

quale componente positiva — nella aggregazione complessiva degli elementi che determinano il risultato di amministrazione» (sentenza n. 192 del 2012).

Con la sentenza n. 250 la Corte ha dichiarato l'illegittimità costituzionale di taluni articoli della legge della regione Abruzzo n. 3 del 2013 (Bilancio di previsione per l'esercizio finanziario 2013 — Bilancio pluriennale 2013-2015) nella parte in cui prevedono l'utilizzo di quota parte del “saldo finanziario presunto” alla chiusura dell'esercizio 2012 a copertura di stanziamenti di spese non vincolate, per violazione dell'art. 81, quarto comma, Cost..

La Corte ha ritenuto, da un lato, che la copertura della spesa sia viziata per effetto della non consentita imputazione all'avanzo di amministrazione presunto, entità giuridicamente ed economicamente inesistente (sentenza n. 70 del 2012), e, dall'altro, che il principio di unità, prescrivendo «che il bilancio non può essere articolato in maniera tale da destinare alcune fonti di entrata a copertura di determinate e specifiche spese, salvi i casi di espresso vincolo disposti dalla legge per alcune tipologie di entrate (tributi di scopo, mutui destinati all'investimento, fondi strutturali di provenienza comunitaria, etc.)» (sentenza n. 241 del 2013), non consenta la correlazione vincolata tra la posta di entrata e la spesa, dal momento che nella fattispecie non esiste alcuna specifica disposizione legittimante tale deroga.

Analoga è la *ratio decidendi* della successiva sentenza n. 266 (che ha dichiarato la illegittimità costituzionale di talune disposizioni della legge di bilancio della regione Molise n. 5 del 2013) con la quale la Corte ha ribadito che l'impiego di risorse provenienti da esercizi precedenti è consentito solamente in presenza di particolari requisiti quali: a) l'effettiva riscossione di una risorsa finalizzata negli esercizi anteriori; b) la sua mancata utilizzazione in detti esercizi; c) la persistenza di un vincolo legislativo per le originarie specifiche finalità (sentenze n. 241 del 2013 e n. 192 del 2012).

La Corte ha anche affermato che i fondi di riserva per le spese obbligatorie e per quelle impreviste, di cui agli artt. 11 e 12 della legge della regione Molise n. 5 del 2013, sono due poste di spesa di natura necessaria, così configurate dalla stessa normativa quadro di contabilità regionale (art. 13 del decreto legislativo 28 marzo 2000, n. 76, recante «Principi fondamentali e norme di coordinamento in materia di bilancio e

di contabilità delle regioni, in attuazione dell'articolo 1, comma 4, della legge 25 giugno 1999, n. 208») e finalizzate ad assicurare l'equilibrio del bilancio in una prospettiva dinamica. Esse infatti costituiscono un accantonamento di risorse destinate rispettivamente a fronteggiare, nel corso dell'esercizio di competenza, eventuali eccedenze di spese obbligatorie rispetto alla previsione annuale oppure nuove o maggiori spese necessarie, ma imprevedibili al momento dell'approvazione del bilancio.

La Corte ha concluso che l'allocazione nella parte relativa alla spesa di bilancio delle poste contestate costituisce un obbligo indefettibile per la regione Molise, ma che essa «deve avvenire secondo i canoni della sana gestione finanziaria, nel rispetto dei precetti discendenti dall'art. 81, quarto comma, Cost., attraverso le forme di copertura consentite dall'ordinamento» (sentenza n. 250 del 2013). Nel caso di specie, al contrario, esse non sono conformi né ai parametri costituzionali di imputazione della spesa, né al principio dell'unità di bilancio, desumibile dal richiamato art. 24, comma 1, della legge di contabilità (sentenza n. 241 del 2013). Sotto il primo profilo, infatti, la risorsa impiegata per la copertura è «giuridicamente inesistente» (sentenze n. 250 del 2013 e nn. 318 e 70 del 2012); sotto il secondo profilo, la legge vincola indebitamente a spese di competenza una posta proveniente da esercizio precedente.

In sostanza, secondo la Corte, è il collegamento teleologico di dette poste contabili a rendere il bilancio dell'esercizio 2013 privo di equilibrio nel suo complesso, poiché determina «il sovrardimensionamento della spesa rispetto alle risorse effettivamente disponibili» attraverso la loro destinazione «a spese discrezionali ancora da assumere, e comunque non pervenute alla fase del perfezionamento, anziché impiegarle in via prioritaria» per far fronte a spese obbligatorie e ad obbligazioni in scadenza o scadute (sentenza n. 250 del 2013).

Infine, con la sentenza n. 307 la Corte ha dichiarato costituzionalmente illegittima una norma contenuta nella legge della regione Puglia n. 25 del 2012 che, nell'istituire l'archivio delle imprese che, in ambito regionale, esercitano impianti di produzione di energia elettrica alimentati da fonti di energia rinnovabili, omette di indicare i mezzi per far fronte alla spesa correlata.

La Corte, richiamando i propri precedenti in tema di chiarezza e solidità del bilancio cui l'art. 81 Cost. si ispira (sentenze n. 131 del 2012, n. 272 e n. 106 del 2011,



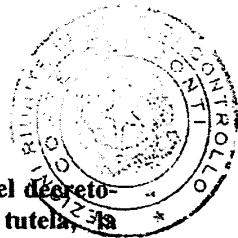
n. 141 e n. 100 del 2010, n. 386 del 2008 e n. 359 del 2007) e di copertura di nuove spese (sentenze n. 131 del 2012, n. 100 del 2010 e n. 213 del 2008), ha rimarcato che, dato lo stretto collegamento tra la legge, la nuova e maggior spesa che essa comporta e la relativa copertura finanziaria, quest'ultima non può essere ricercata in altre disposizioni, ma deve essere indicata nella legge medesima, al fine di evitare che gli effetti di essa (eventualmente in deroga alle altre disposizioni) possano dar luogo a stanziamenti privi della corrispondente copertura (sentenza n. 106 del 2011).

Di particolare rilievo è anche la sentenza n. 310, laddove la Corte costituzionale, in occasione dell'esame – a seguito di giudizio di costituzionalità in via incidentale – della disciplina delle classi e degli scatti legati all'anzianità di servizio dei professori e ricercatori universitari, su cui incide il secondo periodo dell'art. 9, comma 21, del decreto-legge n. 78 del 2010, ha avuto occasione di fare riferimento alla portata della recente riforma dell'art. 81 Cost. - cui ha dato attuazione la 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), con l'introduzione, tra l'altro, di regole sulla spesa - e dell'art. 97, primo comma, Cost., rispettivamente ad opera degli artt. 1 e 2 della legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1, ma ancor prima il nuovo primo comma dell'art. 119 Cost., che pongono l'accento sul rispetto dell'equilibrio dei bilanci da parte delle pubbliche amministrazioni, anche in ragione del più ampio contesto economico europeo.

In proposito la Corte, a sostegno della ragionevolezza della normativa censurata, ha osservato – citando la direttiva 8 novembre 2011, n. 2011/85/UE (Direttiva del Consiglio relativa ai requisiti per i quadri di bilancio degli Stati membri) – che «la maggior parte delle misure finanziarie hanno implicazioni sul bilancio che vanno oltre il ciclo di bilancio annuale» e che «una prospettiva annuale non costituisce pertanto una base adeguata per politiche di bilancio solide» (20° Considerando), tenuto conto che, come prospettato anche dalla difesa dello Stato, vi è l'esigenza che misure strutturali di risparmio di spesa non prescindano dalle politiche economiche europee.

3. Le singole leggi

Legge 7 ottobre 2013, n. 112, conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 8 agosto 2013, n. 91, recante disposizioni urgenti per la tutela, la valorizzazione e il rilancio dei beni e delle attività culturali e del turismo



La legge affronta una serie di questioni nella materia della tutela e della valorizzazione dei beni culturali. In riferimento al Capo I sono previste disposizioni per i siti rilevanti in essere all'interno della regione Campania (Pompei, Caserta, Napoli etc.) (art. 1), la prosecuzione delle attività di digitalizzazione del patrimonio culturale italiano (art. 2), alcune misure per garantire la regolare apertura al pubblico degli istituti e dei luoghi di cultura (art. 3) nonché lo sviluppo delle biblioteche (art. 4), la realizzazione di centri di produzione artistica (art. 6) ed interventi di sostegno a vari centri culturali. Il Capo II prevede poi sovvenzioni al settore del cinema e a quello musicale, mentre il Capo III è volto ad assicurare risorse al sistema dei beni e delle attività culturali.

Il provvedimento consta complessivamente di quindici articoli, compresa la norma di copertura finanziaria, e risulta corredato di Relazione tecnica iniziale, aggiornata nel corso dell'*iter* parlamentare e arricchita con ulteriore documentazione fornita dal Governo tenuto conto degli emendamenti approvati.

Circa gli effetti finanziari complessivi, in termini di indebitamento netto si ha un saldo quasi nullo, con un andamento crescente della dimensione linda dell'intervento tra il primo esercizio e quelli del triennio ed una stabilizzazione per quelli successivi. Le maggiori spese assorbono quasi integralmente l'utilizzo delle risorse e derivano in gran parte dal credito d'imposta per il settore cinematografico (tenendo conto delle tecniche di contabilizzazione di contabilità nazionale). Le risorse a copertura provengono quasi integralmente da maggiori entrate, concentrate massimamente nell'incremento dell'aliquota base dei tabacchi lavorati, delle aliquote sugli alcolici nonché delle imposte sui consumi degli olii lubrificanti.



Per i più rilevanti profili finanziari riferiti a singole norme, molte sono le disposizioni sulle quali è possibile svolgere considerazioni, avuto riguardo tanto alla quantificazione degli oneri che alla relativa copertura e tenuto conto dei chiarimenti intervenuti durante l'esame in Parlamento, anche alla luce della documentazione fornita dal Governo.

In riferimento al gruppo di norme di cui al Capo I, viene in rilievo l'art. 1, commi 11 e 12, con cui si istituisce una sovrintendenza per i beni archeologici in Napoli e si calcolano oneri in riferimento all'incremento della dotazione organica del personale dirigenziale di livello non generale del ministero interessato: resta il problema degli oneri relativi alla restante parte di personale, nonché di quelli collegati alle spese di impianto e di funzionamento, non menzionati.

Per quanto riguarda l'art. 4, i commi 2 e seguenti prevedono l'obbligo di rendere accessibili al pubblico in archivi elettronici istituzionali o di settore le pubblicazioni finanziate almeno al 50 per cento con fondi pubblici. Non risultano valutati i conseguenti costi, in quanto – in base all'indicazione della Relazione tecnica – si tratterebbe di una normativa di carattere ordinamentale, da cui conseguentemente non discendono oneri: sembrerebbe trattarsi, invece, di un caso in cui la mancata dotazione di risorse aggiuntive rischia probabilmente di impedire una completa attuazione della norma.

Una particolarità va segnalata infine, sempre nell'ambito del Capo I per l'art. 6, comma 5, che prevede un onere permanente (con relativa copertura) in riferimento alle spese di manutenzione straordinaria per immobili locati. La disposizione non definisce però i relativi elementi quantitativi, la cui individuazione è demandata pertanto alla Relazione tecnica, che costituisce un documento di carattere solo descrittivo, ancorché obbligatorio, e quindi privo della cogenza tipica del dato normativo.

In riferimento alle norme di cui al Capo II, viene in rilievo l'art. 7, in materia di sovvenzioni al settore cinematografico e musicale, con cui si definisce un sistema di crediti d'imposta fino all'importo massimo di 200.000 euro nei tre anni d'imposta e con

un tetto di spesa per lo Stato di 4,5 milioni annui. La norma non indica le modalità di controllo dell'evoluzione dell'onere, demandate infatti, in base alla posizione espressa dal Governo in Parlamento, ai decreti amministrativi di attuazione della normativa. Si tratta di una tecnica legislativa su cui non possono non essere espresse perplessità, perché l'imprescindibile obbligo di individuare nella normativa primaria efficaci meccanismi di controllo dell'andamento della spesa va soddisfatto mediante una precisa definizione legislativa e non può essere rimesso alla sede amministrativa, tra l'altro solo in via implicita, anorché sulla base di una dichiarazione resa in Parlamento. Il rilievo appare viepiù appropriato se si considera che viene consentito un utilizzo automatico della compensazione del credito d'imposta, il che configura una tecnica d'intervento dai risvolti operativi sempre complessi, sotto il profilo del controllo dei relativi effetti finanziari. Da quest'ultimo punto di vista si sarebbero dovuti definire, ad esempio, elementi di assoluta rilevanza, come la presumibile calibrazione degli effetti per esercizi. Come è stato rilevato, infatti, durante il dibattito presso la Camera dei Deputati in seconda lettura, la compensazione di crediti d'imposta può essere effettuata anche in annualità successive a quelle in cui il diritto al beneficio sorge ed esaurisce i suoi effetti solo quando i contribuenti hanno utilizzato l'intero beneficio fiscale.

Da rilevare poi l'art. 11, sempre all'interno del Capo II, e in particolare i commi 6-8, in base ai quali viene istituito un fondo di rotazione, con dotazione pari a 75 milioni di euro per il 2014, per la concessione a favore delle fondazioni lirico-sinfoniche di finanziamenti di lungo periodo per l'ammortamento del debito. Rileva qui la copertura finanziaria di tale onere, individuata utilizzando una parte dell'autorizzazione di spesa, relativamente all'estinzione dei debiti degli enti locali, prevista dal decreto-legge n. 35 dell'8 aprile 2013, esaminato nella Relazione quadrimestrale riferita al periodo maggio-agosto 2013. La compensazione di tale autorizzazione a sua volta consisteva in trasferimenti di bilancio espressamente coperti con emissione di nuovo debito pubblico, operazione, questa, consentita solo in quanto si erano determinati alcuni presupposti legati essenzialmente all'impulso allo sviluppo e per la cui illustrazione in dettaglio si fa rinvio alla precedente Relazione quadrimestrale.



Il fatto è che non risulta verificata la piena sussistenza, nella fattispecie degli stessi presupposti che hanno in linea generale consentito il ricorso al debito pubblico per pagare debiti pregressi. Né risulta chiarito se la descritta forma di copertura ponga il problema indiretto di reperire risorse aggiuntive per far fronte ai debiti accumulati dagli enti locali. Rimangono poi i problemi più tradizionali in termini di insufficiente dimostrazione dell'entità di alcuni profili onerosi e per quanto attiene alle numerose condizioni che debbono realizzarsi perché sia possibile risolvere lo stato di grave crisi del settore, risanare le gestioni e rilanciare le attività di tali fondazioni.

Una parte delle coperture complessive di cui all'art. 15 proviene dalle misure contenute nell'art. 14, ossia dall'incremento dell'imposta di consumo sugli oli lubrificanti (comma 1) e dell'accisa su alcool (comma 2), nonché aumentando (comma 3) il prelievo fiscale sui prodotti da fumo in misura tale da assicurare maggiori entrate, sulla base dell'apposita determinazione direttoriale dell'Agenzia delle dogane (tra l'altro, sulla materia sono intervenute modifiche ad opera della legge di stabilità e specificazioni ulteriori ad opera del decreto-legge n. 133 del 30 novembre 2013, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 5 del 29 gennaio 2014).

Per quanto riguarda le prime due forme di copertura (oli lubrificanti e accise su alcool), va rilevato che nell'articolo 15 finale gli effetti indiretti in termini di minori imposte dirette e Irap vengono rappresentati in termini di onere, senza che la Relazione tecnica dia conto in dettaglio delle ragioni delle quantificazioni addotte. Essi infatti, possono essere in teoria collegabili sia ai minori imponibili dei produttori dei beni la cui tassazione è aumentata, sia all'incremento dei costi deducibili da parte delle imprese che utilizzano tali beni come strumentali ai fini della produzione sia infine all'effetto di un eventuale impatto negativo dal punto di vista macroeconomico dell'aumento dell'imposizione medesima.

Per quanto concerne infine la terza forma di copertura citata (prelievo su prodotti da fumo) si pongono problemi in termini di delegificazione del prelievo fiscale, che assumono particolare rilievo, nel presente documento, in riferimento alla legge di stabilità per il 2014. Nel caso qui in esame la questione ha rilevanza in riferimento non solo alla fissazione delle aliquote, ma anche al monitoraggio del gettito e alla connessa

possibilità di un adeguamento successivo della misura stessa del prelievo, che funge da clausola di salvaguardia. A tutto il 2013, comunque, il gettito delle imposte sul genere di monopolio è risultato in diminuzione rispetto all'anno precedente.



Legge 15 ottobre 2013, n. 119, conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 14 agosto 2013, n. 93, recante disposizioni urgenti in materia di sicurezza e per il contrasto della violenza di genere, nonché in tema di protezione civile e di commissariamento delle province

La legge, di conversione del decreto-legge n. 93, detta disposizioni di diverso contenuto: vengono infatti previste prescrizioni per far fronte alla violenza di genere (Capo I), in materia di sicurezza per lo sviluppo e contrasto di fenomeni di particolare allarme sociale (Capo II), nonché in tema di protezione civile (Capo III) e di gestioni commissariali delle province e a favore degli enti locali (Capo IV).

Nonostante l'approvazione di emendamenti durante la prima lettura parlamentare, non è stata aggiornata la Relazione tecnica nel passaggio alla seconda lettura, come si evince dal parere della Commissione bilancio del Senato della Repubblica.

Numerosi sono i problemi di carattere finanziario da segnalare. Anzitutto, nella legge di conversione è presente, tra l'altro, una norma che sospende per metà dell'esercizio 2014 la riduzione delle dotazioni organiche del ministero dell'interno, inserita originariamente nel decreto-legge e poi soppressa per essere collocata nella legge di conversione. Il Governo ha sostenuto che non vi sono effetti finanziari, in quanto alla norma originaria non erano associati risparmi di spesa quantificati. Si tratta di un tema su cui già sono state svolte considerazioni critiche sul piano metodologico: sempre che non si interpretino norme di questo tipo come tali da rivestire valenza solo programmatica (benché contenute in decreti-legge), è presumibile che la mancata quantificazione dei risparmi *ex ante* — e quindi il relativo mancato recepimento nei successivi equilibri “tendenziali” — dipenda dalla incertezza circa la relativa entità e non dall'assenza di effetti finanziari. Dovrebbe in altre parole essere in dubbio solo il *quantum* (e non lo stesso *an* delle conseguenze di carattere finanziario) in

considerazione della complessità dei meccanismi attuativi e quindi della difficoltà di individuare esattamente le riduzioni da apportare *ex ante* ai corrispondenti capitoli di bilancio. La dilazione per sei mesi di una misura di tale tipo dovrebbe avere *dunque* effetti sul piano finanziario. Tra l'altro, nella descritta trasposizione della norma dal decreto alla legge di conversione non è stata riproposta la clausola di invarianza apposta per tutto l'originario art. 12, di cui la norma in discussione rappresentava peraltro solo un comma.

Per quanto concerne le disposizioni del decreto-legge e in particolare in riferimento al citato Capo I, viene in considerazione, per i profili finanziari, l'art. 2, il cui comma 3 estende il beneficio dell'ammissione al gratuito patrocinio a spese dello Stato alle vittime di reati di violenza domestica, di pratiche di mutilazione degli organi genitali femminili e di atti persecutori. Al riguardo, va rilevato che la stima degli oneri sembrerebbe non tener conto dell'andamento crescente di tali reati (ad esempio *stalking*), dal momento che la Relazione tecnica riproduce il dato relativo al 2011. Peraltro, la formulazione della norma nonché l'assenza della clausola di salvaguardia fanno propendere per una interpretazione in virtù della quale il legislatore ha scelto l'indicazione dell'onere come limite massimo. In tal caso si tratterebbe di una tecnica legislativa che, sia pur riferita ad oneri di modesta entità, appare tuttavia incongrua rispetto al carattere presumibilmente automatico dell'applicazione della norma stessa al verificarsi dei relativi presupposti, in presenza di una situazione che si può configurare come quella di diritto soggettivo, non condizionabile pertanto all'entità dello stanziamento di bilancio. Peraltro, occorre considerare che la legge ha per oggetto fattispecie che sembrerebbero richiedere maggiori risorse negli anni a venire sulla base degli andamenti storici a partire dal 2009, anno di introduzione nell'ordinamento della descritta figura di reato, che oltretutto non è l'unica che consente il gratuito patrocinio. Per tali motivi sarebbe stato più opportuno configurare l'onere come una previsione di spesa e prevedere al contempo un'idonea clausola di salvaguardia. Peraltro, la norma in esame offre l'opportunità per ribadire la inopportunità di coperture a valere su accantonamenti di fondo speciale relativi al ministero del lavoro e delle politiche sociali, da un lato, e degli affari esteri, dall'altro. Infatti, nel primo caso, è nota la

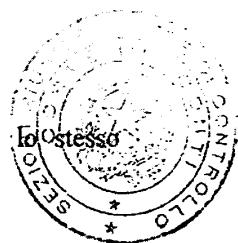
insufficienza di fondi per gli ammortizzatori sociali e, nel secondo caso, è la stessa legge di contabilità a vietarne l'utilizzo per finalità difformi.



In ordine al Capo II viene in rilievo in particolar modo l'art. 6, il cui comma 2 esclude per il 2013 - in relazione al comparto delle forze di polizia e delle forze armate - la riduzione degli stanziamenti relativi alla retribuzione accessoria. Il relativo onere, puntualmente quantificato, reca una copertura posta, con il comma 3, in gran parte a carico dei residui del fondo per il riordino delle carriere e dei ruoli del personale non direttivo e non dirigente del comparto sicurezza e difesa. Per gli aspetti legati alla quantificazione, l'assenza di una clausola di salvaguardia dovrebbe confermare che l'onere sia da intendere come limite massimo. Si tratta notoriamente di una tecnica contabile che presuppone un elevato grado di certezza della quantificazione. Tale ultima circostanza non risulta però adeguatamente dimostrata, per il caso in esame, né dalla Relazione tecnica né dalla documentazione aggiuntiva fornita dal Governo, le quali si limitano ad indicare le unità di personale che si sono ridotte rispetto al 2010. Per quanto concerne poi gli aspetti legati alla copertura finanziaria, si ricorda che il ricorso a disponibilità in conto residui non è contemplato tra le forme di copertura ritenute legittime dalla legge di contabilità (ancorché nella fattispecie i residui risultino autorizzati dalla legislazione in vigore) ed implica una valutazione della congruità dello stanziamento di cassa previsto in bilancio, di cui non si fa menzione nella documentazione fornita. Va infine sottolineata la particolarità della tecnica di copertura in esame: il mancato utilizzo delle risorse stanziate per provvedimenti di riordino di carriere e ruoli non dà luogo ad economie di bilancio, ma a residui che vengono impiegati poi per la copertura di altri oneri.

Sempre nell'ambito del Capo II va segnalato che l'art. 6-bis, comma 2, prevede la deroga dall'applicazione della contabilità pubblica per il ricorso alla permuta di materiali ovvero prestazioni nell'ambito della ottimizzazione delle modalità di impiego dei mezzi strumentali delle Forze di polizia e del Corpo nazionale dei vigili del fuoco. Si è già avuto modo di mettere in luce il carattere fortemente problematico di ogni tipo di deroga microsettoriale in ordine all'applicazione delle leggi di contabilità, in quanto

non solo l'ordinamento ne risulta progressivamente disarticolato, ma è lo stesso meccanismo dei controlli esterni a risultarne indebolito.



Il Capo III presenta la norma più problematica per i profili di carattere finanziario. L'art. 11, comma 1, infatti, prevede un fondo, pari a 15 milioni per il 2013, per l'anticipazione delle immediate e indifferibili esigenze di spesa limitatamente alle attività di soccorso pubblico rese dal Corpo nazionale dei vigili del fuoco in contesti emergenziali dichiarati ai sensi delle disposizioni vigenti e demanda alla legge di bilancio a partire dal 2014 la determinazione dello stanziamento. La disposizione offre l'opportunità per alcune riflessioni di carattere metodologico.

Da un punto di vista ordinamentale, non si può ritenere facoltativo il dar corso negli esercizi futuri all'indicazione relativa al rinvio al bilancio, in quanto è la stessa norma sostanziale a prevedere esplicitamente questo vincolo (cui si è adempiuto, come confermano le risultanze contabili disponibili su scala triennale). Nel caso in esame si tratta però di un'anticipazione, che, sulla base del successivo comma 3, dovrebbe essere ripianata in attuazione delle norme vigenti, sicché nella sostanza non si concretizzerebbe il caso del rinvio automatico al bilancio per la determinazione di un onere coperto solo per il primo anno. Pur alla luce di tale considerazione, però, rimane l'assenza di garanzia circa il fatto che i ripiani avvengano nei medesimi esercizi in cui vengono erogate le anticipazioni, sicché per l'eventuale discrasia si possono realizzare effetti negativi.

Come anticipato nelle considerazioni generali, la norma offre indirettamente l'opportunità anzitutto per ribadire – anche probabilmente alla luce del nuovo quadro costituzionale ed istituzionale – che il bilancio a legislazione vigente degli esercizi futuri non rappresenta, né formalmente né sostanzialmente, lo strumento per garantire la copertura di oneri decisi con legge primaria e che è su quest'ultima che grava l'obbligo di apprestare i mezzi di copertura per tutta la durata dell'onere.

L'esame della questione consente anche di mettere a fuoco, in via incidentale, il tema della coerenza tra il combinato disposto degli artt. 17 e 19 della legge di contabilità (rispettivamente, il sistema delle coperture finanziarie e la relativa estensione alle regioni) e la norma di cui al d.lgs. n. 76 del 2000, art. 3, comma 1. Con la legge di

contabilità, infatti, è statuito comunque l'obbligo di copertura, a carico della legge istitutiva, per tutta la durata dell'onere, mentre con il d.lgs. n. 76 è fissato — *intervallo* — che, per le spese continuative e ricorrenti, è consentita per le regioni l'individuazione dei relativi stanziamenti (e quindi dei mezzi di copertura) ricorrendo ai futuri bilanci per singolo esercizio.

Il coordinamento tra le due disposizioni costituisce una questione di non facile soluzione, tenuto conto anche del fatto che la giurisprudenza costituzionale non offre al momento, sul punto specifico, precisi elementi di riferimento (cfr., ad esempio, sentenze n. 9/1958, n. 141/2010 e n. 51 e 26/2013). Per intanto, un approccio interpretativo ispirato a sistematicità — che consenta di poter ricondurre a coerenza la possibilità di far ricorso per la copertura al bilancio (di cui al citato art. 3 del d.lgs. n. 76) con il principio generale della cd. “autosufficienza” e “contestualità” tra copertura e oneri (cfr. sentenze Corte cost. n. 331/1988, n. 26/1991, n. 446/1994 e n. 26/2013) — potrebbe consistere nell’interpretare la disposizione di cui al d.lgs. nel senso di riferirla al caso in cui si tratti di spese continuative e ricorrenti di carattere non obbligatorio. Non esisterebbe in tal caso un vincolo inderogabile sul bilancio ad iscrivere nel corso del tempo un ammontare di risorse, ma si sarebbe in presenza, invece, di una indicazione programmatica, cui dar corso nei limiti in cui si decida discrezionalmente, esercizio per esercizio, di destinare risorse finanziarie.

In questo contesto il bilancio continuerebbe a non svolgere la funzione di fonte di copertura con cui far fronte ad un onere necessitato nuovo o maggiore, ma privo di autonomo bilanciamento nella sede della relativa legge sostanziale. Con una tale possibile interpretazione, che renderebbe allineabili il combinato disposto di cui ai citati artt. 17 e 19 della legge di contabilità e la richiamata disposizione del T.U. in materia di bilancio e contabilità delle regioni, rimarrebbe di dubbia legittimità una legge tale da istituire un onere pluriennale di carattere non facoltativo senza la relativa copertura finanziaria di durata e di consistenza coerenti con quelle dell'onere medesimo.

Legge 28 ottobre 2013, n. 124, conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 31 agosto 2013, n. 102, recante disposizioni urgenti in materia di IMU, di altra fiscalità immobiliare, di sostegno alle politiche abitative e di finanza locale, nonché di cassa integrazione guadagni e di trattamenti pensionistici

Si tratta di un decreto-legge che consta di tre Capi, riguardanti materie diverse, il che vale anche per i singoli articoli. Il Capo I riguarda infatti l'abolizione della prima rata IMU del 2013 e più in generale la fiscalità immobiliare e il sostegno alle politiche abitative nonché la finanza locale. Il Capo II detta disposizioni riguardanti la cassa integrazione e i trattamenti pensionistici ed, infine, il Capo III reca un titolo che si riferisce alle disposizioni in materia di copertura finanziaria, ma presenta in realtà un contenuto che contribuisce a creare una parte dell'onere, in quanto dispone la possibilità di emettere una ulteriore *tranche* di titoli per il pagamento dei debiti plessi delle pubbliche amministrazioni (aggiuntiva rispetto a quanto già disposto dal decreto-legge n. 35 del 2013).

Il Governo ha fornito al Parlamento la documentazione prescritta e in particolare la Relazione tecnica in riferimento sia al testo iniziale del decreto-legge sia alla versione modificata dalla Camera dei Deputati in prima lettura.

Avuto riguardo alla contabilità nazionale, il provvedimento comporta un crescente miglioramento (saldo positivo tra risorse ed utilizzi) dell'indebitamento netto a partire dal 2013, con un valore massimo per il 2015 pari a 264 milioni di euro, destinato poi a ridimensionarsi nel 2016 e ad azzerarsi quasi nel 2017. Il provvedimento contribuisce quindi al miglioramento dell'indebitamento netto complessivo nel triennio 2014-2016 derivato dall'effetto cumulato di tutte le manovre effettuate dall'inizio di legislatura sino al decreto-legge n. 104 incluso, egualmente esaminato nel presente Documento. Nel complesso, il decreto-legge movimenta 5,5 miliardi di euro nel periodo 2013-2017.

Quanto alla composizione del provvedimento, gli interventi sono concentrati nel 2013, in riferimento soprattutto alla richiamata soppressione della prima rata IMU, che assorbe infatti l'86 per cento degli interventi complessivi, pari a 2,8 miliardi (la restante parte è essenzialmente concentrata nel rifinanziamento degli ammortizzatori sociali in deroga). Negli anni successivi gli interventi si concentrano molto di più sulle maggiori spese che sulle minori entrate, rispettivamente assorbendo, le prime, l'82 per cento per il

2014 e per il 2015 e il 78 per cento per il 2016 degli impieghi complessivi di risorse. La distribuzione – per tali ultimi anni – è prevalentemente concentrata sulla tutela della sfera dei lavoratori cd. “salvaguardati” e sugli interessi passivi per il maggior debito da accendere per l’ulteriore pagamento delle partite pregresse delle pubbliche amministrazioni.

Sul lato delle coperture, si tratta in gran parte di maggiori entrate, pari al 73 per cento circa del totale per il 2013, al 62 per cento circa per il 2014 e al 78 per cento nel 2015. Per il dettaglio si rinvia al commento relativo alla norma finale di copertura (art. 15).

In riferimento alle singole norme, per quanto concerne il descritto Capo I, le quantificazioni offerte per i primi tre articoli, concernenti la soppressione della prima rata IMU per il 2013 (art. 1) e altre disposizioni in materia di IMU (artt. 2 e 3), si rivelano in linea con i dati consolidati prodotti al riguardo. L’art. 2-bis, inserito durante l’iter parlamentare, prevede la facoltà per i comuni di applicare aliquote agevolate per le unità concesse in comodato a parenti e quantifica il ristoro a carico dello Stato per un ammontare di 18,5 milioni per il 2013. Al riguardo, non sono risultate chiare le motivazioni di una tale quantificazione. Oltre tutto, come specifica la stessa Relazione tecnica aggiornata, non sono esclusi né un contenzioso né future richieste di integrazione a fronte di un onere al momento non quantificabile e certamente superiore al citato ammontare autorizzato dalla norma (la materia è stata comunque oggetto di interventi successivi, come ad opera del decreto-legge n. 133 del 30 novembre 2013, già richiamato).

Tra le disposizioni di carattere problematico, anche sul piano metodologico, si segnala l’art. 4, in materia di riduzione dell’aliquota della cedolare secca per i contratti a canone concordato: per la quantificazione dei relativi oneri si sono assunti, infatti, i dati del 2011, anziché quelli del 2012, in quanto le informazioni disponibili non hanno consentito di aggiornare le stime, particolarmente delicate (peraltro), perché l’effetto lordo delle minori entrate va nettizzato di quello - di segno opposto - collegato all’emersione di base imponibile. Del pari problematico è l’art. 5, che, anche



considerando le modifiche approvate in Parlamento, introduce la possibilità per i comuni di prevedere riduzioni ed esenzioni, per quanto riguarda la tassa per lo smaltimento dei rifiuti, con un onere, come ha riconosciuto lo stesso Governo, che non potrà che gravare sulle ordinarie dotazioni dei bilanci comunali e appare peraltro di entità non preventivabile, come è stato sottolineato nel corso degli stessi lavori parlamentari, con conseguente, possibile emersione di squilibri di bilancio di incerta determinabilità.

Sempre all'interno del Capo I una sottolineatura va effettuata per l'art. 9, che riguarda la complessa materia della sperimentazione del nuovo sistema di contabilità degli enti territoriali di cui al d.lgs. n. 118 del 2011, i cui termini vengono prorogati per tutto l'esercizio 2014. A parte le questioni di merito, va rilevato qui che i risvolti finanziari sono legati al fatto che sono previsti incentivi, anche sotto forma di ampliamenti della possibilità di effettuare assunzioni, per gli enti che aderiscono alla sperimentazione. L'onere per tali incentivi, per la parte in cui esso consiste nell'allentamento del patto di stabilità interno (comma 4-*quater*), è stato quantificato dalla Relazione tecnica in 670 milioni, di cui 120 a carico del fondo per l'attualizzazione dei contributi pluriennali e la restante quota compensata mediante l'applicazione, per gli enti che non aderiscono alla sperimentazione, delle percentuali più restrittive relative alla spesa corrente previste per gli enti non virtuosi.

Al riguardo, va ricordato in via preliminare che anche la più recente giurisprudenza costituzionale ha ribadito che, ognualvolta si introduca una previsione legislativa, anche solo ipotetica, il cui esito sia di produrre nuovi oneri, occorre indicare la relativa copertura. Pertanto, nel caso in esame va considerato che, per valutare la congruità sia della quantificazione dell'onere sia della relativa copertura, sarebbe stato auspicabile che la Relazione tecnica avesse fornito delle stime, sia pur presunte, circa il numero degli enti presumibilmente aderenti alla sperimentazione medesima. Una tale valutazione avrebbe infatti potuto giustificare il descritto meccanismo di copertura sotto il profilo della sussistenza o meno di margini, nel patto di stabilità interno, in riferimento agli enti non aderenti. Per la parte in cui, invece, l'onere consiste nell'ampliamento delle facoltà assunzionali, egualmente generica (e quindi meritevole

di un deciso chiarimento) appare l'indicazione riportata nella Relazione tecnica, secondo cui non vi sarebbero effetti negativi per la finanza pubblica, in quanto la disposizione andrebbe ad incidere sulla qualità e non sulla quantità della spesa e, inoltre, si trattrebbe di agevolazioni che saranno, comunque, compensate dagli effetti positivi derivanti dall'armonizzazione dei bilanci degli enti territoriali. Va rilevato, a tale ultimo riguardo (a parte l'auspicio nel senso di un utilizzo responsabile della facoltà in questione), che sarebbe stata auspicabile una dimostrazione del fatto che tali effetti, che derivano quindi da modifiche di sistema, sono destinati a determinarsi nell'entità e nei tempi richiesti dagli oneri che essi vanno a coprire.

Quanto al Capo II, sul piano metodologico viene in rilievo anzitutto l'art. 11, in tema di ulteriori disposizioni riguardanti i cd. lavoratori "esodati". In particolare, i commi 1 e 2 (riguardanti l'ampliamento della fattispecie dei lavoratori beneficiari della disciplina derogatoria al fine di ricoprendervi quelli privi di reddito e di pensione in ragione della risoluzione unilaterale del rapporto di lavoro) ricalcano, sul piano metodologico, precedenti disposizioni.

Il comma 3 merita una sottolineatura particolare. La norma, infatti, prevede la destinazione dei risparmi di spesa derivanti dall'armonizzazione dei requisiti di accesso al sistema pensionistico per alcune categorie di dipendenti e lavoratori (art. 24, comma 18, del decreto-legge n. 201 del 2011) per finanziare misure di salvaguardia per i lavoratori cui si applica il regime previgente, ancorché essi abbiano maturato i requisiti successivamente alla data del 31 dicembre 2011. La disposizione non comporta, secondo la Relazione tecnica, effetti sulla finanza pubblica in quanto i risparmi di cui alla citata norma del 2011 non sarebbero stati registrati nei saldi tendenziali perché l'*iter* di adozione del relativo regolamento di armonizzazione non si è ancora perfezionato. Si tratta di una fattispecie che induce a svolgere alcune considerazioni di natura critica.

Dal punto di vista finanziario va ricordato che la Relazione tecnica relativa alla citata norma del 2011 faceva presente che le valutazioni complessive riferite agli effetti finanziari della legge tenevano conto anche delle economie collegate al comma 18 richiamato, pur senza esplicitare quantificazioni. Va dunque registrato anzitutto il fatto che non si sia dato attuazione alla norma, non essendosene tenuto conto - come dichiara