

70 del 2012) costituisce una clausola generale in grado di colpire tutti gli enunciati normativi di carattere finanziario con essa collidenti.

Con riguardo all'art. 9 della legge regionale Molise n. 6 del 2016, la Corte ha osservato che la lesione congiunta agli equilibri di bilancio annuale e pluriennale si realizza attraverso le sue interrelazioni con le altre componenti di detti bilanci.

Tali interrelazioni sono state, dalla Corte, così sintetizzate: a) impiego di un avanzo di amministrazione presunto per allargare, in assenza dei presupposti normativi, la possibilità di spesa, destinando, tra l'altro, non meglio identificate «economie di spesa su fondi vincolati», ed indebita utilizzazione di tale avanzo in concomitanza all'applicazione *pro rata* (artt. 10 e 11 della medesima legge regionale) di due disavanzi già accertati in precedenti esercizi, il cui ripiano è stato deliberato rispettivamente in nove e ventinove anni; b) non corretta contabilizzazione del “Fondo crediti di dubbia esigibilità” che, in tal modo, consente, anziché impedire, la spendita di risorse di incerta realizzazione; c) mancata esposizione e sterilizzazione delle anticipazioni di liquidità, acquisite nel 2013 e nel 2014 per un ammontare complessivo pari a 71,7 milioni, ai sensi degli artt. 2 e 3 del decreto-legge n. 35 del 2013 e successive modifiche ed integrazioni, nonché mancata copertura per l'intero triennio del pagamento della quota interessi e della quota capitale di dette anticipazioni.

La Corte ha ritenuto fondata anche la censura rivolta, in riferimento all'art. 81, terzo comma, Cost., alla mancata contabilizzazione delle anticipazioni di liquidità previste dagli artt. 2 e 3 del decreto-legge n. 35 del 2013 ed effettivamente percepite negli esercizi 2013 e 2014, nonché quella afferente alla mancata copertura nel triennio della quota interessi e della quota capitale da restituire con riguardo alle suddette anticipazioni, poiché mentre le citate disposizioni di cui al decreto-legge n. 35 hanno la finalità di consentire “di adempiere ad oneri pregressi, attraverso una mera anticipazione di cassa di lungo periodo ed un parallelo rientro dal *deficit* (mediante proporzionate riduzioni della spesa corrente nel periodo di ammortamento dell'anticipazione di cassa)” (sentenza n. 181 del 2015), l'impostazione del bilancio regionale finisce per aggravare - attraverso la mancata contabilizzazione delle risorse incamerate ed il mancato stanziamento degli oneri relativi alla restituzione del prestito allo Stato - le disfunzioni cui l'anticipazione stessa doveva porre rimedio e per incrementare il disavanzo potenziale dell'ente. In sostanza - ha soggiunto la Corte -, il processo di rientro dal deficit di liquidità avrebbe dovuto essere accompagnato nel lungo periodo da una proporzionata riduzione della situazione debitoria e dal riequilibrio dello stato economico-patrimoniale della Regione, il cui turbamento è all'origine delle eccezionali operazioni finanziarie consentite dalla legislazione statale. La Corte ha anche ritenuto lesiva degli equilibri di bilancio l'assenza di un prospetto sintetico in grado di dare la misura

della dimensione economico-finanziaria dalla quale prende l'avvio il bilancio di previsione 2016 nonché delle complessive coperture riferite all'esercizio annuale, a quello triennale e alle straordinarie situazioni debitorie fronteggiate attraverso il ricorso alle eccezionali misure normative previste dalle leggi statali cui fanno richiamo i citati artt. 10 e 11 della legge regionale Molise n. 6 del 2016. La struttura della legge di bilancio della Regione Molise - ha concluso la Corte - finisce, dunque, per collidere con l'art. 81, terzo comma, Cost. anche sotto il profilo dei principi di unità, universalità ed integrità del bilancio, i quali per effetto dell'art. 24, comma 1, della legge 31 dicembre 2009, n. 196 (Legge di contabilità e finanza pubblica), costituiscono “‘profilo attuativo’ (*rectius*: specificativo) dell'art. 81 Cost.” (sentenza n. 192 del 2012). Infatti, la norma impugnata ed il suo inscindibile collegamento eziologico con la struttura annuale e pluriennale del bilancio della Regione Molise urta col principio dell'unità - in quanto ne erode il naturale bilanciamento tra risorse impiegate e spese programmate - e con quelli di universalità e integrità, i quali esigono che tutte le finalità e gli obiettivi di gestione devono essere rapportati ai relativi valori finanziari, economici e patrimoniali in una veritiera e corretta rappresentazione della programmazione dell'ente.

2. LE SINGOLE LEGGI DI MAGGIORE RILEVANZA FINANZIARIA

Legge 12 agosto 2016, n. 170, delega al Governo per il recepimento delle direttive europee e l'attuazione di altri atti dell'Unione europea - Legge di delegazione europea 2015

Si tratta della consueta legge annuale di delega per il recepimento delle direttive europee e per l'attuazione di altri atti dell'Unione Europea, in base a quanto disposto in sede ordinamentale ai fini delle modalità di recepimento della normativa eurolunitaria.

Il provvedimento affronta un ampio arco di materie, per complessivi 21 articoli. Non vengono riportate quantificazioni di oneri e relative coperture, ma si assiste ad un'ampia casistica, dal punto di vista metodologico, per i profili finanziari che nascono dalle deleghe.

Infatti, oltre al caso più frequente di fissazione in norma del vincolo di non onerosità ovvero di ricorso alle disponibilità in essere in riferimento ai singoli articoli, si prevede il rinvio *tout court*, in linea generale, ai decreti legislativi per le spese non contemplate da leggi vigenti e non riguardanti l'attività ordinaria delle amministrazioni statali o regionali.

E' fissato infatti che i decreti successivi possono prevedere oneri e che alla relativa copertura si farà fronte con i programmi delle singole amministrazioni ovvero, in caso di insufficienza, utilizzando l'apposito fondo generale ovvero, in caso di ulteriore insufficienza, ricorrendo allo schema previsto dalla legge di contabilità, ossia reperendo la copertura di risorse esterne, alla condizione della previa o contestuale entrata in vigore della relativa normativa (art. 1).

Si prevedono altresì anche casi di declaratoria di impossibilità ad individuare gli aspetti finanziari, rinviando anche in tal ipotesi al meccanismo richiamato di cui alla legge di contabilità, come recitano esplicitamente gli artt. 5 e 15, per esempio.

All'interno di un quadro molto variegato di soluzioni, che non appare perciò suscettibile di una considerazione unitaria, si rileva comunque che - al di fuori dei casi in cui sono previsti obblighi informativi in sede delegata, unitamente a vincoli finanziari nel senso della quantificazione degli oneri e della relativa copertura - nei casi in cui invece è previsto l'obbligo di non onerosità si ripropone il problema più volte segnalato circa l'assenza di meccanismi che consentano di evidenziare *ex ante* l'impatto in termini finanziari derivante dall'attuazione delle norme. In tal modo non appare possibile evitare il pericolo che l'attuazione di normative ad invarianza di costi in realtà finiscano con il

porre le premesse per fabbisogni aggiuntivi di risorse a legislazione vigente, senza peraltro che si possa avere contezza di ciò.

Nel merito (contabile) di singole norme ed in aderenza peraltro a quanto da ultimo rappresentato, come evidenziato tuttavia anche in sede parlamentare, per l'art. 14, per esempio (in materia di sistemi di pagamento), comma 1, lettera i), nn. 5 e 6 - in tema, rispettivamente, di facoltà di ammissione di diversi regimi tariffari e di promozione di misure di sostegno ai fini dell'educazione finanziaria dei consumatori più vulnerabili - non è stata documentata l'effettiva sostenibilità della semplice clausola d'invarianza di cui al comma 2 dell'articolo medesimo.

Legge 25 ottobre 2016, n. 197, conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 31 agosto 2016, n. 168, recante misure urgenti per la definizione del contenzioso presso la Corte di cassazione, per l'efficienza degli uffici giudiziari, nonché per la giustizia amministrativa

Il provvedimento d'urgenza intende far fronte ad alcune esigenze legate al funzionamento di vari settori della giustizia.

Il testo risulta approvato con apposizione di questione di fiducia e risultano presentate le prescritte Relazioni tecniche, anche tenendo conto delle modifiche apportate durante l'esame parlamentare in prima lettura presso la Camera dei Deputati. Presumibilmente per la scarsa rilevanza quantitativa, non risulta presentato l'apposito allegato aggiornato e riepilogativo degli effetti delle singole norme sui tre saldi di riferimento.

Per i profili qui rilevanti, sussistono adempimenti rispetto ai quali viene presentata la clausola di invarianza, mentre altre norme, in special modo riferite ad oneri di personale, presentano un'autonoma copertura finanziaria.

Rientrano nel primo caso gli artt. 7, comma 8-*quinquies* (in materia di nuovo processo amministrativo telematico), 8, comma 2 (recante la costituzione dell'Ufficio per il processo amministrativo) e 9, comma 5 (in materia di disposizioni per l'efficienza della giustizia amministrativa). Al riguardo, pur trattandosi di importi di entità non ragguardevole, si osserva che comunque in qualche caso sussiste il riferimento alle disponibilità in essere quale limite per l'attuazione delle norme, il che comporta il pericolo di effetti di trascinamento negli anni a venire in sede di predisposizione delle previsioni di bilancio.

Può essere il caso, ad esempio, del comma 6-*bis* dell'art. 7, in materia di sperimentazione delle nuove disposizioni relative al processo telematico presso tutti i tribunali amministrativi e le sezioni giurisdizionali del Consiglio di Stato,

a proposito del quale la citata Relazione tecnica fa presente che la norma prevede la sperimentazione e la graduale applicazione del processo telematico nei limiti delle risorse umane e finanziarie disponibili a legislazione vigente. Si tratta di formule che non costituiscono un ragionevole presidio ai fini della necessità di evitare gli effetti di trascinamento prima evidenziati.

Può apparire poi ragionevole la clausola di invarianza in ordine all'art. 8, in quanto per la costituzione del citato Ufficio per il processo amministrativo la Relazione tecnica precisa che ci si avvale di personale già incardinato a vario titolo, nonché per gli aspetti diversi dall'assunzione di personale in riferimento al richiamato art. 9, in tema di funzionalità del Servizio centrale per l'informatica, sempre nell'ambito delle finalità connesse all'efficienza della giustizia amministrativa.

Per il secondo caso (norme con autonoma copertura finanziaria), si tratta essenzialmente dell'ampliamento delle assunzioni di magistrati (art. 2) e delle assunzioni di personale non magistratuale nel settore della giustizia amministrativa (art. 9). Le relative coperture sono dettate dall'art. 11, il quale, in riferimento all'art. 2, individua le risorse di copertura riducendo la mobilità del personale degli enti di area vasta da assegnare all'amministrazione giudiziaria, mentre, in riferimento all'art. 9, utilizza le maggiori entrate di cui all'incremento del contributo unificato per l'iscrizione a ruolo delle controversie di competenza del giudice amministrativo, già destinate alla realizzazione di interventi urgenti in materia di giustizia amministrativa.

Si osserva a questo secondo riguardo che, sebbene le entrate in questione presentino, in base a quanto assicurato dal Governo in Parlamento, un profilo stabile nell'ultimo triennio ed una consistenza di gran lunga superiore all'onere, tuttavia, trattandosi di spese inderogabili, rimane la circostanza per cui, a fronte di oneri permanenti, le coperture presentano un andamento meno certo, essendo legate ad una serie di parametri che potrebbero subire modificazioni nel corso del tempo.

Legge 26 ottobre 2016, n. 198, istituzione del Fondo per il pluralismo e l'innovazione dell'informazione e deleghe al Governo per la ridefinizione della disciplina del sostegno pubblico per il settore dell'editoria e dell'emittenza radiofonica e televisiva locale, della disciplina di profili pensionistici dei giornalisti e della composizione e delle competenze del Consiglio nazionale dell'Ordine dei giornalisti. Procedura per l'affidamento in concessione del servizio pubblico radiofonico, televisivo e multimediale

La legge, d'iniziativa parlamentare, intende, come riassume la Relazione tecnica, “ridefinire, in un quadro di regole coerente e semplificato, la disciplina dei contributi diretti alle imprese editrici di quotidiani e periodici attraverso la previsione di misure orientate a favorire la pluralità e l'indipendenza dell'informazione, l'innovazione dell'offerta informativa..., il sostegno agli investimenti delle imprese editoriali..., il finanziamento di progetti innovativi nel campo dell'editoria presentati da imprese di nuova costituzione”.

La struttura normativa della legge (anche per i risvolti finanziari) è articolata, essenzialmente, sulla riconduzione ad un unico fondo dei contributi vari all'editoria (art. 1), sulla previsione di deleghe per il riordino della normativa e per l'allineamento alla generalità del sistema pensionistico del settore (art. 2), nonché sull'anticipazione dell'entrata in vigore di alcune misure (art. 3).

Come dichiarato dal Governo nel corso della terza lettura presso la Camera dei Deputati, “le disposizioni del provvedimento in oggetto tendono a ridurre ulteriormente il ‘fabbisogno’ finanziario derivante dal sostegno pubblico all'editoria, valorizzando invece l'efficienza delle risorse e l'efficacia della spesa”. In merito al riallineamento pensionistico, poi, parimenti la Relazione tecnica fa presente che “il superamento dei requisiti attualmente molto favorevoli per i professionisti sicuramente consentirà in prospettiva significativi risparmi per l'Erario che contribuisce ai prepensionamenti in via diretta”.

Risultano presentate le prescritte Relazioni tecniche, anche tenendo conto degli emendamenti via via accolti nelle varie letture parlamentari e risultano recepite anche le condizioni apposte dal Ministero dell'economia e delle finanze.

Dal punto di vista contabile il fondo di cui all'art. 1 funge espressamente, come ribadito dalla Relazione tecnica, da tetto di spesa ai fini dell'operatività della delega di cui all'art. 2, commi 1-3 (in riferimento al riordino dei contributi all'editoria), mentre, per la parte della delega riferita alla materia pensionistica, di cui ai successivi commi 4-8 (sempre dell'articolo 2), è prevista espressamente la non onerosità.

Si rileva che la costruzione complessiva della legge, in riferimento al rapporto tra il fondo di cui all'art. 1 e la delega di cui ai commi 1-3 dell'art. 2, appare sufficientemente garantista sotto il profilo della controllabilità dell'evoluzione degli stanziamenti, per la parte afferente all'operatore pubblico. Va rilevato però che risultano presenti criteri di delega di cui è difficile escludere l'onerosità - come la lettera n) del comma 2 dell'art. 2, in materia di incentivazione fiscale degli investimenti pubblicitari incrementali - il cui esercizio nel corso del tempo, dal punto di vista operativo, potrebbe presentare un effetto di trascinamento della parte di contribuzione pubblica al fondo di cui all'art. 1, trattandosi peraltro - potenzialmente - di diritti soggettivi, ancorché rimodulabili nel tempo con apposite modifiche normative.

Va infine segnalato che il Ministero dell'economia e delle finanze ha chiesto l'approvazione della disposizione all'interno del comma 4 dell'art. 1 nel senso della impegnabilità nell'esercizio successivo delle somme del fondo non impegnate in ciascun esercizio. Come ha specificato il Governo nel corso dell'esame in terza lettura presso la Camera dei Deputati, la disposizione "è necessaria al fine di estendere a tutte le risorse finanziarie che confluiscono nel Fondo per il pluralismo e l'innovazione dell'informazione lo stesso regime contabile, in funzione di una più corretta ed efficiente gestione del Fondo medesimo e di un puntuale ed unitario riparto, e non determina effetti negativi ai fini dei saldi di finanza pubblica", come già previsto d'altro canto per le maggiori entrate del canone di abbonamento televisivo.

Legge 29 ottobre 2016, n. 199, disposizioni in materia di contrasto ai fenomeni del lavoro nero, dello sfruttamento del lavoro in agricoltura e di riallineamento retributivo nel settore agricolo

Si tratta di una legge in materia di contrasto al fenomeno del lavoro nero, in riferimento al cui testo, nel corso della discussione parlamentare, sono state presentate le prescritte Relazioni tecniche, anche tenendo conto delle modifiche intervenute nel corso dell'*iter*.

Il testo è provvisto di una generale clausola di invarianza finanziaria (art. 11), che appare, in base alla documentazione fornita, ragionevole, anche se va rilevato che, per gli articoli 8 (rete del lavoro agricolo di qualità) e 9 (supporto lavoratori stagionali) in particolare, sarebbe stata necessaria una maggiore dovizia di informazioni, nonostante il dettaglio delle Relazioni tecniche. Infatti, va ricordato che con la richiamata novella alla legge di contabilità occorrerebbe render note le singole unità gestionali interessate nell'ambito del bilancio, oltre alle disponibilità esistenti.

Un esatto adempimento di tali prescrizioni costituisce fattore da valutare con grande attenzione, anche per le relative implicazioni.

Infatti, per quanto concerne, per esempio, il richiamato art. 8, lo stesso Governo, nella citata Relazione tecnica, ha sostenuto, in riferimento al comma 1, lettera d), che, per quanto concerne la nuova lettera *c-ter*, le operazioni promozionali ivi previste (politiche attive del lavoro, contrasto al lavoro sommerso e all'evasione contributiva, organizzazione e gestione dei flussi di manodopera stagionale ed assistenza dei lavoratori stranieri immigrati) “evocano attività di carattere generico rispetto alle quali non sono ravvisabili a priori oneri e che non potranno che essere svolte nell'ambito delle risorse disponibili a legislazione vigente”. Una conformità al dettato della legge di contabilità avrebbe dovuto portare a dimostrare che effettivamente sussistono nei bilanci risorse destinabili a tali finalità, come precipuamente richiede il comma 6-*bis* dell'art. 17 della legge di contabilità, che fa riferimento anche ad eventuali riprogrammazioni di risorse già in essere.

Lo stesso si può rilevare per la successiva lettera e) del medesimo comma 1 dell'art. 8, in materia di attività promozionale ad opera della Rete ivi citata nella sua articolazione in sezioni territoriali. Lo stesso va osservato ancora per la lettera g), che prevede una generica clausola di neutralità per tutte le attività dell'INPS in attuazione della normativa richiamata.

Per quanto concerne poi il successivo articolo 9 (disposizioni per il supporto dei lavoratori che svolgono attività lavorativa stagionale di raccolta di prodotti agricoli), si prevede un apposito piano di interventi di misure per la sistemazione logistica ed il supporto dei lavoratori, anche attraverso il coinvolgimento di regioni, province autonome e amministrazioni locali: lo stesso Governo, nel corso dell'esame presso la Camera dei Deputati, ha chiarito che la realizzazione concreta degli interventi “avverrà solo successivamente alla verifica della disponibilità delle necessarie risorse”.

La generale clausola di invarianza, oltre a quelle relative a norme più precipue, non elimina dunque il pericolo, già più volte evocato nelle precedenti Relazioni e richiamato nelle Considerazioni generali, che la mancata verifica, come richiede la legge di contabilità, in ordine alla sussistenza effettiva di disponibilità finanziarie nei bilanci in essere, con relativa dimostrazione, per far fronte alle necessità di cui alle innovazioni normative, rischia di determinare una pressione sulle future previsioni di bilancio oppure l'insufficiente attuazione delle normative di carattere primario interessate.

Legge 14 novembre 2016, n. 220, disciplina del cinema e dell'audiovisivo

Si tratta di una complessa legge, intesa a riordinare la materia degli aiuti e degli interventi pubblici a favore del settore del cinema e dell'audiovisivo, utilizzando risorse in essere e prevedendo nuovi oneri. Il provvedimento ha natura di legge collegata alla manovra di bilancio 2015-2017 e risulta essere stato notevolmente modificato ed integrato durante l'esame in prima lettura presso il Senato della Repubblica. Risultano essere state presentate le prescritte Relazioni tecniche, anche nella versione aggiornata alla luce delle modifiche accolte.

La relativa “bollinatura” da parte del Ministero dell'economia e delle finanze risulta corredata di alcune richieste di modifica del testo che non sono state accolte e che non riguardano in via diretta le modalità di assolvimento dell'obbligo di copertura, ma attengono alle modalità di gestione delle risorse.

La struttura finanziaria della legge è articolata su due linee di intervento: da un lato, si accentrano tutte le varie forme di sostegno, anche di carattere fiscale, nel neoistituito fondo di cui all'art. 13 per lo sviluppo degli investimenti nel cinema e nell'audiovisivo; dall'altro, sono previste alcune deleghe per ambiti più specifici.

Il predetto fondo di cui all'art. 13 viene quantificato in cifra fissa in via permanente e, a sostegno della quota di attività consistente in incentivi fiscali, recepisce anche le risorse rivenienti dall'abrogazione delle norme richiamate all'art. 39 ed il cui importo è quantificato nella stessa disposizione legislativa.

Nonostante la quantificazione, all'art. 38, in cifra fissa del fondo (con la specificazione, nella Relazione tecnica, della quota riveniente dalle risorse in essere e di quella di carattere innovativo netto), in base all'art. 13, comma 2, secondo periodo, il complessivo livello di finanziamento degli interventi di cui al fondo medesimo è annualmente parametrato all'11 per cento delle entrate effettivamente incassate dal bilancio dello Stato, registrate nell'anno precedente, e comunque in misura non inferiore a 400 milioni annui, derivanti dal versamento delle imposte ai fini IRES e IVA nei settori di attività indicati dalla norma stessa.

Al riguardo, a parte la parametrizzazione all'entrata di cassa, con possibili riflessi circa l'affidabilità del flusso, si osserva che l'indicazione di una quota minima di tale alimentazione può confliggere con le entrate che si renderanno effettivamente disponibili nei singoli esercizi nel corso del tempo, nel senso che in caso di insufficienza del gettito si potrebbe configurare una rigidità tra i vari effetti della normativa, con possibile ripercussione sull'impatto sugli equilibri di bilancio.

Vanno anche considerati altri due aspetti. Un primo è legato alla configurabilità o meno, nella fattispecie, di una destinazione di scopo, in quanto tale vietata dall'art. 24 della legge di contabilità, che pone i principi dell'universalità e dell'unità del bilancio quali norme attuative dell'art. 81 Cost.. Un secondo aspetto è invece collegato al fatto che dalla Relazione tecnica non è dato evincere la previgente destinazione del gettito di tali imposte: se trattasi dell'alimentazione della fiscalità generale, sarebbe stato da valutare se la destinazione a regime di una quota di tali entrate ad una spesa nuova non possa dar luogo ad una minore entrata, in quanto tale da sottoporre ad autonomo scrutinio di copertura ovvero per la quale, trattandosi di un meccanismo di ordine sistematico, sarebbe stato doveroso prevedere un intervento tale da dettare le corrispondenti forme di compensazione.

Quanto poi all'indicazione di importi minimi di destinazione di risorse in riferimento alla sezione II del Capo III, in materia di incentivi fiscali, l'art. 21 fa salvo comunque il tetto di spesa a disposizione, il che non dovrebbe creare problemi non dandosi luogo a diritti soggettivi (art. 21, comma 1).

Per quanto concerne gli interventi di cui all'art. 22, in tema di ulteriori agevolazioni fiscali e finanziarie, la Relazione tecnica chiarisce che si tratta di utilizzare risorse già in essere per le medesime finalità previgenti alla legge. L'art. 31 prevede poi misure dirette a favorire una migliore distribuzione delle opere cinematografiche, senza che risulti un raccordo esplicito con le forme di finanziamento.

Sotto il profilo delle modalità di copertura del citato fondo di cui all'art. 13 secondo le specificazioni dell'art. 38, per la parte relativa al ricorso alle quote di fondo speciale si osserva che il riferimento è all'esercizio 2017 inteso come secondo anno del triennio 2016-2018: essendo nel frattempo intervenuto il nuovo fondo speciale riferito al triennio 2017-2019, sarebbe stato opportuno accertare la coerenza della copertura alla luce delle nuove previsioni.

Per quanto concerne poi la parte della legge consistente in deleghe, per alcune di esse è prevista una clausola d'invarianza: è il caso dell'articolo 35, in tema di riforma delle norme in materia di rapporti di lavoro nel settore cinematografico.

Per le deleghe di cui agli articoli 33 e 34, rispettivamente, in tema di tutela dei minori nel settore cinematografico ed audiovisivo nonché in materia di riforma della promozione delle opere europee e italiane da parte dei fornitori di servizi di media audiovisivi, la generica formulazione dell'art. 36, comma 3, rinvia a future coperture in sede legislativa in caso di nuovi o maggiori oneri. Si tratta di una tecnica improntata a genericità, consistendo essa nel semplice rinvio alla fase delegata di ogni eventuale problema finanziario ed in ordine alla quale in precedenti Relazioni trimestrali sono state sollevate perplessità sotto il profilo della stretta aderenza al dettato della legge di contabilità.

In tema di clausole di neutralità si segnalano poi numerose norme che fanno ricorso a tale meccanismo e per le quali non risulta adeguatamente motivata la relativa sostenibilità. E' il caso ad esempio dell'art. 7, comma 6, in tema di costituzione di una rete nazionale delle cineteche pubbliche, nonché dell'art. 10, che prevede una serie di attività il cui svolgimento sembra improbabile possa verificarsi senza sostenere oneri aggiuntivi. La stessa istituzione, in base all'art. 32, del Registro pubblico delle opere cinematografiche ed audiovisive presenta il medesimo profilo di problematicità.

Per altri aspetti va segnalata la norma di cui all'art. 13, comma 6, che delega il Ministro dell'economia e delle finanze ad effettuare variazioni compensative in termini di residui, competenza e cassa tra tutti gli stanziamenti nella materia dei finanziamenti e della fiscalità di cui alla legge, con il risultato che in via amministrativa si possono variare le previsioni di spesa relative a programmi fissati con legge (sia pure previa comunicazione alle competenti Commissioni parlamentari).

Da ultimo va segnalato l'art. 4, in base al quale le Regioni e le province autonome svolgono una serie di attività di promozione nel settore, senza che sia prevista una forma di finanziamento da parte dello Stato, in quanto, come fa presente la Relazione tecnica, non si ravvisano nuove attribuzioni né nuovi o maggiori oneri per il bilancio dello Stato: se la norma ha un carattere precettivo, come sembra desumersi dal suo tenore letterale (in altri casi è prevista la sola possibilità di intervento, infatti), si ricorda che, in base all'art. 19 della legge di contabilità, è la legge dello Stato a dover provvedere alla copertura di oneri da essa stessa creati a carico del sistema degli enti territoriali.

Legge 1° dicembre 2016, n. 225, conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 22 ottobre 2016, n. 193, recante disposizioni urgenti in materia fiscale e per il finanziamento di esigenze indifferibili

a) Profili ordinamentali e d'insieme

Come indicato nella Relazione tecnica al disegno di legge di bilancio 2017, il decreto-legge in titolo “costituisce parte integrante della manovra di finanza pubblica”. Il meccanismo contabile attraverso il quale si realizza tale integrazione è costituito dall'incremento, previsto con il medesimo decreto-legge, del Fondo per interventi strutturali di politica economica (FISPE), che viene alimentato dalle coperture interne al provvedimento e che a sua volta viene utilizzato dalla legge di bilancio 2017.

Va osservato preliminarmente, sul piano ordinamentale, che si ripristina in tal modo un modello decisionale che negli ultimi anni era stato superato, nel senso che i documenti legislativi di sessione trovano ora di nuovo completamento (e parziale compensazione) in altri provvedimenti, ancorché entrati in vigore prima della conclusione dell'*iter* della sessione di bilancio. La tendenza degli ultimi anni si era sostanziata invece nel chiudere all'interno delle due leggi di stabilità e di bilancio l'intera manovra di finanza pubblica.

Il decreto-legge in esame, di contenuto eterogeneo, consta di quattro Capi (con complessivi 15 articoli), di cui il primo dedicato alla materia della riscossione, il secondo a quella fiscale, il terzo al finanziamento di varie esigenze ritenute indifferibili e, infine, il quarto alle disposizioni di carattere finanziario. Risultano state presentate le prescritte Relazioni tecniche, anche con l'aggiornamento per tener conto delle modifiche approvate in prima lettura presso la Camera dei Deputati.

La struttura finanziaria di fondo della legge può essere desunta dall'articolo finale di copertura. In base ad essa, si prevedono dunque interventi di rifinanziamento del predetto FISPE (che poi costituisce parte della copertura della legge di bilancio), nonché del fondo per le esigenze indifferibili e di tutte le altre norme onerose del provvedimento (in estrema sintesi, crediti d'imposta, missioni, contratti di programma, accoglienza migranti, aiuti alle piccole e medie imprese, agricoltura e cinema). La copertura insiste sulla riduzione delle previsioni di spesa di missioni e programmi di vari dicasteri e del fondo esigenze per le spese indifferibili per il 2016, sulla riduzione del richiamato FISPE a partire dal 2017 e soprattutto, per la rilevanza quantitativa, su quota parte delle maggiori entrate derivanti, essenzialmente, dagli articoli 4 e 3-6, riguardanti, rispettivamente, il recupero dell'evasione (art. 4) e il combinato disposto, in base alla stessa Relazione tecnica, tra il potenziamento della riscossione (art. 3) e la definizione agevolata (art. 6).

Prima di esaminare qualche aspetto problematico riferito a singole disposizioni, vale la pena di ricordare in linea generale che la Corte, nel corso dell'audizione parlamentare sulla legge di bilancio 2017 del 7 novembre scorso, ha già espresso valutazioni d'insieme sulle stime delle maggiori entrate collegate al decreto-legge in esame.

In sintesi, è stato fatto presente, per quanto concerne il contrasto all'evasione, che tali forme di modalità di copertura “scontano margini di incertezza e mal si rapportano a maggiori spese o a sgravi fiscali certi”. Quanto poi alle nuove modalità di comunicazione dei dati IVA ed il loro uso da parte dell'Agenzia delle entrate per stimolare il rispetto degli obblighi fiscali, sempre ad avviso della Corte, si tratta di misure che “potrebbero incidere in modo strutturale sull'azione di contrasto all'evasione”, anche se “l'esclusione da tali novità del settore delle vendite al dettaglio non consente di intercettare

l'evasione che avviene a valle del processo di produzione e distribuzione dei beni e dei servizi”.

Sempre in linea generale vanno affrontati poi due profili preliminari, attinenti agli effetti in termini strutturali e alla questione della devoluzione o meno delle risorse alla riduzione della pressione fiscale.

a.1. Gli effetti in termini strutturali

Un primo aspetto, che si riferisce naturalmente a tutte le leggi (*in primis* quella di bilancio), è legato al fatto che, soprattutto per provvedimenti dalla rilevanza quantitativa e funzionale come quello in esame, trova conferma l'esigenza, più volte manifestata in precedenti Relazioni trimestrali e sinora non soddisfatta, di una Relazione tecnica che chiarisca gli effetti dei provvedimenti anche sui saldi strutturali, sia pur in via provvisoria e senza pregiudizio in ordine a successive, eventuali revisioni di carattere metodologico. Anche nel corso della richiamata audizione parlamentare del 26 maggio u.s. sulle novelle alla legge di contabilità è stata prospettata tale richiesta, soprattutto tenendo conto che è la stessa Costituzione a riconoscere ora una rilevanza formale al profilo strutturale degli obiettivi di finanza pubblica, in coerenza peraltro con il sistema ordinamentale eurounitario.

a.2. La questione della devoluzione o meno delle risorse alla riduzione della pressione fiscale

In ordine all'eventuale problema se l'utilizzo per finalità di sostegno alla manovra di finanza pubblica di entrate da recupero connesso alla lotta all'evasione e al miglioramento dell'adempimento spontaneo sia in contrasto con l'art. 10-bis.1 della legge di contabilità, il cui comma 2 fa obbligo di versare tale tipologia di introiti al Fondo per la riduzione della pressione fiscale, si può osservare che la norma testé richiamata sembra calibrata sulle maggiori entrate (della natura riportata) a legislazione vigente e non su quelle derivanti da nuovi provvedimenti legislativi. Le maggiori entrate da riassegnare al Fondo richiamato sono infatti quelle che derivano dalle risultanze riferite all'anno precedente, come recita il citato comma 2 dell'art. 10-bis.1 della legge di contabilità, la quale peraltro fa salve (dalla riassegnazione) le entrate da recupero dell'evasione che non siano “necessarie al mantenimento dell'equilibrio di bilancio e alla riduzione del rapporto tra il debito e il prodotto interno lordo”.

Si deve ritenere pertanto, al di là di considerazioni attinenti al rapporto tra le fonti costituite dalla legge di contabilità e dalle leggi ordinarie, che il decreto-legge in esame, nel rendere disponibili, almeno in base alle valutazioni ufficiali, risorse derivanti anche dalla lotta all'evasione ed all'ampliamento

dell'adempimento spontaneo in conseguenza delle misure in esso contenute, non appare in contrasto con il dettato della legge di contabilità, dal punto di vista qui considerato.

b) Aspetti legati alla quantificazione delle stime

Venendo ora ai profili riguardanti singole norme, per quanto concerne la quantificazione di quelle che presentano effetti positivi (maggiori entrate) e le ipotesi ad esse sottostanti, da un esame più dettagliato trova conferma il giudizio già espresso dalla Corte e prima sintetizzato, in termini di incertezza delle relative previsioni, soprattutto a fronte di oneri certi (ma eguale incertezza ovvero mancanza di informazioni possono essere rilevate non solo per le risorse, ma anche per la stima di alcuni oneri).

Prendendo a riferimento i due blocchi di norme più rilevanti dal punto di vista quantitativo (ossia, le disposizioni dell'art. 4, per un verso, e quelle di cui agli artt. 3 e 6, per altro verso), si registra infatti la generalizzata prospettazione di percentuali di adesione o di effetti assegnati alle singole disposizioni che, seppur inserite in un contesto espositivo ricco di dati, tuttavia non vengono chiarite nella loro dimensione quantitativa, quale risulta essenziale però ai fini della verifica della congruità delle quantificazioni riportate.

Per esempio, in riferimento all'art. 4, le cui previsioni di maggior gettito sono da ricollegare all'operare di due macro-categorie di interventi (le attività "cambia-verso" e l'accelerazione del processo di realizzazione dei controlli automatizzati), non risulta specificato, per la strategia "cambia-verso", il motivo del raddoppio (12 per cento) stimato del tasso di risposta dei contribuenti alle comunicazioni che essi riceveranno, partendo dalla stima storica del 6 per cento, pur in un contesto di incentivazione alla spontanea regolazione della propria posizione. Lo stesso tipo di rilievo - in termini di mancata esplicitazione delle motivazioni concernenti le percentuali di adesione stimate - può essere svolto in riferimento al recupero ascrivibile alla riduzione degli omessi versamenti, per il quale "è ipotizzabile", secondo la Relazione tecnica, "un incremento delle somme incassate pari a circa il 10 per cento circa".

Lo stesso dicasi per quanto concerne il comma 7 del medesimo articolo 4, in tema di depositi fiscali, in ordine alle cui previsione di maggior gettito la Relazione tecnica fa presente che "la particolare efficacia della norma porta a ritenere che possano essere ridotte del 50 per cento [le] frodi con un maggior gettito a regime di 200 milioni e per il 2017 un maggior gettito di 150 milioni, attesa la decorrenza della norma dal 1° aprile 2017".

Tutto l'articolo 4 (recupero dell'evasione), per la parte relativa agli effetti dell'introduzione della trasmissione trimestrale dei dati IVA, si basa - ai fini della conseguente maggiore entrata - sul fatto che "tale innovazione comporterà

un incremento di gettito dovuto sia al maggior stimolo alla *compliance*, tramite l'attività dissuasiva posta in essere dall'Agenzia delle entrate, sia un incremento dovuto all'accelerazione delle somme riscosse tramite i controlli automatizzati" (come riporta la Relazione tecnica).

Al riguardo, è stato più volte segnalato che gli effetti di modifiche della *compliance* vanno sempre valutati con grande prudenza e probabilmente non nel breve periodo.

Gli stessi problemi di mancata esplicitazione delle motivazioni sottostanti alle percentuali di adesione, già rilevati per l'art. 4, si pongono per gli artt. 3 e 6, in tema di definizione agevolata della riscossione, le cui previsioni di maggior gettito si basano, secondo quanto riportato nella Relazione tecnica, sul "pagamento della sola quota capitale e della quota di interessi da ritardata iscrizione a ruolo, quindi al netto delle sanzioni e degli interessi moratori".

Per l'art. 3, in tema di maggiori entrate da pignoramenti presso terzi grazie alla maggiore disponibilità di informazioni, la Relazione tecnica si limita a far presente che "con il prevedibile aumento dei volumi di produzione... e potendo meglio indirizzare l'attività, grazie alla disponibilità di informazioni aggiuntive, si stima un sensibile incremento della percentuale di efficacia con un conseguente aumento delle riscossioni stimato in 483 milioni di euro".

Neanche in riferimento all'art. 6 vengono esplicitate le motivazioni delle percentuali - riportate nella Relazione tecnica - di adesione relative agli interessati da procedure concorsuali, ai contribuenti con azioni cautelari o esecutive e ai nullatenenti o alle società cessate o ai soggetti deceduti. Lo stesso dicasi per quanto riguarda le omologhe percentuali in tema di "magazzino residuo", stimate nell'1,62 per cento, e di relativo abbattimento per i soggetti che abbiano in corso una rateizzazione.

Come anticipato, anche per quanto concerne le quantificazioni degli oneri si registra la medesima genericità (ovvero assenza di informazioni) per quanto attiene al necessario supporto alle stime riportate. E' il caso ad esempio dell'art. 2-bis, in riferimento al quale la Relazione tecnica fa sinteticamente presente che "l'estensione ai versamenti spontanei di tutte le entrate tributarie di comuni e degli altri enti locali delle modalità mediante versamenti unitari... comporta un onere pari a 15 milioni su base annua a decorrere dal 2017". Non vengono forniti altri dati a sostegno di tale quantificazione.

Lo stesso dicasi per il già richiamato art. 4, in riferimento, in particolare, al comma 2, relativo al credito d'imposta per il sostenimento dei costi di adeguamento tecnologico finalizzato all'effettuazione delle comunicazioni dei dati delle fatture e delle comunicazioni IVA periodiche, a proposito del quale la previsione di costo in termini di minore entrata è legata ad una ipotesi di

esercizio dell'opzione prevista dalla platea interessata pari al 5 per cento, senza altra spiegazione.

Da rilevare infine che per l'art. 7, in materia di riapertura dei termini della procedura di collaborazione volontaria per beni trasferiti all'estero, la Relazione tecnica aggiornata non ha ritenuto di quantificare i relativi effetti di gettito, operazione, questa, effettuata invece nella sede della legge di bilancio, che fissa in 1,6 miliardi per il 2017 le maggiori entrate, disponendo - la relativa norma - le modalità per assicurare il gettito, come specificato nella Relazione tecnica riguardante quest'ultimo provvedimento.

In definitiva, in ordine alle quantificazioni degli effetti del decreto, soprattutto per quanto riguarda misure come quelle di cui all'art. 6 citato, sarebbe stata doverosa una dimostrazione dell'impatto sulla legislazione vigente su una scala di medio periodo, al fine di chiarire se si sia in presenza di un anticipo di afflusso di risorse, con conseguente minore entrata per esercizi più lontani. Da questo punto di vista si sarebbe dovuta fornire nel dettaglio la composizione della previsione di entrata in riferimento alle cartelle esattoriali in questione (assumendosi la mancata sussunzione degli introiti per sanzioni ed interessi moratori), in tal modo consentendo di disporre dell'impatto a regime del provvedimento.

c) Aspetti legati alla copertura finanziaria

Per quanto concerne le coperture finanziarie, prima di esaminare l'art. 15, dettante "disposizioni finanziarie", occorre rilevare che l'art. 8, comma 1, compensa l'incremento del fondo sociale per occupazione e formazione mediante l'utilizzo di economie accertate in materia di trattamenti pensionistici in base alle risultanze della conferenza dei servizi effettuata in base alla legge di stabilità per il 2013: non risultano altre specificazioni a supporto della quantificazione di tali economie. Va altresì rilevato che il comma 1-bis del medesimo articolo 8 destina al conto residui le somme non utilizzate di cui alla disposizione ivi richiamata, affinché esse siano utilizzate negli esercizi successivi: non vengono fornite quantificazioni di tali economie né l'apposito allegato evidenzia effetti sul saldo netto da finanziare, in quanto l'operazione non viene colta in termini di cassa finanziaria, ma in riferimento agli altri saldi.

Lo stesso tipo di rilievo da ultimo evidenziato andrebbe approfondito per il successivo art. 10, comma 2, che, in base alla Relazione tecnica, è inteso "ad evitare che si perdano le maggiori risorse stanziare per l'anno 2016 per il contratto RFI", consentendo, dunque, l'utilizzo in esercizi successivi di risorse stanziare nel 2016 (il richiamato allegato 3 non menziona la disposizione).

Venendo dunque all'art. 15, che riepiloga gli oneri espressi dal provvedimento e le relative coperture finanziarie, va rilevato, sotto