ai sensi dell’art. 27 della legge 11 marzo 1953, n. 87 (Norme sulla costituzione e sul funzionamento della Corte costituzionale), l’illegittimità costituzionale della legge della Regione Liguria 9 agosto 2016, n. 20 (Rendiconto generale dell’amministrazione della Regione Liguria per l’esercizio finanziario 2015), per il riscontrato distorto calcolo del risultato di amministrazione (art. 42 del d.lgs. n. 118 del 2011).

In proposito la Corte - avvalendosi anche delle delibere della Sezione regionale Liguria della Corte dei conti emesse in sede di parifica dei rendiconti 2015 e 2016 - ha evidenziato che “Tutte le operazioni contabili proposte dalla Regione scontano l’evidente errore di considerare quali componenti attive del risultato di amministrazione due voci, il Fondo di anticipazione di liquidità e il complesso dei mutui autorizzati e non contratti per investimenti che, invece, ineriscono a profili debitori o addirittura si concretano in cespiti inesistenti. A quest’ultima categoria appartengono i mutui autorizzati e non stipulati, mentre le anticipazioni di liquidità costituiscono elemento influente sulla sola cassa e non un cespite utilizzabile nella parte attiva del bilancio. La loro contabilizzazione in entrata amplia artificiosamente le risorse disponibili consentendo spese oltre il limite del naturale equilibrio ed esonera, per di più, l’amministrazione dal porre doveroso rimedio al disavanzo effettivo oscurato dall’eccentrica operazione contabile. Ne deriva, tra l’altro, la mancata copertura delle spese per l’insussistenza dei cespiti in entrata e il conseguente squilibrio del bilancio di competenza, con conseguente aggravio per i risultati

di amministrazione negativi provenienti dai precedenti esercizi”. La Corte costituzionale ha ricordato “che copertura economica delle spese ed equilibrio del bilancio sono due facce della stessa medaglia, dal momento che l’equilibrio presuppone che ogni intervento programmato sia sorretto dalla previa individuazione delle pertinenti risorse: nel sindacato di costituzionalità copertura finanziaria ed equilibrio integrano ‘una clausola generale in grado di operare pure in assenza di norme interposte quando l’antinomia [con le disposizioni impugnate] coinvolga direttamente il precetto costituzionale: infatti ‘la forza espansiva dell’art. 81, quarto [oggi terzo] comma, Cost., presidio degli equilibri di finanza pubblica, si sostanzia in una vera e propria clausola generale in grado di colpire tutti gli enunciati normativi causa di effetti perturbanti la sana gestione finanziaria e contabile’ ”.

Nell’occasione la Corte ha esaminato l’istituto dei “mutui autorizzati e non contratti” rilevando l’uso distorto dell’istituto medesimo che, in sostanza, ha trasformato i prestiti “in una sorta di ‘mutui a pareggio bilancio’, istituti proibiti agli enti locali fin dal decreto-legge 17 gennaio 1977, n. 2 (Consolidamento delle esposizioni bancarie a breve termine di comuni e province), convertito, con modificazioni, dalla legge 17 marzo 1977, n. 62”. La successiva “entrata in vigore della legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1 (Introduzione del principio del pareggio di bilancio nella Carta costituzionale), l’inasprirsi della crisi finanziaria e il peggioramento della situazione economica degli enti territoriali hanno indotto il legislatore statale a interdire inequivocabilmente tale pratica” (mantenuta per le ragioni straordinarie originanti dall’esigenza di mettere ordine in prassi regionali risalenti ma non più in linea con i precetti costituzionali di natura finanziaria, per un arco temporale limitato dall’art. 10, comma 3, del decreto-legge 24 giugno 2016, n. 113, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2016, n. 160). Attualmente i mutui autorizzati devono essere stipulati nell’anno di autorizzazione e tale stipulazione deve necessariamente precedere, secondo i principi generali, l’avvio di qualsiasi procedura di spesa con essi finanziata”.

1.3.4.4. L’utilizzo del Fondo anticipazioni di liquidità (sent. n. 274 del 2017)

Con la **sentenza n. 274 del 2017**, la Corte ha ritenuto che il Fondo anticipazioni di liquidità (istituito in base agli artt. 2 e 3 del decreto-legge 8

aprile 2013, n. 35 per consentire alle Regioni di ottenere dallo Stato anticipazioni per pagare debiti scaduti e non onorati) non può essere inserito tra le partite attive ai fini della determinazione del risultato di amministrazione. Infatti, la Corte costituzionale, “con la sentenza n. 181 del 2015, nel dichiarare l’illegittimità costituzionale di analoghe disposizioni regionali, aveva già posto in evidenza come le anticipazioni di liquidità dovessero essere neutralizzate sul piano della competenza, dovendosene limitare l’impiego per il pagamento di debiti, già presenti in bilancio ma scaduti e non onorati. In sostanza esse devono operare in termini di sola cassa per fronteggiare la carenza di liquidità e gli adempimenti conseguenti alla normativa nazionale ed europea. “Ne consegue che l’anticipazione di liquidità, per il suo carattere neutrale rispetto alla capacità di spesa dell’ente, deve essere finalizzata esclusivamente al pagamento dei debiti scaduti relativi a partite già presenti nelle scritture contabili di precedenti esercizi e non figurare come componente attiva del risultato di amministrazione” (sent. n. 274 del 2017).

1.3.4.5. L’esposizione del risultato di amministrazione e legge regionale di approvazione del rendiconto (sent. n. 274 del 2017)

Con la **sentenza n. 274 del 2017**, la Corte ha ritenuto che il *deficit* in termini di chiarezza delle scritture contabili imputabile alle complesse regole della legislazione statale concernenti “gli allegati al bilancio”, deve essere necessariamente compensato – nel testo della legge di approvazione del rendiconto – da una trasparente, corretta, univoca, sintetica e inequivocabile indicazione del risultato di amministrazione e delle relative componenti di legge. Tali caratteri non sono stati riscontrati nella legge della Regione Liguria di approvazione del rendiconto 2015 (sent. n. 274 del 2017).

2. SINGOLE LEGGI

Legge 17 ottobre 2017, n. 161, “Modifiche al codice delle leggi antimafia e delle misure di prevenzione, di cui al decreto legislativo 6 settembre 2011, n. 159, al codice penale e alle norme di attuazione, di coordinamento e transitorie del codice di procedura penale e altre disposizioni. Delega al Governo per la tutela del lavoro nelle aziende sequestrate e confiscate”

La legge in titolo, relativa alle modifiche al codice delle leggi antimafia, è ad invarianza di oneri, in base all’art. 38, dettante disposizioni finanziarie, con l’eccezione per gli artt. 29 e 34 (rispettivamente, in materia di compiti dell’Agenzia nazionale per l’amministrazione e la destinazione dei beni sequestrati e confiscati alla criminalità organizzata, e di delega per la tutela del lavoro nell’ambito delle imprese sequestrate e confiscate).

Quanto in particolare al comma 2 del nuovo art. 110 del decreto legislativo n. 159 del 2011, così come riformulato dal comma 1 dell’art. 29, prima citato, gli oneri relativi alla lettera a) per il triennio 2018-2020 risultano fissati come limite massimo e la relativa copertura è prevista a valere del fondo speciale 2017-2019, il che dà luogo ad una discrasia di ordine temporale. In secondo luogo, la Relazione tecnica aggiornata accenna ad oneri successivi agli anni indicati, oneri cui si farà fronte con le risorse disponibili a legislazione vigente: ciò concretizza una compensazione a carico dei futuri bilanci, il che appare incoerente con l’obbligo di copertura esteso a tutta la durata dell’onere. Se invece l’operatività della norma sarà effettivamente condizionata dalla sussistenza di risorse, si sarà dato luogo ad una tipologia di legge in qualche modo condizionata risolutivamente all’esistenza di risorse.

Quanto poi all’integrazione con un ulteriore componente del Consiglio direttivo della predetta Agenzia, ai cui oneri si provvede con una corrispondente rimodulazione delle risorse stanziato sul capitolo 2692 dello stato di previsione del Ministero dell’interno, come fa presente la Relazione tecnica, nonostante l’entità esigua della spesa occorre osservare che l’istituto della rimodulazione delle risorse in essere non è previsto come forma di compensazione dalla legge di contabilità, la quale invece impone la quantificazione e la copertura con mezzi diversi da quelli di cui al semplice riferimento al bilancio.

In merito poi all'incremento di organico di cui al nuovo art. 113-bis del citato decreto legislativo n. 159 del 2011 (così come riformulato dal comma 5 dell'art. 29 della legge in esame), non risultano forniti sufficienti ragguagli da parte della Relazione tecnica per escludere che i posti in organico soppressi ai fini della compensazione risultino effettivamente coperti: la riduzione di un organico solo di diritto, infatti, non costituisce una forma valida di copertura, come evidenziato nelle Considerazioni generali (par. 1.2.9).

Infine, per numerosi altri aspetti disciplinati, sempre dall'art. 29, con il riferimento, per nuove spese di personale, alle future risorse a legislazione vigente, si è più volte fatto presente che tale rinvio non appare tale da garantire una copertura adeguata di future spese: trattandosi di oneri inderogabili, è quindi probabile che le previsioni di bilancio saranno dimensionate sulle occorrenze, con ciò eludendosi, dunque, una compiuta attuazione dell'obbligo di copertura. Il punto è stato più volte oggetto di osservazioni in riferimento a vari aspetti, che vanno dalla scarsa trasparenza dei criteri di costruzione della legislazione vigente al fatto, già prima rilevato, che formule normative generiche non evitano il rischio che *ex post* le future previsioni di bilancio prendano atto di fabbisogni finanziari più elevati a seguito di una normativa vigente che si è limitata a far riferimento alle risorse disponibili, senza apprestare idonea copertura *ad hoc*.

Lo stesso si può osservare infine per l'art. 33 (parimenti non menzionato dalla clausola finanziaria), in tema di istituzione di collegi o sezioni per i procedimenti di prevenzione patrimoniale, in riferimento ai cui esiti finanziari (ed in particolare alla garanzia volta ad assicurare una prioritaria copertura degli organici) la Relazione tecnica fa presente che "potrà procedersi alla rideterminazione delle dotazioni organiche, nonché all'adozione di opportune misure organizzative degli uffici, nell'ambito delle...dotazioni umane, strumentali e finanziarie disponibili a legislazione vigente, senza determinare nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica. Tali risorse sono iscritte nel bilancio del Ministero della giustizia...".

Si rinnovano dunque le perplessità su tali tecniche di soluzione dei problemi contabili, tali da concretizzarsi in deleghe di fatto alle amministrazioni senza possibilità di un'autonoma evidenza dei risultati effettivi, con ciò ponendosi il problema della violazione dei già richiamati principi di cui all'allegato alla legge di contabilità: si rinvia al riguardo alla premessa di cui al paragrafo 1.2.

Legge 20 novembre 2017, n. 167, “Disposizioni per l’adempimento degli obblighi derivanti dall’appartenenza dell’Italia all’Unione europea - Legge europea 2017”

Si tratta del consueto provvedimento annuale di recepimento della normativa eurounitaria. Il testo consta di 30 articoli, in riferimento ai quali è stata presentata la Relazione tecnica aggiornata per tener conto dei vari passaggi parlamentari.

Dal punto di vista finanziario, è prevista una generale clausola d’invarianza (art. 30), ripetuta peraltro per singoli articoli, mentre alcune disposizioni recano un’autonoma quantificazione degli oneri e la relativa copertura finanziaria.

Da quest’ultimo punto di vista le compensazioni risultano a valere sull’apposito fondo per il recepimento della normativa europea, sul fondo per gli interventi strutturali di politica economica (FISPE), nonché sul fondo speciale per il triennio 2017-2019.

Sotto il profilo delle quantificazioni, la prima disposizione che presenta qualche rilievo di carattere problematico è quella riferita all’art. 6, relativo alla disciplina dell’accesso alle prestazioni del Fondo per l’indennizzo delle vittime di reati intenzionali violenti. Poiché l’effetto della norma è di ampliare la platea degli aventi diritto e l’onere è fissato come limite massimo (comma 4), si pone il consueto problema della congruità del tetto di spesa rispetto alle conseguenze della attuazione della disposizione, pur non essendo chiara la configurazione giuridica della singola situazione interessata dalla normativa: la Relazione tecnica fornisce un’adeguata informativa al riguardo, elaborando le stime sulla base dell’esperienza del decennio 2006-2015, rendendo plausibili le valutazioni offerte. Come risulta espressamente richiamato dal comma 5 dell’articolo, in caso di scostamento degli oneri intervengono comunque i consueti meccanismi correttivi previsti dalla legge di contabilità (decreto del Ministro dell’economia e delle finanze, dPCM ed iniziativa legislativa *ad hoc*, fermo rimanendo il rinvio alla legge di bilancio per gli esercizi successivi, con preferenza per la riduzione dell’onere). A tale ultimo riguardo si fa presente che la normativa eurounitaria impone comunque per gli indennizzi un vincolo di equità ed adeguatezza.

L’art. 8, in tema di modifica dei termini per i rimborsi IVA erroneamente versati, esprime un onere in termini di mera previsione, riconoscendo, la stessa Relazione tecnica, la difficoltà in ordine ad una esatta quantificazione, sicché

appare appropriato il ricorso al meccanismo di compensazione prima sintetizzato di cui alla legge di contabilità e che viene peraltro richiamato esplicitamente dal comma 3 dell'articolo, per l'eventuale differenza tra oneri e coperture.

Viene in rilievo poi l'art. 10, in tema di agevolazioni fiscali per le navi iscritte nei registri degli Stati dell'Unione europea o dello Spazio economico europeo, con il fine di "estendere il vigente regime fiscale relativo ai soggetti esercenti navi iscritte al Registro Internazionale Italiano (RII) anche nei confronti dei soggetti residenti e non residenti con stabile organizzazione in Italia che utilizzano navi iscritte in registri di Paesi UE o SEE", come sintetizza la Relazione tecnica aggiornata. Quest'ultimo documento riconosce che "gli effetti in termini di gettito appaiono di difficile determinazione" e comunque fa presente che "in linea generale la nuova normativa, trattandosi di estensione di agevolazioni, dovrebbe portare ad una complessiva diminuzione di gettito per l'Erario, determinata dalla combinazione di effetti di natura diversa". Coerentemente a ciò l'onere è costruito in termini di mera previsione, per cui, anche in assenza dell'esplicito richiamo nella norma (con una certa erraticità dunque all'interno anche della stessa legge), si dovrebbe applicare il meccanismo compensativo prima richiamato (ricorrendone le condizioni), in quanto previsto dalla legge di contabilità.

Quanto alla quantificazione dell'onere, si osserva però che sarebbe stato opportuno desumere le informazioni sottostanti in base a dichiarazioni più aggiornate rispetto a quelle assunte dalla Relazione tecnica e che si riferiscono al 2013.

Circa da ultimo l'art. 11, che intende risolvere la questione del trattamento economico degli ex lettori di lingua straniera in servizio nelle università statali ed assunti prima del 1995, non appare chiaro dalla Relazione tecnica se gli oneri - costruiti comunque in termini di tetto di spesa - si riferiscono o meno anche a partite pregresse.