

senso della conformità della legge di bilancio rispetto ai saldi programmatici previamente fissati.

Anche tenendo conto delle pronunce espresse in via preliminare dai Presidenti delle due Camere sui vari disegni di legge di stabilità presentati dai Governi negli ultimi anni, notava, infatti, la Corte - in particolare, nell'audizione parlamentare del 30 giugno 2015 - che “in sostanza, i punti da sottolineare in tema di copertura della legge di bilancio si possono riassumere in: a) l'unico vincolo è quello del rispetto degli obiettivi derivanti dalla normativa eurounitaria, così come interpretata ed attuata in base ai documenti di programma e come viene statuito, d'altro canto, dall'art. 14 della legge n. 243; b) la legge di bilancio potrebbe pertanto anche presentare un saldo negativo, alle condizioni consentite; c) in riferimento alla futura prima sezione della legge di bilancio è da ritenere superato, anche in quanto non previsto dalla legge n. 243, il precedente vincolo in termini di copertura degli oneri correnti della legge di stabilità. Per il motivo legato al punto a), dunque, circa il fatto che l'unico vincolo della legge di bilancio è la sua coerenza con i documenti programmatici, non sussistono gli estremi per un autonomo prospetto di copertura. D'altra parte, va notata la linea di continuità con l'ordinamento in vigore, essendo già previsto - sulla base della legge di contabilità attualmente vigente - il vincolo di coerenza tra la sessione di bilancio e i relativi strumenti legislativi, da un lato, e gli obiettivi programmatici previamente approvati, dall'altro (art. 11, comma 7, della legge n. 196 del 2009)”.

c.1.3.4. Gli effetti indiretti e quelli indotti

La legge di bilancio per il 2017 ripropone con autonoma evidenza il tema della copertura finanziaria degli interventi mediante gli “effetti di retroazione macro derivanti dalla manovra di finanza pubblica”, nei termini della Relazione tecnica, che ne illustra le componenti suddivise tra maggiori entrate tributarie e contributive (con eguale impatto sui tre saldi).

A testimonianza di coefficienti di realizzazione pari all'unità nel passaggio tra le diverse contabilità e dunque di un livello di certezza particolarmente elevato delle stime, scontate perciò *ex ante* nei saldi, la Relazione tecnica dà conto degli effetti complessivi sul PIL derivanti dalla legge, distinguendo la componente reale da quella legata al deflatore, con un risultato di tipo “campanulare” in virtù di un incremento complessivo del prodotto pari a 0,15 per il primo anno, 0,25 per il secondo anno e 0,10 del terzo anno. L'effetto propulsivo deriverebbe, nelle stime della Relazione tecnica, in particolare dagli investimenti pubblici e privati, in connessione ai meccanismi incentivanti, il che si rifletterebbe sugli aggregati di finanza pubblica attraverso la componente legata alle entrate fiscali.

Il profilo quantitativo di tali effetti di retroazione è peraltro nettamente crescente e raggiunge importi elevati nel terzo esercizio (2,2 miliardi, a fronte di 0,3 nel primo anno e 1 miliardo nel secondo per tutte le contabilità considerate).

Detta prospettazione contribuisce indubbiamente a rendere più chiara la composizione dei saldi. Ciò nondimeno vanno svolte alcune considerazioni di carattere metodologico, soprattutto considerando l'elevatezza degli importi interessati (nel terzo anno quasi 1/4 della manovra in termini di contabilità nazionale risulta non coperto in tal modo, anche al lordo dei proventi del richiamato decreto-legge n. 193).

A fronte di tale andamento sarebbe stato anzitutto più che opportuno corredare la previsione con una ricchezza di dettaglio (nella Relazione tecnica) decisamente maggiore, atteso che il nuovo quadro tendenziale al lordo della manovra già incorpora tali effetti. In particolare, il maggior fabbisogno informativo avrebbe dovuto riguardare l'aspetto quantitativo e, soprattutto, temporale del prodursi degli effetti attesi.

Si tratta infatti della esplicitazione di un modello dinamico di autocopertura, che - conviene ricordare - risulta tradizionalmente consentito in via di principio per la sessione di bilancio, che sostanzia una fase nella quale è doveroso - per il principio della veridicità del bilancio - registrare tutti gli effetti, diretti ed indiretti, della manovra, proprio in quanto è in atto la ridefinizione del quadro complessivo di finanza pubblica nelle sue molteplici e reciproche interazioni con il quadro macroeconomico.

Si ricorda che l'adozione di simili metodologie ha di frequente comportato profili problematici per entrambi gli aspetti considerati (quantitativo e temporale). Ciò che ha indotto sempre a richiedere una elevata prudenza nel ricorrere a simili metodologie di autofinanziamento è, in particolare, soprattutto il *timing* del determinarsi degli effetti di retroazione, una volta che, come nel caso in esame, ne sono stati incorporati gli effetti nei saldi in via preventiva e non solo a consuntivo.

Naturalmente, tali considerazioni valgono soprattutto per la quota di effetti di carattere non automatico (cd. "effetti indotti"), che sembra particolarmente rilevante nel caso in questione, riferendosi, la Relazione tecnica, all'operare delle variabili macroeconomiche del sistema. Sarebbe stato pertanto quanto mai utile rappresentare le motivazioni sottostanti alla componente automatica (effetti indiretti) e quella connessa all'operare di modifiche di comportamenti e decisioni a livello individuale (effetti indotti).

Peraltro, si osserva che l'adozione di simili metodologie dovrebbe essere considerata anche nel caso opposto di manovre di segno restrittivo.

c.1.3.5. Le clausole di salvaguardia

In tema di coperture della legge di bilancio per il 2017 va poi affrontato un altro argomento, di cui era stata fatta parimenti menzione nella citata audizione del 26 maggio u.s. e che è già stato anticipato nelle Considerazioni generali. Il tema è quello dell'ammissibilità o meno, in base alle menzionate novelle alla legge di contabilità, delle clausole di salvaguardia in riferimento alla legge di bilancio.

E' stato infatti sottolineato, nell'audizione, che l'intervento normativo riguardante il regime delle coperture delle leggi ordinarie (art. 17 della legge di contabilità) non riguarda formalmente la legge di bilancio: ha notato la Corte, infatti, che "altra questione è se si intende vietare che con la legge di bilancio si rinvi a future clausole di salvaguardia - da attivare a tempo debito - quote di manovra non realizzate e comunque contabilizzate negli obiettivi programmatici".

Tale interpretazione nasceva dal fatto di tener conto delle profonde differenze tra i due regimi delle leggi ordinarie (da un lato) e della sessione di bilancio (d'altro lato): in questo secondo caso, infatti, non si tratta di prevedere un meccanismo di riallineamento (*ex post*) tra oneri e coperture in caso di scostamento dei relativi andamenti (come per la legge ordinaria), ma della scelta discrezionale (nella sede preventiva della decisione) di non perfezionare nel testo della legge di bilancio (quindi *ex ante*) una parte delle coperture degli interventi (oneri) pur decisi contestualmente per tutti gli anni considerati.

Oltretutto, mentre la disciplina in riferimento alle leggi ordinarie è contenuta nell'art. 17 della legge di contabilità (titolo V), in riferimento alla legge di bilancio la normativa è contenuta nel titolo VI. La fattispecie della clausola di salvaguardia relativamente alla legge di bilancio non risulta pertanto, al momento, oggetto di disciplina dall'ordinamento contabile, il che rende legittimo farvi ricorso, in assenza di un divieto.

E, in coerenza con ciò, la legge di bilancio per il 2017 ha disposto (comma 631) l'abrogazione delle clausole di salvaguardia in essere solo per il primo anno (2017), confermando, dunque, quelle per gli anni successivi, in base alla legislazione vigente, evidentemente non in difformità con la nuova legge di contabilità. Ciò trova conferma anche nel fatto che la disposizione, prevista già nel testo iniziale del disegno di legge, non sia stata espunta nel corso dell'esame parlamentare nella sede dell'apposito scrutinio preliminare circa la coerenza con l'ordinamento contabile del disegno di legge di bilancio presentato dal Governo.

c.2. La Sezione II

c.2.1. Il contenuto

Come già rilevato dalla Corte in linea generale nell'audizione parlamentare del 7 novembre u.s., la sessione di bilancio 2016 “rappresenta la prima applicazione delle tre riforme dell'ordinamento contabile intervenute nel 2016 in attuazione sia dell'art. 15 della legge cd. ‘rinforzata’ n. 243 del 2012 (con la più volte citata legge n. 163 del 2016) sia delle deleghe risalenti agli artt. 40 e 42 della legge di contabilità n. 196 del 2009 (con i decreti legislativi, rispettivamente, nn. 90 e 93 del 2016). La conseguenza è una rivisitazione profonda della struttura su cui si cala la decisione di bilancio, in particolar modo per la sezione seconda del relativo disegno di legge, nonché del connesso apparato documentativo. Lo sforzo prodotto dal Governo è notevole, anche considerando sia il breve lasso di tempo per l'implementazione delle citate novelle normative sia lo stesso carattere sperimentale di alcuni istituti, come l'unità elementare del bilancio costituita dall'azione, all'interno di una ristrutturazione complessiva contrassegnata da rilevanti novità, tra cui, per esempio, la corrispondenza tra programmi ed un unico centro di responsabilità. Si tratta di temi su cui la Corte ha già peraltro avuto modo di esprimersi in varie audizioni”.

Quanto in particolare alla struttura della nuova Sezione II, a seguito della novella alla legge di contabilità ed in aggiunta a quanto già riportato in riferimento all'effetto finanziario della varie componenti della legge, si può ricordare che la nuova configurazione è stata sintetizzata negli stessi lavori parlamentari nel senso che risulta “modificata la modalità di rappresentazione dei dati contabili nei prospetti deliberativi per unità di voto, al fine di dare evidenza contabile alla manovra complessivamente operata, per effetto delle innovazioni normative della Sezione I e delle facoltà di manovra esercitabili con la Sezione II. In particolare, i prospetti deliberativi della seconda sezione riportano: le previsioni di entrata e di spesa a legislazione vigente, includendo in essa le rimodulazioni compensative di spese per fattori legislativi e per l'adeguamento al piano finanziario dei pagamenti (verticali ed orizzontali) proposte dalle amministrazioni in sede di formazione del bilancio per finalità di efficientamento della spesa; le proposte di modifica della legislazione vigente (rifiinanziamenti, definanziamenti e riprogrammazioni) che non richiedono la previsione di una specifica disposizione normativa da disporre con la Sezione I; gli effetti finanziari imputabili alle innovazioni normative introdotte con la Sezione I del disegno di legge di bilancio, esposti separatamente”.

Va poi aggiunto che sono previste altre funzioni in materia di riassegnazioni dei versamenti in entrata (art. 23, comma 1-bis) nonché in materia di reiscrivibilità negli anni successivi delle spese pluriennali non impegnate (sempre tenendo presente i relativi cronoprogrammi) e di residui (a

proposito dei quali, sono previste nuove possibilità di manovra in tema di conservazione, accertamento e riaccertamento *ex artt. 34-bis e 34-ter* della legge di contabilità).

c.2.2. La funzione svolta

Nel riprendere, anche in questo caso, le considerazioni già espresse in dettaglio nella citata audizione del 26 maggio circa la natura effettivamente sostanziale o meno della Sezione II alla luce delle nuove previsioni da parte della legge di contabilità, si può osservare in linea generale che - in sintesi - si è in presenza della consueta funzione di adeguamento delle previsioni a legislazione vigente ai nuovi obiettivi, anche per quanto concerne l'area già menzionata dei cd. "fattori legislativi", in coerenza dunque con l'assetto previgente rispetto alla novella (flessibilità verticale all'interno dell'esercizio).

Da valutare, soprattutto in chiave prospettica, è la dimensione effettiva della manovra in ordine all'allineamento delle previsioni di competenza e cassa (flessibilità orizzontale tra esercizi diversi).

L'area della flessibilità di bilancio in formazione sembrerebbe comunque dilatata nel suo complesso rappresentando, essa, uno dei motivi profondi che hanno ispirato le recenti novelle: in questo senso si può richiamare ad esempio quanto già riportato in precedenza, ossia l'ampliamento di tale possibilità all'intero singolo stato di previsione, mentre il sistema previgente ne limitava l'ambito all'interno del programma ovvero tra programmi di ciascuna missione.

A proposito, poi, della misura in cui è stata utilizzata tale precipua flessibilità, la documentazione governativa ne dà conto in dettaglio partitamente per le due tipologie previste. Gli aspetti quantitativi offerti danno la misura di un uso modesto delle possibilità consentite.

Non risulta, però, dimostrato, con autonoma evidenza, il rispetto del divieto di finanziare la maggior spesa corrente con la minore spesa in conto capitale - previsto dalla legge di contabilità - in quanto i dettagli potrebbero essere ricompresi nelle quantificazioni dei vari capitoli, senza però uno specifico rilievo.

Per lo stesso motivo, il rispetto del vincolo della compensatività non è ricostruibile, non venendo fornita evidenza delle variazioni di segno opposto. Per la flessibilità orizzontale - che, diversamente da quella verticale, non soggiace al vincolo della compensazione per esercizio (la Relazione illustrativa al disegno di legge di bilancio riporta l'interpretazione del riferimento "ad esercizi diversi") - ed in assenza di evidenza delle partite compensative, è anche ipotizzabile che la compensazione sia stata effettuata su esercizi che si collocano oltre il triennio: in questa ipotesi si sarebbe di fronte ad una situazione da valutare anche sotto il profilo giuridico, in assenza, al momento, di un bilancio

a partire dall'esercizio 2020, essendo il vincolo di cui all'alinea dell'art. 23, comma 3, della legge di contabilità riferito al rispetto dei saldi di finanza pubblica, che al momento riguardano il triennio 2017-2019.

Qualsiasi interpretazione andrebbe comunque supportata da una adeguata documentazione.

Non risultano inoltre evidenziati gli effetti dell'eventuale utilizzo degli strumenti di cui ai già citati artt. 34-*bis* e 34-*ter* della legge di contabilità, in tema di residui, mentre vengono fornite informazioni sull'attuazione del citato art. 23, comma 1-*bis*, della legge di contabilità, in materia di riassegnazione delle entrate.

Alla luce della prima applicazione della nuova normativa contabile si ripropone dunque una delle esigenze su cui la Corte ha particolarmente insistito nelle audizioni dedicate a tali temi, ossia quella di garantire la massima trasparenza possibile nelle scelte contabili.

L'elemento di rilevante novità formale consiste nell'attrazione nella Sezione II - in base all'art. 23, comma 3, lettera b) della legge di contabilità - della funzione di modulazione delle spese permanenti e di quelle pluriennali, nonché delle riduzioni di spesa e dei rifinanziamenti, pur trattandosi anche in questo caso di una quota di variazioni di "fattori legislativi" che la riforma della legge di contabilità del 2009 aveva fatto permanere di competenza della legge di stabilità, statuendo innovativamente che i fattori legislativi potevano essere variati dalla legge di bilancio a legislazione vigente. Ciò induce a considerare che anche le riprogrammazioni sono tali da poter rientrare nella funzione tipica dell'area di manovra a legislazione vigente, in quanto variazioni di fattori legislativi.

Naturalmente è da escludere una portata sostanziale alla prospettazione degli effetti sul bilancio della Sezione I, atteso il mero carattere ricognitivo di tale trasposizione (trattasi di fatto di una Nota di variazioni anticipata).

Da quanto sin qui osservato, in definitiva, troverebbe conferma - sul piano sistematico - che l'assetto materiale su cui si sta risistemandolo l'ordinamento ai fini della sussunzione o meno da parte della legge di bilancio di una natura sostanziale (ad esclusione naturalmente della Sezione I) non sembra rappresentare una evoluzione decisa in tal senso (a titolo meramente esemplificativo, ciò sarebbe avvenuto se la determinazione contabile avesse potuto fungere da limite per tutte le classificazioni della spesa).

c.2.3. La questione della Relazione tecnica

Circa i profili problematici, sul piano metodologico, della nuova Sezione II va ricordato poi che uno dei punti su cui da tempo si era insistito nel dibattito

è costituito dal grado di dettaglio e di esaustività della Relazione tecnica concernente la legislazione vigente. In materia era atteso uno sforzo illustrativo particolare, al fine di rendere verificabile la sostenibilità del quadro tendenziale presentato (anche per quanto concerne, per esempio, la quota della futura legislazione onerosa eventualmente incorporatavi, nonché la stessa affidabilità delle clausole di salvaguardia in essere nella legislazione ordinaria) e al contempo renderne ricostruibili almeno le linee generali.

Si tratta di un ambito in ordine al quale la Corte aveva da anni richiesto un ampliamento documentativo (da ultimo nell'audizioni parlamentari in materia), in virtù del quale sarebbero dovuti essere chiari più in dettaglio i criteri di costruzione dei "tendenziali", tenendo conto dell'esigenza di garantire l'attendibilità non solo delle previsioni di finanza pubblica, ma anche - in molti casi - delle stesse coperture del processo legislativo ordinario. Una Relazione tecnica particolareggiata sulla componente a legislazione vigente del bilancio (per "programma", per esempio) avrebbe permesso (e permetterebbe) infatti di meglio comprendere: 1) i criteri seguiti nella costruzione della previsione (con la connessa possibilità di verificarne l'affidabilità); 2) quanta parte della futura legislazione onerosa vi sia eventualmente incorporata; 3) di conseguenza, la sussistenza o meno di effettivi spazi di copertura nei casi in cui si utilizzino a tale scopo i "tendenziali"; 4) la sostenibilità tanto delle clausole di salvaguardia che insistano su programmi di spesa quanto delle stesse clausole di invarianza.

A fronte di tali aspettative va tenuto certo presente che si tratta della prima attuazione di una imponente e complessa novità normativa e d'altro canto, che la legge di contabilità aggiornata impone di esporre nella Relazione tecnica i criteri "essenziali" utilizzati per la formulazione, sulla base della legislazione vigente, delle previsioni di entrata e di spesa contenute nella Sezione II.

Ma ciò non esime dal rilevare che i documenti forniti non rappresentano un maggior e sostanziale arricchimento rispetto alle relazioni illustrative del precedente disegno di legge di bilancio. Essi si limitano infatti a riproporre una illustrazione generica dei criteri seguiti in riferimento ai titoli sia per le entrate che per la spesa (in questo secondo caso, per alcune categorie).

L'auspicio è dunque che negli anni a venire si possa disporre di un quadro informativo decisamente più approfondito, anche per consentire un'opera di ricostruzione, con una interpretazione in senso meno restrittivo dell'essenzialità a proposito dei criteri di elaborazione della legislazione vigente cui fa formale riferimento la legge di contabilità.

c.2.4. L'impatto sui tre saldi

Peraltro, per quanto attiene alla componente propria di manovra da riferire alla Sezione II, si ribadisce l'osservazione per cui la Relazione tecnica dà conto delle rimodulazioni, di cui vengono esplicitati gli effetti sui tre saldi, senza fornire gli analoghi dati per le altre variazioni quantitative (soprattutto, flessibilità). Sussistono pertanto i profili evidenziati per gli aspetti concernenti l'area di manovra a legislazione vigente diversa dalle rimodulazioni.

A ciò va aggiunto che nell'ambito delle stesse rimodulazioni sembrerebbe non più ricostruibile l'autonoma componente legata alla spesa permanente, la disciplina del cui istituto è rimasta invece nella sua autonomia all'interno della novellata legge di contabilità (art. 30, comma 6).

In linea generale e in un'ottica anche di prospettiva, l'esigenza sembra essere - in sintesi - quella di poter disporre di maggiori informazioni (anche sotto il profilo dell'impatto sulla contabilità nazionale) sulla quota di manovra di cui alla Sezione II diversa da quella afferente alle rimodulazioni, come dianzi esposto.

Pur riconoscendo peraltro che la novella alla legge di contabilità non ha sostanzialmente innovato al riguardo, non sembra che le Note integrative denotino un auspicabile e sostanziale miglioramento di contenuto.

Sarebbe altresì opportuna una integrazione, infine, dei quadri riassuntivi per la spesa complessiva, tenendo conto delle diverse classificazioni.

d) Osservazioni su singole norme o gruppi di norme della Sezione I

Per quanto concerne profili problematici di singole norme, come negli anni precedenti, si assume l'estendibilità dei principi relativi alla copertura delle leggi ordinarie per le norme di sessione con autonoma compensazione (diversamente al caso già considerato delle clausole di salvaguardia, che attengono alla struttura della legge di bilancio).

Da questo punto di vista si segnalano alcune questioni, distinguendo per profilo considerato.

d.1. In tema di quantificazione degli effetti finanziari

Per le osservazioni attinenti alla insufficienza delle Relazioni tecniche circa la piena esaustività avuto riguardo alla esplicitazione delle metodologie utilizzate ai fini della quantificazione degli effetti finanziari delle norme, si fa presente che il complesso delle disposizioni in materia di entrata evidenzia, come di consueto, i profili più problematici, in riferimento alle stime riferite tanto alle minori entrate quanto alle maggiori acquisizioni. Ciò tanto più che

gli utilizzi di queste ultime presentano costantemente un elevato coefficiente di realizzazione.

La circostanza va valutata ai fini anche della stessa possibilità di esprimere un giudizio sulla sostenibilità delle previsioni riportate (oltre che sulla relativa conformità alle prescrizioni della legge di contabilità).

In materia di minori entrate, ad esempio, vengono in rilievo i commi **24-31**, in materia di cd. “gruppo IVA”. La previsione di minori introiti a partire dal 2019 non appare supportata da dettagliate motivazioni che stanno alla base dei numerosi parametri assunti a fondamento della quantificazione riportata, con riferimento, per esempio, al motivo dell’assunzione del 30 per cento quale incremento del volume d’affari complessivo dei soggetti interni al Gruppo IVA e alla scelta di effettuare le stime in base alle dichiarazioni IVA del 2012. Lo stesso si può rilevare per una serie di altri fattori, tutti determinanti però ai fini della quantificazione del costo della normativa.

Lo stesso problema si pone anche in riferimento alle stime di maggiore entrata, come per quanto concerne il comma **535**, in particolare per le lettere a) e d), riguardanti alcune misure antielusive riferite ai prodotti petroliferi. Esse, oltretutto - a parte l’insufficienza della Relazione tecnica circa la esplicitazione dei passaggi per giungere alla stima di maggiore incasso - sarebbero state da valutare a consuntivo, anziché *ex ante*, attesa l’elevata certezza degli oneri complessivi della manovra (ciò esclusivamente per ovvie ragioni ispirate al principio contabile della prudenza, in quanto vale anche per tali norme la riflessione già svolta in riferimento al decreto-legge n. 193 - prima oggetto di commento - circa la coerenza con la legge di contabilità del mancato riversamento di tali introiti al fondo per la riduzione della pressione fiscale, in presenza di variazione normativa).

Le medesime considerazioni possono essere svolte, sempre in tema di stime di maggiore entrata, per la lettera e) del medesimo comma **535** e per il comma **536**, riguardanti entrambi i depositi fiscali, per quanto concerne la previsione di un recupero di gettito del 5 per mille, della cui quantificazione non viene dato conto circa le determinati di base. La Relazione tecnica si riferisce infatti ad un efficientamento della logistica fiscale nell’ambito di un più efficace contrasto ai fenomeni di illegalità indotto dalle norme in esame, con un maggior gettito definito dalla stessa Relazione tecnica come “presumibile”.

Lo stesso tipo di problema può essere rilevato per le stime di maggiore entrata connesse ai commi **554-555**, concernenti la proroga della rideterminazione del valore di acquisto dei terreni e delle partecipazioni non negoziate, per le cui quantificazioni la Relazione tecnica riferisce solo di un’adesione superiore a quanto stimato in sede di predisposizione della legge di stabilità per il 2016. Lo stesso dicasi per i commi **633-636**, in tema di collaborazione volontaria in materia fiscale, le cui stime di maggiore entrata si

basano su un incremento del 25 per cento del tasso di adesione registrato nel 2010.

Sotto il versante della maggiore spesa si possono svolgere le medesime considerazioni per i commi **166-186**, riguardanti l'anticipo finanziario a garanzia pensionistica-APE, a proposito del quale la Relazione tecnica non fornisce adeguate informazioni, tra l'altro, circa il numero dei soggetti presumibilmente interessati ed il periodo medio di durata del prestito.

I commi **353-4**, in materia di premio alla nascita e congedo obbligatorio per il padre lavoratore, sembrano configurare diritti soggettivi, senza che sia prevista un'apposita clausola di monitoraggio (se non considerata come implicita). Il comma **410**, nel consentire la proroga di contratti in essere senza autonoma copertura, ripropone un altro problema già più volte segnalato, ossia il fatto che le previsioni di bilancio in qualche caso già scontano futuri oneri, con profili di non coerenza con il principio della legislazione vigente e di inadeguata trasparenza.

Il comma **425**, in materia di misure di efficientamento della spesa dei Ministeri e conseguenti riduzioni di spesa, già oggetto di commento in riferimento alla Sezione II, va segnalato per molti versi: anzitutto, la affidabilità di tali riduzioni in caso di minor effetto del relativo presupposto, ossia adeguate misure di efficientamento, anche perché queste ultime dovrebbero conseguire a modifiche presumibilmente future della legislazione vigente da cui far derivare i risparmi; in secondo luogo, la particolarità legata al fatto di rappresentare una prima applicazione della nuova legge di contabilità sotto il profilo della "contrattualizzazione" dei rapporti tra i vari ministeri e la Presidenza del Consiglio, i cui effetti si dovrebbero distribuire tra la Sezione II della legge di bilancio e la normativa di supporto (anche parziale, come per la presente legge) di cui alla Sezione I (l'apposita tabella allegata alla RT dà conto della relativa suddivisione, come già riportato); in terzo luogo, la delega alla Presidenza del Consiglio ad effettuare variazioni compensative - solo ai fini dell'indebitamento netto, peraltro - senza altro vincolo e quindi anche modificando determinazioni di legge (il che merita una particolare segnalazione anche per i profili di coerenza ordinamentale alla luce del rapporto tra poteri dello Stato).

Anche i successivi commi **433-443**, per i profili qui esaminati, vengono in rilievo in quanto autorizzano il versamento ad un generico fondo neoistituito di interventi a favore degli enti territoriali nonché per finalità senza vincolo di destinazione, di risorse in conto residui iscritte per il pagamento di debito commerciale e le somme derivanti dalla ristrutturazione del debito delle Regioni (destinate prioritariamente all'estinzione delle anticipazioni della prima fattispecie, ossia il pagamento del debito commerciale): si consente in tal modo, ancora una volta, l'utilizzo di risorse reperite mediante emissione di debito

pubblico al di fuori delle finalità e del contesto ordinamentale che legittimavano tale forma di compensazione.

I commi **633-636**, già richiamati in precedenza per altri versi, dettano un rinvio solo parziale alla normativa contabile in materia di clausole di salvaguardia.

d.2. Profili riguardanti le coperture finanziarie

Numerose norme possono essere oggetto di considerazioni ai fini della conformità al regime delle coperture.

I commi **126-133**, riguardanti la liquidazione della società EXPO 2015, comportano oneri compensati solo per la parte relativa allo Stato: nella misura in cui si dettano spese per enti pubblici non statali, si ricorda che la legge di contabilità prevede l'obbligo di copertura nella stessa norma primaria.

Il successivo comma **139**, nel prevedere facoltà assunzionali in deroga ai vincoli esistenti, ma nel rispetto di quelli finanziari, ripropone un problema già affrontato in precedenti Relazioni trimestrali, ma che nel tempo va assumendo proporzioni più allarmanti tenuto conto della reiterazione di tale tipologia d'intervento. Va ribadito al riguardo che l'obbligo di copertura, formale e sostanziale, non può essere eluso in assenza di una indicazione delle modalità di compensazione, che non può consistere nel generico rinvio al vincolo di parte corrente degli enti interessati. E' di tutta evidenza l'elevata probabilità che i nuovi oneri - peraltro di natura rigida trattandosi di assunzioni di personale - renderanno più difficile il mantenimento degli equilibri finanziari prefissati, sicché non si può che ribadire che il principio del pareggio di bilancio non assorbe quello della copertura finanziaria, rimanendo anzi quest'ultimo funzionale al primo.

d.3. Gli effetti indotti

Da ultimo merita una osservazione autonoma il tema degli effetti indotti, di cui ai commi **2-3**, riguardanti interventi fiscali per ristrutturazione edilizia, riqualificazione antisismica, riqualificazione energetica ed acquisto mobili: nelle stime complessive, così come per precedenti leggi di stabilità ed utilizzando metodologie similari, vengono quantificati effetti indotti di segno positivo derivanti dall'incentivo costituito dalle agevolazioni.

Poiché tale impatto positivo ha un effetto parzialmente compensativo della perdita di gettito derivante dai benefici previsti dalla normativa, essendo legata, la relativa quantificazione, a complesse interazioni tra un numero elevato di fattori e venendo dedotti i relativi effetti immediatamente nella determinazione del risultato complessivo, si ripropongono le conclusioni

espresse nelle Relazioni quadrimestrali degli anni precedenti per tale fattispecie. Notava infatti la Corte, ad esempio in riferimento alla legge di stabilità per il 2014, che occorre usare “una cautela estrema nel ricorrere a tali forme di valutazione dell’onere netto (e della relativa copertura), considerate le numerose variabili in gioco e in ordine ai cui effetti non vengono sempre fornite adeguate stime né di dettaglio né tali da offrire una sufficiente attendibilità”.

Ricevono scarsa attenzione, per esempio, nella Relazione tecnica le esigenze legate alla enucleazione della quota di potenziali destinatari della norma che avrebbe comunque effettuato l’operazione oggetto del beneficio, anche senza l’agevolazione (cd. “peso morto”), il che amplia l’entità dell’onere. L’incertezza circa gli effetti positivi in discorso è destinata ad aumentare poi in presenza di reiterazione delle medesime forme di agevolazione. Sarebbe stato utile peraltro corredare la Relazione tecnica dei risultati *ex post* di operazioni di natura simile già in precedenza disposte.

Tutto ciò trova una conferma anche considerando che gli effetti indotti qui in esame non rivestono un carattere automatico, ma risultano, come riportato, dall’operare di un numero potenzialmente elevato di beneficiari, il cui risultato, in termini di riflessi sulla finanza pubblica, dovrebbe essere valutato con grandissima cautela in sede preventiva e comunque essere adeguatamente spiegato.

3. LEGGI DI MINORE RILEVANZA FINANZIARIA

Si segnalano numerose leggi di ratifica di accordi internazionali, per alcune delle quali sono state già svolte riflessioni di carattere metodologico nelle Considerazioni generali, anche tenuto conto dell'entrata in vigore delle modifiche alla legge di contabilità.

Premesso che non comporta problemi la legge n. **190**, riguardante l'esecuzione dell'Accordo con Andorra sullo scambio di informazioni in materia fiscale, vengono in rilievo in particolare le leggi nn. **186**, **188** e **192**, in materia di esecuzione di vari Accordi, riguardanti, rispettivamente, il partenariato con l'Iraq e con le Filippine (la prima), la mutua assistenza amministrativa con il Messico (la seconda) e la cooperazione nella lotta alla criminalità con il Vietnam (la terza).

Si ricorda che le tre leggi presentano, a parte le consuete problematiche già più volte esaminate per simile tipologia normativa, la particolarità di recare una clausola di salvaguardia che, nel far riferimento alla nuova legge di contabilità, anzitutto richiama la nozione di "spese rimodulabili" quale risulta soppressa dalle citate novelle contabili ed in secondo luogo si riferisce alla componente relativa ai fattori legislativi nell'ambito di programmi e missioni, senza considerare che le spese di cui ai fattori legislativi sono modificabili solo con legge e non possono essere ridotte da un decreto ministeriale, essendo oggetto di decisione al livello di norma primaria.

Meno problematica dal punto di vista testé considerato risulta la legge n. **191**, relativa all'esecuzione dell'Accordo con l'Armenia nel settore della difesa, in quanto la clausola di salvaguardia si riferisce genericamente alle spese di missione nell'ambito dell'indicato programma e, comunque, della missione richiamata dal testo, anche se - in teoria - ciò porterebbe alla costruzione di previsioni a legislazione vigente tali da scontare futuri oneri (nella fattispecie, si tratta comunque di spese di entità assolutamente trascurabile).

Presenta delle singolarità metodologiche la legge n. **204**, di ratifica dell'Accordo di Parigi sui cambiamenti climatici, per due profili: da un lato, ai sensi dell'art. 4, comma 3, si rinvia ad appositi provvedimenti normativi - di natura imprecisata, da cui dipende o meno la formale sottoposizione all'obbligo di copertura - per eventuali oneri finanziari nella materia ivi specificata, mentre, dall'altro, è stata soppressa dalla Camera dei deputati la clausola di salvaguardia prevista dal disegno di legge originario alla luce del nuovo testo della legge di contabilità. Al riguardo, si osserva, per il primo problema, che si tratta di una questione che presenta risvolti istituzionali più che contabili, in quanto, da quest'ultimo punto di vista, comunque si dovrebbe avere una forma di compensazione dei futuri, eventuali oneri.

Per il secondo problema si rinvia alle Considerazioni generali.

Il medesimo tipo di problema, riferito alla seconda tipologia testé evidenziata, si presenta per la legge n. **208**, concernente la ratifica dell'Accordo con Panama in materia di doppia imposizione, in ordine ai cui aspetti di quantificazione sembrano sussistere effetti di segno opposto ovvero di scarsa entità, il che comunque accentua l'esigenza di una piena operatività del meccanismo di monitoraggio.

Non comporta problemi la legge n. **207**, intesa a dichiarare monumento nazionale la Casa Museo Gramsci in Ghilarza.

I problemi metodologici prima evidenziati in riferimento alle leggi nn. 186, 188, 192 si pongono anche per la legge n. **209**, riguardante l'Accordo con l'Austria in materia di cooperazione di polizia, che, sebbene esaminata dal Parlamento dopo l'entrata in vigore della novella della legge di contabilità, presenta una clausola di salvaguardia che fa riferimento alle spese rimodulabili.

Mentre poi la legge n. **210**, di ratifica dell'Accordo con il Liechtenstein in materia di scambi di informazioni fiscali, non comporta problemi, la legge n. **211**, riguardante due Accordi con il Cile in materia doganale, presenta gli stessi problemi metodologici evidenziati per la legge n. 209. La legge n. **212**, di ratifica dell'Accordo con il Cile nella materia delle doppie imposizioni, propone poi una valutazione delle minori entrate senza richiamare il meccanismo delle clausole di salvaguardia (il che non dovrebbe porre problemi per i motivi esplicitati). Lo stesso problema evidenziato per la legge n. 211 si pone per la legge n. **213**, di ratifica dell'Accordo con la Giordania.

Una variante delle problematiche sin qui rilevate è rappresentata poi dalla legge n. **214**, di ratifica dell'Accordo su un tribunale unificato dei brevetti, in quanto - a parte la questione legata all'utilizzo del fondo speciale per oneri correnti permanenti, già più volte segnalata - da un lato si richiama il meccanismo della legge di contabilità relativo alle clausole di salvaguardia, ma dall'altro ci si discosta da tale previsione in quanto si demanda ad un decreto del ministro dell'economia e delle finanze la eventuale chiusura della differenza tra oneri e coperture: si tratta di una procedura disciplinata dalla novella della legge di contabilità, come sintetizzato nelle Considerazioni generali.

Un altro profilo da sottolineare è che si amplia il riferimento alle spese rimodulabili - classificazione, questa, peraltro abrogata dalla predetta novella - alla fattispecie dell'adeguamento al fabbisogno: per i motivi dianzi esplicitati si tratta di un riferimento coerente con l'ordinamento per questo verso, in quanto tale componente della spesa è l'unica a poter essere ridotta in via amministrativa. Rimangono comunque i problemi già evidenziati in via metodologica e la particolarità della legge in esame, che rappresenta una sorta di disciplina a sé stante rispetto all'ordinamento contabile.

Analoghi problemi presenta la successiva legge n. **215**, di ratifica dell'Accordo con l'Armenia in materia doganale, che non presenta peraltro il predetto aspetto coerente con la normativa contabile consistente nella previsione della riducibilità in via amministrativa della componente di spesa denominata "adeguamento al fabbisogno".

Non presenta profili problematici la legge n. **216**, di ratifica dell'Accordo con il Governo di Bermuda per lo scambio di informazioni in materia fiscale, dalla quale anzi, in base alla conferma da parte del Governo durante l'*iter* parlamentare di approvazione, potrebbe derivare un "aumento di gettito per l'Esercizio derivante dall'accresciuta possibilità di ricorrere allo scambio di informazioni in conformità allo standard OCSE in materia, con conseguente emersione di base imponibile attualmente sottratta dalla tassazione". Ugualmente non problematica si presenta la legge n. **217**, di ratifica dell'Accordo con il Turkmenistan sullo scambio di informazioni in materia fiscale, tenuto altresì conto della conferma da parte del Governo, nel corso dell'*iter* parlamentare, della sostenibilità del conseguente aggravio amministrativo: ciò pur in assenza di una esplicita clausola di neutralità finanziaria.

Da sottolineare poi la legge n. **226**, di iniziativa parlamentare, in materia di modalità di pagamento e criteri di calcolo degli interessi sulle somme dovute per gli aiuti di Stato dichiarati incompatibili con la normativa europea concessi sotto forma di sgravio, nel triennio 1995-1997, in favore delle imprese operanti nei territori di Venezia e Chioggia. Non è prevista una clausola di neutralità né sono stati stimati effetti finanziari in quanto, in base alle dichiarazioni rese dal Governo in Parlamento, l'importo eventualmente da restituire alle imprese ove si procedesse al ricalcolo degli interessi sarebbe più che controbilanciato dall'effetto del ridimensionamento complessivo dell'importo dovuto dalle imprese a titolo di interessi. Ciò dovrebbe agevolare l'attività di recupero da parte dello Stato, con conseguenti risparmi dovuti ai minori esborsi per penalità inflitte dalla Corte di Giustizia per ogni semestre di ritardo nel recupero degli aiuti incompatibili con il diritto dell'Unione europea.

Non presenta poi problemi, per i profili di competenza, neanche la legge n. **230**, in materia di modifiche al codice della navigazione in tema di responsabilità dei piloti dei porti.

Non sembra presentare profili problematici la legge n. **231**, di ratifica dell'Accordo con il Principato di Monaco, avendo il Governo fatto presente - durante l'esame parlamentare - che in merito al riconoscimento a condizioni di reciprocità di un credito per le imposte pagate nel Principato non sono disponibili elementi che consentano una puntuale valutazione degli eventuali effetti di gettito. Ciò "fermo restando che il provvedimento nel suo complesso determinerà una maggiore efficacia nell'attività di accertamento espletata

dall'Amministrazione finanziaria che potrebbe condurre all'emersione di maggiore base imponibile, con conseguente potenziale recupero di gettito per l'erario prudenzialmente non stimato". Si ritiene comunque che in caso di onerosità sia implicita l'attivazione delle clausole di monitoraggio e di salvaguardia di cui alla legge di contabilità.

Del pari prive di profili problematici sono la legge n. **233**, di ratifica della Decisione sull'istituzione dell'Organizzazione congiunta per la cooperazione in tema di armamenti OCCAR, così come la legge n. **236** (d'iniziativa parlamentare), riguardante la materia dei trapianti di organi. La legge n. **235**, riguardante la ratifica dell'Accordo con il Tagikistan per quanto riguarda la collaborazione culturale, scientifica e tecnologica, presenta invece i problemi evidenziati in riferimento alla citata legge n. 209.

Quanto poi alla legge n. **238** (d'iniziativa parlamentare), in materia di produzione e commercio di vino, non sussistono problemi, per i profili qui esaminati, come asseverato peraltro anche dalla dettagliata Relazione tecnica.

Infine, quanto alla legge n. **241**, riguardante la ratifica dell'Accordo con la Repubblica ceca in materia di cooperazione culturale, si ripropongono i problemi già esaminati in riferimento al richiamo alle spese rimodulabili e all'adozione di un modello misto in materia di clausola di salvaguardia, mentre, quanto alla legge n. **242** (d'iniziativa parlamentare), in materia di coltivazione della canapa, si è in presenza di un provvedimento di incentivazione al settore ad invarianza di spesa (ad eccezione dell'art. 6, che destina al settore risorse a legislazione vigente in essere presso il ministero delle politiche agricole): interessando, tra l'altro, la normativa, anche le Regioni (art. 8), la tenuta del vincolo d'invarianza appare confliggere con una completa attuazione della legge.