

pretendeva la censura governativa, sulla base della considerazione che la disciplina analitica del piano di rientro dal disavanzo, di cui all'Allegato 4/2 - Principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria, paragrafi da 9.2.25 a 9.2.30, è entrata in vigore successivamente alla pubblicazione della legge regionale dell'Abruzzo.

Sicché, sulla base della citata disposizione statale applicata dalla Regione, il migliore risultato conseguito nell'esercizio precedente per l'anticipo del piano di rientro dal disavanzo rispetto al cronoprogramma già approvato, legittima l'utilizzo, da parte del legislatore regionale, del maggior spazio finanziario (in sostanza, attraverso il ricorso a mezzi di copertura "interni") per la copertura di nuovi o maggiori oneri.

Illegittima iscrizione, nel bilancio preventivo, di disavanzi convenzionalmente predeterminati e gravemente sottostimati

Con la **sentenza n. 235/2021**, la Corte ha dichiarato costituzionalmente illegittimi l'art. 8, comma 1, lettera a), della legge reg. Abruzzo n. 7 del 2018 e l'art. 8, comma 1, lettere a) e c), della legge reg. Abruzzo n. 2 del 2019, in riferimento agli artt. 81 e 97 Cost., sotto i profili della lesione dell'equilibrio e della sana gestione finanziaria del bilancio, di copertura pluriennale della spesa, di responsabilità nell'esercizio del mandato elettivo e di equità intergenerazionale, sono fondate.

Secondo la Corte, è costituzionalmente illegittima l'iscrizione, in parte spesa dei bilanci preventivi relativi agli esercizi 2018 e 2019, di disavanzi convenzionalmente predeterminati e gravemente sottostimati. Le norme regionali, infatti, non prevedono alcuno stanziamento per il recupero del deficit rinveniente dagli esercizi finanziari 2015, 2016 e 2017 risultanti dai rendiconti degli anni 2014-2017 già approvati e parificati dalla Corte dei conti. Con ogni evidenza, ciò pregiudica il corretto calcolo del risultato di amministrazione poiché, attraverso tale operazione, viene a essere sostituita una mera espressione matematica alla corretta determinazione degli effetti delle dinamiche attive e passive di bilancio relative ai suddetti rendiconti e a quelli degli esercizi successivi (principio di continuità delle risultanze dei bilanci).

L'introduzione di una tale regola legislativa urta il principio di prudenza nella redazione dei bilanci perché comporta, a lungo termine, modalità redazionali che non si sono basate su una previsione credibile, ragionevole e prudente delle risorse a disposizione e delle relative spese.

Violazione indiretta (o per ridondanza) degli artt. 81 e 97 Cost.

Con la **sentenza n. 247/2021**, la Corte ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 5, comma 2, della legge della Regione Basilicata 30 dicembre 2017, n. 39, nella parte in cui prevede che la quota aggiuntiva di spesa di personale connessa alla mobilità in entrata del personale a tempo indeterminato del soppresso ruolo speciale ad esaurimento, non rileva ai fini delle disposizioni di cui all'art. 1, comma 557, della legge 27 dicembre 2006, n. 296, recante «Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2007)» e successive modificazioni e integrazioni, nello «stretto limite» delle risorse riconducibili alla copertura della spesa già sostenuta per tali dipendenti dagli enti di provenienza.

Secondo la Corte, l'esclusione delle spese sostenute per il personale delle ex Comunità montane dai limiti di finanza pubblica stabiliti dallo Stato non solo viola il parametro di competenza di cui all'art. 117, terzo comma, Cost. [il giudice rimettente che la legge sospettata di illegittimità costituzionale avrebbe gravato il sistema di bilancio regionale con oneri «sostenuti “in deroga” ai vincoli di spesa» di cui ai commi 557 e seguenti dell'art. 1 della legge n. 296 del 2006. Tali spese avrebbero sottratto risorse al sistema finanziario regionale, erodendone la capacità di spesa effettiva], ma, incidendo sulla corretta copertura delle stesse, determina anche la lesione indiretta dei parametri finanziari di cui agli artt. 81 e 97, primo comma, Cost., mettendo a repentaglio il già fragile equilibrio del bilancio della Regione Basilicata.

Con la **sentenza n. 215/2021**, la Corte ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 40, comma 5, della legge della Regione Abruzzo 10 agosto 2010, n. 40 nella parte in cui dispone che «Alle spese di cui al comma 1 non si applicano i limiti stabiliti dall'art. 9, comma 28, del decreto legge 31 maggio 2010, n. 78 “Misure urgenti in materia di stabilizzazione finanziaria e di competitività economica”, convertito, con modificazioni, dalla legge 30 luglio 2010, n. 122», con ciò violando i limiti di spesa - qualificati come principi di coordinamento della finanza pubblica (art. 117, terzo comma, Cost.) - previsti dal parametro interposto di cui alla richiamata disposizione statale.

Per effetto di tale modifica normativa, il legislatore abruzzese ha indebitamente ampliato il *plafond* di spesa preso a riferimento per il calcolo dell'obiettivo finanziario, considerando nel conteggio della spesa per il personale a tempo determinato del 2009 anche quella relativa ai gruppi consiliari. Contemporaneamente, per effetto della disposizione censurata, in fase di redazione del bilancio tale voce viene scomputata dall'ammontare complessivo della spesa per il personale, così incrementando illegittimamente la relativa capacità di spesa a disposizione dell'amministrazione regionale, non erosa dalla componente afferente ai gruppi consiliari.

Secondo la Corte costituzionale, il meccanismo concepito dal legislatore abruzzese, consentendo una duplice espansione della spesa, sia in termini di aggravio di oneri, sia in termini di erosione di risorse – in entrambi i casi, in assenza di legittima copertura normativa – determina anche la violazione degli artt. 81 e 97, primo comma, Cost., stante l’inscindibile correlazione funzionale tra rispetto del riparto di competenze, violazione dei vincoli finanziari e tutela degli equilibri di bilancio (*ex multis*, sentt. n. 112/2020; n. 146/2019).

IN TEMA DI NORME DI COORDINAMENTO DELLA FINANZA PUBBLICA:

Il loro carattere autoapplicativo

Con la **sentenza n. 145/2021**, la Corte ha riconosciuto alle norme statali sul concorso degli enti territoriali al raggiungimento degli obiettivi di contenimento della spesa la natura di principi di coordinamento della finanza pubblica, sull’assunto che «[n]on è contestabile il potere del legislatore statale di imporre agli enti autonomi [...] vincoli alle politiche di bilancio» (sentenza n. 36/2004), anche se questi si traducono, inevitabilmente, in «limitazioni indirette all’autonomia di spesa degli enti» (sentenza n. 218/2015).

In particolare, la Corte ha affermato che i principi fondamentali (di coordinamento della finanza pubblica) di cui all’art. 9, comma 28, del d.l. n. 78 del 2010 – per il carattere finalistico della materia in cui si inseriscono, la quale esige che gli obiettivi previsti siano effettivamente raggiunti in tutto il territorio nazionale (*ex multis*, sentenze n. 44/2021, n. 78/2020 e n. 77/2019), nonché per il fatto di fissare un “tetto” alla spesa, necessariamente vincolante in modo altrettanto uniforme – assumono carattere autoapplicativo, non essendo ammissibile un’attuazione parcellizzata degli stessi (*ex plurimis*, sentenze n. 130/2020, n. 67 e n. 7/2016, n. 44/2014 e n. 173/2012).

Le Regioni destinatarie delle misure ivi menzionate devono, dunque, conformarvisi, giacché lo spazio di autonomia loro riservato corrisponde unicamente alla «scelta circa le misure da adottare con riferimento ad ognuna delle categorie di rapporti di lavoro da esso previste [...] ferma restando la necessità di osservare il limite della riduzione del 50 per cento della spesa complessiva rispetto a quella sostenuta nel 2009» (sentenza n. 173/2012).

Vincolo di destinazione di eventuali risparmi nella gestione del Servizio sanitario nazionale a finalità sanitarie

Con la **sentenza n. 132/2021**, la Corte ha dichiarato l’illegittimità costituzionale di una norma di legge regionale che autorizzava la Giunta regionale a stipulare una

convenzione quindicennale con un istituto universitario per sostenere l'attivazione di un corso di laurea a ciclo unico in medicina e chirurgia, con l'assunzione degli oneri da parte della Regione per la chiamata dei professori di ruolo e a contratto.

La Corte, pronunciandosi in relazione agli artt. 117, commi secondo, lettera m), e terzo, della Costituzione, ha ritenuto centrali le previsioni contenute nell'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011, il quale «stabilisce condizioni indefettibili nella individuazione e allocazione delle risorse inerenti ai livelli essenziali delle prestazioni» (sentenza n. 197/2019): il citato art. 20, non solo impone una corretta quantificazione dei LEA attraverso una chiara e separata evidenza contabile delle entrate e delle spese destinate al loro finanziamento e alla loro erogazione, nonché delle entrate e delle spese relative a prestazioni superiori ai LEA, ma altresì (al comma 2, lettera a) prescrive alle Regioni di «accerta[re] ed impegna[re] nel corso dell'esercizio l'intero importo corrispondente al finanziamento sanitario corrente, ivi compresa la quota premiale condizionata alla verifica degli adempimenti regionali, e le quote di finanziamento sanitario vincolate o finalizzate».

Orbene, secondo la Corte, dal quadro normativo sull'esatta determinazione ed erogazione dei LEA e sui relativi principi contabili, si ricava l'impossibilità di destinare risorse correnti, specificamente allocate in bilancio per il finanziamento dei LEA, a spese, pur sempre di natura sanitaria, ma diverse da quelle quantificate per la copertura di questi ultimi. Sicché, è da escludere che la chiamata dei docenti universitari e la conseguente integrazione dell'offerta formativa si pongono in un rapporto di strumentalità con l'erogazione dei LEA, tale da giustificare l'imputazione dei costi per la chiamata dei docenti universitari alle spese allocate in bilancio per l'erogazione e la garanzia dei LEA.

È lo stesso d.lgs. n. 118 del 2011, all'art. 30, comma 1, terzo periodo, a prevedere che, per le Regioni non sottoposte a piano di rientro, «eventuali risparmi nella gestione del Servizio sanitario nazionale [...] rimangono nella disponibilità delle regioni stesse per finalità sanitarie». Questa disposizione, esprimendo una chiara finalità incentivante, permette, pertanto, alle Regioni di dare copertura nei successivi esercizi a spese che, comunque sia, attengono alle finalità sanitarie attraverso i suddetti risparmi, una volta accertati a seguito dell'approvazione dei bilanci di esercizio.

La Corte ha così concluso: “costituzionalmente illegittima è la copertura degli oneri connessi a tali iniziative con le specifiche risorse ordinarie destinate alle spese correnti per il finanziamento e la garanzia dei LEA”.

IN TEMA DI ARMONIZZAZIONE DEI BILANCI PUBBLICI:*L'armonizzazione dei bilanci pubblici: finalità*

Con la **sentenza n. 167/2021**, la Corte ha avuto occasione di ribadire che l'«armonizzazione dei bilanci pubblici» è finalizzata «a realizzare l'omogeneità dei sistemi contabili per rendere i bilanci delle amministrazioni aggregabili e confrontabili, in modo da soddisfare le esigenze informative connesse a vari obiettivi quali la programmazione economico-finanziaria» (sentenze n. 80/2017 e n. 184/2016).

L'impiego tipizzato dell'avanzo "libero"

Con la **sentenza n. 167/2021**, la Corte ha risolto nel senso dell'infondatezza una questione di legittimità costituzionale di una norma regionale in riferimento all'art. 117, secondo comma, lettera e), Cost., in base alla quale veniva consentito, per il 2020, di destinare l'avanzo disponibile alla copertura finanziaria delle minori entrate dovute alle deliberazioni comunali di riduzione ed esenzione di TARI, TOSAP e COSAP.

Nell'occasione, la Corte, ritenendo la questione sussumibile nell'ambito materiale dell'armonizzazione dei bilanci pubblici, ha evidenziato che l'avanzo "libero" «non può essere inteso come una sorta di utile di esercizio, il cui impiego sarebbe nell'assoluta discrezionalità dell'amministrazione. Anzi, l'avanzo di amministrazione "libero" delle autonomie territoriali è soggetto a un impiego tipizzato» (sentenza n. 138 del 2019).

Infatti, l'art. 42, comma 6, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 (Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42), per le Regioni, e l'art. 187, comma 2, del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 (Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali), per gli enti locali, stabiliscono, in maniera sostanzialmente coincidente, i possibili impieghi della quota libera dell'avanzo di amministrazione e il relativo ordine di priorità. In particolare, specificamente per gli enti locali, essi consistono: 1) nella copertura dei debiti fuori bilancio; 2) nella salvaguardia degli equilibri di bilancio di cui all'art. 193 del d.lgs. n. 267 del 2000, ove non possa provvedersi con mezzi ordinari; 3) nel finanziamento delle spese di investimento; 4) nel finanziamento delle spese correnti a carattere non permanente; 5) nell'estinzione anticipata dei prestiti.

L'art. 42, comma 12, d.lgs. n. 118/2011: norma interposta, espressione dell'esigenza di armonizzare i bilanci pubblici quanto allo specifico profilo della disciplina del disavanzo di amministrazione e della uniformità dei tempi del suo ripiano

Con la **sentenza n. 246/2021**, la Corte ha ritenuto la fondatezza delle questioni di legittimità costituzionale, promosse nei confronti di talune disposizioni della legge reg. Basilicata n. 40 del 2020 e n. 8 del 2021, nella parte in cui dispongono il ripiano del disavanzo di amministrazione presunto riveniente dall'esercizio 2018 in più esercizi e più precisamente fino a quello 2024.

Nell'accogliere la prospettazione del rimettente, la Corte ha evidenziato che il principio contabile applicato contenuto nel paragrafo 9.2.28 dell'Allegato 4/2 del d.lgs. n. 118 del 2011 disciplina gli effetti della «tardiva approvazione» del rendiconto di un esercizio (il rendiconto non è stato approvato dal Consiglio regionale né entro il termine del 31 luglio 2019, come richiesto dall'art. 18, comma 1, lettera b), del d.lgs. n. 118 del 2011, né nel successivo tempo utile a consentire, mediante variazioni al bilancio dell'esercizio 2019, l'adozione delle misure di recupero del disavanzo 2018), cioè quella «che non consente l'applicazione del disavanzo al bilancio dell'esercizio successivo a quello in cui il disavanzo si è formato». Da essa si fa conseguire l'effetto che il disavanzo di amministrazione è ritenuto «assimilabile al disavanzo non ripianato di cui alla lettera b) del paragrafo 9.2.26, ed è ripianato applicandolo per l'intero importo all'esercizio in corso di gestione».

Quando l'ente non abbia approvato il rendiconto di un determinato esercizio e non abbia recuperato il relativo disavanzo presunto entro quello successivo, è tenuto a ripianarlo per intero nell'esercizio in cui il disavanzo effettivo emerge, rimanendo preclusa la possibilità di considerarlo un "nuovo" disavanzo, cui applicare il ripiano triennale.

La Corte ha concluso che il rendiconto costituisce un adempimento essenziale nel processo di «*accountability* nei confronti degli elettori e degli altri portatori di interessi» (sentenza n. 49 del 2018); appare quindi del tutto coerente che la richiamata disposizione faccia discendere le suddette, rigorose, implicazioni al verificarsi di un improprio trascinarsi nel tempo dei disavanzi presunti.

La distribuzione della componente originata nel 2018 fino all'esercizio 2024, operata dalle disposizioni regionali oggetto di censura, determinando una complessiva durata quinquennale del percorso di ripiano, contrasta con l'art. 42, comma 12, del d.lgs. n. 118 del 2011 e, di conseguenza, con l'art. 117, secondo comma, lettera e), Cost., viola la menzionata norma interposta – espressione della esigenza di armonizzare i bilanci pubblici quanto allo specifico profilo della disciplina del disavanzo di amministrazione e della uniformità dei tempi del suo ripiano (sentenza

n. 235 del 2021) - che inerisce alla competenza legislativa esclusiva statale sull'armonizzazione dei bilanci pubblici.

Difatti, la norma statale evocata è chiara nell'ammettere, in subordine al ripiano immediato, la possibilità di frazionare il recupero del disavanzo «negli esercizi considerati nel bilancio di previsione, e dunque in chiaro collegamento con la programmazione triennale» (sentenza n. 18/2019); in ogni caso non oltre la durata della legislatura regionale, contestualmente all'adozione di una delibera consiliare avente ad oggetto il piano di rientro dal disavanzo nel quale siano individuati i provvedimenti necessari a ripristinare il pareggio» (art. 42, comma 12, terzo periodo, del d.lgs. n. 118 del 2011). In sostanza, la norma interposta non consente di superare la durata della programmazione triennale, ritenuta congrua per il ripristino dell'equilibrio dell'ente turbato dalla emersione di un disavanzo ordinario. Il che non appare arbitrario dato il determinante rilievo che il "fattore tempo" assume per l'effettività delle regole di corretta gestione finanziaria.

2. LE SINGOLE LEGGI

Legge 21 ottobre 2021, n. 147, di conversione, con modificazioni, del decreto-legge 24 agosto 2021, n. 118, recante misure urgenti in materia di crisi d'impresa e di risanamento aziendale, nonché ulteriori misure urgenti in materia di giustizia

Il provvedimento d'urgenza riguarda due distinte finalità, concernenti la materia della crisi d'impresa e quella della giustizia. Risultano presentate le prescritte relazioni tecniche, anche se annessa all'ultima di esse non è stato presentato l'apposito allegato riepilogativo degli effetti, forse nel presupposto della validità di quello iniziale.

L'art. 28 prevede una clausola di neutralità generale, ad eccezione di alcuni articoli, per i quali è prevista apposita copertura finanziaria, esclusivamente a valere sui fondi speciali. Circa però l'art. 14, relativo ad alcune misure premiali in connessione al ricorso alla composizione negoziata da parte dell'imprenditore in crisi, il Governo ha fatto presente, durante l'esame parlamentare, che esse "appaiono suscettibili di generare effetti positivi in termini di deflazione del contenzioso e, nel contempo, di agevolare il pagamento dei debiti tributari delle imprese, anche in considerazione del fatto che, per prassi contabile, le somme dovute a titolo di interessi e sanzioni non vengono incorporate nei tendenziali di finanza pubblica". Inoltre, "la concessione di un piano di rateazione dei tributi, sanzioni ed interessi non versati, fino ad un massimo di 72 rate, di cui al comma 4 del medesimo articolo 14, pur potendo determinare uno slittamento in avanti della riscossione da parte dell'erario, non appare suscettibile di determinare effetti negativi di gettito, giacché, avvenendo tale rateizzazione prima dell'iscrizione a ruolo degli importi dovuti all'erario ed essendo concessa su richiesta dell'imprenditore, essa potrebbe di fatto agevolare il recupero delle somme dovute dall'impresa". Infine, "il comma 5 del medesimo articolo 14, che - in relazione al trattamento fiscale delle sopravvenienze attive e delle minusvalenze e sopravvenienze passive derivanti dagli esiti delle procedure negoziate della crisi - prevede l'applicazione della vigente disciplina tributaria, non appare suscettibile di determinare effetti negativi in termini di gettito, posto che si tratta di nuove fattispecie rispetto alle quali viene prevista la mera applicazione della legislazione vigente". Il che porta a concludere che non sembrano sussistere problemi, per i profili di competenza.

Legge 9 novembre 2021, n. 156, di conversione, con modificazioni, del decreto-legge 10 settembre 2021, n. 121, recante disposizioni urgenti in materia di investimenti e sicurezza delle infrastrutture, dei trasporti e della circolazione stradale, per la funzionalità del Ministero delle infrastrutture e della mobilità sostenibili, del Consiglio superiore dei lavori pubblici e dell'Agenzia nazionale per la sicurezza delle ferrovie e delle infrastrutture stradali e autostradali

Il provvedimento ha subito numerose modifiche ed integrazioni nel corso dell'iter parlamentare in prima lettura presso la Camera dei deputati e comporta un volume di interventi pari a maggiori entrate nette di 2 milioni per il 2021 ed a minori spese nette di 3 milioni per il medesimo anno, con un saldo positivo (di 5 milioni), che si conferma per gli anni successivi, sia pure per importi diversi e solo come effetto di minori spese nette, per quanto concerne la contabilità finanziaria. Per le altre contabilità diventa invece prevalente il ruolo delle maggiori entrate per il fabbisogno e si registra un andamento crescente del saldo positivo netto sia per il fabbisogno che per l'indebitamento netto, ancorché di entità differenziata nel passaggio tra i due saldi, sempre secondo quanto si desume dall'apposito prospetto riepilogativo degli effetti.

Dal punto di vista finanziario, si assiste sia a clausole di neutralità che ad oneri previsti come tetto, così come le coperture risultano in prevalenza a carico dei fondi speciali, non mancando però casi di incisione di autorizzazioni legislative in essere.

Quanto ad alcuni profili problematici, riguardanti tanto la metodologia di quantificazione che quella di copertura, si segnala anzitutto l'art. 1, comma 1, lettera a-novies, che sembrerebbe ampliare i veicoli per i quali sono previste agevolazioni fiscali, mentre la relazione tecnica attribuisce natura ordinamentale alla disposizione. Per quanto concerne poi l'art. 5, comma 3, in materia di assunzioni, l'onere è indicato in termini di limite massimo, pur trattandosi di spese di personale, il che è stato sempre oggetto di osservazioni critiche da parte della Corte per il fatto che la rigidità dell'onere appare poco coerente con la figura del tetto di spesa.

Quanto poi agli oneri relativi all'art. 6, commi 1, lettere e) e f), e 5, concernenti il passaggio di personale dal Ministero delle infrastrutture e mobilità sostenibili all'Agenzia nazionale per la sicurezza delle ferrovie e delle infrastrutture stradali e autostradali, la relativa copertura è posta sulle risorse disponibili del bilancio di detta Agenzia: ciò appare incoerente sia con l'art. 19 della legge di contabilità, che prevede la copertura ad opera della legge che dispone l'onere, sia con l'art. 17 della medesima legge di contabilità, che non contempla la copertura a valere di risorse in essere. Ciò tanto più che si tratta di onere permanente, a fronte del quale l'avanzo di bilancio non costituisce una garanzia di compensazione di durata pari a quella dell'onere.

Quanto poi all'art. 10, il comma 1 apporta modifiche al meccanismo contabile di attuazione del PNRR disciplinato dalla legge di bilancio per il 2021, nel senso *in*

primis che le risorse vengono trasferite anche ai soggetti attuatori, oltre che a quelli titolari dei progetti, ed *in secundis* che si sopprime la possibilità che le risorse vengano trasferite tramite giroconto su un conto aperto presso la Tesoreria statale. Per i profili qui considerati, la questione che si potrebbe porre è se la nuova normativa non possa alterare i profili di cassa inclusi nei “tendenziali”: ciò nonostante che la relazione tecnica si limiti a ricordare la natura ordinamentale della disposizione (senza riflessi, dunque, sugli equilibri di finanza pubblica) e, nel corso della discussione in prima lettura presso la Camera dei deputati, il Governo abbia garantito l’assenza di peggioramenti sul predetto profilo di cassa, in conseguenza della disposizione qui in esame. Al di là del merito della questione, detta posizione del Governo ripropone ancora una volta il duplice problema, da un lato, dell’assenza di trasparenza delle modalità di costruzione dei “tendenziali” e, dall’altro, del fatto che in tale ultima operazione non si segue la legislazione vigente, ma spesso si anticipano norme future. Nel merito, invece, rimane poco chiaro il motivo per cui per una modifica normativa come quella qui in esame, riguardante procedure di assegnazione di fondi (peraltro, di entità anche ingente) che vedono coinvolte una maggiore platea di soggetti (non solo quelli attuatori, ma anche quelli titolari dei progetti) a seguito della nuova normativa, si escluda *ex ante* una variazione del profilo di cassa delle operazioni interessate, dato, questo, che ragionevolmente si avrà, forse, solo *ex post*.

Sempre poi per l’articolo 10 ed in particolare per il comma 7-*sexies*, in materia di autorizzazione in favore del Ministero dello sviluppo economico alla sottoscrizione, fino ad un ammontare pari a euro 2 miliardi, di quote o azioni di uno o più fondi - a tal fine autorizzandosi il versamento all’entrata del bilancio dello Stato, entro il 31 dicembre 2021, dell’importo di 2.000 milioni di euro delle somme ad oggi iscritte in conto “residui” nello stato di previsione del Ministero dell’economia e delle finanze, ai sensi all’articolo 27, comma 17, del decreto-legge n. 34 del 2020 (“Patrimonio destinato”) per la successiva riassegnazione al pertinente capitolo di spesa del stato di previsione del dicastero dello sviluppo economico - conviene rammentare che in relazione alla citata norma sono stati suo tempo associati effetti di maggiore spesa in conto capitale, in misura pari a 44 miliardi nel 2020, in termini di solo saldo netto da finanziare, come segnalato dal Servizio bilancio del Senato della Repubblica. Ciò comporta la necessità di un chiarimento del profilo di cassa della norma in questione, nel limite di 2 miliardi per il 2021, nel silenzio al riguardo sia della relazione tecnica che dell’apposito allegato riepilogativo degli effetti.

Legge 17 dicembre 2021, n. 215, di conversione, con modificazioni, del decreto-legge 21 ottobre 2021, n. 146, recante misure urgenti in materia economica e fiscale, a tutela del lavoro e per esigenze indifferibili

Si tratta di un provvedimento d'urgenza, originariamente composto da 18 articoli, per un totale di 102 commi, ed incrementato, a seguito dell'esame del Senato della Repubblica in prima lettura, a 48 articoli per un totale di 201 commi, riconducibile, sulla base del preambolo, a distinte finalità: esigenze fiscali e finanziarie indifferibili; misure di tutela del lavoro e della sicurezza anche nei luoghi di lavoro e anche in relazione all'emergenza sanitaria in corso; attuazione di obblighi internazionali nei confronti di San Marino, della Santa Sede e del Consiglio d'Europa.

Il provvedimento risulta corredato della prescritta relazione tecnica, anche nella versione aggiornata dopo il passaggio dalla prima alla seconda lettura, unitamente all'apposito allegato riepilogativo degli effetti. Da esso si deduce che, nelle stime del Governo, si ha sempre un effetto netto positivo per i quattro anni considerati e per tutti i saldi previsti, effetto la cui dimensione è massimamente concentrata sul primo anno, alla luce del carattere d'urgenza del provvedimento, sia pur per importi alquanto diversi nel riferimento ai vari saldi, tenuto conto del diverso impatto delle varie norme su ciascuna grandezza di bilancio. Si ha così che, per il 2021, si passa da un avanzo di 91 milioni circa in termini di contabilità finanziaria a 300 milioni circa per ciascuno dei rimanenti saldi.

Circa la struttura finanziaria di base della legge, per l'aspetto relativo alla configurazione degli oneri si registra una larga presenza di limiti di spesa, mentre, per le coperture, si adottano sia la tecnica del riferimento all'apposito articolo finale (17) sia quella di chiudere nello stesso articolo (o blocco normativo) il circuito onere-compensazione. Nel merito delle coperture, oltre al ricorso ai fondi speciali, prevale la tipologia della riduzione di precedenti autorizzazioni legislative di spesa: a tal riguardo - avendo il Governo garantito, nel corso dell'esame parlamentare in seconda lettura, che tale riduzione non pregiudica gli interventi già preordinati per l'attuazione delle leggi incise - si osserva come proprio tale circostanza confermi la scarsa aderenza al principio della legislazione vigente nella costruzione delle previsioni di bilancio, fatto, questo, di cui non si può avere cognizione, stante il carattere estremamente sintetico della relazione tecnica riferita alla Sezione II della legge di bilancio, come meglio sarà circostanziato nella successiva disamina della legge di bilancio per il 2022.

Per il primo aspetto (largo ricorso al limite di spesa), merita di essere sottolineato come ciò avvenga spesso anche per assunzioni, il che appare poco coerente con la natura del tetto, come la Corte ha ripetutamente messo in luce, dal momento che il tetto presuppone una elevata elasticità dell'onere. Il Governo ha

comunque garantito, sempre nel corso nell'esame parlamentare in sede consultiva presso la Camera dei deputati, che si procederà all'attuazione delle disposizioni interessate nel pieno rispetto dei limiti di spesa, il che è destinato ad apparire alquanto problematico allorquando, come si verifica in numerosi casi, nella norma risulta indicato anche il numero dei soggetti da assumere, circostanza, questa, che contribuisce ad irrigidire la singola spesa.

Sempre in linea generale si registra, nonostante la notevole quantità di dati resa disponibile con la relazione tecnica, una qualche carenza nelle indicazioni riferite alla composizione e alla dimensione dei beneficiari di singole norme, specialmente nel caso di norme di carattere tributario. Il che rende poco ricostruibile l'iter seguito nella quantificazione dell'onere.

Quanto poi alle singole disposizioni, per l'art. 3-*quater*, in materia di misure urgenti per il parziale ristoro delle federazioni sportive nazionali, degli enti di promozione sportiva, delle associazioni e delle società sportive professionistiche e dilettantistiche, si registra qualche carenza, nella relazione tecnica, a proposito dei dati circa la platea e la composizione dei beneficiari. E' il caso altresì dell'art. 5, recante disposizioni urgenti in materia fiscale, commi da 7 a 12, mentre il comma 15 reca una mera valutazione delle relative minori entrate, il che pone l'interrogativo della idoneità, in caso di sfioramento rispetto alle coperture, dell'attivabilità delle clausole di salvaguardia previste dalla legge di contabilità. Lo stesso problema di una relazione tecnica in qualche modo carente di dati si pone poi circa il comma 15-*septies*, sempre dell'art. 5, in tema di imposte indirette per una serie di prodotti nella norma indicati. Analogo problema si presenta per l'art. 5-*decies*, che dovrebbe comportare una maggiore entrata di 220 milioni su base annua, come conseguenza di alcune restrizioni in tema di IMU; per l'art. 10, in materia di integrazione salariale per i lavoratori Alitalia in amministrazione straordinaria, nonché per l'art. 11-*bis*, recante misure in materia di termini procedurali relativi ai trattamenti ed assegni di integrazione salariale emergenziale.

Per l'art. 13, recante disposizioni in materia di salute e sicurezza nei luoghi di lavoro, viene in considerazione il comma 2, per il citato problema della coesistenza di un tetto di spesa e della contestuale indicazione del numero dei soggetti da assumere, mentre per l'art. 16, comma 10, in materia di restituzione di quote del Fondo per la solidarietà comunale ad opera della Presidenza del Consiglio a seguito di sentenze del Consiglio di Stato, si osserva che probabilmente l'effetto sul saldo di cassa dovrebbe slittare al 2022, mentre quello sull'indebitamento netto dovrebbe rimanere riferito al 2021: il richiamato allegato, invece, allinea tutto l'effetto per i tre saldi al 2021, senza che nella relazione tecnica siano state fornite delucidazioni al riguardo, dal momento che è la stessa relazione tecnica che ipotizza la corresponsione nel 2022.

Per l'art. 16-*septies*, comma 2, lettera b), in tema di assunzioni riguardanti il servizio sanitario della regione Calabria, si ripresenta il cennato problema della coesistenza tra un tetto di spesa e l'indicazione numerica dei soggetti da assumere, mentre, per la lettera f) del medesimo comma si ha un accollo di una maggiore spesa sul finanziamento del Servizio sanitario nazionale, senza una copertura *ad hoc*.

Quanto, infine, al menzionato articolo 17 di copertura complessiva (al netto, come già rammentato, delle norme onerose dotate di compensazioni autonome), si segnala, per il comma 3, lettera m), il riferimento alla spesa per interessi, che presenta invece una elevata variabilità proprio in quanto del tutto dipendente da fattori esogeni, il che ne ha sempre escluso la sussumibilità come fonte di copertura di altri oneri, in quanto non dotata della medesima solidità dell'onere stesso, almeno *ex ante*.

Legge 29 dicembre 2021, n. 233, di conversione, con modificazioni, del decreto-legge 6 novembre 2021, n. 152, recante disposizioni urgenti per l'attuazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR) e la prevenzione delle infiltrazioni mafiose

Si tratta di un provvedimento d'urgenza inteso, essenzialmente, a disciplinare ulteriori modalità attuative del PNRR.

Il testo iniziale del decreto-legge è stato notevolmente integrato nel corso dell'esame in prima lettura presso la Camera dei deputati e, nella versione definitiva, consta di cinque titoli, a loro volta suddivisi in capi, tali da riguardare una serie di oggetti, che vanno dal turismo alle infrastrutture ferroviarie, edilizia giudiziaria ed opere pubbliche, dall'innovazione tecnologica e transizione digitale alle procedure di spesa e controllo parlamentare, dalle zone economiche speciali all'università e ricerca, da ulteriori misure urgenti finalizzate all'accelerazione delle iniziative PNRR all'efficientamento energetico, rigenerazione urbana, mobilità sostenibile, messa in sicurezza degli edifici e del territorio e coesione territoriale, dalle scuole innovative, progetti di rilevante interesse nazionale e mobilità dei docenti universitari ai servizi digitali ed a disposizioni in materia di crisi d'impresa, dal personale e organizzazione delle pubbliche amministrazioni e servizio civile alle gestioni commissariali, imprese agricole e sport, dagli investimenti e rafforzamento del sistema di prevenzione antimafia ad una serie, infine, di abrogazioni e disposizioni finali.

Sotto il profilo finanziario, si sottolinea che, è stata fornita dal Governo la relazione tecnica in riferimento sia al testo iniziale del decreto-legge che al testo approvato in prima lettura e successivamente confermato dalla seconda ed ultima lettura parlamentare, e non risulta pubblicato l'apposito allegato aggiornato riepilogativo degli effetti finanziari di ciascuna norma e quindi riassuntivo

dell'intero provvedimento. Da quest'ultimo documento si desume un avanzo di 7,5 milioni per il 2022, 55,2 milioni per il 2023, 2,8 milioni per il 2024 e 10,1 milioni per il 2025 per la contabilità finanziaria, avanzo confermato sia pur per importi diversi per la contabilità nazionale.

Sul piano della struttura finanziaria della legge, si adotta la tecnica della chiusura del circuito onere-copertura all'interno del singolo articolo o norma interessata, senza rinvio dunque ad una disposizione finale di copertura. Gli oneri vengono nella gran parte dei casi fissati come limite di spesa, trattandosi per lo più di interventi discrezionali: non mancano però casi, già segnalati per altri provvedimenti, di definizione del numero delle assunzioni, con contestuale indicazione dell'onere in termini di tetto, il che è sempre sconsigliabile per spese di natura obbligatoria.

Le coperture fanno essenzialmente riferimento ai fondi speciali, a riduzioni di fondi in essere (tra cui quello per le esigenze indifferibili), con riferimento anche a bilanci di enti territoriali, e a riduzioni di precedenti autorizzazioni legislative di spesa. L'aspetto innovativo e rilevante sul piano quantitativo è costituito dal riferimento ai fondi del PNRR (e del Piano complementare), il che pone una questione preliminare di carattere metodologico sotto il profilo della rappresentazione degli eventuali, relativi effetti in riferimento ai vari saldi di finanza pubblica, il cui riscontro definitivo non è possibile effettuare peraltro, in questo caso, per l'assenza, come riportato, dell'allegato riepilogativo aggiornato.

In particolare, gli artt. 1, 2, 3 e 4, in materia di turismo, 8 (Fondo ripresa e resilienza Italia) e 21 (Piani integrati) sono più direttamente interessati alla descritta problematica.

Assumendo, dunque, il citato allegato aggiornato, non risultano effetti, da parte delle norme indicate, sui saldi di finanza pubblica, né risultano esplicitati, sia nelle disposizioni sia nella documentazione fornita dal Governo, se ed in quale misura si tratti di interventi, da un lato, già previsti a legislazione vigente ovvero di carattere innovativo e, dall'altro, tali da insistere sulle sovvenzioni ovvero sui prestiti, oppure tali da finanziarsi anche a carico del Piano complementare, come già messo in luce dal Servizio bilancio dello Stato della Camera dei deputati. Peraltro, non avendo, il Governo, fornito delucidazioni in merito nel corso dell'*iter* di conversione del decreto, sarebbe opportuno che tutta la materia degli effetti contabili delle norme che si finanziano con i fondi PNRR fosse oggetto di chiarimento, tenuto conto delle varie ipotesi possibili e dell'impatto sui singoli saldi.

Quanto poi alle singole norme, i commi 1 e 6-7 dell'art. 9 (rafforzamento ed efficienza dei processi di gestione, revisione e valutazione della spesa e miglioramento dell'efficacia dei relativi procedimenti), nel consentire anticipi sui fondi ivi menzionati, pongono il problema se non vi siano impatti sui saldi,

soprattutto per quello riferito ai flussi di cassa, attesa la neutralità finanziaria asserita dal Governo nella relazione tecnica. Per i commi 5-6 dell'art. 29 (fondo per la Repubblica Digitale) non è indicato l'ammontare di risorse a disposizione per la concessione dei crediti d'imposta ivi previsti, facendosi genericamente riferimento a risorse disponibili da individuare ad opera di varie fonti, a valere su risorse in essere presso il bilancio della Presidenza del Consiglio: si ricorda al riguardo che la decisione di spesa deve essere assunta con norma primaria, così come la relativa copertura finanziaria.

Quanto poi all'art. 31 (conferimento di incarichi di collaborazione per il supporto ai procedimenti amministrativi connessi all'attuazione del PNRR), si può porre il problema, in riferimento al comma 1, lettera a), capoverso 7-*quater*, della sussistenza o meno di profili di aggravio sulle casse previdenziali a seguito della previsione di casi di gratuità della ricongiunzione, mentre, per l'art. 31-*bis*, commi 1-5, in materia di possibilità di assunzioni da parte dei comuni per l'attuazione del PNRR, si pone il problema della relativa sostenibilità nell'ambito dei rispettivi bilanci, specialmente per i casi di enti sottoposti a procedure di riequilibrio e sotto il profilo, in particolare, del rispetto della normativa volta a combattere il fenomeno del precariato.

Legge 30 dicembre 2021, n. 234, Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2022 e bilancio pluriennale per il triennio 2022-2024

Si ricorda preliminarmente che la Corte ha già avuto modo di esprimersi, in riferimento al testo iniziale del disegno di legge, con la memoria del 17 novembre u.s. ai cui contenuti si fa qui rinvio.

a) Aspetti ordinamentali innovativi in riferimento alla sessione di bilancio

La novità del quadro normativo in riferimento anche agli strumenti della sessione di bilancio, alla luce dell'entrata in vigore delle novelle alla legge di contabilità approvate nel 2016-2018, rende opportuna anche quest'anno la reiterazione di qualche considerazione preliminare ai fini del monitoraggio dell'attuazione del quadro ordinamentale. Ciò in particolare per quanto riguarda i decreti legislativi nn. 29 del 16 marzo e 116 del 12 settembre 2018, che hanno apportato alcune modifiche alla legge di contabilità riguardanti anche articoli concernenti la sessione di bilancio nonché i relativi istituti.

Si tratta di materie su cui la Corte si è espressa in sede consultiva e, da ultimo, nell'audizione parlamentare del 10 luglio 2018 (relativamente allo schema di decreto che si sarebbe poi tradotto nel citato decreto legislativo n. 116). Si ricorda, in estrema sintesi, che, per quanto concerne il primo decreto (n. 29), è stato elaborato il principio della competenza potenziata, sia per l'impegno di spesa che per l'accertamento di

entrata. Per quanto riguarda il secondo decreto (n. 116), con esso è stata integrata l'informazione riferita a ciascuno stato di previsione e a ciascun programma in riferimento alla suddivisione della spesa in base alle determinanti contestualmente previste dalla medesima legge di contabilità, ossia gli oneri inderogabili, i fattori legislativi e le spese di adeguamento al fabbisogno (distintamente per gli stanziamenti di parte corrente e di conto capitale), di cui all'art. 21, comma 5, della legge di contabilità. Si è poi esteso il riferimento alla nozione di "azione", precisato il relativo meccanismo di aggiornamento e chiarito un problema di formulazione della norma, già segnalato nelle precedenti Relazioni trimestrali relative all'ultimo periodo dell'anno, in riferimento ad una migliore specificazione dell'area di cui alla Sezione II della legge di bilancio per quanto riguarda le rimodulazioni della legislazione vigente di cui all'art. 23 della legge di contabilità. Contestualmente sono stati meglio chiariti i contenuti dell'istituto delle leggi pluriennali di spesa.

Una breve segnalazione va dedicata anche all'art. 4-*quater* del decreto-legge n. 32 del 2019 (originariamente valido per il triennio 2019-2021 e prorogato al 2022 dall'art. 15, comma 5, del decreto-legge n. 77 del 2021), a proposito del quale è opportuno ricordare quanto già messo in luce nelle precedenti Relazioni trimestrali, ossia che la disposizione prevede anzitutto, al comma 2, che una serie di variazioni di bilancio siano disposte con decreti del Ragioniere generale dello Stato, anziché con decreti del Ministro dell'economia e delle finanze, con connesso incremento dell'area della flessibilità amministrativa. Inoltre, sembra opportuno altresì ricordare che il comma 1 dell'articolo 4-*quater* citato provvede, per il triennio 2019-2021, con la cennata proroga al 2022, ad introdurre modifiche di rilievo alla legge di contabilità. Anzitutto, si subordina la riassegnazione delle entrate finalizzate al cronoprogramma, si ampliano poi i termini di mantenimento in bilancio degli stanziamenti di conto capitale e di pagabilità dei residui di identica natura e, infine, si estende a tutte le spese in conto capitale la reiscrivibilità nella competenza degli esercizi successivi delle somme non impegnate alla chiusura dell'esercizio.

Si tratta di modifiche di rilievo, sia pure temporalmente limitate, le quali comunque comportano un'ulteriore accentuazione della flessibilità che caratterizza il sistema ed il cui utilizzo peraltro non risulta documentato, come più diffusamente si osserverà nel prosieguo.

La legge di bilancio per il 2022 è stata strutturata tenendo conto delle novità legislative più volte riportate nelle stesse Relazioni illustrative al disegno di legge di bilancio, nel momento in cui si è fatto presente che la determinazione degli stanziamenti di bilancio a legislazione vigente tiene conto dal 2019 dei correttivi approvati, da ultimo, nel corso del 2018 alla riforma del bilancio, che prevedono, in particolare, l'applicazione del nuovo meccanismo di registrazione contabile degli impegni di spesa, e la redazione del piano finanziario dei pagamenti in fase di