

che il generico riferimento contenuto nell'art. 10 del decreto legislativo n. 155 del 2012 alle “risorse umane strumentali e finanziarie disponibili a legislazione vigente” non contiene, ad avviso dei remittenti medesimi, “alcuna indicazione, essenziale per l'analisi di fattibilità finanziaria della norma, né delle spese derivanti dalla piena e completa attuazione del provvedimento normativo né della copertura in senso stretto costituita dall'indicazione delle specifiche fonti da cui reperire le risorse finanziarie”.

Nel merito la Corte ha anzitutto ricordato i principi più volte riaffermati in materia, e cioè che la copertura deve essere credibile, sufficientemente sicura, non arbitraria o irrazionale, in equilibrato rapporto con la spesa che si intende effettuare in esercizi futuri (sentenze n. 213 del 2008 e n. 1 del 1966); che essa è aleatoria se non tiene conto che ogni anticipazione di entrate ha un suo costo (sentenza n. 54 del 1983); che l'obbligo di copertura deve essere osservato con puntualità rigorosa nei confronti delle spese che incidono su un esercizio in corso e deve valutarsi il tendenziale equilibrio tra entrate ed uscite nel lungo periodo, considerando gli oneri già gravanti sugli esercizi futuri (sentenza n. 384 del 1991).

In particolare, la Corte ha evidenziato che l'art. 1, comma 2, lettera q), della legge n. 148 del 2011, ha espressamente previsto che dall'attuazione delle relative disposizioni non devono derivare nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica. Inoltre, in attuazione di tale previsione, l'art. 10 del d.lgs. n. 155 del 2012 dispone che «dal presente provvedimento non devono derivare nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica. All'attuazione si provvede nell'ambito delle risorse umane strumentali e finanziarie disponibili a legislazione vigente». La Corte ha aggiunto che nelle relazioni agli schemi del d.lgs. n. 155 del 2012 e del d.lgs. n. 156 del 2012, rispettivamente, è poi, “espressamente indicato che il risparmio di spesa sarà realizzato con la revisione in atto” e che “la modifica consentirà [...] risparmi di spesa evidenti in relazione alla riduzione del numero degli uffici ed alla maggiore efficienza degli stessi”.

Dunque, secondo la Consulta, da una parte, la presenza della clausola di invarianza, dall'altra la credibilità dei prospettati risparmi di spesa, coerenti con la *ratio* delle delega legislativa, escludono (di per sé) la violazione dell'art. 81 Cost.

Al riguardo vale osservare che questa Corte, nella Relazione quadrimestrale n. 8/2012 del 27 marzo 2012, con riferimento proprio alla legge delega n. 148 del 2011, ebbe tra l'altro ad osservare che "l'attuazione della nuova legge di contabilità, in parte anche per il particolare carattere della normativa del quadrimestre, non è apparsa ancora del tutto a regime. In particolare, la dimostrazione nella relazione tecnica della neutralità finanziaria delle disposizioni recanti una clausola in tal senso in taluni casi manca ed in altri non può definirsi esauriente, perché non accompagnata dalla illustrazione degli elementi idonei a comprovarne l'effettiva sostenibilità".

Ed invero, ai sensi dell'art. 17, comma 7, della legge n. 196 del 2009 – disposizione qualificata "norma interposta" dalla stessa Corte costituzionale nella sentenza n. 26 del 2013 – la clausola di neutralità finanziaria in cui si sostanziano le disposizioni contenute nella normativa denunciata esige il corredo di dati ed elementi idonei a suffragare l'ipotesi di invarianza degli effetti sui saldi di finanza pubblica, anche attraverso l'indicazione dell'entità delle risorse già esistenti e delle somme già stanziare in bilancio, utilizzabili per le finalità indicate dalle disposizioni medesime.

Tanto premesso – pur trattandosi nella specie di oneri di scarsa entità – l'esito dello scrutinio sviluppato dalla Consulta si limita, da quanto è possibile desumere dalla parte motiva, a prendere atto che le disposizioni denunciate sono corredate da una clausola di neutralità finanziaria (o di invarianza) senza però che, al di là della formale previsione di "invarianza", vengano esplicitate le ragioni che hanno indotto il giudice delle leggi a ritenere "credibile" e "non arbitraria" la previsione di copertura pur a fronte di puntuali argomenti portati dai remittenti.

Si nota che in casi analoghi la Corte costituzionale non ha mancato di sviluppare argomenti intesi a dimostrare l'inadeguatezza della copertura pur a fronte di formale assicurazione da parte del Legislatore, come nel caso della già citata sentenza n. 212, in cui la Consulta ha ravvisato elementi sostanziali di contraddizione rispetto alla formale previsione di invarianza, che dunque non vale "di per sé" ad escludere l'insorgenza di oneri privi di copertura (in tema, si veda anche la sentenza n. 131 del 2012).

Deve aggiungersi sul punto che in via generale la copertura di nuovi oneri con risorse di bilancio è preclusa proprio dall'art. 17 della legge n. 196 del 2009, a meno che non risulti documentata una ragionevole "copertura amministrativa", e cioè la idoneità delle strutture amministrative e finanziarie a sostenere l'onere.

E proprio la “sostenibilità” nel breve e nel lungo periodo costituisce un “carattere” tipico della copertura finanziaria così come configurata dalle norme di contabilità; sicché lo stesso riferimento alla sentenza n. 384 del 1991 contenuto nella sentenza in questione (puntualità rigorosa nei confronti delle spese che incidono su un esercizio in corso e tendenziale equilibrio tra entrate ed uscite nel lungo periodo) appare sostanzialmente superata dall’assetto di rigore introdotto nell’ordinamento a partire dalla legge n. 362 del 1988. Dal che discende, in ipotesi di oneri di difficile quantificazione, che – ove la morfologia giuridica dell’onere configurato dal Legislatore non sia quella del tetto di spesa – sarebbe comunque necessaria la introduzione di un’apposita clausola di salvaguardia, tanto più che gli oneri nuovi derivanti dalla legge in questione potrebbero produrre nel breve periodo esorbitanze in relazione alle disponibilità di parte corrente, sebbene nel lungo periodo economie di scala (nella specie, riduzione di uffici giudiziari).

Il rigore nell’applicazione delle disposizioni citate va tanto più accentuato in una situazione di emergenza finanziaria ove si consideri che quest’ultima, secondo gli orientamenti espressi dalla Consulta, non giustifica comunque deroghe, ad opera del Legislatore ordinario, a principi consolidati (es.: circa il riparto delle competenze legislative: sentt. nn. 151 e 148 del 2012; in tema di affidamento: sent. n. 170 del 2013; in materia di spesa pubblica: sent. n. 40 del 2012).

Un ulteriore profilo merita di essere trattato.

Per effetto del decreto-legge n. 174, convertito dalla legge n. 213 del 2012, le Sezioni regionali della Corte dei conti redigono una “Relazione semestrale” sulla quantificazione e sulla copertura delle leggi spesa regionali.

Circa i profili di copertura va notato che, come è noto, è possibile che “effetti finanziari” possano essere indotti nella legislazione regionale anche da sentenze della Corte costituzionale ad (es. sentenza n. 2 del 2013 che ha dichiarato l’illegittimità costituzionale di talune disposizioni della legge della Provincia autonoma di Bolzano, in tema di accesso alle prestazioni di assistenza sociale aventi «natura economica» da parte di cittadini di Stati non appartenenti all’Unione europea).

A tale riguardo, sembra estensibile anche alle Regioni la previsione di cui all’art. 17, comma 13, secondo periodo, della legge n. 196 del 2009 che, nell’ipotesi di pronunce della Corte costituzionale recanti interpretazioni della normativa vigente

suscettibili di determinare maggiori oneri, esige l'adozione, ad opera dei competenti organi regionali o provinciali, di tempestive conseguenti iniziative legislative al fine di assicurare il rispetto dell'articolo 81, quarto comma, della Costituzione. Tale conclusione pare legittimata dalla previsione di cui all'art. 19, comma 2, della legge n. 196 del 2009, secondo la quale ai sensi dell'articolo 81, quarto comma, della Costituzione, le Regioni, ivi incluse le Province autonome di Trento e di Bolzano, sono tenute ad adottare le metodologie di copertura previste dall'articolo 17 della medesima legge.

3. Le singole leggi

Legge 23 maggio 2013, n. 57, conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 25 marzo 2013, n. 24, recante disposizioni urgenti in materia sanitaria

Il decreto-legge si compone di due articoli, cui sono state apportate numerose modifiche in sede parlamentare. L'art. 1 differisce al 1° aprile 2014 il termine per il completamento del processo di chiusura degli ospedali psichiatrici giudiziari ed amplia allo svolgimento di percorsi terapeutico-abilitativi l'utilizzo delle risorse assegnate per la realizzazione di interventi strutturali. Il differimento della chiusura comporta un onere di 6 milioni circa, distribuiti in 4,5 milioni per il 2013 e in 1,5 milioni per il 2014, con copertura a carico dell'autorizzazione di spesa del precedente decreto-legge in materia (n. 211 del 2011) e con corrispondente redistribuzione della quota del fondo sanitario nazionale determinata dal CIPE nella seduta dell'8 marzo 2013. La Relazione tecnica – aggiornata in riferimento ai vari passaggi dell'*iter* parlamentare - dà conto in dettaglio degli elementi a supporto della quantificazione. Nel corso dello stesso *iter* si è dato altresì conto dell'avvenuto trasferimento delle risorse a disposizione presso il bilancio del Ministero della giustizia.

L'art. 2 stanziava fino a 1 milione per il 2013 e a 2 milioni per il 2014 una quota del Fondo sanitario nazionale per la sperimentazione di terapie a base di cellule staminali. Sulla base della documentazione fornita in Parlamento dal Ministero della salute è disponibile il dettaglio delle ipotesi alla base della predetta quantificazione, anche se si aggiunge che “ulteriori eventuali maggiori oneri rispetto a quelli stimati derivanti dall'attuazione della previsione in questione possono trovare copertura, in particolar modo, mediante l'applicazione delle disposizioni recate dal DM 17 dicembre 2004 recante le prescrizioni e condizioni per l'esecuzione delle sperimentazioni cliniche dei medicinali condotte senza fini di lucro e, in particolare, nell'ambito dell'apposito fondo previsto e costituito presso le strutture e gli enti che promuovono le suddette sperimentazioni no-profit”. Oltre a problemi di carattere ordinamentale, in base ai quali un tale modo di legiferare appare improntato a genericità e contribuisce ad indebolire la stessa coerenza tra l'onere di cui alla legge in questione e l'attività oggetto della sperimentazione, si rileva che si demanda, anche in questo caso, all'attività

amministrativa la individuazione di un onere e della relativa copertura, mentre dovrebbe essere una legge a provvedere al riguardo.

Sempre l'art. 2 prevede che il Ministero della salute trasmetta, almeno con cadenza semestrale, una documentazione sugli esiti della sperimentazione e del monitoraggio, attività di cui non vengono affrontati i risvolti finanziari ed amministrativi: non risulta dimostrato dunque che l'attività sia compatibile con le risorse a disposizione, con le possibili conseguenze che già in ipotesi simili sono state messe in rilievo in termini di possibile, parziale disapplicazione di fatto della norma. Viene infine costituito un Osservatorio per le terapie avanzate, la cui partecipazione è gratuita e per il quale è prevista una clausola di neutralità: anche in questo caso non risulta dimostrata la copertura amministrativa e quindi la sostenibilità di tale clausola.

Legge 6 giugno 2013, n. 64, conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 8 aprile 2013, n. 35, recante disposizioni urgenti per il pagamento dei debiti scaduti della Pubblica Amministrazione, per il riequilibrio finanziario degli enti territoriali, nonché in materia di versamento di tributi degli Enti locali. Disposizioni per il rinnovo del Consiglio di presidenza della giustizia tributaria

Il provvedimento concerne essenzialmente l'accelerazione dei pagamenti dei debiti delle Pubbliche Amministrazioni maturati alla data del 31 dicembre 2012.

Sebbene tecnicamente adottato nelle more della costituzione del nuovo Governo che è seguito alle elezioni del febbraio scorso e quindi formalmente emanato dal Governo precedente, il decreto-legge, unitamente ai successivi n. 54 (in materia di sospensione della prima rata IMU e ammortizzatori sociali), n. 63 (in materia di "ecobonus"), n. 69 (in materia di rilancio dell'economia) e n. 76 (in materia di sospensione dell'incremento dell'IVA e provvidenze per l'occupazione), di seguito esaminati nella presente Relazione, fa parte – secondo l'impostazione del Governo - di una piano di misure unitario per il rilancio della crescita e dell'occupazione, oltre che per il sostegno del reddito delle famiglie, naturalmente d'intesa con gli organismi comunitari e nei limiti dei vincoli di bilancio consentiti dai relativi trattati e assunti dallo Stato italiano.

Secondo valutazioni ufficiali (Nota di aggiornamento al DEF), l'effetto cumulato delle cinque misure si è tradotto nella previsione di un maggior fabbisogno di cassa di 19 miliardi di euro nel 2013 e di 17,5 miliardi di euro per il 2014, nonché in un maggior

indebitamento netto di 7,3 miliardi per il 2013, con una inversione di segno per gli anni successivi.

In riferimento in particolare al decreto-legge n. 35, si tratta di un provvedimento di natura straordinaria, come messo in luce dal Governo *pro-tempore*, volto, sostanzialmente, non a finanziare nuove spese, ma a sanare, a beneficio del settore privato, situazioni di criticità nei flussi dei pagamenti da parte della Pubblica Amministrazione, immettendo liquidità nel sistema per una cifra di 40 miliardi nei due anni 2013-2014, di cui 20 miliardi nel 2013 e 20 miliardi nel 2014 (gli importi sono poi stati modificati dal decreto-legge n. 102 del 31 agosto 2013, in corso di conversione, nel senso che l'intervento per il 2013 è stato ulteriormente innalzato di altri 7,2 miliardi, per poi pervenire a 10 miliardi, realizzando così un intervento complessivo pari a 50 miliardi, sulla base dell'impegno assunto dal Governo con la citata Nota di aggiornamento al DEF).

Ciò naturalmente ha determinato il descritto, corrispondente impatto peggiorativo sul fabbisogno di cassa, mentre sull'indebitamento netto l'effetto è limitato alla sola quota che riguarda il pagamento dei debiti per spese in conto capitale, valutate infatti per cassa (per un importo pari a 0,5 per cento del prodotto interno lordo, tale da consentire – sulla base delle previsioni elaborate alla data di adozione del decreto in parola - di non superare il limite di un rapporto indebitamento netto/prodotto interno lordo pari al 3 per cento per il 2013, coerente con i vincoli europei). La parte corrente invece, afferendo a partite formatesi in esercizi precedenti (quando è sorta l'obbligazione), impatta *pro quota* su tale saldo per i corrispondenti esercizi, fino al 2012 quindi. Ciò pone il problema di una maggiore trasparenza circa la composizione dei vari indebitamenti netti dei vari esercizi, dai quali dovrebbe essere possibile desumere la quota afferente ai debiti per pagamenti di parte corrente quali progressivamente si formano (ovviamente, a condizione e nei limiti in cui essi sono conosciuti).

Nell'Appendice statistica della citata Nota di aggiornamento viene riepilogato l'impatto complessivo più aggiornato del decreto sull'indebitamento netto, sempre considerando le rilevanti differenze con i saldi di cassa e di bilancio per l'operare dei diversi meccanismi di calcolo.

Le relative stime circa l'effetto sul prodotto interno lordo dipendono dall'operare di una serie molto complessa di variabili. Comunque, secondo valutazioni ufficiali comunicate a suo tempo dal Governo in Parlamento, l'effetto è progressivo nel tempo e nel 2013 risulta pari a 0,2 punti percentuali aggiuntivi, mentre nel 2014 la maggior crescita è di 0,7 punti percentuali.

Tralasciando in questa sede i complessivi aspetti sostanziali e procedurali nei quali si articola il provvedimento e sui quali la Corte ha già avuto modo di esprimersi a partire dall'audizione parlamentare sul DEF del 23 aprile scorso, si ricorda che il Governo ha dato periodicamente conto dello stato di attuazione della normativa, anche in via telematica, e, in esecuzione dell'art. 7, comma 9-bis, del decreto, ha fornito il relativo quadro nella citata Nota di aggiornamento al DEF del 20 settembre scorso.

Per i profili che riguardano l'oggetto della presente Relazione il decreto - come già anticipato nelle considerazioni generali di cui al par. 1.2 - offre uno spunto particolare per numerose considerazioni di sistema, soprattutto in riferimento alle tecniche di copertura finanziaria e in particolare rispetto a due caratteristiche. Da un lato, occorre soffermarsi sul fatto che la copertura dei citati 40 miliardi avviene - come già rilevato - mediante emissione di debito aggiuntivo, a seguito del peggioramento dei saldi di finanza pubblica (per il saldo netto da finanziare in particolare esso è stimato in 26 miliardi per gli anni 2013 e 2014, rispettivamente 10 miliardi e 16 miliardi, mentre sull'indebitamento netto l'impatto è più limitato per i motivi illustrati). D'altro lato, va svolta qualche considerazione particolare sulla quota di copertura dell'onere per interessi (a seguito del maggior debito), che insiste sulle maggiori entrate IVA conseguenti ai pagamenti dei debiti (copertura cosiddetta con effetti indiretti, di cui peraltro vi sono altri esempi in riferimento alle leggi oggetto di esame nella presente Relazione).

Per quanto riguarda il primo punto si ricorda, con ciò esprimendo una linea di continuità con valutazioni che la Corte, nella Relazione quadrimestrale riferita al periodo settembre-dicembre 2012, aveva già fatto presente, in riferimento al decreto-legge n. 179 dell'ottobre 2012 e in particolare alla copertura per gli oneri di sottoscrizione del capitale della BIRS, che la problematica relativa alle coperture finanziarie prevedibilmente subirà un'evoluzione con l'andata in vigore del nuovo assetto costituzionale e con le ripercussioni che ciò potrà avere, attraverso anche il varo

di una nuova legge di contabilità, sui vari istituti di contabilità pubblica, soprattutto considerando il recepimento in atto dell'ordinamento comunitario da parte del diritto interno.

Tenuto conto che proprio quest'ultima circostanza ha costituito il presupposto per l'emanazione del decreto-legge in esame, si ha dunque un primo esempio dell'operare del nuovo quadro normativo europeo (e delle relative interpretazioni), con le ripercussioni che ciò finisce con il generare sull'ordinamento contabile. La genesi del provvedimento va, infatti, ricondotta al riconoscimento, a livello comunitario, della necessità di un risanamento di bilancio differenziato e favorevole alla crescita nonché della possibilità di usare, per i Paesi che si trovano nel cosiddetto braccio preventivo del Patto di stabilità e crescita, margini di flessibilità per azioni di sostegno allo sviluppo e alla lotta alla disoccupazione. Ciò ha permesso di utilizzare spazi di flessibilità controllata per azioni di politica economica orientate allo sviluppo, sia pur nel rispetto della necessaria stabilità finanziaria e dei vincoli in termini nominali, ossia alla condizione di un rapporto tra indebitamento netto/prodotto interno lordo non superiore al 3 per cento (al lordo naturalmente dell'azione di stimolo consentita). In base alla posizione espressa dal Governo *pro tempore* in Parlamento, ciò non è stato interpretato come un cambiamento, bensì come un'importante evoluzione interpretativa delle regole vigenti, grazie alla quale è stato possibile identificare (per intanto) due filoni principali, nell'ambito dei quali questa flessibilità può essere nel frattempo resa operativa, nel rispetto delle condizioni date e sempre a supporto di una crescita sostenibile.

Il primo dei due filoni riguarda la possibilità di effettuare il pagamento di quello *stock* di debiti commerciali della Pubblica Amministrazione nei confronti delle aziende quale si è accumulato nel corso degli anni e che rientrerebbe tra quei fattori significativi che, in base al predetto Patto di stabilità e crescita, devono essere tenuti in considerazione in sede di valutazione della conformità dei risultati di bilancio rispetto ai criteri relativi al *deficit* e al debito del Patto stesso. Il secondo filone riguarderebbe la cosiddetta "clausola sugli investimenti", ossia i cosiddetti "investimenti pubblici produttivi" e in particolare il cofinanziamento di alcuni dei fondi strutturali europei, in special modo diretti agli interventi con carattere strutturale, nel presupposto di una crescita negativa - e comunque ben al di sotto del suo valore potenziale - e con un effetto sul bilancio pubblico positivo, diretto e verificabile.

Tale premessa ha consentito di considerare aderente al quadro normativo in vigore il decreto-legge in esame nonostante che la relativa modalità di copertura consista, come già rilevato, nel ricorso al debito (derivante dal peggioramento dei saldi di finanza pubblica). Si tratta di una copertura che si colloca al di fuori della interpretazione che è stata fornita circa l'attuazione del quarto comma dell'art. 81 Cost. a partire almeno dalla legge di contabilità n. 468 del 1978, una delle cui finalità consisteva appunto nel concentrare nella legge finanziaria la decisione annuale circa il nuovo debito (considerata la manovra correttiva), escludendo pertanto che ciò potesse avvenire con singole leggi ordinarie, le quali debbono essere sottoposte quindi a forme di coperture tipiche consistenti in riduzioni di spese o in aumenti di entrata, con esclusione dunque del ricorso, esplicito o implicito (attraverso la mancata o parziale previsione della copertura) al debito. Il sopraggiungere di un diverso quadro istituzionale di fondo – quello sovranazionale europeo – ha potuto determinare quindi la legittimità del ricorso al debito per finanziare oneri decisi da leggi ordinarie, ovviamente alle condizioni previste dalla normativa comunitaria e nel rispetto degli obiettivi concordati.

Sul piano delle procedure per la prima volta è stato altresì seguito - in ottemperanza all'apposita previsione della legge di contabilità - l'iter della previa deliberazione dell'incremento dei saldi con compensazione con nuovo debito, con ciò rideterminandosi gli obiettivi fissati con la Nota di aggiornamento del settembre 2012 e ricomponendo il quadro macroeconomico con le relative interrelazioni sulla finanza pubblica

Va rilevato che si tratta di modifiche ordinamentali che dovrebbero trovare una adeguata sistemazione nella nuova legge di contabilità da varare attesa l'entrata in vigore, a partire dal 2014, delle leggi costituzionale n. 1 e rinforzata n. 243 del 2012, per dare attuazione alla nuova normativa europea nel frattempo intervenuta in materia di procedure per i disavanzi eccessivi, omogeneizzazione dei calendari di bilancio degli Stati membri e requisiti comuni per i quadri di bilancio nazionali, all'interno di un nuovo quadro di *governance* europeo. A tal riguardo, il Legislatore è chiamato a compiere un'opera di razionalizzazione e di sistemazione delle varie ipotesi consentite, tenuto conto del fatto che l'ordinamento interno che andrà in vigore a partire dal 2014 (a livello sia costituzionale che di legge rinforzata) incanala la possibilità di scostamento del saldo strutturale dall'obiettivo programmatico (e quindi del ricorso

all'indebitamento) nell'alveo della fattispecie costituita dall'evento eccezionale, che comprende sia i periodi di grave recessione economica sia gli eventi straordinari al di fuori del controllo dello Stato. Uno dei punti su cui riflettere riguarderà, in particolare, una riconfigurazione del quadro delle coperture finanziarie ammissibili per le leggi ordinarie tale da definire, in maniera precisa, il rapporto che intercorre tra ipotesi, come i "margini di flessibilità" e i "fattori significativi", operanti nell'ordinamento comunitario (e che – si ricorda - sono state poi le premesse per l'adozione del decreto in parola), e il concetto di evento eccezionale di cui all'ordinamento normativo interno, anche in questo caso recependo la normativa comunitaria.

Quanto al secondo profilo, relativo al fatto che, per il 2014, l'onere relativo agli interessi sul nuovo debito è quasi integralmente coperto (circa il 96 per cento) con gli effetti indiretti in termini di maggiori entrate IVA, si tratta anche qui di una problematica che investe numerosi aspetti, procedurali e sostanziali, di quantificazione e di copertura.

Nel ribadire anzitutto che analoga operazione viene effettuata con il citato decreto-legge n. 102 del 2013 nonché con altri provvedimenti di cui alla presente Relazione, sia pure per importi inferiori e comunque – in questo secondo caso - al di fuori della particolare procedura seguita per i decreti-legge nn. 35 e 102 (nel senso della previa riconfigurazione del quadro "macroeconomico"), va rilevato che, anche per questo secondo profilo, il decreto-legge n. 35 presenta caratteristiche particolari, in virtù delle quali si è ritenuta legittima per importi rilevanti una forma di copertura – mediante ricorso ai cosiddetti "effetti indiretti" – di difficile collocabilità all'interno del quadro delineato a tal riguardo dall'ordinamento contabile. La legge di contabilità prevede – all'art. 17, comma 1 - la copertura con nuove o maggiori entrate solo previa modifica di una norma che, a parità di condizioni, generi direttamente maggior gettito: il principio viene ribadito nel comma 1-bis del medesimo art. 17, laddove si esclude che maggiori entrate a legislazione vigente possano svolgere la funzione di copertura. Nella fattispecie si versa in un ambito diverso, che è quello dell'utilizzo, a copertura, delle maggiori entrate IVA connesse al pagamento dei debiti pregressi mediante accensione di nuovo debito, che genera a sua volta l'onere da coprire in termini di maggiori interessi. Tali maggiori entrate sono state qualificate dalla Relazione tecnica come ulteriori rispetto a quelle già previste nei quadri macroeconomico e di finanza pubblica

definiti nella citata Relazione preliminare (e nel conseguente DEF) che ha rideterminato i saldi-obiettivo.

Non risultano disponibili i criteri di dettaglio relativi alle singole poste di cui alla riconfigurazione del quadro di finanza pubblica e dunque le motivazioni alla base dell'esclusione di tali maggiori entrate IVA dalla descritta ricomposizione conseguente al provvedimento in esame. Si può assumere che un tale orientamento possa essere stato ispirato a prudenza – trattandosi di effetti indiretti – ma ciò apparirebbe incongruo rispetto alla decisione di assumerne, invece, l'importo ai fini della copertura quasi integrale per un anno dell'onere per gli interessi connessi al maggior debito, dando così luogo ad un modello di “autocopertura” (ancorché parziale) quale non è contemplato dall'ordinamento contabile e che peraltro ripropone i tradizionali problemi metodologici di affidabilità sul piano finanziario.

Sotto quest'ultimo profilo, infatti, merita di essere ricordato che il dibattito circa la piena sostenibilità degli effetti indiretti – seppur con sufficiente grado di automaticità – ha sempre riguardato anzitutto il profilo dell'allineamento sia temporale sia quantitativo con l'onere da coprire. Spesso ad essere incerto è lo stesso livello di automaticità di tali effetti e conseguentemente i relativi aspetti quantitativi, in quanto molto dipende dall'impatto della normativa sugli operatori interessati, tale da non essere sempre ragionevolmente quantificabile in modo affidabile. Nella fattispecie, i fattori da considerare sono numerosi e si riferiscono, ad esempio, al fatto che i fornitori potrebbero aver scontato presso il sistema bancario le loro fatture o potrebbero aver già corrisposto l'IVA se titolari di crediti da portare in compensazione o potrebbero in parte aver cessato l'attività o modificato ragione sociale: tutti elementi, questi (insieme naturalmente ad altri possibili in base all'andamento delle circostanze fiscalmente rilevanti), tali però da incidere potenzialmente sul maggior gettito IVA dedotto a copertura.

Si ricorda comunque che i mezzi di copertura debbono presentare gli stessi livelli di certezza degli oneri: in questo si sostanzia un preciso adempimento dell'obbligo di copertura.

Probabilmente, ad indiretta conferma del carattere problematico delle maggiori entrate in questione, non solo dal punto di vista metodologico, è stato inserito, nell'articolo 12, il comma 4, in base al quale, nelle more del monitoraggio di tali

maggiori entrate, viene disposto un accantonamento, per l'intero importo dell'onere delle spese rimodulabili delle missioni di spesa di ciascun Ministero, come clausola di salvaguardia, strutturata peraltro in modo generico, senza che si conosca *ex ante* quali delle varie disponibilità richiamate dall'apposito allegato saranno eventualmente utilizzate e quindi con quale composizione complessiva, dipendente comunque anche dall'entità dell'eventuale intervento: è infatti il Ministero dell'economia e delle finanze a provvedere al disaccantonamento ovvero alla riduzione necessari per assicurare la copertura. Lo stesso comma 5, in base al quale, conseguentemente, le amministrazioni possono proporre variazioni compensative, anche relative a missioni diverse, con la sola preclusione circa il divieto di dequalificazione della spesa, contribuisce a quella flessibilizzazione della gestione uno dei cui risvolti è rendere meno ricostruibile il quadro delle disponibilità di bilancio in essere.

Sempre sul piano metodologico va poi rilevato che il Governo, in riferimento alla maggiore spesa per interessi scaturente dalla differenza tra la componente passiva e quella attiva a decorrere dal 2014 connessa all'inizio delle restituzioni delle anticipazioni da parte dello Stato agli Enti locali, ha utilizzato una tecnica in base alla quale si è ritenuto di compensare solo l'impatto sul saldo netto da finanziare e non anche quello sugli altri saldi (sia pur calcolati con modalità diverse) in quanto, per questa seconda componente, i "tendenziali" sarebbero stati costruiti in modo da includere già i relativi effetti. Ciò induce ad una serie di riflessioni, tra cui una in particolare avente ad oggetto un'impostazione (peraltro non nuova) volta a confinare in qualche caso l'obbligo di copertura alla sola componente dei conti pubblici relativa alla contabilità finanziaria, quando invece l'evoluzione del sistema, come si evince peraltro dal nuovo testo dell'art. 81 Cost., è tale da introdurre il riferimento ai quadri di finanza pubblica e pone obblighi anche in termini di contabilità nazionale.

Sul piano ordinamentale meritano una riflessione anche i commi 9 e 10, in base ai quali, se dal monitoraggio dell'attuazione delle misure previste dal decreto ai fini del rispetto dell'obiettivo programmatico in termini di indebitamento netto delle pubbliche amministrazioni, dovessero emergere scostamenti, il Ministero dell'economia e delle finanze, previa comunicazione al Parlamento, viene dotato di alcuni poteri, che vanno dalla rimodulazione delle spese autorizzate dal decreto in questione al blocco degli impegni e dei pagamenti nonché all'adozione di provvedimenti correttivi urgenti. La

norma, nella sua ampiezza, è di grande delicatezza dal punto di vista costituzionale (già in precedenza esaminato per altri versi) dell'equilibrio tra i poteri dello Stato. L'Esecutivo diventa in tal modo – tra l'altro direttamente per il tramite del Ministro dell'economia e delle finanze e non invece del Presidente del Consiglio dei ministri in base all'art. 95, primo comma, Cost. – il *dominus* della modulazione del nuovo debito e della stessa riconfigurazione dei saldi di finanza pubblica, con provvedimenti di rango sub-primario, se si eccettua la descritta possibilità di adottare provvedimenti correttivi d'urgenza intesi come decreti-legge (come è poi avvenuto con il richiamato decreto-legge n. 102). Da segnalare altresì la già descritta possibilità di autoriduzione della portata finanziaria del provvedimento, se per interventi correttivi si può intendere la riduzione della portata della legge, il che, se da un lato corrisponde ad un meccanismo di salvaguardia in astratto efficace, pone dubbi sotto il profilo della certezza della decisione assunta con la legge medesima e conseguentemente – anche per questo verso – dei rapporti che si instaurano tra Pubblica Amministrazione e platea degli interessati.

Quanto alle altre forme di copertura di cui all'art. 12, destinato a compensare nei vari esercizi i maggiori interessi conseguenti all'aumento di debito autorizzato, si fa ricorso a diverse soluzioni, tra cui anzitutto l'utilizzo dei fondi speciali mediante la riduzione di rubriche, come quella relativa al Ministero del lavoro e delle politiche sociali, destinata funzionalmente a finanziare nuovi oneri ad elevato grado di inderogabilità, come gli interventi per gli ammortizzatori sociali, e quella relativa al Ministero degli affari esteri, che dovrebbe essere calibrata essenzialmente sugli oneri che nascono dagli impegni internazionali che lo Stato italiano prevede di assumere: infatti, la legge di contabilità assiste con un particolare regime di *favor* tale ultimo tipo di accantonamento tentando di impedirne un utilizzo difforme rispetto alle finalità precipue ed impedendone l'andata in economia allo scadere dell'esercizio (a condizione che il relativo disegno di legge di utilizzo sia stato presentato entro l'anno ed entri in vigore entro quello successivo). Si ricorre poi – per un importo pari all'87 per cento dell'onere a decorrere dal 2015 - a quelle riduzioni lineari delle dotazioni finanziarie disponibili nell'ambito delle spese rimodulabili delle missioni di spesa di ciascun Ministero, sulla cui problematicità, dal punto di vista sia del metodo che della sostenibilità, già sono state espresse in più sedi considerazioni critiche dalla Corte. In sintesi, si può rilevare che il continuo ricorso a tale forma di compensazione

richiederebbe ormai un'analisi sul limite al di là del quale l'offerta di servizi è messa in discussione da tali riduzioni, cui si sta ricorrendo ormai da qualche anno in attesa che altre forme di migliore gestione delle risorse producano effetti apprezzabili sui tre saldi. Si ricorda altresì che è stato già rilevato come riduzioni del tipo di quelle in esame possono essere assunte anche come concausa per il formarsi di quei debiti fuori bilancio alla soluzione del cui problema il decreto in esame inizia a far fronte. Lo stesso Governo, nella Nota di aggiornamento al DEF dello scorso settembre, ha fatto presente che "pur nella consapevolezza della necessità di proseguire su questa strada, è indispensabile tenere conto che le possibilità di operare nuovi risparmi di spesa nel comparto pubblico sono via via più limitate".

Andrebbe altresì dimostrata la effettiva comprimibilità dell'indennità di servizio all'estero del personale del Ministero degli affari esteri, utilizzata dalla lettera *c-quinquies* del comma 3 del medesimo art. 12 a copertura del totale degli oneri con una quota permanente. Non può non confermarsi inoltre che il continuo utilizzo dei fondi dell'otto per mille a coperture di necessità differenziate sta facendo assumere a tale forma di copertura una valenza strutturale tale da collocarla al di fuori delle motivazioni che indussero il Legislatore ad introdurre tale disciplina per le finalità previste: la tendenza volta a considerare tali disponibilità – di dimensioni variabili - come una fonte di copertura per le necessità più disparate, ma comunque di carattere talvolta permanente, non appare ispirata a prudenza. Si richiamano qui le considerazioni generali già espresse nel paragrafo 1.2.

Da ultimo va rilevato che il comma 11-*quater* dell'art. 6 prevede, modificando il precedente decreto-legge n. 95 del 2012, che sui dirigenti dello Stato grava l'onere di approntare un piano finanziario pluriennale per tutte le tipologie di spesa per le quali egli è competente e non solo per somministrazioni, forniture ed appalti, come era previsto nella previgente normativa richiamata. Come specificato nella Relazione tecnica, tale estensione dell'obbligo si rende necessaria per avviare nell'immediato, nelle more dell'adozione delle norme di riordino della disciplina della gestione del bilancio statale e senza dover attendere l'attuazione delle deleghe recate dalla legge di contabilità, la gestione delle spese mediante una programmazione dei pagamenti. Ciò dovrebbe consentire la sperimentazione del piano finanziario dei pagamenti su tutte le tipologie di spesa e, quindi, l'avvio di una completa programmazione dei flussi di cassa,

tenuto conto che in tal modo viene a realizzarsi compiutamente l'ampliamento della flessibilità di cassa e la rimodulabilità delle autorizzazioni di spesa pluriennale. Il risultato è quindi la garanzia di una maggiore tempestività dei pagamenti attraverso una più puntuale programmazione dei flussi di cassa.

Nel merito la Corte ha già espresso le proprie valutazioni, sottolineando, per esempio nella Relazione quadrimestrale maggio-agosto 2012, che le recenti tendenze legislative, di cui è emblematica la normativa di cui al richiamato decreto-legge n. 95 del 2012, si innestano coerentemente in un percorso di valorizzazione del bilancio di cassa, attuato peraltro in modo da allinearsi ad una tendenza consolidata a partire da qualche anno e volta ad accentuare i caratteri di flessibilità della gestione del bilancio. Qui si possono esprimere ulteriori valutazioni di tipo metodologico, per sottolineare come con uno strumento improprio come un emendamento ad un decreto-legge, riguardante peraltro altra materia, si vengano a modificare progressivamente parti importanti dell'ordinamento contabile facendo progredire sensibilmente il sistema verso un approdo cui la normativa avrebbe permesso di pervenire solo dopo una sperimentazione pluriennale su cui si sarebbe dovuto compiutamente esprimere il Parlamento. Il fatto di procedere, con la norma in esame, a definire il progetto della rivalutazione del bilancio di cassa nelle more del riordino della disciplina del bilancio statale e senza attendere l'attuazione di un'apposita delega - come ammette la Relazione tecnica - viene a configurare un modo di ridefinire la contabilità di Stato, per aspetti non irrilevanti, improntato ad una certa frammentarietà ed utilizzando strumenti impropri come un emendamento ad un decreto-legge. Il fatto che ciò avvenga al di fuori della sede propria, che è l'esercizio della apposita delega, fa sì che quest'ultima viene così a trovarsi progressivamente svuotata di parti essenziali del proprio contenuto. Si finisce altresì - nonostante la normativa vigente - con il prescindere necessariamente dagli esiti della sperimentazione, peraltro alterata dalle diverse normative nel frattempo intervenute.