



principio costituzionale sancito dal citato art. 81, quarto comma, Cost. (sentenza n. 26 del 2013)

Quest'ultimo va rispettato, *in primis*, nelle assemblee parlamentari deputate all'approvazione della legge. Il fatto che l'unità di voto sia riferita all'unità previsionale di base non comporta che - quando il suo oggetto sia collegabile a più funzioni - l'approvazione del contenuto dell'unità stessa sia una clausola in bianco, suscettibile di successivo riempimento a piena discrezione degli organi deputati alla sua attuazione. Al contrario, già la relazione al disegno di legge deve informare in modo analitico l'assemblea deliberante sugli obiettivi e sui correlati mezzi relativi a ciascuna disposizione comportante spesa, ancorché incorporata in unità previsionale a contenuto promiscuo.

I documenti contabili debbono essere informati non solo ai criteri dell'integrità, dell'universalità, dell'unità (espressamente previsti dall'art. 24 della legge n. 196 del 2009), ma anche a quelli dell'affidabilità, della veridicità, della chiarezza e della pubblicità poiché anche tali criteri costituiscono profili attuativi dell'articolo 81 della Costituzione. E' pertanto auspicabile che in sede di revisione della legge di contabilità e finanza pubblica detti criteri trovino esplicito ingresso, in quanto: il criterio dell'affidabilità garantisce la regolarità degli atti presupposti dei procedimenti di spesa seguiti dalle amministrazioni; quello della veridicità rappresenta la conformità delle scritture contabili alle sottostanti operazioni finanziarie e soprattutto la corrispondenza delle scritture a poste effettive; infine, i criteri della chiarezza e della pubblicità del bilancio garantiscono che tutti i cittadini possano venire a conoscenza delle scritture contabili. Il secondo corollario impone che, in ossequio ai richiamati criteri, la permanenza in bilancio e la relativa contabilizzazione di un numero rilevante di residui attivi debba trovare adeguata dimostrazione, poiché diversamente il mero riferimento ad un'aggregazione apodittica e sintetica è suscettivo di alterare le risultanze finali dei conti consuntivi, e di riflesso il conto consolidato di tutte le pubbliche amministrazioni, con conseguente pregiudizio della tenuta dei saldi di bilancio nonché delle correlate finalità di coordinamento della finanza pubblica (sentenza n. 138 del 2013).



In caso di provvedimento di legge di riassetto organizzativo, assumono decisiva importanza gli elementi informativi rimessi alla elaborazione di accurate Relazioni tecniche (art. 17, legge n. 196 del 2009, citata), anche allo scopo di consentire, sia pure sul piano della ragionevolezza, di valutare il sostanziale rispetto dei “criteri di invarianza” (sent. 132 del 2014) posti dal Legislatore a garanzia della tenuta degli equilibri di finanza pubblica, poiché in difetto regole di tal fatta, in considerazione della loro sostanziale genericità, finiscono con l’atteggiarsi a mere clausole di stile.

Il principio di copertura, ha natura di precetto sostanziale, cosicché ogni disposizione, che comporta conseguenze finanziarie di carattere positivo o negativo deve essere corredata da un’apposita istruttoria e successiva allegazione degli effetti previsti e della relativa compatibilità con le risorse a disposizione. Nel caso di norme a regime, come quello di specie, dette operazioni devono essere riferite sia all’esercizio di competenza che a quelli successivi in cui le norme esplicheranno effetti (sent. n. 224 del 2014).

Copertura e avanzo di amministrazione

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).

Le coperture finanziarie degli oneri

La copertura di nuovi o maggiori oneri con ricorso a Fondi obbligatori di spesa

La sentenza n. 28 del 2013 ha dichiarato l'illegittimità costituzionale degli artt. 22, 37 e 50 della legge della regione Campania n. 1 del 2012, in quanto l'unità previsionale su cui venivano fatte gravare le spese disposte dalle norme impugnate contiene, come la sua stessa intitolazione rivela, un «fondo di riserva per le spese impreviste» per l'anno 2012.

Sul punto la Corte ha ritenuto in contrasto con le regole di contabilità stabilire che determinate spese, inserite nel bilancio di previsione – e per ciò stesso “previste” – siano fatte gravare su un fondo per spese “impreviste”, che è invece destinato ad evenienze non preventivabili.



Copertura di nuovi oneri anticipazioni di cassa

Con la sentenza n. 181 del 2015, la Corte ha chiarito che non è consentito coprire nuovi oneri con anticipazioni di liquidità.

Mezzi di copertura: maggiori entrate

Con la sentenza n. 141 del 2014, la Corte ha ritenuto che la destinazione delle maggiori entrate, derivanti dal recupero dell'evasione fiscale all'incremento dei fondi di riserva per spese obbligatorie e per spese impreviste, "si traduce in un surrettizio aumento di dette spese, non altrimenti specificate e senza che, in violazione dell'art. 81, quarto comma, Cost., ne sia indicata preventivamente una copertura sufficientemente sicura, posto che essa è rimessa ad un meccanismo eteronomo di determinazione (decreto del Ministro dell'economia e delle finanze e, dal 24 gennaio 2012, ai sensi dell'art. 10 del decreto legislativo 6 maggio 2011, n. 68 - Disposizioni in materia di autonomia di entrata delle regioni a statuto ordinario e delle provincie, nonché di determinazione dei costi e dei fabbisogni standard nel settore sanitario -, convenzione con l'Agenzia delle entrate) e rispetto ad un evento futuro ed incerto, quantomeno in riferimento all'ammontare".

Avanzo di amministrazione

La Corte ha poi dichiarato la illegittimità costituzionale, per violazione dell'art. 81, comma 4, Cost., dell'art. 1, comma 44 della legge n. 4 del 2011, in base al quale le economie e le risorse di cui all'art. 18, comma 4, legge regionale Campania 19 gennaio 2009, n. 1, sono utilizzate, dagli enti delegati ai sensi della legge regionale 7 maggio 1996 n. 11, a parziale finanziamento dei piani di forestazione per gli anni 2011, 2012 e 2013, attuati nell'ambito della pianificazione regionale 2009-2013, per omessa previsione dell'obbligo di certificazione con riferimento al conto consuntivo 2010 (non



ancora approvato), comprovante l'effettiva disponibilità delle economie, e per non aver rispettato l'art. 44, comma 3, della legge regionale di contabilità (n. 7/2002), il quale stabilisce che «l'utilizzo dell'avanzo di amministrazione può avvenire soltanto quando ne sia dimostrata l'effettiva disponibilità con l'approvazione del rendiconto dell'anno precedente» (sentenza n. 141 del 2014).

Illegittimo, per violazione dell'art. 81, comma 4, Cost., è stato ritenuto l'art. 1, comma 207 della legge n. 4 del 2011, in quanto le economie per il finanziamento di attività di politiche sociali vengono previste in assenza di certificazione dell'avanzo di amministrazione e di approvazione del rendiconto dell'esercizio precedente (sentenza n. 141 del 2014).

Fondi di riserva spese impreviste

In materia di copertura, la Corte, con la sentenza n. 190 del 2014, ha dichiarato costituzionalmente illegittimo l'art. 20, comma 2, legge provinciale di Bolzano dell'19 luglio 2013 n. 11, che, prevedendo la possibilità di utilizzare il fondo di riserva per le spese impreviste al fine di assicurare la copertura finanziaria delle spese per i contributi da concedere alle emittenti radiotelevisive nonché ai portali informativi *online* con sede legale e redazione principale ed operativa nel territorio provinciale, si pone in contrasto con l'art. 81, comma 4, Cost., in quanto la finalità stessa del fondo di riserva per le spese impreviste esclude che le risorse di tale fondo possano essere utilizzate per coprire spese intenzionalmente pianificate dal legislatore provinciale e del tutto svineolate dall'accadere di eventi che sfuggono al suo controllo.

Indebitamento degli enti territoriali

Con la sentenza n. 188 del 2014, la Corte ha dichiarato costituzionalmente illegittimo l'art. 10, comma 2, legge provinciale Bolzano 11 ottobre 2012 n. 18, il quale,



prevedendo la possibilità di attivare anticipazioni di cassa senza limiti quantitativi, con il ricorso a istituti di credito diversi dal tesoriere e stabilendo di allocare tali anticipazioni nelle partite di giro, viola l'art. 119, comma 6, Cost., in quanto tale previsione: a) per un verso, dettando una disciplina distinta e senza nessun riferimento a quella stabilita dallo Stato per gli enti territoriali della stessa natura, viola il principio di uniformità riconosciuto in modo assoluto ed indefettibile dalla giurisprudenza della Corte, senza possibilità di unilaterale determinazione da parte dell'ente territoriale, ancorché ad autonomia speciale; b) per altro verso assume una non consentita funzione di copertura della spesa, permettendo di disporre di risorse finanziarie di natura creditizia indipendentemente da ogni riscontro circa la correlazione delle stesse all'esistenza di entrate non ancora riscosse; donde, tale operazione, ampliando di fatto le possibilità di spesa consentite dalle risorse a disposizione, costituisce lesione del principio dell'equilibrio del bilancio strettamente correlato alla "regola aurea" contenuta nell'art. 119, sesto comma, Cost..

Spese di organizzazione

Con la sentenza n. 224 del 2014, la Corte ha ritenuto costituzionalmente illegittimo l'art. 25 legge provinciale Bolzano 19 luglio 2013 n. 10, che, nel provvedere alla riorganizzazione di una serie rilevante di funzioni dell'ente territoriale, omette di determinarne gli effetti finanziari attivi e passivi e la loro influenza complessiva sul bilancio di competenza e sugli esercizi futuri, con ciò violando l'art. 81, comma 4, Cost.

In primo luogo la Corte ha ricordato che non «si può assumere che mancando nella legge ogni indicazione della così detta 'copertura', cioè dei mezzi per far fronte alla nuova o maggiore spesa, si debba per questo solo fatto presumere che la legge non implichi nessun onere o nessun maggiore onere. La mancanza o l'esistenza di un onere si desume dall'oggetto della legge e dal contenuto di essa» (sentenza n. 30 del 1959).

La Corte ha anche riaffermato che la riduzione compensativa di autorizzazioni derivanti da disposizioni di legge modificate «deve essere sempre espressa e analiticamente quantificata, in quanto [finalizzata] a compensare [...] gli oneri indotti



dalla nuova previsione legislativa. Si tratta di un principio finanziario immanente all'ordinamento, enunciato esplicitamente dall'art. 81, quarto comma, Cost. [e quindi] di diretta applicazione secondo la costante interpretazione di questa Corte» (sentenza n. 115 del 2012). In questa prospettiva ermeneutica non assume rilevanza il fatto che le risorse destinate ad un complesso così vasto di funzioni provinciali siano riferite ad un capitolo o ad una unità previsionale di base.

Oneri pluriennali

La Consulta ha rimarcato che per l'effettuazione dello scrutinio di legittimità costituzionale è necessario disporre di tutti gli elementi informativi richiesti dalla legge, primo fra tutti, la "relazione tecnica" (sentenza n. 26 del 2013). Anche il legislatore regionale è chiamato al rispetto dell'obbligo (art. 17, in quanto richiamato dall'articolo 19 della legge n. 196 del 2009) di redigere una relazione tecnica giustificativa degli stanziamenti di bilancio ed illustrativa delle modalità dinamiche attraverso le quali qualsiasi sopravvenienza possa essere gestita in ossequio al principio dell'equilibrio del bilancio (v. sentenza n. 26 del 2013 che, in sostanza costituisce una conferma della sentenza n. 313 del 1994).

Per questa ragione anche per le leggi regionali è essenziale che la relazione tecnica indichi ogni elemento utile per assicurare l'attendibilità delle quantificazioni: in assenza di dette componenti, l'eventuale clausola di salvaguardia diventerebbe elemento puramente formale, senza possibilità di operare in modo efficace ogni qualvolta l'andamento degli oneri programmati dovesse discostarsi in aumento rispetto alle previsioni iniziali (sentenza n. 26 del 2013).

Pertanto, l'adempimento da parte del Governo delle nuove norme in tema di Relazione tecnica costituisce una condizione imprescindibile per l'applicazione della nuova normativa sostanziale di spesa, anche per i profili connessi con i correlati provvedimenti amministrativi di variazione del bilancio, come noto, sottoposti al controllo preventivo di legittimità della Corte dei conti.



In questo contesto, la “Relazione tecnica” assume un rilievo non più meramente didascalico o illustrativo, bensì, appunto, dimostrativo del rispetto, da parte del nuovo provvedimento legislativo oneroso, del parametro costituzionale sulla copertura finanziaria degli oneri (art. 81, quarto comma, Cost.) anche per i profili concernenti gli effetti di ciascuna disposizione legislativa sugli andamenti tendenziali del saldo di cassa e dell’indebitamento netto delle pubbliche amministrazioni, prefigurati *ex ante* - insieme naturalmente al saldo di competenza finanziaria - a garanzia dei complessivi equilibri di finanza pubblica.

Controllo della Corte dei conti

Equilibrio di bilancio e rispetto degli obblighi comunitari

I controlli delle Sezioni regionali della Corte dei conti – previsti a partire dalla emanazione dell’art. 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato – Legge finanziaria 2006) e poi trasfusi nell’art. 148-bis del TUEL – hanno assunto progressivamente caratteri cogenti nei confronti dei destinatari (sentenza n. 60 del 2013), per prevenire o contrastare gestioni contabili non corrette, suscettibili di alterare l’equilibrio del bilancio (artt. 81 e 97 Cost.) e di riverberare tali disfunzioni sul conto consolidato delle pubbliche amministrazioni, vanificando conseguentemente il rispetto degli obblighi comunitari. Il controllo della Corte assicura la conformità ai canoni nazionali, la neutralità, l’imparzialità e l’indipendenza, con riguardo agli interessi generali della finanza pubblica coinvolti (sentenza n. 40 del 2014).

Il controllo di legalità – regolarità della Corte dei conti

Nella sentenza n. 40 del 2014 la Consulta ha affermato che la finalità del controllo di legittimità e regolarità di cui agli artt. 148, comma 1, e 148-bis del TUEL



e la stretta correlazione di tale attività con gli artt. 81, quarto comma, e 117, terzo comma, Cost. giustificano il conferimento alla Corte dei conti di poteri atti a prevenire con efficacia diretta pratiche lesive del principio della previa copertura e dell'equilibrio dinamico del bilancio degli enti locali (sentenze nn. 266, 250 e 60 del 2013).

Dette misure interdittive, ha osservato la Corte, non sono indici di una supremazia statale né di un potere sanzionatorio nei confronti degli enti locali e neppure sono riconducibili al controllo collaborativo in senso stretto, ma sono strumentali al rispetto degli «obblighi che lo Stato ha assunto nei confronti dell'Unione europea in ordine alle politiche di bilancio. In questa prospettiva, funzionale ai principi di coordinamento e di armonizzazione dei conti pubblici, [detti controlli] [...] possono essere accompagnati anche da misure atte a prevenire pratiche contrarie ai principi della previa copertura e dell'equilibrio di bilancio (sentenze nn. 266 e 60 del 2013), che ben si giustificano in ragione dei caratteri di neutralità e indipendenza del controllo di legittimità della Corte dei conti (sentenza 226 del 1976)» (sentenza n. 39 del 2014).

In particolare, il controllo di legittimità e regolarità contabile attribuito alla Corte dei conti per questi particolari obiettivi si risolve in un esito plurimo (sentenze n. 179 del 2007, n. 198 del 2012, nn. 23 e 60 del 2013 e n. 39 del 2014), nel senso che ad esso è affidato il giudizio se i bilanci preventivi e successivi siano o meno rispettosi del patto di stabilità, siano deliberati in equilibrio e non presentino violazioni delle regole espressamente previste per dette finalità.

Sicché l'esercizio di questo tipo di controllo sugli enti locali da parte della locale sezione della Corte dei conti (sentenza n. 60 del 2013) circoscrive la funzione della magistratura contabile alla tutela preventiva e concomitante degli equilibri economici dei bilanci e della sana gestione finanziaria secondo regole di coordinamento della finanza pubblica conformate in modo uniforme su tutto il territorio, non interferendo con la particolare autonomia politica ed amministrativa delle amministrazioni destinatarie (sentenza n. 39 del 2014).



Corte dei conti e giudizio di parificazione

La Corte ha ricordato il proprio risalente e costante orientamento, secondo cui la rimettente Corte dei conti, in sede di giudizio di parificazione del bilancio, è legittimata a promuovere questione di legittimità costituzionale avverso le disposizioni di legge che determinano, nell'articolazione e nella gestione del bilancio stesso, effetti non consentiti dai principi posti a tutela degli equilibri economico-finanziari e dagli altri precetti costituzionali, che custodiscono la sana gestione finanziaria (sentenze n. 181/2015; n. 213 del 2008 e n. 244 del 1995).

Le Relazioni della Corte dei conti sulla copertura finanziaria delle leggi regionali di spesa

La relazione semestrale (ora annuale) ai Consigli regionali sulla tipologia delle coperture finanziarie adottate nelle leggi regionali e sulle tecniche di quantificazione degli oneri, ancorché obbligatoriamente prevista, si mantiene nell'alveo dei controlli di natura collaborativa e di quelli comunque funzionali a prevenire squilibri di bilancio (sentenza n. 39/2014).

La verifica delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti sui bilanci preventivi (annuali e pluriennali) e sui rendiconti consuntivi delle Regioni

Con la sentenza n. 39 del 2014, la Corte ha affermato che le funzioni di controllo della Corte dei conti trovano un limite nella potestà legislativa dei Consigli regionali che, in base all'assetto dei poteri stabilito dalla Costituzione, la esercitano in piena autonomia politica, senza che organi ad essi estranei possano né vincolarla né incidere sull'efficacia degli atti che ne sono espressione (salvo, ovviamente, il sindacato di costituzionalità delle leggi regionali spettante alla Corte costituzionale).

La Corte ha dunque concluso che l'impugnato comma 7 dell'art. 1 del citato decreto-legge n. 174, nella parte in cui si riferisce al controllo dei bilanci preventivi e



dei rendiconti consuntivi delle Regioni, contrasta con gli invocati parametri costituzionali e statutari che garantiscono alle Regioni la potestà legislativa nelle materie di loro competenza.