CORTE DEI CONTI

SEZIONI RIUNITE IN SEDE DI CONTROLLO

RELAZIONE QUADRIMESTRALE SULLA TIPOLOGIA DELLE COPERTURE ADOTTATE E SULLE TECNICHE DI QUANTIFICAZIONE DEGLI ONERI

Leggi pubblicate nel quadrimestre settembre - dicembre 2025
(articolo 17, comma 9, della legge 31 dicembre 2009, n. 196)



RELAZIONE QUADRIMESTRALE SULLA TIPOLOGIA DELLE COPERTURE ADOTTATE E SULLE TECNICHE DI QUANTIFICAZIONE DEGLI ONERI

Leggi pubblicate nel quadrimestre settembre - dicembre 2025
(articolo 17, comma 9, della legge 31 dicembre 2009, n. 196)

INDICE

Pag.

DELIBERAZIONE 1

1. CONSIDERAZIONI GENERALI 3

1.1. La legislazione del quadrimestre 3

1.2. Considerazioni metodologiche di sintesi 3

a) Osservazioni riguardanti la legislazione ordinaria 3

a.1) Clausole di neutralità ed attendibilità delle previsioni di bilancio 3

a.2) L'utilizzo a copertura di disponibilità a suo tempo compensate a debito 5

a.3) Le coperture con i tagli orizzontali di bilancio 7

a.4) Il caso delle differenze tra gli schemi di decreto legislativo e i decreti legislativi approvati 7

a.5) Le particolarità dei decreti legislativi attuativi della legge n. 111 del 2023, di riforma del sistema tributario 8

a.6) Ulteriori osservazioni in tema di copertura finanziaria 9

b) Osservazioni riguardanti la sessione di bilancio 10

b.1) La data di presentazione dei vari documenti 10

b.2) Il problema del contenuto della Sezione I della legge di bilancio: il mancato rispetto dei divieti contenutistici al riguardo previsti 10

b.3) Problematiche relative alla Sezione II 11

2. LE SINGOLE LEGGI 14

Legge 18 dicembre 2025, n. 191. Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 29 ottobre 2025, n. 156, recante misure urgenti in materia economica 14

Legge 29 dicembre 2025, n. 198. Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 31 ottobre 2025, n. 159, recante misure urgenti per la tutela della salute e della sicurezza sui luoghi di lavoro e in materia di protezione civile 15

Legge n. 199 del 30 dicembre 2025. Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2026 e bilancio pluriennale per il triennio 2026-2028 20

a. Aspetti ordinamentali innovativi in riferimento alla sessione di bilancio 20

b. Osservazioni riguardanti la legge di bilancio 26

b.1) Effetti in termini di saldo netto da finanziare di competenza 26

b.2) Effetti in termini di indebitamento netto 27

c. La struttura normativa della legge di bilancio per il 2026 28

c.1) La Sezione I 30

c.1.1) Il contenuto 30

c.1.2) La distribuzione temporale degli effetti: la legge di bilancio (Sez. I) per il 2026 come strumento di medio periodo 33

c.1.3) La struttura dal punto di vista finanziario: la definizione dei saldi 34

c.2) La Sezione II *35*

c.2.1) Il contenuto 35

c.2.1.1) Altri aspetti circa il contenuto della Sezione II 39

c.2.2) La funzione svolta 39

c.2.3) Osservazioni: le carenze informative 42

d. Gli effetti dell'entrata in vigore della c.d. "competenza potenziata" 46

d.1) Sull'accertamento qualificato *51*

e. Il raccordo tra previsione di bilancio e leggi sostanziali 53

f. La questione della Relazione tecnica 57

3. LEGGI DI MINORE RILEVANZA FINANZIARIA 60

4. I DECRETI LEGISLATIVI 87

APPENDICE: GIURISPRUDENZA COSTITUZIONALE (SETTEMBRE - DICEMBRE 2025) 99

I. TAVOLE 103

II. SCHEDE ANALITICHE - ONERI E COPERTURA 113

APPENDICE: RELAZIONI QUADRIMESTRALI ANNI 2012-2025 145

LEGGI ORDINARIE 147

LEGGE DI BILANCIO 180

REPERTORIO DELLE PRONUNCE DELLA CORTE COSTITUZIONALE CITATE DALLA CORTE DEI CONTI NELLE RELAZIONI QUADRIMESTRALI 2012–2025 SULLA TIPOLOGIA DELLE COPERTURE ADOTTATE E SULLE TECNICHE DI QUANTIFICAZIONE DEGLI ONERI DELLE LEGGI DI SPESA DELLO STATO 208

Si ringrazia per l'apporto il Pres. di Sez. onorario Clemente Forte.
L'Appendice relativa alla Giurisprudenza costituzionale è stata curata dal Pres. di sez. Marco Pieroni.
L'elaborazione delle tavole e delle schede analitiche è stata curata da Maria Rosaria Minichiello e Samuele Del Bufalo.
L'editing è stato curato da Giuseppina Scicolone.

N. 9 /SSRRCO/RQ/2026

CORTE DEI CONTI

SEZIONI RIUNITE IN SEDE DI CONTROLLO

Presiedute dal Presidente Guido Carlino
e composte dai magistrati

Presidenti di sezione:
Mauro Orefice, Giuseppa Maneggio, Antonio Mezzera, Vincenzo Palomba, Marcovalerio Pozzato, Maria Teresa Polverino, Franco Massi, Cristiana Rondoni;

Consiglieri:
Paola Cosa, Elena Tomassini, Carlo Picuno, Giancarlo Astegiano, Giuseppe Maria Mezzapesa, Vincenzo Chiorazzo, Valeria Franchi, Maria Rita Micci, Angelo Maria Quaglini, Giovanni Guida, Michela Muti;

Primi referendari:
Giuseppe Lucarini, Patrizia Esposito;

VISTO l'art. 100, secondo comma, della Costituzione;
VISTO il testo unico delle leggi sulla Corte dei conti, approvato con regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214;
VISTA la legge 14 gennaio 1994, n. 20;
VISTO il regolamento per l'organizzazione delle funzioni di controllo, approvato dalle Sezioni riunite con deliberazione n. 14/DEL/2000 del 16 giugno 2000 e, in particolare, l'art. 6, comma 1, lett. c);
VISTO l'art. 17, comma 9, della legge 31 dicembre 2009, n. 196;

UDITO, nell'adunanza del 18 febbraio 2026, il relatore Pres. di Sez. Vincenzo Palomba;

DELIBERA

di approvare la "Relazione quadrimestrale sulla tipologia delle coperture adottate e sulle tecniche di quantificazione degli oneri nel quadrimestre settembre - dicembre 2025" corredata dall'elenco delle leggi ordinarie e dei decreti legislativi pubblicati nel periodo settembre - dicembre 2025, dalle tavole, dalle schede analitiche e dalle appendici "Giurisprudenza costituzionale (settembre – dicembre 2025)" e "Relazioni quadrimestrali anni 2012–2025" nonché dal "Repertorio delle pronunce della Corte costituzionale citate dalla Corte dei conti nelle relazioni quadrimestrali 2012–2025 sulla tipologia delle coperture adottate e sulle tecniche di quantificazione degli oneri delle leggi di spesa dello Stato".

IL RELATORE

Vincenzo Palomba
F.to digitalmente

IL PRESIDENTE

Guido Carlino
F.to digitalmente

Depositato in segreteria in data 6 marzo 2026.

IL DIRIGENTE

Antonio Franco
F.to digitalmente

1. CONSIDERAZIONI GENERALI

1.1. La legislazione del quadrimestre

Nel periodo settembre-dicembre 2025 sono state pubblicate 40 leggi ordinarie, di cui 8 recanti la conversione di decreti-legge. Risultano entrati in vigore anche 9 decreti legislativi (ad esclusione della tipologia riferita alla modifica degli Statuti speciali), per un totale quindi di nuova legislazione pari a 49 provvedimenti.

Come di consueto, gli effetti finanziari da ascrivere a ciascuna legge ordinaria vengono dettagliatamente riportati nelle singole schede concernenti la quantificazione degli oneri e le relative modalità di copertura. In particolare, per ogni provvedimento legislativo viene riportata una scheda che indica oneri e coperture, con una corrispondenza diretta quando la norma reca una propria compensazione; in caso di copertura complessiva riferita a più norme o priva dell'indicazione nelle singole disposizioni di riferimento (ovvero nelle relazioni tecniche), vengono riportati i due riepiloghi senza corrispondenza. Si ha in tal modo un quadro complessivo e al contempo analitico della portata finanziaria di ciascun provvedimento e di quella della singola norma, con la relativa copertura, quando indicata. Le prospettazioni sono espresse - come sempre - in termini di contabilità finanziaria dal momento che i provvedimenti legislativi vengono pubblicati con tale tipo di indicazione (in quanto l'obbligo di copertura di cui al terzo comma dell'art. 81 Cost. viene assolto in riferimento a tale contabilità) e, in secondo luogo, non sempre sono disponibili i corrispondenti valori in termini di contabilità nazionale.

Da ultimo, va ricordato che dall'esame sono escluse le due leggi nn. 141 e 142 del 2025, concernenti, rispettivamente, l'approvazione del rendiconto generale dello Stato per il 2024 e l'assestamento del bilancio dello Stato per il 2025, in quanto tali da non configurarsi come leggi sottoposte alla disciplina di cui all'art. 17, comma 9, della legge n. 196 del 2009.

1.2. Considerazioni metodologiche di sintesi

a) Osservazioni riguardanti la legislazione ordinaria

a.1) Clausole di neutralità ed attendibilità delle previsioni di bilancio

Come già più volte messo in luce, nonostante gli stringenti vincoli previsti dalla legge di contabilità, continua a registrarsi la persistenza ed anzi l'ampliamento nel periodo qui considerato di una legislazione costellata di clausole di invarianza prive delle previste indicazioni nelle relative relazioni tecniche. Il fatto poi che dette clausole di non onerosità sussistano a fronte di compiti a carico delle pubbliche amministrazioni tali da poter presentare elementi innovativi, come già osservato in passato, evidenzia un particolare problema metodologico.

La mancata, esplicita previsione di costi aggiuntivi, da giustificare peraltro ad opera di relazioni tecniche accurate sul punto in base alla legge di contabilità (il che non accade), non esclude infatti che dalle norme possano effettivamente derivare, in futuro, maggiori esigenze a legislazione vigente, con copertura implicita, pertanto, a carico dei "tendenziali" e con aggravio, dunque, dei saldi (di fatto), soprattutto a fronte di oneri di carattere obbligatorio. Questo tanto in riferimento alle spese per l'attuazione della normativa quanto ai relativi costi amministrativi.

Tutto ciò a meno di non ritenere che le disponibilità di bilancio a legislazione vigente siano già state quantificate in modo da presentare margini per la copertura di eventuali incrementi di oneri conseguenti all'implementazione delle nuove normative varate o che si prevede saranno varate: in tal caso si determinerebbe, però, una scarsa coerenza con il principio della legislazione vigente, che costituisce il criterio per la costruzione delle previsioni di bilancio.

L'elevata frequenza delle clausole di neutralità nella legislazione ordinaria sembrerebbe, in sostanza, prospettare margini per la copertura di oneri aggiuntivi a legislazione vigente, il che non dovrebbe essere coerente, oltretutto, con la preponderante presenza di oneri di natura obbligatoria. Ne emerge, in linea generale, la presenza di un quadro non del tutto rassicurante (e comunque non del tutto trasparente) circa i criteri di composizione della legislazione vigente in riferimento al bilancio dello Stato, come più volte segnalato in merito all'elevata difficoltà nella stessa ricostruibilità dei relativi

stanziamenti anche in riferimento all'unità di voto di cui al programma nonché nel relativo dettaglio.

Ciò assume una connotazione particolare nel contesto – tra l'altro – di più stringenti vincoli di finanza pubblica, a seguito soprattutto del nuovo Patto di Stabilità e Crescita, laddove il controllo della spesa ha assunto un ruolo strategico che sembrerebbe incompatibile con una costruzione del bilancio che presenti stanziamenti ordinari che non è escluso che fungano da fonte di copertura per oneri nuovi o maggiori, ancorché non quantificati e semplicemente rimessi al bilancio a legislazione vigente al momento in vigore (non risultando dimostrata la relativa neutralità).

Va ricordata inoltre la recente tendenza, nelle clausole di neutralità, su richiesta anche dello stesso Parlamento, nel senso di far riferimento alle risorse disponibili anziché a quelle previste. Al riguardo, come evidenziato nel prosieguo a proposito della legge n. 181, si osserva che il problema è che si tratta di due fattispecie diverse nel contesto di una clausola di neutralità, perché la formulazione riferita alle risorse disponibili sembrerebbe riferirsi a ciò che residua, ove esistente, da precedenti utilizzi, mentre quella relativa alle risorse previste si dovrebbe riferire allo stanziamento di bilancio. Ciò obbligherebbe in ipotesi a gestire tutte le risorse interessate in maniera tale da tener conto anche degli effetti della nuova legge, contenendo dunque la gestione complessiva all'interno del limite degli stanziamenti previsti, eventualmente compensando su altri versanti, ove per qualche aspetto si palesino onerosità in fase gestionale. La nuova formulazione, riferita alle risorse disponibili, sembra dunque indebolire la sostenibilità della clausola di neutralità.

Va ripetuto infine che la frequente precettività dell'obbligo, previsto in molte clausole d'invarianza, nel senso di non dover comportare, da parte delle varie disposizioni legislative interessate, oneri nuovi o maggiori in sede di attuazione di tali disposizioni, di per sé non appare risolutivo rispetto all'obiettivo di non aggravare la legislazione vigente, dal momento che, se dalla nuova produzione normativa di rango primario derivano effettivamente pressioni in termini di oneri, vietarne con norma primaria l'effetto di aggravio rischia di non produrre risultati concreti. Tutto ciò non può non implicare quindi un'attenta valutazione circa la sostenibilità delle clausole d'invarianza, nel momento in cui la pubblica amministrazione venga chiamata, dalla nuova legislazione ordinaria, a sostenere compiti e funzioni aggiuntive, che non possono essere, verosimilmente, assorbiti dalle risorse in essere.

a.2) L'utilizzo a copertura di disponibilità a suo tempo compensate a debito

La produzione legislativa del quadrimestre considerato offre nuovamente la possibilità di una serie di osservazioni metodologiche circa le modalità di utilizzo della procedura di cui agli "eventi eccezionali", per il cui dettaglio si rinvia allo specifico commento per il singolo provvedimento: è il caso, ad esempio, della legge n. 191, di seguito esaminata, in riferimento all'art. 6-*bis*, recante disposizioni per la chiusura della gestione commissariale di Roma Capitale, che utilizza a copertura anche residui rivenienti da stanziamenti a loro volta compensati con emissioni di debito pubblico e riferiti, tra l'altro, ad una gestione fuori bilancio, come Patrimonio destinato di CCDDPP.

La fattispecie, già segnalata da tempo e parimenti oggetto di commento da parte della Corte, è quella di un provvedimento ordinario che utilizza indirettamente a compensazione anche il maggior indebitamento a suo tempo autorizzato con l'approvazione parlamentare dell'apposita Relazione sullo scostamento prevista dalla legge n. 243 del 2012, il cui art. 6 contempla un peggioramento "temporaneo" del saldo strutturale per far fronte ad eventi eccezionali, con connesso obbligo di rientro verso l'obiettivo di saldo di medio periodo. Il problema nasce per il fatto che si utilizzano ora, nel quadrimestre considerato, stanziamenti derivanti da leggi la cui copertura insisteva a suo tempo sul maggior indebitamento in quanto in presenza di eventi straordinari al di fuori del controllo dello Stato, come era il caso delle spese legate alla pandemia. Merita di essere sottolineato, pertanto, che, se non si modifica sul punto la legge n. 243 del 2012, il ricorso alla procedura di cui agli eventi eccezionali incontra il doppio limite della temporaneità dello scostamento e della contestuale presentazione di un piano di rientro.

Non risultando soddisfatte pertanto, nella fattispecie prima evocata in riferimento alla legge n. 191, le condizioni previste per l'utilizzo della procedura in titolo, la conseguenza è che continua a configurarsi, dunque, una nuova modalità di copertura con maggior debito per interventi onerosi di natura, però, discrezionale, quando la procedura è costituzionalmente correlata, invece, ad eventi fuori controllo. Come già segnalato nel passato in occasione di eventi similari, il ricorso all'indebitamento rischia di diventare in tal modo una modalità di compensazione di decisioni discrezionali di politica di bilancio (in quanto non correlate ad "eventi eccezionali"). In tal modo, esso assume così, progressivamente, una mera funzione procedurale, non ancorata ai presupposti previsti dalla legge, e risulta quindi una modalità per reperire coperture a debito tali da affiancarsi

alle altre tipologie previste dall'ordinamento, a prescindere dal realizzarsi o meno del presupposto di eventi tali da giustificare il ricorso a maggior indebitamento, quasi trasmutando, la procedura, da "straordinaria" ad "ordinaria".

a.3) Le coperture con i tagli orizzontali di bilancio

Quanto poi ai tagli di bilancio di natura "orizzontale" utilizzati a copertura di oneri recati da provvedimenti di maggiore portata finanziaria (è il caso ad es. della citata legge n. 191), si ripropongono anche qui i problemi più volte esaminati nelle medesime circostanze, legati essenzialmente al fatto che non vengono forniti in legge i capitoli interessati nonché le relative autorizzazioni di spesa ed inoltre che non si può escludere la dequalificazione della spesa (non correlandosi le riduzioni di spesa agli utilizzi). Emerge pertanto un problema di trasparenza circa l'incisione di dettaglio sul sistema ordinamentale in vigore da parte delle riduzioni in questione.

a.4) Il caso delle differenze tra gli schemi di decreto legislativo e i decreti legislativi approvati

Come dimostra la fattispecie dei due decreti legislativi (nel prosieguo esaminati al par. 4) nn. 178 e 186), in riferimento al quadrimestre qui considerato trova conferma quanto già evidenziato nella precedente Relazione quadrimestrale in merito alla circostanza per cui il testo definitivo di alcuni decreti legislativi appare diverso da quello di cui allo schema di atto governativo inviato in Parlamento per il prescritto parere, presumibilmente a seguito dell'accoglimento delle richieste e delle osservazioni espresse dalla Commissioni parlamentari competenti. Il fatto è però che, per i risvolti finanziari qui di competenza, le variazioni allo schema iniziale non sono riscontrabili *per tabulas*, dal momento che le nuove relazioni (illustrativa e tecnica), comprensive delle modifiche al primigenio schema di decreto, non sono messe a disposizione del Parlamento.

Ciò può rappresentare un elemento di valutazione non solo per la questione in sé, ai fini del generale principio di trasparenza e dell'entrata in vigore di norme di rango primario sempre a conoscenza (almeno) del Parlamento, ma anche ai fini della riformulazione in atto della legge di contabilità, onde eventualmente prevedere la pubblicità, nel caso di specie, dei lavori preparatori in riferimento alla formulazione definitiva del decreto legislativo.

a.5) Le particolarità dei decreti legislativi attuativi della legge n. 111 del 2023, di riforma del sistema tributario

L'entrata in vigore, nel periodo qui considerato, di altri decreti legislativi in materia fiscale, come per esempio quello n. 192, attuativo della legge in titolo richiamata ovvero modificativi di precedenti decreti legislativi in materia, può rappresentare l'occasione per confermare osservazioni su cui merita qui di soffermarsi, in coerenza con quanto già osservato in precedenti Relazioni quadrimestrali in occasione di analoghe circostanze.

In linea generale, anche in assenza di precipue quantificazioni, si ricorda che, per la tipologia di decreti legislativi qui in questione, spesso le compensazioni sono costituite da stime con un livello di certezza apparentemente inferiore – almeno *ex ante* – rispetto a quello degli oneri, il che finisce con il risolvere l'obbligo di copertura in una verifica dell'equilibrio tra oneri e compensazioni rinviata, sostanzialmente, all'andamento nel corso del tempo dell'operare (sul piano finanziario) delle varie normative di cui si compone la richiamata delega di cui alla legge n. 111 del 2023. La quale - merita di essere ricordato - fissa un doppio vincolo, nel senso della non onerosità netta e del non incremento della pressione tributaria quale effetto contabile del relativo esercizio. Pur risultando tutto ciò abbastanza fisiologico considerate le caratteristiche della materia, ne deriva comunque che è alla stregua di tali parametri che vanno valutati formalmente i relativi, numerosi decreti legislativi attuativi.

Sarebbe pertanto utile, in linea generale, la previsione di un'informativa dettagliata circa il quadro complessivo delle previsioni degli effetti delle varie normative progressivamente approvate, al fine anche di rafforzare l'azione di monitoraggio e per un'opportuna e periodica informazione al Parlamento avuto riguardo al relativo andamento. Ciò anche in quanto – come è il caso di specie – non è da escludere che per molti e rilevanti comparti la normativa si innesti sul previgente assetto normativo, il che richiama ad una chiara esplicitazione circa gli effetti sui "tendenziali" in vigore e sulle modalità complessiva con cui stanno operando i predetti vincoli di non onerosità netta e del non incremento della pressione tributaria quale doveroso effetto contabile dell'esercizio della delega.

a.6) Ulteriori osservazioni in tema di copertura finanziaria

Vanno poi evidenziati, nel quadrimestre qui considerato, fenomeni come il riferimento a fini di copertura a risorse di enti pubblici, come nel caso del rinvio alle disponibilità del Servizio sanitario nazionale per la legge n. 133 ed alle risorse di bilancio dell'Inail per la legge n. 198, senza considerare dunque gli autonomi obblighi di copertura. Tale fenomeno sembra nascere spesso dalla trasposizione in norma primaria di accordi assunti tra enti, tra cui lo stesso Stato, senza poi procedere, all'atto della predisposizione della successiva disposizione di rango legislativo, alla evidenziazione della ripartizione delle coperture.

Tra l'altro, la presenza di oneri solo valutati, ancorché a fronte di tipologie di spesa prive della necessaria flessibilità, comporta obblighi di monitoraggio, le cui risultanze, però, non sono pubbliche: tema, questo, che potrebbe essere valutato nell'ambito del processo di riforma della legge di contabilità tuttora in corso. Altrettanto fonte di preoccupazione è la fattispecie opposta, di oneri, cioè, rigidi ma configurati come limite di spesa, in quanto all'esercizio di diritti soggettivi non si possono opporre motivi di insufficienza ovvero carenza di risorse, il che dunque implica che il tetto non esclude di fatto pressioni sul bilancio.

Da registrare, inoltre, la positività della frequente risoluzione del rapporto onere-copertura all'interno dello stesso articolo, il che permette di correlare le prestazioni alle compensazioni, all'insegna della trasparenza delle decisioni assunte dal Legislatore.

Peraltro, il tutto si accompagna ad un quadro in cui il processo di arricchimento della qualità delle relazioni tecniche sta subendo un qualche rallentamento, perché spesso esse si limitano a ripetere il contenuto della norma e non sembrano aggiungere profili informativi soprattutto sul lato delle coperture finanziarie nonché sulla relativa sostenibilità in caso di ricorso alla legislazione vigente ovvero, soprattutto, di modifica di autorizzazioni legislative in essere. In dette ipotesi, con la relazione tecnica ci si limita a garantire che gli interventi programmati in base alla normativa esistente non vengono intaccati a seguito dell'entrata in vigore delle nuove disposizioni, il che ripropone il risalente problema dei criteri di costruzione degli stanziamenti a legislazione vigente.

Si segnala. infine, la legge n.131, che, nel prevedere la copertura di vari interventi onerosi, potrebbe comportare la delegificazione delle variazioni di bilancio tra le varie finalizzazioni dei singoli articoli a seguito di monitoraggio, oltre che dei criteri e delle

modalità di concessione dei crediti a seguito della verifica della congruità dei limiti di spesa stabiliti nelle varie disposizioni. Per il primo verso, in particolare, si constata che comunque il Parlamento viene coinvolto con l'espressione del parere da parte delle Commissioni interessate, ma ciò non elimina il fatto che stanziamenti fissati per legge possono essere variati successivamente in via amministrativa, non producendo, l'attività consultiva del Parlamento, effetti vincolanti.

b) Osservazioni riguardanti la sessione di bilancio

Per quanto concerne la sessione di bilancio, si fa presente che una gran parte delle osservazioni svolte nei precedenti anni trova conferma anche in riferimento alla sessione 2025 per il 2026. Si evidenziano di seguito, in particolare, alcuni temi più significativi della sessione qui esaminata, tenendosi conto della innovazione collegata all'entrata in vigore nel 2024 della nuova *governance* europea in materia di procedure di bilancio.

b.1) La data di presentazione dei vari documenti

Quanto alla presentazione in Parlamento del disegno di legge di bilancio, ciò è avvenuto il 22 ottobre, termine che si può ritenere sostanzialmente in linea con quanto previsto dalla vigente legge di contabilità, ossia il 20 ottobre. Non si sono verificati dunque i ritardi intervenuti negli anni precedenti, il che aveva indotto la Corte a rilevare che essi comportavano l'esigenza di ribadire che *pro-futuro* sarebbe apparso opportuno un rispetto più puntuale del predetto termine del 20 ottobre, in vista di un ordinato svolgimento della sessione di bilancio nei due rami del Parlamento (in materia si ricordano le due ordinanze della Corte costituzionale n. 17 del 2019 e n. 60 del 2020). Come si è avuto modo di far presente nel passato, i termini hanno lo scopo di permettere al Parlamento di avere sufficiente tempo a disposizione per l'esame di propria competenza.

b.2) Il problema del contenuto della Sezione I della legge di bilancio: il mancato rispetto dei divieti contenutistici al riguardo previsti

Sul tema del rispetto dei contenuti ammissibili così come assegnati alla Sezione I della legge di bilancio dalla legge di contabilità, va confermata la presenza di norme di

natura difforme rispetto alle prescrizioni della medesima legge di contabilità e della stessa legge n. 243 del 2012. Ciò continua a rappresentare un'anomalia sul piano istituzionale, come già segnalato negli anni più recenti. Anche per la sessione di bilancio per il 2026 si continua a registrare, dunque, la diffusa presenza di norme di dubbia coerenza con il divieto di introdurre disposizioni prive di effetti finanziari netti ovvero contenenti interventi microsettoriali e localistici.

Nel rinviare all'apposito paragrafo per maggiori dettagli, si ricorda per intanto che, in base al nuovo assetto ordinamentale, il citato divieto contenutistico assume una valenza accentuata, dopo l'entrata in vigore delle novelle del decorso decennio alla legge di contabilità, che a sua volta hanno dato attuazione al corrispondente art. 15 della menzionata legge c.d. "rinforzata" n. 243 del 2012. Come la Corte ha già osservato più volte, gli effetti della presenza di norme difformi dalle prescrizioni della legge di contabilità andrebbero valutati, dunque, alla luce delle conseguenze che derivano dalla violazione del quadro di regole "rinforzato", che - come confermato anche dalla giurisprudenza costituzionale - si pone come attuativo dell'art. 81 Cost. Oltretutto, tale tendenza (nel senso di non tener conto dei limiti contenutistici) riduce essenzialmente la Sezione I della legge di bilancio a svolgere la medesima funzione di qualsivoglia strumento legislativo, finendo *de facto* con il dipendere da scelte discrezionali l'allocazione di molte disposizioni normative in tale legge ovvero in altri veicoli normativi ordinari.

In merito alla Sezione I va, infine, ricordata la mancata conferma della positiva (nella direzione della maggiore trasparenza) disposizione delle precedenti leggi di bilancio nel senso di inviare alle Camere ed alla Corte dei conti i decreti amministrativi di variazione del bilancio emessi in attuazione dell'art. 1, commi 715-6, ai fini delle rimodulazioni delle riduzioni degli stanziamenti di cui agli annessi allegati.

b.3) Problematiche relative alla Sezione II

Come sviluppato in dettaglio nei successivi paragrafi dedicati alla legge di bilancio, pur in presenza di un apparato documentativo ed espositivo di dimensioni accresciute rispetto al passato, si segnalano alcuni problemi metodologici, in gran parte dovuti a carenze informative che continuano a rendere il quadro della documentazione non del tutto esaustivo.

Quanto ai dati esposti, non risulta per esempio dimostrato il rispetto del divieto - previsto dalla legge di contabilità - circa il non peggioramento della qualità della spesa nell'utilizzo delle varie forme di flessibilità (come per quella orizzontale e quella verticale), né vengono forniti i relativi dati complessivi in riferimento alla contabilità nazionale. Ma soprattutto, nonostante i richiami di principio in essere nella documentazione governativa al disegno di legge di bilancio, non risulta ancora chiarito in quale misura il nuovo criterio della competenza potenziata, entrato in vigore il 1° gennaio 2019, sia stato assunto tra i criteri di impostazione delle previsioni di bilancio e quali ne siano le conseguenze, dal momento che, seppur in linea di sintesi, vengono al riguardo fornite informazioni solo in sede di consuntivo.

Tali carenze investono un profilo di rilievo, tenuto conto dell'elevato significato del passaggio al sistema della c.d. "competenza potenziata", la cui *ratio* va collocata nell'avvicinamento della competenza alla cassa, il che non è escluso che possa comportare una progressiva distanza della previsione di bilancio di competenza rispetto al titolo giuridico sottostante, dipendendo, la relativa quantificazione, dal singolo cronoprogramma coerente a sua volta con gli obiettivi programmatici di finanza pubblica. In altre parole, si tratta della possibile, progressiva divaricazione tra gli esiti sulla competenza del titolo giuridico sottostante allo stanziamento, per un verso, e la relativa capacità di tradursi in un atto di impegno e di pagamento, per altro verso.

Ciò introduce alla delicata problematica dell'eventuale divaricazione tra le scadenze per l'adempimento dell'obbligazione giuridicamente perfezionata di cui al titolo giuridico sottostante e il relativo condizionamento ad esigenze e previsioni di cassa (cfr. apposito paragrafo): tutto ciò a meno che la riduzione dell'impegno per tener conto dei pagamenti non sia da correlare al sopravvenire di circostanze di fatto. Sebbene si registrino miglioramenti nell'esposizione del raccordo tra stanziamenti di bilancio e leggi sostanziali in essere, continuano a non essere richiamate, poi, tutte le normative sottostanti alla previsione di bilancio con le relative, singole quantificazioni, soprattutto ai fini delle elaborazioni possibili sui dati offerti (elaborazioni al momento non possibili). Manca in altre parole - ciò che è essenziale ai fini soprattutto dei princìpi di trasparenza e di verificabilità dei conti dello Stato - la possibilità di scomporre i dati finanziari del capitolo o dell'azione per singolo titolo giuridico sottostante, ciò che potrebbe essere

conseguito arricchendo, ad esempio, il contenuto del nomenclatore degli atti con le poste finanziarie di cui al singolo giuridico.

Permane poi il problema (peraltro risalente) della necessità di arricchire la Relazione tecnica in riferimento alla Sezione II, sì da permettere la ricostruzione in dettaglio delle determinanti della quantificazione degli stanziamenti riferiti alla singola unità elementare (si continua a proporre il solo riferimento alle categorie economiche di bilancio, per la spesa). Problema, questo, che attiene in parte anche alla Sezione I, soprattutto per le proiezioni ultratriennali degli interventi, che costituiscono poi la base della futura legislazione vigente: ciò soprattutto in un contesto per cui, con l'entrata in vigore della nuova *governance* in materia di conti pubblici, il nostro Paese ha assunto l'obbligo di una programmazione settennale.

Da ultimo, andrebbero fornite spiegazioni circa il fenomeno del non perfetto allineamento tra le cifre indicate per programmi nell'apposito allegato XI di cui alla Sezione I (*spending review*) e quanto poi previsto in corrispondenza nei relativi capitoli.

2. LE SINGOLE LEGGI

Legge 18 dicembre 2025, n. 191. Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 29 ottobre 2025, n. 156, recante misure urgenti in materia economica

Il provvedimento d'urgenza risulta stato integrato da numerose modifiche apportate in sede parlamentare dalla Camera dei deputati in prima lettura. Il Governo ha presentato la relazione tecnica aggiornata, il cui all. 3 evidenzia un ammontare lordo di risorse movimentate per il 2025 pari a 330 milioni (con saldo neutro), effetti che si riducono notevolmente nel passaggio, sempre per il solo 2025, al fabbisogno ed all'indebitamento netto, con un impatto netto di segno positivo per entrambi i saldi, sia pur per importi decisamente in diminuzione.

Si rileva, preliminarmente ed in linea generale, che coesistono una copertura complessiva, di cui all'art 7, e compensazioni riferite a singoli articoli. Gli oneri sono conformati in termini di limiti di spesa, mentre le coperture insistono sui fondi speciali e sull'utilizzo di fondi rivenienti anche da revisione di autorizzazioni legislative di spesa. Sono presenti altresì utilizzi di fondi contabilizzati in conto residui.

Numerose sono le disposizioni d'interesse che meritano qualche osservazione, per i profili di competenza. Iniziando dall'art. 1, viene in rilievo ad esempio il comma 3-*bis*, a proposito del quale il Servizio bilancio del Senato della Repubblica ha osservato che - includendo, la disposizione, tra i costi operativi della società Autostrade del Brennero S.p.A., per il solo calcolo della quota del margine operativo lordo da attribuire allo Stato, l'accantonamento annuale versato nel cd. Fondo ferrovia - tale inclusione sembrerebbe determinare una riduzione della quota del predetto margine operativo dovuta allo Stato. Sarebbe stato dunque da chiarire se la cennata inclusione possa determinare, rispetto alla legislazione vigente, una riduzione dei versamenti alle entrate del bilancio dello Stato, corrispondente all'importo del citato accantonamento annuale al Fondo ferrovia. La relazione tecnica si limita ad affermare che la norma non determina nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica.

Per l'art. 2, commi 1 e 2, in tema di rifinanziamenti in favore dei giovani, dell'innovazione tecnologica e della digitalizzazione e della formazione universitaria, non risultano effetti sul fabbisogno, mentre, per l'art. 3, comma 4-*quater*, si registra l'utilizzo di somme iscritte in conto residui, fattispecie, questa, non prevista dalla legge di

contabilità. Per l'art. 3-*ter*, in tema di misure urgenti per garantire le esigenze di tutela dell'ordine e della sicurezza pubblica, si rileva come non siano stati forniti dati sufficienti ai fini della ricostruibilità degli oneri, mentre, l'art. 3-*quater*, comma 4, pone oneri a carico della Regione Lazio in riferimento al completamento, entro il 31 dicembre 2028, degli interventi di manutenzione straordinaria in corso sulla porzione dell'immobile denominato ex Ospedale Carlo Forlanini in Roma, senza indicare coperture *ad hoc*.

Viene poi in evidenza l'art. 4, comma 7-*ter*, riguardante la previsione che, in occasione dei giochi olimpici e paralimpici invernali «Milano-Cortina 2026», il Ministero del turismo possa avvalersi, fino al 30 giugno 2026, del personale della società ALES – Arte lavoro e servizi S.p.A., senza nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica: al riguardo, dalla relazione tecnica risulta l'avvalimento di risorse a legislazione vigente per far fronte ai relativi oneri, il che non appare in linea con i parametri che presiedono alle coperture finanziarie, se tecnicamente si tratta di nuovi oneri. L'articolo 6-*bis*, poi, recante disposizioni urgenti per la chiusura della gestione commissariale di Roma Capitale, utilizza a copertura anche residui rivenienti da stanziamenti a loro volta compensati con emissioni di debito pubblico e riferiti ad una gestione fuori bilancio, come Patrimonio destinato di CCDDPP.

In merito inoltre all'art. 7, dettante la copertura complessiva per le disposizioni naturalmente non dotate di autonoma compensazione, merita di essere osservato che, tra l'altro, si utilizzano, da un lato, le dotazioni di competenza del Fondo per la sistemazione contabile delle partite iscritte al conto sospeso (spesa corrente), di sola cassa, e, dall'altro, le consuete riduzioni di stanziamenti individuati per programmi e missioni: in particolare, a questo secondo riguardo non si possono che confermare, come messo in luce nelle *Considerazioni generali*, le osservazioni già svolte nel passato in occasione di analoghe circostanze, ossia l'impossibilità di cogliere i relativi capitoli di bilancio, per un verso, e le autorizzazioni legislative di spesa interessate, per altro verso.

Legge 29 dicembre 2025, n. 198. Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 31 ottobre 2025, n. 159, recante misure urgenti per la tutela della salute e della sicurezza sui luoghi di lavoro e in materia di protezione civile

Il provvedimento, dopo l'esame parlamentare, consta di 24 articoli. Dal punto di vista dei riflessi sulla finanza pubblica, coesistono sia oneri valutati che limiti di spesa,

mentre, per le coperture, da un lato si fa largo utilizzo delle clausole di invarianza e dall'altro sussistono riferimenti al fondo speciale nonché alla riduzione di fondi ed autorizzazioni legislative in essere: a parte i casi di espresse norme di copertura, la struttura finanziaria del provvedimento è tale da far riferimento agli avanzi o comunque ai bilanci dell'INAIL, il che sembrerebbe contrastare, come accaduto in analoghe circostanze, con l'art. 19 della legge di contabilità, per il quale una legge che preveda oneri a carico di enti pubblici è chiamata a garantirne la copertura finanziaria (cfr. al riguardo le *Considerazioni generali*).

Il Governo ha presentato la relazione tecnica aggiornata dopo le modifiche approvate dal Senato della Repubblica in prima lettura e ha fornito poi una serie di ulteriori informazioni. È stato fatto presente anzitutto che le disposizioni di cui all'articolo 1 del decreto in esame, che autorizzano l'INAIL, a decorrere dal 1° gennaio 2026, a effettuare la revisione delle aliquote di oscillazione in *bonus* per andamento infortunistico, al fine di incentivare la riduzione degli infortuni sui luoghi di lavoro e di premiare i datori di lavoro virtuosi, nonché dei contributi in agricoltura, sono volte a dare trasparenza al procedimento che ha visto, dapprima, l'approvazione da parte dell'INAIL, con le deliberazioni n. 146 e n. 147 del Consiglio di amministrazione del 21 luglio 2025, delle medesime revisioni delle aliquote di oscillazione *in bonus* per andamento infortunistico e dei contributi in agricoltura, ai fini della successiva adozione, da parte dei Ministeri vigilanti, dei rispettivi decreti ministeriali di approvazione.

È stato poi osservato che, in tale contesto, è stata pertanto verificata, in sede di predisposizione del Documento programmatico di finanza pubblica 2025, la compatibilità degli effetti di tali interventi di carattere amministrativo, consentiti dalla normativa vigente, sull'indebitamento netto e sul fabbisogno del settore pubblico con gli equilibri complessivi tendenziali di finanza pubblica di tali interventi, chiarendosi che le medesime disposizioni di cui all'articolo 1 del decreto in esame sono, pertanto, volte a confermare la predetta autorizzazione, attese le verifiche finanziarie effettuate ed esplicitate nel Documento programmatico di finanza pubblica 2025, al fine di rendere operative, sin dal 1° gennaio 2026, le revisioni delle aliquote di oscillazione in *bonus* per andamento infortunistico e dei contributi in agricoltura.

Evidenziandosi, infatti, che in sede di adozione del Documento programmatico di finanza pubblica 2025 è stata verificata la compatibilità degli effetti delle misure adottate

con la dinamica della traiettoria di spesa indicata nel medesimo Documento, è stato fatto, quindi, presente che le disposizioni di cui all'articolo 2, comma 2, del decreto in esame, ai sensi delle quali una quota delle risorse che l'INAIL destina al finanziamento di progetti di investimento e formazione in materia di salute e sicurezza sul lavoro, ai sensi dell'articolo 11, comma 5, del decreto legislativo n. 81 del 2008, è riservata alle imprese agricole iscritte alla Rete del lavoro agricolo di qualità, si applicheranno a decorrere dal 1° gennaio 2026, come espressamente previsto dalle medesime disposizioni, e non incideranno quindi sul riparto delle risorse per l'anno in corso.

Rilevandosi, inoltre, che l'INAIL potrà provvedere allo sviluppo della piattaforma informatica necessaria ai fini dell'effettuazione delle comunicazioni annuali, da parte degli organismi paritetici di cui all'articolo 51, comma 8-*bis*, del decreto legislativo n. 81 del 2008, come sostituito dall'articolo 5, comma 1, lettera *f)*, del presente provvedimento, avvalendosi delle risorse disponibili a legislazione vigente nell'ambito del proprio bilancio, che, per quanto attiene alle spese correnti per l'acquisto di beni e servizi informatici, ammontano nell'anno 2025 a 228.322.126 euro, in considerazione della circostanza che il medesimo Istituto già provvede a mettere a disposizione degli organismi paritetici una piattaforma informatica ai fini dell'attuazione dell'articolo 7-*bis* del regolamento di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 462 del 2001, è stato assicurato, altresì, che la riduzione del Fondo sociale per occupazione e formazione, di cui all'articolo 18, comma 1, lettera *a)*, del decreto-legge n. 185 del 2008, convertito, con modificazioni, dalla legge n. 2 del 2009, disposta, con finalità di copertura finanziaria, dall'articolo 8, comma 6, del decreto in esame non è suscettibile di pregiudicare la realizzazione di interventi già programmati a legislazione vigente a valere sulle risorse del medesimo Fondo.

Analogamente è stato segnalato che il Fondo per le esigenze indifferibili di cui all'articolo 1, comma 200, della legge n. 190 del 2014 reca, anche alla luce del nuovo quadro finanziario delineato dal disegno di legge S.1689, recante il bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2026 e il bilancio pluriennale per il triennio 2026-2028, le disponibilità necessarie a far fronte, in ciascuna delle annualità interessate, alla copertura degli oneri derivanti dall'articolo 9, comma 1, senza pregiudicare la realizzazione di interventi già programmati a legislazione vigente a valere sulle risorse del medesimo Fondo, precisandosi che le novelle all'articolo 30 del decreto legislativo n.

81 del 2008, introdotte dall'articolo 10 del decreto in esame, non determinano un effetto negativo sulle previsioni tendenziali di finanza pubblica relative all'indebitamento netto e al fabbisogno di cassa delle pubbliche amministrazioni, ed evidenziandosi, poi, che le novelle all'articolo 14 del decreto legislativo n. 276 del 2003, introdotte dall'articolo 14-*bis*, comma 2, del decreto in esame, sono volte a consentire la stipula di convenzioni per l'inserimento lavorativo di persone con disabilità anche agli enti del Terzo settore non commerciali diversi dalle imprese sociali e alle società *benefit* e non determinano maggiori oneri a carico della finanza pubblica, in quanto le modifiche introdotte non incidono sul numero dei lavoratori interessati dall'applicazione dell'attuale disciplina agevolativa e non comportano nuove tipologie di adempimenti rispetto a quanto previsto a legislazione vigente.

Nell'osservarsi, inoltre, che la previsione, contenuta nell'articolo 3-*bis*, comma 3, del decreto legislativo n. 81 del 2008, inserito dall'articolo 18, comma 1, lettera *c)*, del decreto in esame, che prevede l'adozione di una direttiva, ai sensi dell'articolo 15 del codice della protezione civile, di cui al decreto legislativo n. 1 del 2018, volta a definire *standard* minimi di sicurezza a livello nazionale per i volontari della protezione civile, non determina oneri aggiuntivi a carico della finanza pubblica, in quanto introduce una nuova attività di carattere regolatorio in una materia rientrante nelle competenze già attribuite al Presidente del Consiglio dei ministri quale autorità nazionale di protezione civile ai sensi dell'articolo 3, comma 1, lettera *a)*, del medesimo decreto legislativo n. 1 del 2018, è stato assicurato, infine, che l'esclusione dell'applicazione delle sanzioni pecuniarie di cui agli articoli 55, 56 e 59 del decreto legislativo n. 81 del 2008, prevista dall'articolo 3-*bis*, comma 13-*bis*, del medesimo decreto legislativo, inserito dall'articolo 18, comma 1, lettera *c)*, del decreto in esame, non è suscettibile di determinare effetti negativi in termini di gettito rispetto alle entrate considerate ai fini delle previsioni tendenziali di finanza pubblica.

Al riguardo, molte sono le osservazioni sui singoli articoli, nonostante tali informazioni aggiuntive del Governo. Quanto all'art. 1, per esempio, in tema di autorizzazione per la revisione delle aliquote di oscillazione e dei contributi in agricoltura da parte di INAIL, sembrerebbe da confermare l'osservazione del Servizio bilancio dello Stato della Camera dei deputati, secondo cui l'inserimento nei tendenziali delle minori entrate da realizzare in via amministrativa non appare coerente con l'ordinamento

contabile, nella misura in cui non si tratti di evoluzione della legislazione vigente, ma dell'effetto di nuova normativa. Quanto poi all'art. 2, il riferimento a fondi in essere nel bilancio concretizza l'ipotesi dell'utilizzo diretto di risorse di bilancio, il che, oltre a porsi in difformità alla legge di contabilità, come prima osservato, mostra indirettamente che la costruzione degli stanziamenti sembra discostarsi dal criterio della legislazione vigente, se, senza modificare le norme, sussistono risorse disponibili per finalità sopravvenute.

Quanto poi all'art. 4, in tema di assunzioni, si osserva che per la quantificazione degli oneri si utilizza la tecnica del tetto di spesa, che invece, come la Corte ha da tempo messo in luce, presuppone quella flessibilità di spesa che sembra mancare per oneri obbligatori, come quelli legati ad assunzioni, mentre l'art. 6 prevede attività per l'INAIL il cui costo è a carico del relativo bilancio, tenuto conto della clausola di neutralità: fattispecie, questa, in contrasto con la legge di contabilità. In merito poi all'art. 10, che prevede la consultazione gratuita delle Norme Uni da parte dei diversi operatori della prevenzione (quali le imprese, i Responsabili dei Servizi di Prevenzione e Protezione (RSPP), i rappresentanti dei lavoratori per la sicurezza (RLS), i coordinatori per la progettazione e l'esecuzione dei lavori) e delle Pubbliche amministrazioni, è disposta la clausola di neutralità, nel senso che agli oneri provvederà il bilancio dell'ente interessato, specificando, anzi, la relazione tecnica, che alle spese previste nel presente articolo si provvede nei limiti delle risorse finanziarie disponibili a legislazione vigente per le iniziative di attività prevenzionale programmate dall'INAIL, con allocazione contabile sulla voce U.1.03.02.02.– "Missione 3 Programma 3": al riguardo, non si può che confermare quanto prima osservato circa la difformità della norma rispetto all'ordinamento contabile.

Anche per l'art. 14, che non comporta nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica, secondo la relazione tecnica, considerato che le implementazioni del SIISL avverranno a risorse umane, finanziarie e strumentali disponibili a legislazione vigente (a tal fine sono infatti già state stanziate nel bilancio dell'INPS le risorse necessarie e allo stesso modo, nel bilancio del Ministero del Lavoro sono presenti stanziamenti per la reingegnerizzazione delle Comunicazioni obbligatorie utili alla realizzazione degli interventi di cui all'articolo 14, comma 1), si osserva che è assente, nella documentazione del Governo, la dimostrazione, richiesta dalla legge di contabilità, della piena sostenibilità della prevista clausola d'invarianza.

Legge n. 199 del 30 dicembre 2025. Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2026 e bilancio pluriennale per il triennio 2026-2028

Si ricorda preliminarmente che la Corte ha già avuto modo di esprimersi, in riferimento al testo iniziale del disegno di legge, con l'audizione del 6 novembre u.s., ai cui contenuti si fa qui rinvio.

a. Aspetti ordinamentali innovativi in riferimento alla sessione di bilancio

Come già segnalato negli anni precedenti, tenuto conto delle 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 nell'ultimo decennio, va ricordato preliminarmente che anche la legge di bilancio per il 2026 è stata strutturata in coerenza con tali novità, per quanto concerne in particolare istituti di rilievo, come il nuovo meccanismo di registrazione contabile degli impegni di spesa ad esigibilità, nonché la redazione del piano finanziario dei pagamenti in fase di previsione, volti a potenziare la fase di cassa del bilancio, in entrambi i casi in riferimento all'art. 34, comma 2, della legge di contabilità.

Come per la precedente sessione, anche per quella per il 2026 va ricordato l'elemento di novità costituito dall'entrata in vigore, nell'aprile 2024, della nuova *governance* europea, che – in disparte gli elementi di merito – implica, tra l'altro, una modifica dei documenti di bilancio. Al riguardo, in estrema sintesi, per gli aspetti sostanziali di cui alla riforma, appare utile ricordare che la prima Relazione illustrativa al disegno di legge di bilancio per il 2025 susseguente alla riforma metteva in luce il fatto che, "con particolare riferimento alla riforma del braccio preventivo del Patto di stabilità e crescita, le principali novità riguardano il rafforzamento della programmazione e della sorveglianza nel medio lungo termine e una modifica delle variabili obiettivo rilevanti. L'elemento centrale nel nuovo assetto della *governance* europea è la previsione di un Piano fiscale strutturale a medio termine (Piano) per ciascun Paese, da presentare entro il 30 aprile, su un orizzonte di 4/5 anni, a seconda della durata della legislatura nazionale, in cui viene programmato un sentiero di spesa netta, che diviene l'unico indicatore utilizzato ai fini della sorveglianza di bilancio. La spesa netta da indicare nel Piano è valutata in termini di tasso di crescita annuo della spesa primaria netta nominale definita

come spesa complessiva delle AP, contabilizzata secondo i criteri previsti dalla contabilità nazionale (SEC 2010), al netto della spesa per interessi, delle misure discrezionali sulle entrate (DRM - *Discretionary revenue measures*), delle spese finanziate da fondi UE e della rispettiva quota di cofinanziamento, della componente ciclica della spesa per sussidi di disoccupazione e delle misure *one-off*. La traiettoria di spesa programmata in fase di presentazione del Piano non è modificabile, salvo il verificarsi di situazioni quali il sopravvenire di circostanze oggettive - al momento non meglio specificate dalla riforma - che ne impediscano l'attuazione o l'insediamento di un nuovo Governo. Sono previste due clausole di salvaguardia, una generale e una nazionale, attivabili dal Consiglio previa raccomandazione della Commissione, che consentono di deviare dal percorso della spesa primaria netta, rispettivamente in caso di recessione economica nell'area euro ovvero di eventi eccezionali al di fuori del controllo dello Stato con effetti rilevanti sulle finanze pubbliche. In sede di prima applicazione il Piano 2024-2029 è stato presentato alle Camere il 27 settembre 2024, approvato con apposite risoluzioni parlamentari il 9 ottobre 2024 e successivamente trasmesso alle Autorità europee. Esso prevede un obiettivo di tasso di crescita annuo della spesa netta per importi prefissati fino al 2029. In questo contesto, l'impostazione della politica di bilancio rimane prudente in modo da garantire nel medio periodo una stabile riduzione dello *stock* di debito pubblico e al contempo, tramite l'utilizzo degli spazi fiscali risultanti tra l'andamento del saldo nominale primario e quello a legislazione vigente e il reperimento di nuove risorse, finanziare interventi selettivi per il rafforzamento delle politiche per la famiglia e il sostegno dei redditi medio bassi, per le prestazioni sociali e per migliorare la qualità e l'offerta del servizio sanitario nazionale".

La Corte ha avuto modo di esprimersi su tali questioni, per gli aspetti di carattere istituzionale nonché di merito, in varie audizioni parlamentari, alcune delle quali richiamate nella Relazione al Rendiconto generale dello Stato per l'esercizio finanziario 2024, capitolo "L'ordinamento contabile" di cui al vol. I, tomo II. Successivamente la Corte si è espressa, sempre innanzi al Parlamento, in tre occasioni. Se ne dà conto qui in sintesi.

Anzitutto è stata inviata al Parlamento una memoria, il 12 giugno u.s., su una prima bozza di riforma della legge di contabilità presentata il 3 giugno u.s. e redatta a cura degli

uffici del Ministero dell'economia e delle finanze in conformità alla mozione 1-00148 approvata dal Senato della Repubblica il 28 maggio u.s.

In secondo luogo, in riferimento agli strumenti programmatici di sessione, poiché le competenti Commissioni parlamentari del Senato della Repubblica e della Camera dei deputati (rispettivamente il 17 e il 18 settembre), nonché il 24 settembre l'Assemblea del Senato della Repubblica hanno approvato risoluzioni che istituivano il nuovo Documento programmatico di finanza pubblica (DPFP) (sostitutivo della precedente Nadef), che è stato poi presentato dal Governo il 3 ottobre u.s. ed è stato approvato dalle Camere il successivo 9 ottobre, la Corte si è espressa su di esso, sempre in Parlamento, il 7 ottobre u.s.

In terzo luogo, circa gli strumenti legislativi, la Corte si è espressa, da ultimo, per gli aspetti di merito, con l'audizione del 6 novembre u.s., in ordine al conseguente disegno di legge di bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2026 e bilancio pluriennale per il triennio 2026-2028, presentato dal Governo il 22 ottobre u.s.

Quanto agli aspetti istituzionali, merita in particolare qui ricordare ciò che la Corte ha avuto modo di sottolineare nel corso della citata audizione sul DPFP del 7 ottobre u.s. Ha avuto modo la Corte di osservare, infatti, che "la prima notazione riguarda il fatto che si assiste ad un adattamento dell'ordinamento contabile alla luce delle nuove regole dettate dalla governance europea, sia pur in attesa della riformulazione della legge di contabilità. Si tratta di un *modus procedendi* che sul piano formale produce effetti per intanto, in quanto il Parlamento approva i documenti programmatici nella nuova conformazione delineata dai citati atti d'indirizzo (come riferito, DFP e DPFP in sostituzione, rispettivamente, del DEF e della NaDEF, al momento previsti dalla vigente legge di contabilità)".

Ha proseguito la Corte nella medesima circostanza affermando che "in secondo luogo, circa il vincolo di conformità del futuro Documento programmatico di bilancio (DPB) del 15 ottobre rispetto al DPFP, va ricordato che l'assetto in vigore si basa su una coerenza tra il Documento di programmazione d'autunno come approvato dal Parlamento ed il successivo DPB, prevedendo infatti - la legge di contabilità - che quest'ultimo venga solo comunicato alle Camere. Rispetto a questo quadro va rilevato che il punto 2) delle citate risoluzioni ammette la possibilità di una comunicazione del Governo agli organismi europei di un DPB costruito, sia pure per il profilo di cui alle "componenti dell'aggregato

della spesa netta", "anche" alla luce del contenuto delle risoluzioni parlamentari di approvazione del DPFP. Tutto ciò contribuisce a configurare uno stato di fatto che va valutato tanto ai fini della migliore decisione, avuto riguardo alla formulazione finale del nuovo testo della legge di contabilità, quanto per l'aspetto relativo alle modalità in cui si articola nell'ordinamento concreto il rapporto di equilibrio tra Governo e Parlamento, chiamato sostanzialmente - quest'ultimo - ad approvare un Documento programmatico potenzialmente non del tutto vincolante ai fini degli impegni da assumere in sede UE. Tale ricostruzione viene indirettamente confermata dalla stessa Premessa del Documento in esame, in base alla quale "il DPFP costituisce l'atto propedeutico alla presentazione della manovra finanziaria valida per il successivo triennio (in questo caso, il periodo 2026-2028). La manovra sarà prima cristallizzata nel Documento Programmatico di Bilancio (DPB), da trasmettere alla Commissione europea entro la scadenza del 15 ottobre e, poi, dettagliata nel disegno di legge di bilancio che sarà presentato al Parlamento dopo qualche giorno".

Ha concluso poi la Corte, nella medesima circostanza, mettendo in luce che "in terzo luogo, per gli aspetti di coerenza del DPFP rispetto alle risoluzioni di settembre che lo hanno istituito, in disparte gli aspetti metodologici del contenuto di queste ultime, circa il richiamato punto essenziale della struttura della prossima manovra, il DPFP fornisce indicazioni abbastanza generiche, con ciò parzialmente discostandosi rispetto alle citate risoluzioni circa il proprio contenuto. Il punto 1), lettera c), dell'atto d'indirizzo richiede, infatti, quale oggetto del DPFP, "l'articolazione delle misure di prossima adozione nell'ambito della manovra di finanza pubblica e dei relativi effetti finanziari". Si tratta - a proposito dell'articolazione della manovra - di un passaggio di rilievo, non solo nel merito delle informazioni, ma anche per il ruolo del Parlamento nel processo di definizione del percorso di finanza pubblica. Lo attesta, anche in questo caso, la stessa Premessa, che prospetta il dato in questione come uno dei due contenuti-chiave del Documento (insieme all'illustrazione dei margini di bilancio tra "tendenziali" ed obiettivi)".

Emergono dunque due questioni in particolare, in riferimento ai predetti Documenti.

Anzitutto, in base alle richiamate risoluzioni parlamentari del settembre u.s., istitutive di detto DPFP, il successivo Documento programmatico di bilancio (DPB)

avrebbe potuto anche discostarsi, per il profilo di cui alle componenti dell'aggregato della spesa netta, dal DPFP approvato dalle Camere. In secondo luogo, le risoluzioni parlamentari del 9 ottobre con cui è stato approvato il DPFP hanno demandato al disegno di legge di bilancio l'indicazione quantitativa dei saldi-obiettivo, con cui si impegnava il Governo, tra l'altro, ad "individuare nel disegno di legge del bilancio di previsione, in attesa della revisione della normativa contabile nazionale, i livelli massimi del saldo netto da finanziare, in termini di competenza e di cassa, e del ricorso al mercato finanziario, coerenti con il tasso di crescita obiettivo della spesa netta delle amministrazioni pubbliche".

In estrema sintesi, per un verso, all'atto dell'istituzione del nuovo DPFP si è statuito che il successivo Documento programmatico di bilancio (DPB) se ne sarebbe potuto discostare e, per altro verso, all'atto dell'approvazione parlamentare del nuovo DPFP, si è devoluto al Governo l'indicazione dei saldi di bilancio-obiettivo all'interno del disegno di legge di bilancio.

Quanto alla prima questione, come osservato dalla Corte nella richiamata audizione del 7 ottobre u.s., essa, oltre a rappresentare un punto di riflessione nell'ambito della riformulazione della nuova legge di contabilità (in riferimento cioè al rapporto tra DPFP e DPB), contribuisce a configurare uno stato di fatto che va valutato anche per l'aspetto relativo alle modalità in cui si articola nell'ordinamento concreto il rapporto di equilibrio tra Governo e Parlamento. Le indicazioni delle Camere mediante l'approvazione del DPFP possono essere infatti ora superate dal Governo con il successivo DPB (che viene solo comunicato alle Camere, appunto, in quanto si suppone omogeneo rispetto al previo documento programmatico approvato dal Parlamento), ai fini degli impegni da assumere in sede UE. Tale ricostruzione è stata indirettamente confermata dalla stessa premessa al DPFP presentato, in base alla quale esso "costituisce l'atto propedeutico alla presentazione della manovra finanziaria valida per il successivo triennio (in questo caso, il periodo 2026-2028). La manovra sarà prima cristallizzata nel Documento Programmatico di Bilancio (DPB), da trasmettere alla Commissione europea entro la scadenza del 15 ottobre e, poi, dettagliata nel disegno di legge di bilancio che sarà presentato al Parlamento dopo qualche giorno".

A ciò va aggiunta, nello stesso solco del rapporto Governo-Parlamento, l'altra questione evidenziata, relativa al fatto che il Parlamento ha demandato al Governo la

fissazione del saldo netto da finanziare all'atto della presentazione del disegno di legge di bilancio, con relative conseguenze sul rapporto effettivo tra Esecutivo e Camere. Su un piano meramente formale va infatti rilevato che, poiché i saldi di bilancio in termini finanziari costituiscono i principali parametri giuridicamente validi da rispettare formalmente ad opera della sessione di bilancio, la relativa indicazione ha rappresentato tradizionalmente un compito precipuo del Parlamento nei confronti del Governo. Ciò vale anche per i saldi di contabilità nazionale nei cui termini si esprimono - da tempo ormai - i vincoli e gli obiettivi di cui al Patto di Stabilità e Crescita, sia prima che dopo la richiamata riforma del 2024.

La formale rimessione da parte del Parlamento al disegno di legge di bilancio del Governo a proposito dell'individuazione quantitativa dei saldi di contabilità finanziaria induce all'osservazione per cui, almeno formalmente per tali vincoli - che è quella in cui si esprime comunque la legge di bilancio nella sua valenza giuridica in termini di autorizzazione preventiva, gestione e rendicontazione - in qualche modo è stata ripristinata, per questo profilo, la situazione antecedente alla legge di riforma della contabilità pubblica di cui alla legge n. 362 del 1988.

Si ricorda che uno dei tratti innovativi di tale riforma fu costituito, appunto, dalla previsione dell'indicazione dei saldi-obiettivo di finanza pubblica in una fase antecedente alla presentazione del disegno di legge di bilancio, mediante appositi atti di indirizzo parlamentari (risoluzioni) di approvazione di un documento programmatico previamente presentato dal Governo. L'*iter* che si sta seguendo (nei termini descritti) contribuisce, dunque, ad alleggerire la portata del passaggio parlamentare relativo all'approvazione del documento autunnale di programmazione, che si risolve con il rinvio al disegno di legge di bilancio (e quindi al Governo) per l'individuazione quantitativa dei saldi di contabilità finanziaria, che costituiscono i parametri giuridicamente rilevanti ai fini della sessione.

A tutto questo va aggiunto un terzo elemento di riflessione, sempre sul piano istituzionale. Il richiamo, nelle citate risoluzioni del settembre u.s., alla successiva Nota tecnico-illustrativa di cui al disegno di legge di bilancio accentua la valenza delle considerazioni espresse circa i rapporti tra Governo e Parlamento, dal momento che il riferimento, tra l'altro per le stesse indicazioni di cui al citato DPB, è ad un allegato al disegno di legge, come previsto dall'articolo 21, comma 12-*quater*, della legge 31 dicembre 2009, n. 196 (legge di contabilità), ossia la Nota tecnico-illustrativa, allegato

che viene presentato in tempi successivi rispetto allo stesso disegno di legge di bilancio: infatti, per la sessione qui in esame, esso risulta trasmesso il 7 novembre u.s., mentre, come riportato, il disegno di legge di bilancio risulta inviato alle Camere il 22 ottobre u.s.

Come già rilevato nelle *Considerazioni generali*, giova, infine, osservare, sempre sul piano istituzionale, a quest'ultimo riguardo, ossia in riferimento ai termini di presentazione in Parlamento del provvedimento da ultimo menzionato, che - essendo, tale presentazione, avvenuta alla data testé citata - si può ritenere che l'*iter* seguito è sostanzialmente in linea con quanto previsto dalla vigente legge di contabilità, che prevede il termine del 20 ottobre. Non si sono verificati dunque i ritardi intervenuti in alcuni anni precedenti, il che aveva indotto la Corte a rilevare che essi comportavano l'esigenza di ribadire che *pro-futuro* sarebbe apparso opportuno un rispetto più puntuale del predetto termine del 20 ottobre, in vista di un ordinato svolgimento della sessione di bilancio nei due rami del Parlamento (in materia si ricordano le due ordinanze della Corte costituzionale n. 17 del 2019 e n. 60 del 2020).

b. Osservazioni riguardanti la legge di bilancio

b.1) Effetti in termini di saldo netto da finanziare di competenza

Come si desume dall'apposito allegato riepilogativo degli effetti, con la legge di bilancio 2026 il saldo netto da finanziare in termini di competenza peggiora di 4,1 miliardi circa per il primo anno (2026), nonché di 5,1 miliardi circa per il 2027 e di 6,9 miliardi per il 2028 (considerati gli effetti sugli interessi passivi).

Quanto al ruolo svolto dalle varie componenti della legge di bilancio nel determinare tali risultati complessivi, si rileva la particolarità per cui il descritto peggioramento per il 2026 è dovuto integralmente agli effetti della Sezione II (variazioni sulla legislazione vigente da parte della legge di bilancio), considerando l'effetto positivo (miglioramento) della Sezione I. Lo stesso non accade per il 2027, per il quale si sommano gli effetti di peggioramento delle due Sezioni, così come per il 2028.

Si ritorna per qualche verso, dunque, ad una tendenza non del tutto univoca nella distribuzione degli effetti tra le due Sezioni, almeno per il primo anno (2026), dal momento che, come riportato, la Sezione I produce un miglioramento del saldo con maggiori entrate superiori alle maggiori spese (al netto degli interessi), miglioramento che viene più che annullato, per un peggioramento complessivo dunque, dalla manovra

di cui alla Sezione II, soprattutto in virtù di rifinanziamenti non del tutto compensati dai definanziamenti (inferiore è l'importo delle riprogrammazioni).

I richiamati valori di variazione del saldo netto da finanziare sono riportati, poi, come di consueto, con una diversa composizione, in quelli di cui all'apposito allegato di cui alla Nota di variazioni (in riferimento ai titoli ed ai saldi) presentata al Senato della Repubblica (e da quest'ultimo approvata) al termine della prima lettura parlamentare (la seconda non ha apportato modifiche), Nota che consente di apprezzarne anche gli effetti riferiti al risparmio pubblico e al ricorso al mercato, oltre che di cassa.

b.2) Effetti in termini di indebitamento netto

Naturalmente, anche l'impatto complessivo della legge in termini di contabilità nazionale è desumibile dall'apposito allegato prima menzionato, sommando gli effetti dell'articolato della Sezione I e quelli della quota di manovra di cui alla Sezione II (oltre naturalmente alla maggiore spesa per interessi passivi). Il risultato finale è un peggioramento complessivo di quasi 0,8 miliardi per il 2026, di quasi 5,7 miliardi per il 2027 e di circa 6,8 miliardi per il 2028, i quali rappresentano, dunque, la quota di "manovra" non compensata da minori spese ovvero da maggiori entrate.

Comparando i riportati effetti della legge nel triennio 2026-2028 in termini di saldo netto da finanziare di competenza e di indebitamento netto delle Pubbliche amministrazioni, tranne che per il primo anno (2026) si ha un sostanziale allineamento, non trovando dunque conferma la consueta differenza in termini di minor impatto quantitativo per la seconda contabilità, a parità di segno.

Sempre avuto riguardo all'indebitamento netto, all'interno della legge la Sezione I presenta un andamento peggiorativo per i tre anni (con una differenza soprattutto tra il primo ed il secondo anno), così come per la Sezione II, che non presenta il consueto andamento sempre migliorativo (minore spesa netta), nel passaggio dal primo al terzo anno. Si stanziano infatti risorse per 2,4 miliardi e 3,6 miliardi circa rispettivamente per il secondo e terzo anno, a fronte di 0,2 miliardi per il primo anno.

In termini di contabilità nazionale, dunque, la quota di manovra sulla spesa di cui alla Sezione II evidenzia risultati di segno univoco nella distribuzione degli effetti ascrivibili alle diverse componenti della legge, nel senso che si ha un costante contributo

peggiorativo (espansivo) nei tre anni (nel senso di un ulteriore peggioramento della legge nel suo complesso rispetto all'omologo effetto della sola Sezione I).

Peraltro, come di consueto, non risultano disponibili con un adeguato livello di dettaglio (in riferimento, cioè, alle singole linee di spesa interessate) gli effetti in termini di contabilità nazionale della quota di manovra attuata con la Sezione II, riferendosi, i dati forniti nelle varie tabelle delle Relazioni, alla sola competenza finanziaria in riferimento alle tre componenti dei rifinanziamenti, dei definanziamenti e delle riprogrammazioni.

Circa i profili relativi all'aderenza poi della legge di bilancio con la Traiettoria di spesa di cui al Patto strutturale di bilancio, per tener conto della citata, nuova *governance* europea in tema di procedure di finanza pubblica, si rinvia alle citate audizioni della Corte al DPFP ed al disegno di legge di bilancio 2026 nonché, in secondo luogo, alla documentazione disponibile ed in particolare, da ultimo, dalla citata Nota tecnico-illustrativa iniziale, la quale ha affermato che il disegno di legge di bilancio per il 2026 "è coerente con gli obiettivi programmatici indicati nel Documento programmatico di finanza pubblica (DPFP) 2025 deliberato dal Consiglio dei Ministri il 2 ottobre 2025 e successivamente approvato il 9 ottobre 2025 dalle Camere con apposite risoluzioni parlamentari".

Sempre sul piano istituzionale, incidentalmente va messo in luce che, come indicato nella stessa Nota tecnico-illustrativa, "rispetto agli anni precedenti, il corredo informativo della Nota viene ampliato per tener conto degli indirizzi resi, lo scorso mese di settembre, dalle Camere con l'approvazione delle risoluzioni parlamentari sull'iter e sui contenuti dei documenti di programmazione propedeutici alla predisposizione della manovra di finanza pubblica", senza ulteriori specificazioni se non quelle riferite al fatto che viene riportato "il conto economico consolidato delle Amministrazioni Pubbliche, tendenziale e programmatico, ripartito per sottosettori e, alla luce dei richiamati indirizzi del Parlamento, l'andamento della spesa netta tendenziale e programmatica".

c. La struttura normativa della legge di bilancio per il 2026

Va preliminarmente ricordato che la legge, in quanto approvata con la tecnica parlamentare del "maxiemendamento" con contestuale apposizione della questione di fiducia, consta, per la Sezione I, di un articolo 1 contenente 973 commi, il che ne rende

particolarmente disagevole la lettura, come nei precedenti anni (i successivi articoli del provvedimento si riferiscono alla Sezione II).

Con riferimento poi, più in particolare, alla funzione svolta dalle varie componenti della legge, vengono di seguito espresse considerazioni partitamente per le due Sezioni (i dati finanziari sono stati già prima esposti). Lo stesso vale per la questione della misura in cui il nuovo assetto possa ritenersi tale da avere complessivamente acquisito una natura di diritto sostanziale: sul tema - dalle implicazioni anche di teoria generale - riflessioni furono svolte nell'audizione parlamentare della Corte del 26 maggio 2016. Per i profili ordinamentali vengono qui di seguito effettuati approfondimenti in riferimento in particolare alla Sezione II, la cui struttura presenta le maggiori novità rispetto all'ordinamento previgente alla novella del 2016.

Prima di passare all'esame delle singole Sezioni, merita di essere ricordato, come si evince dalla Relazione illustrativa al disegno di legge di bilancio 2026, che, come di consueto, i dati esposti riguardano, per la Sezione I, la citata relazione illustrativa, la relazione tecnica, il prospetto riepilogativo degli effetti finanziari della manovra, l'allegato conoscitivo (rifinanziamenti, definanziamenti e riprogrammazioni art. 23, c. 3, lett. b, sezione II), l'articolato (con allegato sui risultati differenziali), le tabelle A e B, gli stati di previsione di entrata e di spesa e, per ciascuno stato di previsione, gli allegati riferiti alle rimodulazioni compensative "verticali" di spese per fattori legislativi (art. 23, c. 3, lett. a)), alle rimodulazioni compensative "orizzontali" per adeguamento al piano finanziario dei pagamenti (art. 23, c. 3, lett. a)), ai rifinanziamenti, definanziamenti e riprogrammazioni previste a legislazione vigente (art. 23, c. 3,lett. b)), al dettaglio tra oneri inderogabili, fattore legislativo e adeguamento al fabbisogno (art. 21, c. 4), alla reiscrizione delle somme non impegnate (art. 30, c. 2), e ai vari elenchi prescritti. Per la Sezione II - allegato tecnico per ogni stato di previsione, sono riportati, per l'entrata, la Nota integrativa, l'allegato tecnico per capitoli, il riepilogo, i riassunti e gli allegati. Per le spese vengono riportate le Note integrative, l'allegato tecnico per azioni e capitoli, i riassunti e riepiloghi, gli allegati e annessi, il nomenclatore degli atti, il raggruppamento dei capitoli per classificazione economica e gli allegati in materia di personale, oltre al *Budget* dei costi.

c.1) La Sezione I

Vengono di seguito esaminati, in riferimento alla Sezione I ed in analogia con l'esame condotto per le leggi di bilancio degli ultimi anni, i profili riguardanti la funzione ed il contenuto di tale Sezione, tenuto conto che l'ordinamento contabile pone il vincolo della coerenza dei relativi risultati finanziari rispetto agli obiettivi programmatici.

c.1.1) Il contenuto

Sul tema del rispetto dei contenuti ammissibili così come assegnati alla Sezione I della legge di bilancio dalla legge di contabilità, va confermata la presenza di norme di natura difforme rispetto alle prescrizioni della medesima legge di contabilità e della stessa legge n. 243 del 2012 (attuativa dell'art. 81, sesto comma, Cost.). Ciò continua a rappresentare un'anomalia sul piano istituzionale, come già segnalato negli anni più recenti.

Il fenomeno, dunque, viene registrato anche per la sessione di bilancio per il 2026. Si rileva infatti, come di consueto, la diffusa presenza di norme di coerenza molto dubbia con il divieto di introdurre disposizioni prive di effetti finanziari netti ovvero contenenti interventi microsettoriali e localistici. Potrebbe essere sufficiente citare, per esempio, i vari commi. Tutto ciò riduce essenzialmente la Sezione I della legge di bilancio a svolgere la medesima funzione di qualsivoglia strumento legislativo, finendo *de facto* con il dipendere da scelte discrezionali l'allocazione di molte disposizioni normative in tale legge ovvero in altri veicoli normativi.

Come messo in luce già nelle *Considerazioni preliminari*, si ricorda ancora una volta, in particolare, che, in base all'assetto ordinamentale determinatosi a partire dal 2013, il citato divieto contenutistico assume una valenza diversa, dopo l'entrata in vigore della richiamata novella alla legge di contabilità, che ha dato attuazione al corrispondente art. 15 della menzionata legge c.d. "rinforzata" n. 243 del 2012, a sua volta attuativa di un espresso richiamo contenuto dell'art. 81 Cost., sesto comma (contenuto della legge di bilancio). Come la Corte ha già osservato più volte, gli effetti della presenza di norme difformi dalle prescrizioni della legge di contabilità andrebbero valutati alla luce delle potenziali conseguenze che derivano dalla violazione del quadro di regole "rinforzato", che - come confermato anche dalla giurisprudenza costituzionale - si pone come attuativo dell'art. 81 Cost.

Già nella citata audizione del 26 maggio 2016 la Corte aveva fatto presente che "la riproposizione, ad opera della legge 'rinforzata' e della relativa legge attuativa (l'iniziativa legislativa qui in esame), del descritto vincolo contenutistico per la prima sezione della legge di bilancio presenta dunque profili di particolare delicatezza e può comportare il problema delle conseguenze della relativa violazione sotto il profilo della giustiziabilità. La questione potrebbe porsi, ora, in termini ancor più stringenti rispetto al passato, essendo la legge 'rinforzata' direttamente attuativa di una norma costituzionale".

Peraltro, anche nelle conclusioni dell'indagine conoscitiva del 2015 da parte della Commissione bilancio della Camera dei deputati sugli strumenti di bilancio, si era accennato alle "conseguenze, anche di carattere costituzionale", che si potevano determinare in caso di violazione dei limiti contenutistici fissati dalla menzionata legge n. 243 del 2012 in merito alla Sezione I della legge unificata di bilancio.

Permane poi il problema della mancata evidenziazione dello sviluppo degli interventi al di là del triennio di volta in volta considerato, il che si riflette inevitabilmente sulla scarsa trasparenza in merito alla composizione del quadro tendenziale degli anni successivi ed assume una valenza particolare per la legge di bilancio alla luce del nuovo Patto di stabilità e crescita dell'aprile 2024. Il fatto che non siano disponibili gli sviluppi al di là del triennio assume, infatti, un significato accresciuto rispetto al passato alla luce dell'impegno assunto dal nostro Paese su una Traiettoria dei conti pubblici sull'arco di sette anni, di cui al Piano strutturale di bilancio di medio termine dell'ottobre 2024.

Peraltro, in presenza di riduzione degli stanziamenti di missioni e programmi senza alcun riferimento alle autorizzazioni legislative sottostanti (art. 1, comma 715-6), si debbono ribadire le osservazioni più volte esposte al riguardo sotto vari profili, concernenti esigenze di trasparenza relative all'impossibilità di appurare le autorizzazioni legislative incise nonché di verificare non solo la relativa sostenibilità rispetto ai titoli legislativi sottostanti, ma anche che riduzioni in conto capitale non abbiano finanziato oneri di parte corrente. Permane poi, negli allegati XI, XII e XIII, l'enucleazione della quota di riduzione di spesa denominata come "predeterminata per legge", la cui definizione non risulta essere stata chiarita in riferimento alle prime due componenti di spesa di cui all'art. 21, comma 5, della legge n. 196 del 2009, ossia oneri inderogabili e fattori legislativi. Poiché, almeno in base agli ultimi dati disponibili (2023), i primi ammontano all'85 per cento del totale ed i secondi al 10 per cento della spesa, il rapporto

che passa tra i vari importi per programma - così come si evince dagli allegati - non sembra corrispondere, pur nella comprensibile, estrema variabilità per ogni singola voce, a tali percentuali, il che induce a considerare che le due componenti della spesa individuate dalla legge di contabilità nei termini richiamati non corrispondono al criterio della "predeterminazione per legge" come quota delle riduzioni (e riassegnazioni) di bilancio di cui ai cennati allegati. Si sarebbe dunque in presenza di un *tertium genus*, che avrebbe dovuto trovare adeguata spiegazione, attesa la rilevanza del tema, ciò che non è ancora avvenuto.

Sempre sul piano della trasparenza e delle osservazioni sotto il profilo giuridico-contabile va inoltre segnalato (come accennato nelle *Considerazioni preliminari*) che non ha trovato conferma, con i richiamati commi 715-6 dell'art. 1 e relativi allegati, l'invio al Parlamento ed alla Corte dei conti dei decreti di variazione amministrativa concernenti la successiva rimodulazione dei vari stanziamenti tenendo conto delle riduzioni complessive di bilancio di cui ai predetti allegati, il che conferma, per questo verso, un grado di trasparenza da migliorare e comunque peggiorato rispetto alla legge di bilancio per il 2025, essendo interessati il livello tanto dell'unità di voto (programma) che, conseguenzialmente, dell'unità di gestione (capitolo).

Inoltre, in riferimento ai due menzionati commi, va rilevato che, considerato che la Nota di variazioni modifica gli stanziamenti di bilancio per immettervi gli effetti di tutta la Sezione I (nonché degli emendamenti rilevanti finanziariamente approvati alla Sezione II durante l'esame parlamentare) della legge, ciò non consente di enucleare in dettaglio gli effetti sui programmi (e sui capitoli derivanti dai predetti due commi in riferimento al decreto del Ministero dell'economia e delle finanze del 31 dicembre 2025, concernente la ripartizione in capitoli delle unità di voto parlamentare relative al bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2026 e per il triennio 2026-2028), dal momento che su di essi vanno a cumularsi tutte le variazioni indotte dalla legge nel suo complesso.

Oltre a ciò, sempre per il comma 715, con riferimento alla quota di riduzione delle spese in conto capitale, si fa presente che sarebbe stato utile che il Governo avesse esplicitato le motivazioni delle percentuali tra i vari saldi di cui all'apposito allegato 3), sia pure espresse a livello complessivo, il che si riflette sulla possibilità di valutare la sostenibilità del quadro delle compensazioni sulla contabilità nazionale.

Per le problematiche che pone l'operazione citata di riduzione degli stanziamenti, nella misura in cui essa possa essere concepita come la manovra per il 2026 ed anni successivi di *spending review,* si osserva inoltre che, in tale accezione, la procedura sembra porsi in termini diversi rispetto all'*iter* delineato dall'art. 22-*bis* della legge di contabilità n. 196, che risulta essere stato invece rispettato per i cicli di bilancio 2023-25 e 2024-26. Ciò rileva anche per il profilo per cui si tratta di materia connessa al Piano Nazionale di Ripresa e Resilienza M1C1 R1.13-Riforma del quadro di revisione della spesa pubblica (*spending review*), Milestone M1C1-115, in riferimento al quale il Dipartimento della Ragioneria generale ha presentato, nel giugno 2025, la Relazione del Ministero dell'economia e delle finanze sull'attuazione della revisione della spesa per l'esercizio 2024 e il conseguimento degli obiettivi di risparmio definiti nel Documento di economia e finanza 2022 e 2023.

Si segnala che con la Nota di variazioni presentata al termine della prima lettura del disegno di legge di bilancio, in assenza peraltro, di ulteriori modifiche, è stato azzerato uno stanziamento creato con la Sezione I, con ciò esulando dai limiti della Nota stessa, che dovrebbe limitarsi ad immettere in bilancio gli effetti della Sezione I.

c.1.2) La distribuzione temporale degli effetti: la legge di bilancio (Sez. I) per il 2026 come strumento di medio periodo

Come si può desumere dagli effetti finanziari prima riportati, altro profilo da sottolineare, dal punto di vista della distribuzione temporale della manovra attuata con la legge in esame, è che quest'ultima presenta ora una dimensione essenzialmente non limitata al primo anno (come pure è accaduto nel passato), con una consistente proiezione per gli anni successivi, in un contesto crescente circa i relativi effetti quantitativi, sia pur con cifre diverse per le tre contabilità considerate. La legge di bilancio per il 2026 si pone quindi quale strumento ai fini della manovra di finanza pubblica in un'ottica non solo prevalentemente annuale e si configura, pertanto, come uno strumento per la regolazione della finanza pubblica con un carattere programmatico, in linea peraltro con il già ricordato, nuovo quadro di regole di finanza pubblica improntato su una proiezione ultratriennale, pur in assenza di esplicitazione delle proiezioni a partire dal quarto anno.

c.1.3) La struttura dal punto di vista finanziario: la definizione dei saldi

I saldi di bilancio risultano espressi senza la nettizzazione – precedente alle recenti novelle della legge di contabilità - delle regolazioni contabili e debitorie.

Come già ricordato nel corso di precedenti Relazioni quadrimestrali, sul tema la Corte si era espressa in senso favorevole nel corso della ripetuta audizione parlamentare del 26 maggio 2016 (peraltro, la legge di contabilità prevede la relativa indicazione nell'ambito del prospetto di raccordo tra bilancio e conto delle Pubbliche amministrazioni, in base all'art. 21, comma 12-*quater*, lettera a), della legge di contabilità, ossia nell'ambito della citata Nota tecnico-illustrativa.

Come già osservato per la precedente legge di bilancio, si nota, però, in tema di limite massimo del ricorso al mercato finanziario, che, risultando - tale obiettivo - fissato al netto delle operazioni effettuate al fine di rimborsare prima della scadenza o di ristrutturare passività preesistenti con ammortamento a carico dello Stato, come indicato all'art. 1, comma 1, pur considerandosi la natura gestionale della disposizione, ciò nondimeno sarebbe stato opportuno che la Relazione tecnica avesse offerto un quadro di dettaglio delle previsioni al riguardo (che si riflettono sui Titoli I e III della spesa).

Quanto poi all'aspetto riferito all'indicazione dei saldi differenziali di contabilità finanziaria in termini di competenza e di cassa, si evidenzia che nel passato la Corte aveva condiviso la doppia indicazione, dovendosi tener conto (soprattutto in prospettiva) anche del potenziamento della cassa di cui alle varie novelle della legge di contabilità. L'indicazione dei saldi anche di cassa si inserisce dunque anche all'interno di un tema più ampio, riguardante il progressivo maggior peso delle rappresentazioni diverse da quella legata alla mera contabilità finanziaria di competenza, anche ai fini dell'individuazione e della gestione dell'intera gamma dei saldi-obiettivo, la cui rappresentazione nelle diverse contabilità presenta connessioni di carattere sistematico. Si ricorda peraltro, per quanto concerne il profilo di cassa, la prescrizione di cui al decreto-legge n. 155 del 2024 (convertito con la legge n. 189 del medesimo anno) in ordine alla predisposizione di piani di cassa (almeno in ordine all'attuazione del PNRR (art.6).

Si segnala comunque che con la legge di bilancio in titolo sembra superata l'anomalia delle precedenti leggi di bilancio, nel senso che, mentre il ricorso al mercato di cui all'art. 1, comma 1, era riferito al solo dato di competenza (ancorché senza indicazioni quantitative), l'allegato richiamato dal comma medesimo riportava anche il

relativo dato di cassa, come prevede la legge di contabilità, a parità di effetto giuridico tra le due indicazioni, con una discrasia di cui non erano chiare le ragioni.

c.2) La Sezione II

c.2.1) Il contenuto

La conseguenza delle modifiche all'ordinamento contabile approvate a partire dal 2016 si è posta anche in termini di una rivisitazione profonda della struttura della decisione di bilancio, in particolar modo per la Sezione II, nonché del connesso apparato documentativo. In occasione dell'ulteriore attuazione della normativa con il provvedimento in titolo, lo sforzo prodotto dal Governo è stato notevole, considerando la quantità di dati e lo stesso carattere ancora sperimentale di alcuni istituti, come l'unità elementare del bilancio costituita dall'azione (in corso di sperimentazione, ancorché non prevista nelle prime bozze di cui alla nuova legge di contabilità), all'interno di una ristrutturazione complessiva contrassegnata da rilevanti novità (si tratta di temi su cui la Corte ha già avuto modo di esprimersi in varie sedi).

Quanto, dunque, alla struttura della nuova Sezione II, a seguito delle novelle alla legge di contabilità del decorso decennio ed in aggiunta a quanto già riportato in riferimento all'effetto finanziario delle varie componenti della legge, conserva ancora validità, circa la nuova configurazione, il rinvio al riassunto riportato nelle precedenti Relazioni quadrimestrali e tratto dai lavori parlamentari. Si ricorda, in estrema sintesi, che, rispetto all'assetto antecedente, ne 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 e orizzontali) proposte dalle amministrazioni in sede di formazione del bilancio per finalità di efficientamento della spesa; le proposte di modifica della legislazione vigente (rifinanziamenti, 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".

Da un punto di vista più tecnico, il contenuto aggiornato della Sezione II della legge di bilancio viene illustrato dalla consueta circolare sui criteri di costruzione del bilancio (circolare n. 14 del 15 maggio 2025 in riferimento al bilancio per il 2026 e connesso triennio 2026-2028).

La prospettazione dei dati valevoli a livello gestionale (e dunque di controllo) è articolata sulla duplice distinzione di cui all'art. 23, comma 3, lettere a) e b), della legge di contabilità, che si riflette nelle due colonne di cui agli appositi allegati per stati di previsione. In sintesi, da un lato, vengono offerte le previsioni formulate sulla base della legislazione vigente, ivi comprese le rimodulazioni verticali ed orizzontali, anche in funzione del cronoprogramma dei pagamenti, in via compensativa ed in riferimento ai fattori legislativi (lettera a). Dall'altro, vengono presentate le proposte relative a rifinanziamenti, definanziamenti e riprogrammazioni di spese previste da norme vigenti che non siano compensate, nel senso che, unitamente agli effetti della Sezione I, compongono il complesso della manovra di finanza pubblica (lettera b).

Anche per la legge di bilancio 2026 merita un approfondimento metodologico la citata colonna genericamente riferita all'area della rimodulazione della legislazione vigente, formalmente comprensiva anche della duplice funzione svolta ai sensi dell'art. 30, comma 1, della legge di contabilità: si tratta, come prima ricordato, della norma che prevede che le leggi pluriennali di spesa in conto capitale quantificano la spesa complessiva e le quote di competenza attribuite a ciascun anno interessato, e che le amministrazioni centrali dello Stato possono assumere impegni nei limiti dell'intera somma indicata dalle predette leggi, mentre i relativi pagamenti devono essere contenuti nei limiti delle autorizzazioni annuali di bilancio.

Come di consueto, nella colonna riferita alla lettera a) vanno a confluire una serie di funzioni. Va fatto presente al riguardo, come si evince dalla citata circolare, che, in particolare, oltre alla già citata facoltà di rimodulazione per effetto delle modifiche nella gestione dei residui, ferma restando la preclusione dell'utilizzo degli stanziamenti di conto capitale per finanziare spese correnti, si prevede, per ciascun Ministero, la possibilità di rimodulazioni verticali compensative di fattori legislativi, anche tra missioni diverse di uno stesso stato di previsione, nonché di rimodulazioni compensative

orizzontali di competenza e di cassa di autorizzazioni di spesa per adeguamento al piano finanziario dei pagamenti (cronoprogramma) in riferimento ai fattori legislativi ed alle altre autorizzazioni di spesa, ivi incluse le rimodulazioni ai sensi dell'articolo 30, comma 2, lettera a).

Alle riportate funzioni si aggiunge quella di cui agli adeguamenti ed alle regolazioni meramente quantitative della legislazione vigente, che trovano fondamento normativo nell'art. 23, comma 3-*bis*, sempre della legge di contabilità (regolazioni meramente quantitative rinviate alla legge di bilancio dalle leggi vigenti). Comunque, per ulteriori dettagli si fa rinvio alla nota tecnica n. 1 allegata alla ripetuta circolare.

Di interesse è qui richiamare il contenuto della citata circolare per la parte in cui essa ha ricordato che, tenuto conto del cennato scenario di cui alla nuova *governance* europea dei conti pubblici, la formulazione delle previsioni per il triennio 2026-2028 e per le annualità successive - almeno sino al 2031 - rappresenta la base per la definizione dell'aggregato di spesa netta, il che ha reso pertanto necessario un approccio improntato alla sostenibilità economica in un'ottica di medio-lungo periodo, prestando attenzione anche agli anni successivi al triennio di previsione. In considerazione della necessità di confermare il percorso di riduzione del debito pubblico, la circolare ha rinnovato l'indicazione di limitare le eventuali richieste incrementali a quanto strettamente necessario, dando priorità all'utilizzo - anche tramite apposita rimodulazione e riallocazione - delle risorse già previste a legislazione vigente: tali richieste debbono necessariamente essere accompagnate da dettagliate motivazioni che, relativamente alle riduzioni proposte, evidenzino le procedure di razionalizzazione della spesa adottate al fine di conseguire i risparmi indicati.

Di interesse è altresì qui richiamare, come per gli altri anni, il contenuto della predetta circolare anche in merito al criterio di formulazione delle previsioni tenuto conto delle novelle che hanno riguardato il nuovo concetto di competenza potenziata riferito all'impegno ad esigibilità (IPE). Ha previsto, infatti, la richiamata circolare, tra l'altro, che con la riforma della legge di bilancio si deve porre maggiore attenzione alla "fase di cassa", cioè al momento in cui le risorse sono effettivamente incassate ed erogate dallo Stato piuttosto che al momento in cui sorge un'obbligazione attiva o passiva. L'attenzione sulla previsione dei flussi di cassa e sulle risorse finanziare necessarie a colmare gli squilibri tra incassi e pagamenti è finalizzata alla riduzione del fenomeno dei residui attivi

e passivi nonché ad un miglior controllo degli andamenti di finanza pubblica, con particolare attenzione al fabbisogno e al debito pubblico. In tale direzione, la definizione di impegno di spesa prevede l'obbligo di individuazione puntuale degli elementi essenziali dell'impegno (la ragione del debito, l'importo da pagare, le previste scadenze di pagamento e il soggetto creditore), che costituiscono i presupposti per l'adozione del relativo provvedimento e la sua contabilizzazione in bilancio in funzione della scadenza prevista per il pagamento dell'obbligazione.

È necessario, quindi – sempre in base al citato documento - che le Amministrazioni, nel determinare gli stanziamenti da iscrivere in bilancio, sia in termini di competenza che di cassa, tengano conto in maniera puntuale dell'esercizio finanziario in cui l'obbligazione verrà a scadenza sulla base della pianificazione della spesa. La nuova regola improntata sul rispetto di un dato ammontare di spesa nominale primaria netta acuisce dunque l'importanza da attribuire ad una corretta programmazione finanziaria, che si traduce, oltre che in una attenta attività gestionale, soprattutto nella capacità di appostare risorse in bilancio negli anni in cui la spesa si realizzerà, evitando la formazione di economie in relazione alla mancata possibilità di formalizzare l'impegno. Infine, ricorda la ripetuta circolare, che lo strumento messo a disposizione delle Amministrazioni per programmare più correttamente gli impegni (oltre che i pagamenti) in ciascun anno e, quindi, anche di ausilio alle proposte di stanziamenti di competenza e cassa è il piano finanziario dei pagamenti (cronoprogramma). L'utilizzo corretto di tale piano, che deve accompagnare le fasi del ciclo di bilancio quale strumento di programmazione e di gestione, è destinato a permettere di programmare al meglio i flussi finanziari in modo da consentire l'impegno delle somme ai sensi della richiamata normativa contabile. Ciò è tanto più rilevante in relazione all'ottica di medio periodo che qualifica le nuove regole della *governance* europea che, fissata la Traiettoria di spesa netta per un arco temporale di 7 anni, esclude la possibilità di intervenire su tale tetto nel corso della gestione, salvo non si intervenga sul lato delle entrate. Va da sé che la capacità di programmare la spesa da parte delle Amministrazioni, anche attraverso un efficiente utilizzo del cronoprogramma, garantisce alle medesime di ricondurre la propria capacità di spesa all'interno della detta Traiettoria.

c.2.1.1) Altri aspetti circa il contenuto della Sezione II

Viene altresì fornito un contenuto delle Note integrative di particolare rilievo innovativo in termini di obiettivi per programmi in riferimento al triennio e di mappa di indicatori per ciascun obiettivo ed azione, con schede recanti gli indicatori per ciascun obiettivo e una scheda-azione suddivisa in base all'analisi economica, con l'evidenziazione delle spese di personale e relativa attribuzione alla singola unità amministrativa, nonché dei riferimenti normativi.

Risultano fornite le ripartizioni intese a tener conto dei titoli (natura corrente o capitale della spesa), insieme a quella per macroaggregati, nonché quelle riferite alle rimodulazioni orizzontali per adeguamento al piano finanziario dei pagamenti (per missione, programma, autorizzazione e capitolo), di cui agli artt. 23 e 30 della legge di contabilità. Il dettaglio è fornito per i rifinanziamenti, definanziamenti e riprogrammazioni di cui all'art. 23, comma 3, lettera b) della legge di contabilità, prima citato.

Vengono altresì prospettate le ripartizioni per tipologia di onere (ossia, adeguamento al fabbisogno, fattori legislativi, oneri inderogabili) per missione, programma e titolo, nonché le reiscrizioni delle somme non impegnate, ai sensi dell'art. 30, comma 2, lettera b), della medesima legge di contabilità, prima menzionato. Risulta fornito, come di consueto il collegamento tra missione, programma, centro di responsabilità, azione e capitolo.

c.2.2) La funzione svolta

Nel riprendere le considerazioni già espresse in dettaglio in varie sedi circa la natura effettivamente sostanziale o meno della Sezione II alla luce delle nuove previsioni da parte della legge di contabilità, si ricorda che il Governo ha nel passato ribadito, nelle circolari preparatorie alla previsione di bilancio del Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, che le modifiche alla legge di contabilità hanno conferito "natura sostanziale alla legge di bilancio (ai sensi del nuovo articolo 81 della Costituzione)".

La Corte ha già osservato al riguardo, in linea generale, che, a proposito della Sezione II della legge di bilancio, si è in presenza piuttosto della consueta funzione (pur se ampliata nella portata) di adeguamento delle previsioni a legislazione vigente ai nuovi obiettivi, anche per quanto concerne l'area dei c.d. "fattori legislativi", in coerenza

dunque con l'assetto previgente rispetto alla novella, ossia con il testo originario della legge n. 196 del 2009.

Il bilancio tendenziale precedente alla novella costituzionale del 2012 (ancora vigente, dunque, il precedente terzo comma dell'art. 81 Cost.) già conteneva, infatti, in base al testo iniziale della legge di contabilità n. 196 del 2009, la funzione di rimodulazione dei richiamati "fattori legislativi", con apposita evidenziazione, ed attualmente conserva un'autonoma prospettazione anche dopo le varie novelle (Sezione II). Quest'ultima costituisce dunque il "consolidato" rispetto a cui valutare l'impatto della legislazione sostanziale, consistente nella Sezione I della legge di bilancio (oltre che nelle altre leggi ordinarie vigenti) e della quota di manovra da essa attivata.

Come già rilevato in precedenti occasioni, si osserva, dunque, sul piano sistematico, che l'assetto materiale su cui si sta ristrutturando 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 dunque rappresentare un'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 di spesa, come infatti non è avvenuto).

Va riconosciuto comunque che, in linea generale, l'area della flessibilità di bilancio in fase di formazione si è comunque dilatata in base alla nuova legge di contabilità, per esempio in riferimento a quella orizzontale, connessa alla revisione delle stime sia di competenza che di cassa, in questo secondo caso anche in collegamento con il potenziamento della medesima cassa di cui alle varie novelle ordinamentali, a partire da quella del 2016 (inclusa l'introduzione dell'istituto dell'impegno pluriennale ad esigibilità), ed anche per le spese correnti.

Si evidenzia in tal modo, dal quadro descritto, uno dei motivi profondi che hanno ispirato il complesso delle innovazioni metodologiche intervenute negli ultimi anni: oltre alla novità della flessibilità orizzontale, in questo senso si può richiamare ad esempio, in tema di flessibilità "verticale", 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, sempre a livello previsionale.

A proposito, poi, della misura in cui è stata utilizzata tale possibilità di manovra, la documentazione governativa ne dà conto partitamente per le due forme di flessibilità,

ancorché in forma aggregata e solo in termini di competenza finanziaria. Gli aspetti quantitativi offerti danno la misura dell'utilizzo delle possibilità consentite. Al riguardo, la richiamata Relazione illustrativa al disegno di legge di bilancio per il 2026 ha precisato che le rimodulazioni in senso "orizzontale", ossia tra esercizi finanziari diversi, talvolta anche oltre il triennio di riferimento, hanno avuto un impatto più rilevante con riferimento agli stanziamenti in conto capitale per effetto degli adeguamenti degli stanziamenti di bilancio al piano finanziario dei pagamenti. L'adeguamento degli stanziamenti alle effettive previsioni di spesa ha determinato una riduzione delle previsioni di bilancio di circa 132 milioni di euro nel 2026, un incremento delle dotazioni di bilancio nel 2027 pari a circa 288 milioni, di un incremento nel 2028 pari a circa 16,8 milioni di euro e una riduzione negli anni successivi per circa 172,6 milioni di euro. Per quanto riguarda le rimodulazioni in senso "verticale", esse si ragguagliano a 949 milioni per il 2026, per il 2027 a 40 milioni, per il 2028 a 38,5 milioni, secondo quanto riportato dalla tavola II.2 della predetta Relazione illustrativa, comprensiva anche della flessibilità orizzontale, per un totale di quasi un miliardo nel triennio, naturalmente a carattere compensativo.

La relazione tecnica alla Sezione II, nel riportare la sintesi degli effetti delle riprogrammazioni e delle altre variazioni quantitative, specifica, come di consueto, che nei prospetti non sono ricomprese, in quanto già considerate a legislazione vigente, le rimodulazioni pluriennali delle leggi di spesa in relazione a quanto previsto nel piano finanziario dei pagamenti e le rimodulazioni compensative nell'anno (cd. verticali) delle dotazioni finanziarie relative ad autorizzazioni di spesa, proposte entrambe nel rispetto del limite di spesa complessivo previsto dalla legge (art. 23, comma 3, lettera a)), della legge n. 196 del 2009, in quanto di carattere compensativo. Ai sensi dell'articolo 23, comma 3-*ter,* della legge 31 dicembre 2009, n. 196, di tali rimodulazioni già considerate a legislazione vigente è data evidenza, oltre che nelle apposite colonne del bilancio da deliberare, anche nella relazione illustrativa al disegno di legge. Ai sensi dell'art. 23, comma 3-*bis,* della legge n. 196 del 2009, sono altresì incluse nella legislazione vigente le cosiddette regolazioni meramente quantitative, la cui quantificazione è rinviata alla legge di bilancio da leggi vigenti.

Si precisa che, sempre nella citata Relazione tecnica, sono stati forniti, in riferimento al triennio considerato, i dati sintetici dell'attività svolta in sede di sistemazione della legislazione vigente, distinguendo tra progetto iniziale del disegno di

legge, revisioni e risultato finale, con l'indicazione delle percentuali movimentate per ciascun anno del triennio e la suddivisione per categorie di spese.

Per gli aspetti più strettamente finanziari della quota di manovra di cui alla Sezione II, sempre di carattere espansivo, come prima ricordato, avuto riguardo sia ai tre anni interessati che alle tre contabilità assunte a riferimento, va rilevato che anche per questa Sezione (come per la Sezione I, nei termini prima riferiti), sarebbe stato utile che il Governo avesse esplicitato le motivazioni delle percentuali tra i vari saldi di cui all'apposito allegato 3), il che si riflette sulla possibilità di valutare la sostenibilità del quadro delle compensazioni sulla contabilità nazionale. Trova peraltro conferma anche per la Sezione II il fatto che le percentuali più contenute del primo anno in termini di effetti di contabilità nazionale rispetto alla contabilità finanziaria si riducono man mano che si passa dal primo ai successivi, nel senso di un avvicinamento tra i due dati, il che, in assenza di chiarimenti, sembrerebbe di difficile comprensibilità considerato che (così come per la Sezione I), per le poste più lontane nel tempo, il rapporto tra le due contabilità dovrebbe divaricarsi, anziché convergere (anche se, per la Sezione II, si ha in particolare un forte avvicinamento per il secondo anno e una lieve ripresa della divaricazione per il terzo anno, comunque in entrambi i casi con notevole distanza rispetto al rapporto di cui al primo anno).

c.2.3) Osservazioni: le carenze informative

Come prima sintetizzato, anche in base a quanto confermato dai documenti del Governo, le previsioni di bilancio per il 2026 tengono conto di numerosi fattori. Il riferimento è alle modifiche intervenute nel 2018 in tema di struttura del bilancio e quindi in particolare all'applicazione del nuovo meccanismo di registrazione contabile degli impegni di spesa e alla redazione del piano finanziario dei pagamenti in fase di previsione, volti a potenziare la fase di cassa del bilancio. Ma il riferimento è altresì al fatto che, come ha specificato sinteticamente la richiamata circolare n. 14, con riferimento alle recenti modifiche normative in materia di bilancio, "si ricorda che l'articolo 15, comma 8, lettera c), del decreto-legge 18 novembre 2022, n. 176, convertito, con modificazioni, dalla legge 13 gennaio 2023, n. 6, ha introdotto all'articolo 4-*quater* del decreto-legge 18 aprile 2019, n. 32, il comma 1-*bis*, il quale statuisce che 'a decorrere dall'esercizio finanziario 2023 la facoltà di cui all'articolo 30, comma 2, lettera b), della legge 31 dicembre 2009, n. 196,

può essere utilizzata una sola volta per le medesime risorse'. Pertanto, le somme che in sede di consuntivo 2023 sono state dichiarate economie ai sensi dell'articolo 30, comma 2, lettera b), e che risultino iscritte nuovamente nella competenza degli esercizi futuri a partire dall'esercizio finanziario 2025, non potranno costituire oggetto di ulteriori richieste di reiscrizione".

Alla luce (anche) delle innovazioni al quadro ordinamentale della contabilità di Stato di cui al decorso decennio, sarebbe stato da attendersi – come rilevato anche nelle precedenti Relazioni quadrimestrali dedicate, tra l'altro, alla sessione di bilancio - un'illustrazione degli aspetti quantitativi della misura in cui abbiano impattato nella costruzione degli stanziamenti almeno le principali novità istituzionali, avuto riguardo alle novelle alla legge n. 196 del 2009 via via intervenute.

Una conseguenza nel senso dell'incremento della previsione (almeno) di competenza degli stanziamenti sarebbe poi dovuta conseguire alla progressiva soppressione delle gestioni a contabilità speciale, come previsto dalla stessa legge rinforzata n. 243 del 2012, con un impatto che sarebbe dovuto consistere nel riafflusso in bilancio di mezzi di tesoreria, con effetti espansivi, dunque, sulla previsione di competenza: anche in questo caso mancano però dati quantitativi (né dalla documentazione si ha notizia dei tempi di attuazione della descritta soppressione).

Analogamente si può rilevare per la conferma della novità, anche nella prospettazione dei dati di cui al disegno di legge di bilancio 2026, rappresentata dall'evidenziazione, per le azioni ed i capitoli, della quota "disponibile", riferita sia al totale degli stanziamenti di cui alla Sez. II sia alla somma tra la Sez. I e la Sezione II. Sulla tecnica di quantificazione di tale quota non vengono fornite indicazioni né in dettaglio né sul piano definitorio, in riferimento – ad esempio – alla predetta tripartizione della spesa in base all'art. 21, comma 5, della legge di contabilità (oneri inderogabili, fattori legislativi, adeguamento al fabbisogno). Probabilmente trattasi di un'indicazione volta ad individuare la quota aggredibile in sede di emendabilità parlamentare, ma di ciò non si è avuta mai conferma, almeno a livello definitorio, come rilevato già da qualche tempo.

Va aggiunto poi che, nell'ambito delle stesse rimodulazioni, continua a non essere 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, che rinvia alle rimodulazioni di cui al citato art. 23, comma 3, lettera b)).

Occorre poi ribadire, per le varie componenti della flessibilità come prima sintetizzate, che continua a non risultare rilevabile il rispetto del divieto di finanziare la maggiore spesa corrente con la minore spesa in conto capitale previsto dalla legge di contabilità, da riferirsi presumibilmente alla sola flessibilità verticale (quella orizzontale dovrebbe essere in generale vincolata all'ammontare delle risorse di cui alla singola legge, senza "travasi" tra leggi).

Non viene fornita peraltro evidenza, nelle varie relazioni, degli effetti di dettaglio circa la composizione degli stanziamenti di cui agli artt. 34-*bis*, commi 3 e 4 (rispettivamente, mantenimento in bilancio di somme stanziate in conto capitale e di residui, sempre di conto capitale), nonché 34-*ter*, comma 5 (quest'ultimo consistente nelle reiscrizioni di somme non impegnate e dei residui passivi perenti eliminati nonché di quelli riaccertati), tra l'altro talvolta utilizzati a copertura di leggi ordinarie.

Da un punto di vista generale va inoltre notato che la suddivisione delle spese, prima richiamata in base all'art. 21, comma 5, della legge di contabilità, per tipologie di leggi continua a rivestire un apprezzabile interesse che si colloca al di là del dato contabile, in quanto essa rappresenta un raggruppamento di fattispecie legislative dal punto di vista finanziario che solo in parte (ad es. per la fattispecie regolata dall'art. 30 della legge di contabilità, ossia per le leggi pluriennali di spesa in conto capitale) trova una disciplina nell'ordinamento. Rimane fermo infatti che, al di fuori di tale catalogazione, non si rinviene altra forma di codificazione delle tipologie delle forme legislative, che si sostanzia dunque nell'elenco di cui al menzionato art. 21, comma 5, della legge di contabilità, sia pur solo per gli aspetti finanziari nel rapporto con il bilancio dello Stato.

Sul piano quantitativo merita di essere ricordato poi che dall'ultima Relazione annuale in merito all'efficacia dell'introduzione delle azioni nel bilancio dello Stato, in riferimento all'anno finanziario 2023, predisposta ai sensi dell'art. 25-*bis*, comma 8, della legge 31 dicembre 2009, n. 196 dal Ministero dell'economia e delle finanze e già prima citata, si deduce che, almeno in riferimento alla legge di bilancio 2023, in merito alla classificazione della spesa secondo la natura dell'autorizzazione, lo stanziamento iniziale di competenza per la componente "fabbisogno" è pari al 4 per cento, mentre l'85 per cento è dovuto agli "oneri inderogabili" ed il restante 10 per cento ai "fattori legislativi". Al

riguardo, non si può non notare che molto probabilmente esistono problemi da risolvere per quanto attiene alla corretta distribuzione della spesa tra le tre componenti citate ed alla relativa contabilizzazione in bilancio - esito forse anche di una stratificazione e di un accumulo acritico di singole decisioni anche risalenti - ma è pur vero che, al fondo, la struttura dei titoli giuridici sottostante a tale distribuzione non può non fa emergere motivi di considerazioni più ampi attinenti alla stessa struttura del bilancio.

Infatti, in primo luogo, si continua ad osservare che, con una composizione così vincolata, ogni tentativo efficace di *spending review* non può che realisticamente interessare la quota di spesa riconducibile agli "oneri inderogabili", il che significa una ridefinizione normativa (e non puramente in via amministrativa) della quantità di prodotto che l'operatore-Stato offre alla collettività. In secondo luogo, con ciò anticipando le osservazioni del successivo paragrafo in merito all'impegno ad esigibilità, non può non rilevarsi che, con una struttura così rigida (almeno formalmente) in termini di composizione della spesa rispetto ai rispettivi titoli giuridici sottostanti, la decisione circa i tempi di emersione della esigibilità non dovrebbero in teoria che essere legittimamente esigui, il che dovrebbe confinare la riforma relativa al passaggio alla esigibilità degli impegni, quale momento della relativa emersione in bilancio, ad un ambito che si può presumere come sensibilmente delimitato, atteso il forte vincolo dovuto alla spesa obbligatoria ed ai relativi titoli giuridici. In altre parole, l'ampia estensione del vincolo legislativo sul bilancio, quale traspare dalla cifre prima riportate e di fonte governativa, dovrebbe offrire oggettivamente pochi spazi di autonoma decisione circa l'esercizio in cui un impegno assunto diventa esigibile, proprio per la pressione anche formale del titolo legislativo sottostante non solo sul *quantum* della prestazione, ma sui relativi tempi (anche se i dati forniti in sede di rendicontazione sembrano di un certo rilievo): sempre che non si intenda che in via amministrativa si possa decidere autonomamente l'attuazione di una norma legislativa non nei termini formalmente previsti, bensì in riferimento alle decisioni, caso per caso, di previsione della relativa cassa, da cui deriva una certa conformazione della stessa legge di bilancio, Sezione II, il che porrebbe però problemi di altro tipo (v. *melius* paragrafo successivo).

Si osserva inoltre che, per le spese di conto capitale (rimodulazioni, rifinanziamenti, definanziamenti), le percentuali più contenute del primo anno in termini di effetti di contabilità nazionale rispetto alla contabilità finanziaria si incrementano man mano che

si passa dal primo al terzo anno nel rapporto tra le due contabilità, il che, in assenza di chiarimenti, sembrerebbe di difficile comprensibilità considerato che, per le poste più lontane nel tempo, tale rapporto dovrebbe divaricarsi, anziché convergere.

Infine, come indicato nelle *Considerazioni generali*, andrebbero fornite spiegazioni circa il fenomeno del non perfetto allineamento tra le cifre indicate per programmi nell'apposito allegato XI di cui alla Sezione I (*spending review*) e quanto previsto in corrispondenza nei relativi capitoli.

d. Gli effetti dell'entrata in vigore della c.d. "competenza potenziata"

Come è noto, il rafforzamento della fase della cassa nella previsione e nella gestione del bilancio consente al Governo, secondo quanto più volte da quest'ultimo dichiarato, di raggiungere il risultato di una più immediata comprensione dell'azione pubblica, in quanto in tal modo si pone maggiore attenzione sul momento in cui le risorse sono effettivamente incassate ed erogate dallo Stato piuttosto che sul momento in cui sorge un'obbligazione attiva o passiva, rendendo più stretto, in tal modo, il legame tra la decisione parlamentare sull'allocazione delle risorse e i risultati dell'azione amministrativa. L'attenzione sulla previsione dei flussi di cassa e sulle risorse finanziare necessarie a colmare gli squilibri tra incassi e pagamenti consente una riduzione del fenomeno dei residui attivi e passivi, nonché un migliore controllo degli andamenti di finanza pubblica, con particolare attenzione al fabbisogno e al debito pubblico, in coerenza con l'evoluzione delle regole fiscali sovranazionali.

In tale direzione, la modifica della nozione di impegno di spesa prevede l'obbligo di individuazione puntuale degli elementi essenziali dell'impegno (la ragione del debito, l'importo da pagare, le previste scadenze di pagamento e il soggetto creditore) che costituiscono i presupposti per l'adozione del relativo atto e la sua contabilizzazione in bilancio in funzione della scadenza prevista per il pagamento dell'obbligazione. Ciò impone alle Amministrazioni un'impostazione diversa ai fini della valutazione e determinazione degli stanziamenti da iscrivere in bilancio, sia in termini di competenza che di cassa.

Già per la sessione 2018, la Corte aveva osservato che le relazioni fornite dal Governo al disegno di legge di bilancio non riportavano quantificazioni ovvero informazioni sugli effetti sulle previsioni in connessione all'entrata in vigore dal 1°

gennaio 2019 del richiamato sistema della competenza c.d. “potenziata”. Ciò poteva trovare una giustificazione – aggiungeva la Corte - nel fatto che tali effetti si sarebbero potuti presumibilmente esplicare a pieno nella sessione successiva (2019): questo non è accaduto neanche in riferimento alle sessioni successive, avendo genericamente prescritto - la predetta circolare n. 14 - che le previsioni siano formulate nel rispetto dei princìpi contabili generali contenuti nell’Allegato 1 della legge n. 196 del 2009, con particolare riferimento a quelli di cui alla veridicità, attendibilità, correttezza, chiarezza, congruità, coerenza, prudenza e verificabilità, oltre a quello della competenza finanziaria modificata secondo il nuovo concetto di imputazione in bilancio in base all’esigibilità.

Merita di essere rammentato più in dettaglio, a tal ultimo riguardo, che la richiamata ed allegata nota tecnica a tale circolare specifica che, in relazione all’articolo 23, comma 1-*ter*, della legge n. 196 del 2009 (cronoprogramma) ed all’impegno pluriennale ad esigibilità – c.d. IPE – in relazione al quale l’assunzione degli impegni contabili deve essere effettuata, nei limiti degli stanziamenti iscritti nel bilancio pluriennale, con imputazione della spesa negli esercizi in cui le obbligazioni sono esigibili (quando vengono a scadenza) - le previsioni pluriennali di competenza e di cassa devono essere formulate mediante la predisposizione del cronoprogramma, con dettagliate indicazioni sui pagamenti che si prevede di effettuare nel periodo di riferimento, distinguendo la quota della dotazione di cassa destinata al pagamento delle somme iscritte in conto residui da quella destinata al pagamento delle somme da iscrivere in conto competenza; tenendo conto del fatto che gli impegni dovranno essere assunti imputando le somme all’esercizio finanziario in cui si prevede che esse diventeranno esigibili, nonché tenendo conto anche degli impegni pluriennali già assunti nel corso degli esercizi precedenti con imputazione agli esercizi successivi; infine, inserendo le proposte, oltre che per il triennio di riferimento 2025-2027, anche per il successivo arco di tempo pluriennale.

Sempre secondo la citata circolare, l’introduzione dell’IPE e della connessa normativa richiamata comporta, più in generale, una attenta attività di verifica ed aggiornamento della legislazione vigente estesa anche alle successive annualità rispetto al triennio 2026-28. A tal fine è stato richiesto alle Amministrazioni di fare una approfondita valutazione anche per quanto riguarda la quantificazione degli stanziamenti relativi alle autorizzazioni di spesa di oneri inderogabili, tenendo conto dei parametri che ne regolano l’evoluzione. Le previsioni per gli oneri inderogabili debbono pertanto essere

basate sul monitoraggio dell'andamento delle determinanti della spesa e su una stima realistica del loro sviluppo nel prossimo settennio e nel successivo arco pluriennale, dettagliata in maniera analitica con riferimento all'andamento delle variabili collegate ai soggetti beneficiari all'utenza di riferimento, documentando le ipotesi sottostanti le stime ed ogni altro elemento utile per la verifica delle quantificazioni nelle note delle proposte e allegando ogni altra documentazione utile. Tale approccio deve essere esteso anche agli stanziamenti determinati in base al fabbisogno e necessariamente non deve essere limitato alle sole proposte incrementative. Fin qui la circolare citata in sintesi.

Il punto su cui soffermare l'attenzione è in particolare l'affermazione secondo cui la fase di cassa si verifica "indipendentemente dal momento in cui sorge un'obbligazione attiva o passiva".

In materia va osservato che, in fase previsionale, non vengono fornite informazioni sull'entità e sulle motivazioni delle eventuali divaricazioni temporali tra titolo giuridico, assunzione dell'impegno e relativa esigibilità nonché previsione di cassa, il che impedisce uno svolgimento della sessione di bilancio da cui traspaia, per il Parlamento anzitutto, la misura in cui al singolo titolo giuridico sia stata eventualmente attribuita una scadenza in termini di esigibilità diversa da quanto previsto nel titolo medesimo e soprattutto le ipotesi ed i presupposti al verificarsi dei quali ciò è eventualmente avvenuto: si ricorda al riguardo che, tra i princìpi cui si ispira il diritto contabile, sono da annoverare quelli relativi alla annualità, alla chiarezza, alla verificabilità, alla trasparenza ed alla pubblicità (di cui all'Allegato 1 della legge di contabilità n. 196 del 2009, concernente i princìpi contabili generali, in disparte del principio relativo alla competenza finanziaria così come ivi declinato).

Va peraltro osservato che le descritte lacune informative quali si registrano in sede previsionale vengono in parte colmate, almeno a livello aggregato, in sede di legge di approvazione del rendiconto dell'esercizio precedente e relativa documentazione e quindi *ex post*. Risultano ivi esposti, infatti, sia pure a livello sintetico, numerosi dati sul funzionamento dell'impegno pluriennale ad esigibilità (IPE). Come già accennato, in riferimento al 2024 - ultimo esercizio per il quale detta documentazione è disponibile in base alla relazione al disegno di legge del Governo di approvazione del relativo consuntivo - la suddetta relazione riassume preliminarmente gli aspetti metodologici. Il documento ricorda, infatti, che nel corso di un esercizio finanziario è possibile sia

assumere nuovi impegni pluriennali sia variare impegni pluriennali assunti nei precedenti esercizi e che la variazione può consistere in un aumento o una diminuzione del totale complessivo della spesa impegnata nel pluriennale; in una rimodulazione "orizzontale" fra le diverse annualità già previste all'atto di assunzione dell'impegno; infine, nell'aggiungere o eliminare annualità per effetto della modifica delle scadenze di pagamento: ciò in quanto - aggiunge inoltre la relazione - a partire dall'anno 2019 l'impegno di spesa è stato imputato contabilmente dalle Amministrazioni sugli stanziamenti di competenza e cassa dell'anno o degli anni in cui l'obbligazione giunge a scadenza e che il 2023 è stato il quinto esercizio finanziario in cui sono stati assunti impegni di spesa imputati agli esercizi successivi.

Ne è conseguito – sempre in base al detto documento - che le risorse imputate alle annualità dal 2020 in poi di fatto includono sia nuovi impegni pluriennali assunti nell'esercizio di riferimento, sia l'effetto di eventuali variazioni o rimodulazioni apportate agli IPE assunti negli esercizi precedenti. In considerazione di ciò – illustra ancora la relazione – è stato innanzi tutto analizzato l'andamento degli impegni pluriennali considerati nel loro complesso, ossia qualunque sia l'anno di loro assunzione, considerando l'anno di esigibilità a partire dal 2025, con particolare attenzione all'arco temporale 2025-2029 e, successivamente, gli impegni pluriennali vengono considerati distinguendo due anni di assunzione - 2023 e 2024 - al fine di analizzare il diverso ricorso all'IPE nei due esercizi finanziari. La relazione fornisce, infine, i dati relativi all'andamento degli impegni assunti fino al 2024 a valere sugli esercizi di esigibilità successivi; questi ultimi risultano cumulati in un'unica colonna per gli anni dal 2030 al 2053, ultimo esercizio in cui risultano essere stati registrati impegni. Sono stati anche forniti i dati degli anni 2021, 2022 e 2023. Oltre alle risorse impegnate sono esposti - nel documento - gli stanziamenti definitivi e la capacità d'impegno (che rappresenta il rapporto tra essi espresso in percentuale).

Come già rilevato per la precedente legge di bilancio per il 2025, si osserva, sul piano metodologico, che con il tempo si assiste, dunque, al formarsi di una sorta di "castelletto" che registra l'affastellarsi, esercizio per esercizio, di impegni assunti ma che non sono ancora diventati esigibili ovvero che lo sono diventati oppure, ancora, che vengono anticipati. Ciò induce alla conferma di numerose osservazioni, a prescindere dalla mancata messa a disposizione dei dati in sede previsionale.

Infatti, da un lato, le medesime informazioni sul piano quantitativo (circa l'entità della eventuale divaricazione tra esercizi tra impegno ed esigibilità) andrebbero fornite non solo per temi generali ed in sintesi (titoli, categorie, missioni, ministeri), ma anche in riferimento al dettaglio, almeno per ciò che concerne i programmi, oggetto del voto parlamentare, e comunque in riferimento al singolo titolo legislativo: ciò non risulta neanche per la sessione di bilancio 2025 (per il 2026), per cui l'intera decisione di bilancio, avuto riguardo alla Sezione II, continua a presentare ampi margini di miglioramento sotto il profilo della dovuta trasparenza. Dall'altro lato, a maggior ragione mancano le motivazioni per detta, eventuale divaricazione tra dati di sintesi e dati di dettaglio, il che per altro verso rende poco ripercorribili le modalità di impostazione delle previsioni di bilancio e di conseguenza, attesa la descritta prospettazione per sintesi, anche i consuntivi, sempre avuto riguardo al dettaglio.

Si ricorda peraltro che, in sede di Relazione sul Rendiconto generale dello Stato 2024, la Corte, in riferimento all'analisi della spesa (Vol. I, Tomo I, pp. 263 ss.), dopo aver illustrato i dettagli, è pervenuta alla conclusione nel senso risulta confermato come "il criterio degli IPE abbia assunto dimensioni non trascurabili; i relativi effetti rimangono particolarmente concentrati in alcune specifiche categorie economiche della spesa (quelle legate alla gestione del debito e la spesa in conto capitale)".

Ad un livello metodologico-sistematico si può far qui presente, sotto quest'ultimo riguardo, che, in effetti, la menzionata riforma introduttiva dell'IPE, pur essendo entrata in vigore prima della citata ridefinizione del quadro di regole europee in materia di conti pubblici (2024), appare in linea con l'intento di fondo di un controllo più efficace dell'andamento della spesa. Quindi, dal punto di vista finanziario non si pongono problemi. Sul piano istituzionale, invece, la Corte, anche nel corso della richiamata audizione del 7 maggio 2024, ha confermato alcuni motivi di perplessità, soprattutto per la carenza di informazioni, sotto diversi profili. Per i relativi dettagli si rinvia al testo della richiamata audizione.

La conclusione è stata che nessun dato viene fornito in sede di previsione, il che giustifica le osservazioni prima citate cui tale circostanza dà luogo, in quanto ciò si riflette sulla trasparenza dei contenuti del disegno di legge di bilancio del Governo, su cui il Parlamento è chiamato a deliberare. Ne deriva la necessità che in una qualsivoglia forma occorrerebbe circoscrivere l'area delle condizioni e dei presupposti per la divaricazione

tra il titolo giuridico, i vari impegni (amministrativo ed esigibile) e la cassa. Ma anche in questa ipotesi, rimarrebbe da conciliare tale delucidazione con le considerevoli cifre emerse dalla citata relazione al disegno di legge sul rendiconto dello Stato, almeno nell'ultima versione al momento disponibile e riferita al 2024.

Resta comunque, sul piano dei princìpi, da chiarire come sia possibile rendere coerente con l'assetto istituzionale in vigore, imperniato sul concetto di legge (art. 81, terzo comma, Cost.), un sistema in base al quale l'effettivo incasso ed erogazione delle somme avviene indipendentemente dall'obbligazione attiva o passiva, come riportato. Ciò a prescindere dalle modalità con cui l'istituto trova concretamente attuazione.

d.1) Sull'accertamento qualificato

Gli stessi problemi si porranno, peraltro, circa l'esigenza di fornire adeguate informazioni, in sede sia previsionale che di rendicontazione, sul lato delle entrate in vista del passaggio all'accertamento qualificato di cui all'art. 21-*bis* della vigente legge di contabilità n. 196 del 2009. A tal riguardo, si ricorda che la citata circolare n. 14 ha fatto presente che l'adozione della nuova nozione contabile di accertamento qualificato, in base alla quale si prevede l'avvicinamento dell'accertamento alla fase della riscossione, entrerà in vigore con il completamento delle modifiche normative per l'adeguamento alla nuova competenza finanziaria e con l'avvio a regime del nuovo sistema InIt. A seguito della sperimentazione, come disciplinata dal decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 25 maggio 2018, è stato avviato l'*iter* per la definitiva approvazione del R.D. 23 maggio 1924, n. 827 (Regolamento per l'amministrazione del patrimonio e per la contabilità generale dello Stato), il cui Titolo VI, relativo alle entrate, è stato revisionato ed aggiornato, al fine di adeguare la normativa contabile alla nuova competenza finanziaria.

In merito, occorre confermare, dunque, quanto a suo tempo messo in luce dalla documentazione fornita dal Ministero dell'economia e delle finanze riguardo alla sperimentazione in argomento, laddove si mette in luce che, "in relazione alla fase di rendicontazione, in linea con il nuovo disposto normativo, con la profonda rivisitazione della prospettazione dell'attuale schema di allegato n. 24, sarà possibile esporre sia l'accertamento giuridico, che comunque deve essere oggetto di apposita rilevazione contabile, sia delle somme dovute all'erario ma non ancora effettivamente riscosse. In

relazione alla fase di previsione […], è necessario rendere trasparente il percorso metodologico adottato dandone evidenza nei documenti di bilancio. La questione, infatti, è stata oggetto di approfondita discussione nell'ambito della sperimentazione, in particolare per quanto attiene alle riscossioni da ruoli sulle quali la modifica normativa incide in misura significativa. A tal proposito, è stato condiviso un documento tecnico nel quale vengono illustrate le modalità di elaborazione delle nuove previsioni di entrata; a partire da tale documento è stata elaborata una nota metodologica più sintetica che dovrà essere riportata nella relazione tecnica della sezione II della legge di bilancio, predisposta in attuazione dell'articolo 21, comma 12-*quater* della legge n. 196 del 2009. Nella suddetta nota metodologica vengono anche illustrate le modalità di elaborazione delle previsioni dei nuovi carichi che saranno verosimilmente oggetto di affidamento all'agente della riscossione; tali nuovi carichi rappresentano, appunto, la previsione dell'accertamento giuridico".

Si può confermare che ne deriva, *de jure condendo*, che, una volta attivato il nuovo sistema di cui all'accertamento qualificato, basato sulla nozione della riscuotibilità, la legge di bilancio non esporrà più quindi l'ammontare in dettaglio delle risorse che dovrebbero essere acquisite sulla base dei titoli giuridici in vigore (cd. "accertamento amministrativo"), ma solo la previsione della quota riscuotibile, laddove l'informazione riguardo al primo dato sarà contenuta nella enunciata nota metodologica, il cui grado di esaustività nel dettaglio si può presumere sarà tuttavia inferiore alla indicazione, per singolo cespite, del previgente accertamento amministrativo.

Con ciò il Parlamento, attraverso la delineata, sostanziale "riforma" della contabilità pubblica in tema di prospettazione del dato di competenza per le entrate, verrebbe ad essere privato di un'informazione essenziale in sede previsionale, di fronte ad un dato riferito alla mera riscuotibilità, anche perché quest'ultima non può che costituire una valutazione parziale di un dato più aggregato – l'ammontare delle risorse da acquisire in base ai vigenti titoli giuridici – che però non verrà più fornito se non in via sintetica nella richiamata nota illustrativa e solo nel consuntivo a livello di dettaglio.

Anche da questo punto di vista si può valutare, dunque, un rallentamento del processo volto a conferire ed incrementare il tasso di trasparenza dei documenti contabili. Al riguardo, come suggerito dall'ultima pronuncia della Corte in argomento (cfr. Sezioni Riunite in sede consultiva, parere 1/2024/CONS), un'ipotesi da considerare per sopperire

alla lacuna, almeno a livello informativo, sarebbe potuta consistere in un'indicazione, nella previsione di bilancio relativa all'accertamento amministrativo, riportata "per memoria" ovvero "per conoscenza", senza dunque conseguenze giuridiche anche in ordine al *modus procedendi* in sede parlamentare.

Merita infine di essere ricordato al riguardo quanto, sempre nel corso della ripetuta audizione del 7 maggio 2024, la Corte ha confermato, nel senso che problemi di trasparenza sono destinati a porsi circa l'esigenza di fornire adeguate informazioni, in sede sia previsionale che di rendicontazione, in vista del passaggio al nuovo sistema di competenza di cui all'art. 21-*bis* della vigente legge di contabilità. Infatti, *de jure condendo*, una volta attivato il nuovo sistema basato sulla nozione della riscuotibilità come criterio per la competenza, senza correttivi la legge di bilancio non esporrà più l'ammontare in dettaglio delle risorse che dovrebbero essere acquisite sulla base dei titoli giuridici in vigore (di cui al cd. "accertamento amministrativo"), ma solo la previsione della relativa quota riscuotibile, laddove l'informazione riguardo al primo dato dovrebbe essere contenuta in una nota metodologica, con un livello di dettaglio auspicabilmente per singolo cespite.

e. Il raccordo tra previsione di bilancio e leggi sostanziali

Anche in collegamento a quanto rilevato nel precedente paragrafo per gli argomenti di cui all'esigibilità per la spesa ed alla riscuotibilità per l'entrata, si ricorda che uno dei punti da tempo sollevati dalla Corte in varie sedi concerne un più stretto legame tra decisione parlamentare sull'allocazione delle risorse e contenuto nonché risultati dell'azione amministrativa. L'apparato documentativo offerto dal Governo dovrebbe consentire, infatti, il costante raccordo tra la previsione di bilancio e l'autorizzazione legislativa sottostante alla previsione stessa. Ciò per una serie di motivazioni, la più rilevante delle quali consiste nel rispetto sostanziale del principio della sovranità popolare di cui all'art. 1 Cost., per il fatto che ciò che è deliberato con legge non può essere modificato in sede amministrativa. Conseguentemente, è la stessa legge di contabilità a richiamare costantemente il raccordo tra poste contabili e titolo giuridico sottostante (anche in riferimento al tema dell'IPE di cui al precedente paragrafo).

Inoltre, più in generale, è la stessa *ratio* dell'art. 81, Cost. terzo comma, ad individuare nella legge lo strumento per la decisione degli oneri e delle coperture, cui peraltro risulta coerente la contabilità finanziaria, come prima accennato.

La necessità di una completa evidenziazione di tale raccordo in tutte le prospettazioni di bilancio è stata ribadita dalla Corte anche nei vari pareri espressi annualmente sulla sperimentazione riguardante l'adozione dell'azione quale unità elementare di bilancio, tenuto conto del collegamento con il principio più generale di sovranità, prima richiamato.

Si tratta di una materia in evoluzione, avuto riguardo alle modalità in cui tali princìpi ed esigenze vengono declinate nell'evoluzione della struttura circa la legge di bilancio. Per quanto riguarda la sessione 2025, ferma rimanendo la necessità della piena esaustività del nomenclatore degli atti (particolarmente rilevante anche in presenza di norme primarie che modifichino stanziamenti tra piani gestionali all'interno di singoli capitoli), il raccordo tra norma e posta contabile viene presentato, a livello analitico, in modo non sistematico, anzitutto in riferimento all'azione, nella relativa scheda facente parte delle Note integrative, avuto riguardo ai criteri di formulazione delle previsioni. A tal riguardo, come negli anni precedenti, in merito l'obbligo dell'indicazione prevista dall'art. 21, comma 11, lettera a), della legge di contabilità (indicazione dei riferimenti legislativi) in riferimento all'azione, vengono forniti solo i principali riferimenti legislativi distintamente per ciascuna azione.

Comunque, se per un verso si assiste ad un raccordo in maniera più capillare tra capitolo e titolo giuridico, manca per altro verso l'indicazione – che sarebbe decisiva – della scomposizione dello stanziamento per la singola quota afferente al singolo titolo, come già messo in luce e nelle varie pronunce della Corte.

Tra queste ultime merita di essere ripreso quanto la Corte ha da ultimo avuto modo di ribadire in argomento nel corso della più volte menzionata audizione del 7 maggio 2024, ossia che al riguardo vanno posti alcuni temi preliminari, che attengono alla struttura del bilancio dello Stato in senso stretto, in vista di una sua riconfigurazione che restituisca al relativo documento quella piena leggibilità (anche di dettaglio) che appare per molti versi sensibilmente da migliorare. In merito, infatti, come la Corte ha più volte messo in luce, l'attuale configurazione del bilancio e della prospettazione dei relativi dati appare in larga parte incentrata su una logica cd. "*top down*", ossia sulla messa a

disposizione del Parlamento e della collettività di una serie di aggregazioni di carattere statistico le quali rappresentano, nell'insieme, un'imponente massa di dati, ma di natura essenzialmente aggregata.

Sempre nella riportata circostanza la Corte ha osservato che, nell'ottica di un miglioramento ed accrescimento dell'attenzione che il Parlamento potrebbe riservare a tale componente del bilancio, probabilmente andrebbe dato un seguito, invece, a quanto la Corte sta da tempo sottolineando circa l'esigenza di una profonda riconsiderazione al riguardo: il fine è di creare, tra l'altro, le premesse non solo per una maggiore messe di dati relativi alla stessa previsione, ma anche le condizioni per un controllo più pervasivo anzitutto *ex ante*, poi in corso d'esercizio e quindi per un approfondimento della fase del consuntivo (tre momenti peraltro intimamente legati). A tal fine sembrerebbe necessaria una migliore possibilità di comprensione delle determinanti di dettaglio delle varie poste di bilancio, secondo il criterio denominato come "*bottom up*", non necessariamente in alternativa, peraltro, con quello prima evocato ("*top down*"), anzi ad esso complementare. Si tratta *dunque* non di un capovolgimento dell'impostazione circa la prospettazione dei dati di bilancio, ma di un deciso ampliamento delle informazioni in fase di previsione relative alle singole determinanti delle varie poste contabili, esito di stime i cui parametri al momento non sono del tutto noti.

Ciò potrebbe passare anche per la messa a disposizione in formato elaborabile delle informazioni di base attualmente fornite, in modo tale che sia possibile ricostruire il dato essenziale dello stanziamento per ogni titolo giuridico, al momento non disponibile.

Inoltre, nel rinviare qui ai vari documenti della Corte prodotti al riguardo, va ricordato che essa ha fatto presente, nella riportata audizione, che essenzialmente si tratta di rendere trasparente, per la spesa, anzitutto il raccordo che passa tra il capitolo (ovvero l'azione ovvero il programma), il relativo titolo giuridico sottostante e la quota di stanziamento corrispondente. Ciò permetterebbe di aprire l'informazione circa il singolo stanziamento in riferimento ai vari titoli sottostanti ed alla correlata quota di previsione di spesa, in sede sia previsionale che di consuntivo.

Su questa osservazione se ne innesta poi - sempre ad opera della Corte nella circostanza menzionata - un'altra, relativa all'illustrazione delle motivazioni circa la quantificazione della singola componente dello stanziamento come correlata al singolo titolo, la cui somma offre poi l'importo complessivo. Riprendendo le percentuali prima

riportate circa la composizione della spesa, laddove solo il 16 per cento in riferimento al rendiconto 2022 ed il 10 per cento per quello di cui al 2023 deriva direttamente da previsioni normative senza alcuna possibilità di valutazione, si può sostenere infatti che, attesa l'assenza di informazioni di dettaglio per singolo unità di bilancio, dovrebbe essere la relazione tecnica presentata dal Governo in riferimento alla Sezione II del disegno di legge di bilancio (componente a legislazione vigente) a dover essere sostanzialmente arricchita e riformulata assumendo non solo il criterio – estremamente sintetico – della "categoria economica" nell'ambito della tripartizione per natura della spesa, ma anche quello della illustrazione delle determinanti per cui la componente di stanziamento riferita al singolo titolo sottostante.

Ha concluso in merito la Corte facendo rilevare che, al momento, la norma di cui al comma 12-*bis* dell'articolo 21, lettera b), della legge di contabilità, che prevede che detta Relazione sia formulata in base a criteri essenziali da utilizzare per la formulazione, sulla base della legislazione vigente, delle previsioni di entrata e di spesa contenute nella Sezione II, viene interpretata infatti come riferita solo - nell'ambito della menzionata tripartizione della spesa di cui all'art. 21, comma 5, della legge di contabilità - all'aggregato di larga massima costituito dalle "categorie economiche", ciascuna delle quali, in numero ristretto, reca previsioni fortemente aggregate, che impediscono pertanto un'informazione di dettaglio. Eventualmente, nonostante i progressivi arricchimenti, con una modifica legislativa ovvero in via meramente interpretativa, occorrerebbe, dunque, una prospettazione delle informazioni che renda ricostruibili le motivazioni che hanno portato alla quantificazione della quota di stanziamento afferente ad ogni singolo titolo giuridico sottostante alla previsione di spesa.

L'assenza, in sede previsionale, dell'informazione-chiave, relativamente alla suddivisione delle fonti normative per capitolo, di cui alla relativa, singola valenza finanziaria, rende oltretutto difficile ricostruire non solo l'effetto di dettaglio dell'entrata in vigore del nuovo sistema della competenza potenziata, come prima messo in luce, ma, più in generale, la misura in cui la previsione analitica delle poste contabili sia da raccordare alle leggi vigenti e come, pertanto, il complesso normativo "a monte" sia stato tradotto in uno stanziamento, con le valutazioni che ciò implica di esercizio in esercizio, anche nel rapporto tra previsione di competenza e previsione di cassa, tenuto conto

dell'elemento-chiave costituito dall'eventuale divaricazione tra titolo giuridico e relativa scadenza avuto riguardo alla sua esigibilità.

In definitiva, come ha più volte messo in luce la Corte, circa l'argomento del raccordo titolo-previsione di bilancio, pur risultando - l'ammontare delle informazioni fornite - comunque rilevante, l'esigenza di base che va tenuta sempre presente è quella riferita alla completezza dei riferimenti alle leggi in essere. Anche per quanto concerne la sessione 2025, le indicazioni fornite continuano ad apparire spesso troppo scarne, a fronte del notevole ammontare di leggi in vigore con rilevanza finanziaria, e comunque senza un chiaro raccordo tra dato contabile e relative componenti normative. Lo schema riproposto per la sessione 2025 non appare discostarsi, dunque, da quello seguito nelle sessioni precedenti in riferimento a quest'ultimo dato essenziale.

In merito al raccordo tra le unità di bilancio, continua a non disporsi peraltro di un collegamento diretto ed immediatamente percepibile tra capitoli ed azioni (le quali vengono più volte richiamate per singola azione nell'elenco dei vari capitoli), il che rappresenterebbe un elemento rilevante.

In definitiva, appare essenziale una prospettazione che permetta, da un lato, partendo dal capitolo, di ricostruire lo stanziamento per ogni titolo giuridico e, per altro verso, partendo dalla singola norma, di sommare i singoli stanziamenti ad essa afferenti.

f. La questione della Relazione tecnica

Come già messo in luce nelle *Considerazioni metodologiche di sintesi* circa i profili problematici - sul piano metodologico - della Sezione II, va ricordato ancora una volta 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 in esso incorporata, 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 ha da anni richiesto un robusto ampliamento documentativo (da ultimo nelle audizioni parlamentari in materia), sì da rendere disponibili maggiori dettagli sui criteri di costruzione dei "tendenziali", tenendo

conto dell'esigenza di garantire l'attendibilità non solo del quadro di finanza pubblica, ma anche - in molti casi - delle stesse coperture del processo legislativo ordinario, quando ad esempio riferite agli ordinari stanziamenti. Come più volte osservato, infatti, una Relazione tecnica particolareggiata sulla componente a legislazione vigente del bilancio potrebbe consentire 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.

Va comunque tenuto presente che la legge di contabilità prevede l'esposizione nella Relazione tecnica solo dei criteri "essenziali" utilizzati per la formulazione (art. 21, comma 12-*bis*) delle previsioni di entrata e di spesa contenute nella Sezione II, criteri interpretati nel senso di prospettare il profilo dell'analisi economica, oltre che molto sinteticamente (e senza dati quantitativi riferiti ai totali, peraltro, ma solo ai singoli stati di previsione) la suddivisione per tipologia di leggi all'interno della tripartizione tra oneri inderogabili, fattori legislativi ed adeguamento al fabbisogno, di cui all'art. 21, comma 5, della legge di contabilità.

Anche in questo caso si tratta di materia da valutare nell'ambito del processo di riforma dell'ordinamento contabile in atto, come la Corte ha più volte messo in luce in varie occasioni, tra l'altro nella ripetuta audizione del 7 maggio 2024. Al riguardo, va richiamato il fatto che non possono essere considerati esaustivi gli elementi innovativi riferiti alle tabelle che mostrano i dati sintetici dell'attività svolta in sede di sistemazione della legislazione vigente nonché delle risorse allocate in sede di adeguamento della legislazione vigente, distinte per categorie di spesa e per ciascun anno, soprattutto trattandosi di dati di sintesi.

A fronte di questa analisi di carattere generale si registra però, come prima riportato, un sostanziale arricchimento delle Note integrative, sicché è possibile ricostruire per programma il dettaglio degli obiettivi e delle azioni correlate, con i relativi stanziamenti riferiti a quest'ultimo livello, pur nella descritta carenza del raccordo con i riferimenti normativi, con i capitoli e con i relativi stanziamenti di dettaglio per singola fonte. Merita di essere rilevata l'ampia quantità di dati forniti in merito alle tipologie di indicatori

individuati dai ministeri, con l'indicazione sia dell'andamento nel tempo delle tipologie di indicatori sia della composizione percentuale del numero totale di indicatori. In tale contesto, si evidenzia come l'utilizzo degli indicatori di impatto (*outcome*) sia ancora limitato.

Essendo stata riproposta la struttura degli anni precedenti, ancora una volta sarà, dunque, necessario ribadire l'auspicio che negli anni a venire si possano ulteriormente affinare le tecniche di esposizione di un tale quadro analitico, mettendo in luce, a livello di unità elementare, il riferimento al dato normativo presupposto e la relativa valenza finanziaria di dettaglio: ciò anche ai fini del controllo. In sintesi, lo sforzo da compiere da parte del Governo - giova ripetere quanto già la Corte ha sostenuto in varie occasioni - dovrà consistere nel riferire esaustivamente all'unità di dettaglio l'insieme delle fonti normative sottostanti ed i connessi stanziamenti (ovvero nel consentire *ab extrinseco* tale ricostruibilità). Ciò tanto più alla luce del nuovo, richiamato contesto istituzionale di derivazione unionale approvato nel 2024 e teso a porre l'accento sull'andamento della spesa come esclusiva variabile di controllo, il che non può non richiedere, tra l'altro, una maggiore trasparenza circa i criteri di costruzione dei "tendenziali" ai fini della stessa approvazione della legge di bilancio.

3. LEGGI DI MINORE RILEVANZA FINANZIARIA

Viene in evidenza anzitutto la legge 12 settembre 2025, n. **131**, disposizioni per il riconoscimento e la promozione delle zone montane, la quale sostanzialmente si finanzia sul fondo per le sviluppo delle montagne italiane: in linea generale il provvedimento non presenta rilevanti problemi dal punto di vista degli aspetti finanziari. Ciò nondimeno meritano di essere ricordati taluni aspetti.

Il provvedimento fa largo uso della tecnica del tetto di spesa, per cui la sua struttura finanziaria sembra garantire una sufficiente affidabilità ai fini della tenuta del quadro di finanza pubblica. È prevista anche una generale clausola di neutralità, che, oltre a non essere sostenuta da adeguata documentazione in sede di relazione tecnica, presenta qualche dubbio ai fini della sua sostenibilità (pur essendo, molte norme, formulate nel senso di prevedere solo la possibilità e non l'obbligo di realizzare gli interventi previsti): è il caso, per esempio, dell'articolo 6 (sanità di montagna), comma 5, relativo ad un emolumento di natura accessoria e variabile, sia pur nel limite massimo ivi indicato, che non è chiaro se ricomprenda o meno l'effetto dell'emolumento medesimo, nonché dell'articolo 18 (tutela e salvaguardia degli alberi monumentali, dei boschi vetusti, dei filari e delle alberate di particolare pregio), per gli adempimenti ivi previsti. Tra gli altri, si segnala ai medesimi fini l'art. 30 (registro nazionale dei terreni silenti), che "demanda ad un decreto del Ministro dell'agricoltura, della sovranità alimentare e delle foreste, di concerto con il Ministro per gli affari regionali e le autonomie, sentito il Ministro dell'ambiente e della sicurezza energetica, previo parere in sede di Conferenza unificata, l'istituzione, senza oneri per la finanza pubblica, di un apposito registro nazionale dei terreni silenti, oltre che la definizione dei requisiti per la registrazione dei terreni silenti da parte delle Regioni nonché i criteri minimi per la formazione, la tenuta, l'aggiornamento annuale e la pubblicità del Registro dei terreni silenti. Il registro ha la funzione di garantire una ricognizione dei terreni silenti al fine di promuoverne il recupero produttivo e di valorizzare il territorio agro-silvo-pastorale", secondo la relazione tecnica aggiornata. Va segnalato che quest'ultima rinvia a fonti finanziarie in essere ed alla successiva concertazione con le Regioni, per cui il quadro finale è improntato ad incertezza circa la effettiva non onerosità della norma, che comunque sembrerebbe potersi evincere solo nel tempo *ex post,* il che esprime una logica diversa da quella *ex ante* di cui alle coperture finanziarie.

Si segnala infine l'art. 34 (disposizioni finanziarie), che, come anticipato nelle *Considerazioni generali*, nel prevedere la copertura dei vari interventi onerosi, viene qui in rilievo per i commi 3 e 4, rispettivamente, in riferimento alla delegificazione sia delle variazioni di bilancio tra le varie finalizzazioni dei singoli articoli a seguito di monitoraggio, sia dei criteri e delle modalità di concessione dei crediti a seguito della verifica della congruità dei limiti di spesa stabiliti nelle varie disposizioni. Per il primo verso, si constata che comunque il Parlamento viene coinvolto con l'espressione del parere da parte delle Commissioni interessate, ma ciò non elimina il fatto che stanziamenti fissati per legge possono essere variati poi in via amministrativa. Per il secondo verso, non è chiaro, dalla riportata formulazione della norma, se si verifichi eguale delegificazione dei criteri prima citati, il che potrebbe comportare la modifica indiretta in via amministrativa di disposizioni di rango primario.

Quanto poi alla legge 23 settembre 2025, n. **132**, recante disposizioni e deleghe al Governo in materia di intelligenza artificiale, il Governo stesso, per gli aspetti di competenza, ha fatto presente, durante l'*iter* parlamentare, che l'Osservatorio sull'adozione di sistemi di intelligenza artificiale nel mondo del lavoro, istituito dall'articolo 12 presso il Ministero del lavoro e delle politiche sociali, potrà provvedere allo svolgimento delle attività di promozione della formazione dei lavoratori e dei datori di lavoro in materia di intelligenza artificiale, ad esso attribuite ai sensi dell'ultimo periodo del comma 1 del citato articolo 12, nell'ambito delle risorse disponibili a legislazione vigente, in quanto al predetto Osservatorio sono affidati essenzialmente compiti di indirizzo e coordinamento delle attività che non prevedono la diretta realizzazione di attività di formazione. In relazione all'attuazione delle disposizioni di cui all'articolo 15, in materia di impiego dei sistemi di intelligenza artificiale nell'attività giudiziaria, esso ha segnalato poi che agli adempimenti relativi al completamento della fase di introduzione e di impiego dei predetti sistemi si provvederà nell'ambito delle risorse iscritte sul programma 1.5 «Transizione digitale, analisi statistica e politiche di coesione» dello stato di previsione del Ministero della giustizia, considerando che sistemi di intelligenza artificiale risultano già attivati nell'ambito del più ampio progetto di digitalizzazione del sistema giudiziario e che la disposizione in esame non indica in modo specifico eventuali interventi da realizzare.

Nell'evidenziare poi che, alla realizzazione delle attività di formazione dei magistrati e del personale amministrativo del Ministero della giustizia sul tema dell'intelligenza artificiale e sugli impieghi dei sistemi di intelligenza artificiale nell'attività giudiziaria, ai sensi di quanto previsto dall'articolo 15, comma 4, potrà provvedersi nell'ambito delle ordinarie attività di formazione realizzate a valere, rispettivamente, sulle risorse disponibili sul bilancio autonomo della Scuola superiore della magistratura e sulle risorse destinate a legislazione vigente, nell'ambito dello stato di previsione del Ministero della giustizia, alla formazione del personale, anche attraverso l'aggiornamento dei programmi formativi annuali, sempre il Governo ha sottolineato, inoltre, che, all'attuazione del principio e criterio direttivo di cui all'articolo 16, comma 3, lettera *c)*, in materia di attribuzione alle sezioni specializzate in materia di impresa delle controversie relative alla disciplina introdotta ai sensi dei principi e criteri direttivi di cui alle lettere *a* e *b)* del medesimo comma, si potrà provvedere senza nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica, considerato che tale attribuzione non determina la devoluzione di nuovi ambiti di competenza alla giurisdizione ordinaria, bensì dà luogo a una diversa distribuzione delle controversie nell'ambito delle diverse sezioni degli uffici giudiziari interessati.

Dopo aver fatto presente, altresì, che la Segreteria tecnico-amministrativa del Comitato interministeriale per la transizione digitale potrà provvedere agli adempimenti connessi all'attuazione della Strategia nazionale per l'intelligenza artificiale di cui all'articolo 19 nell'ambito delle risorse disponibili a legislazione vigente, trattandosi di attività di coordinamento, monitoraggio, promozione e indirizzo coerenti con le funzioni istituzionali già svolte in via ordinaria dalla predetta Segreteria, che, ai sensi dell'articolo 8, comma 7, del decreto-legge n. 22 del 2021, è chiamata a svolgere funzioni di supporto e collaborazione per la preparazione e lo svolgimento dei lavori del Comitato e per il compimento delle attività di attuazione delle relative deliberazioni, il Governo ha poi rilevato che sul conto di tesoreria n. 25095 risultano tuttora disponibilità di cassa sufficienti a garantire l'autorizzazione agli investimenti nei settori dell'intelligenza artificiale, della cybersicurezza e del calcolo quantistico, mediante utilizzo delle risorse del Fondo per il sostegno al *venture capital*, di cui all'articolo 1, comma 209, della legge n. 145 del 2018, fino all'ammontare complessivo autorizzato ai sensi dell'articolo 19, comma 1, del provvedimento in esame.

È stato chiarito, sempre dal Governo, infine, che all'attuazione della delega legislativa di cui ai commi da 3 a 5 dell'articolo 24 le amministrazioni competenti dovranno provvedere nell'ambito delle risorse disponibili a legislazione vigente, senza nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica, in linea con quanto prescritto dalla clausola di invarianza finanziaria di cui al comma 6 del medesimo articolo 24, dovendosi intendere le indicazioni contenute nella relazione tecnica riferite all'utilizzo, per l'attuazione della delega, di eventuali risorse già disponibili a legislazione vigente.

Al riguardo, si può rilevare che, nonostante tali affermazioni dell'Esecutivo nonché della relazione tecnica, quest'ultima non appare in linea con le esigenze illustrative evidenziate nella legge di contabilità in questi casi. È il caso in particolare degli artt. 5 (princìpi in materia di sviluppo economico), 15 (impiego dei sistemi di intelligenza artificiale nell'attività giudiziaria), 22 (misure di sostegno ai giovani e allo sport) e 24 (delega in materia di intelligenza artificiale).

In merito poi alla legge 24 settembre 2025 n. **133**, di conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 1° agosto 2025, n. 110, recante misure urgenti per il commissariamento dell'Agenzia nazionale per i servizi sanitari regionali e per il finanziamento dell'Ospedale pediatrico Bambino Gesù, durante l'esame ad opera della Camera dei deputati in seconda lettura è stato chiarito che con il provvedimento (art. 2) si accantona, a decorrere dall'anno 2025, una quota fino a 20 milioni di euro annui del Fondo sanitario nazionale destinato alla realizzazione di specifici obiettivi del piano sanitario nazionale, di cui all'articolo 1, commi 34 e 34-*bis*, della legge 23 dicembre 1996, n. 662, per destinarli all'Ospedale pediatrico Bambino Gesù, sulla base delle funzioni assistenziali e delle attività dallo stesso erogate e rendicontate nell'anno precedente, ai sensi di quanto previsto dal comma 1. È stato specificato altresì che un decreto interministeriale, previa intesa con la Conferenza Stato-Regioni, definirà, nel limite massimo di cui al comma 1, le funzioni attribuite all'Ospedale pediatrico Bambino Gesù, l'importo della quota assegnata annualmente e le modalità di rendicontazione delle attività svolte in relazione a tali funzioni. La relazione tecnica aggiornata aggiunge poi che "la norma non comporta nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica, in quanto l'importo che viene accantonato, nel limite di 20 milioni di euro annui a partire dall'anno 2025, trova capienza nell'ambito delle citate risorse di cui all'articolo 1, comma

34 e 34-*bis* della legge n. 662 del 1996, senza compromettere l'attuazione degli interventi già programmati".

Nonostante tali rassicurazioni non risulta escluso che, in effetti, la compensazione dell'onere del provvedimento si risolva in un riferimento alle risorse del Servizio sanitario nazionale.

Quanto poi alla legge 17 settembre 2025, n. **136**, di ratifica ed esecuzione dell'Accordo tra il Governo della Repubblica italiana e il Governo del Giappone in materia di vacanza-lavoro, fatto a Roma il 2 maggio 2022, non si ravvisano problemi per i profili di competenza, così come sulla legge 17 settembre 2025, n. **137**, di ratifica ed esecuzione dell'Accordo di cooperazione culturale, scientifica e tecnologica tra il Governo della Repubblica italiana e il Governo della Repubblica di Costa Rica, fatto a Roma il 27 maggio 2016, nonché sulla legge 17 settembre 2025, n. **139**, di ratifica ed esecuzione dell'Accordo di cooperazione tra il Governo della Repubblica italiana e il Governo della Repubblica della Costa d'Avorio in materia di migrazione e di sicurezza, fatto ad Abidjan il 22 marzo 2023.

Alle stesse conclusioni si può giungere per la legge 18 settembre 2025, n. **140**, di ratifica ed esecuzione dello Scambio di lettere tra la Repubblica italiana e la Santa Sede, fatto a Roma il 12 novembre 2024 e nella Città del Vaticano il 23 dicembre 2024, costituente un Accordo emendativo dell'Accordo mediante Scambio di Lettere tra la Repubblica italiana e la Santa Sede sull'assistenza spirituale alle Forze armate, fatto a Roma e nella Città del Vaticano il 13 febbraio 2018, nonché norme di adeguamento dell'ordinamento interno, anche alla luce della ulteriore documentazione presentata dal Governo nel corso dell'esame in prima lettura presso la Camera dei deputati nonché delle dichiarazioni del Governo. Secondo tali dichiarazioni, in primo luogo, come già indicato nella relazione tecnica allegata, le modifiche introdotte al Codice dell'ordinamento militare di cui al decreto legislativo n. 66 del 2010 non incrementano l'organico complessivo dei cappellani militari, determinato in 162 unità, comprensive dell'Ordinario militare e del Vicario generale, e non incidono sui correlati costi medi e sulle progressioni di carriera previste a legislazione vigente. Il Governo ha altresì evidenziato che, in tale quadro, la novella all'articolo 1549 del citato Codice dell'ordinamento militare, introdotta dall'articolo 3, comma 1, lettera *a)*, del disegno di legge in esame, che prescrive, ai fini della nomina a cappellano militare di complemento, il requisito di un'età minima di

venticinque anni, in luogo del precedente requisito di un'età non inferiore a ventotto anni e non superiore a quaranta anni, non determina effetti finanziari negativi rispetto a quelli già scontati a legislazione vigente, rilevando, altresì, che, analogamente, la novella apportata all'articolo 1559 del medesimo Codice dell'ordinamento militare dall'articolo 3, comma 1, lettera *b)*, numero 1), del provvedimento in esame, ai sensi della quale gli anni di servizio continuativo prestato dai cappellani militari di complemento ai fini della nomina a cappellano militare addetto in servizio permanente sono ridotti da cinque a due, non è suscettibile di determinare un'accelerazione nel riconoscimento dei gradi del servizio permanente, dal momento che, ai sensi dell'articolo 1559 del predetto Codice, la nomina a cappellano militare addetto in servizio permanente è comunque conferita nei limiti dell'organico.

Sempre il Governo ha poi rappresentato che, viceversa, l'abolizione del limite anagrafico di quarantacinque anni di età per il transito in servizio permanente, disposta dalla novella di cui al successivo numero 2) della citata lettera *b)* del comma 1 dell'articolo 3, comporterà l'innalzamento dell'età media di ingresso del personale, implicando la cessazione per limiti di età di un maggior numero di cappellani militari prima del raggiungimento dei gradi più elevati, evidenziando, infine, che nella qualifica del primo cappellano capo si verificherà una minore aspettativa di conseguimento del trattamento economico massimo previsto per tale grado al compimento di un'anzianità minima di ventitré anni, determinando potenziali risparmi di spesa rispetto agli oneri quantificati a legislazione vigente, quali risultanti dalla relazione tecnica riferita alla legge n. 70 del 2021, recante il precedente Accordo nella medesima materia tra le Repubblica italiana e la Santa Sede, emendato ad opera dell'Accordo oggetto di ratifica.

Quanto poi alla legge 18 settembre 2025, n. **140**, di ratifica ed esecuzione dello Scambio di lettere tra la Repubblica italiana e la Santa Sede, fatto a Roma il 12 novembre 2024 e nella Città del Vaticano il 23 dicembre 2024, costituente un Accordo emendativo dell'Accordo mediante Scambio di Lettere tra la Repubblica italiana e la Santa Sede sull'assistenza spirituale alle Forze armate, fatto a Roma e nella Città del Vaticano il 13 febbraio 2018, nonché norme di adeguamento dell'ordinamento interno. Nel corso dell'*iter* parlamentare, nel consegnare un documentazione aggiuntiva, il Governo ha precisato, in primo luogo, che, come già indicato nella relazione tecnica allegata al disegno di legge , le modifiche da quest'ultimo introdotte al Codice dell'ordinamento

militare di cui al decreto legislativo n. 66 del 2010 non incrementano l'organico complessivo dei cappellani militari, determinato in 162 unità, comprensive dell'Ordinario militare e del Vicario generale, e non incidono sui correlati costi medi e sulle progressioni di carriera previste a legislazione vigente, evidenziando tra l'altro che, in tale quadro, la novella all'articolo 1549 del citato Codice dell'ordinamento militare, introdotta dall'articolo 3, comma 1, lettera *a)*, del disegno di legge, che prescrive, ai fini della nomina a cappellano militare di complemento, il requisito di un'età minima di venticinque anni, in luogo del precedente requisito di un'età non inferiore a ventotto anni e non superiore a quaranta anni, non determina effetti finanziari negativi rispetto a quelli già scontati a legislazione vigente.

Nel rilevare, altresì, che, analogamente, la novella apportata all'articolo 1559 del medesimo Codice dell'ordinamento militare dall'articolo 3, comma 1, lettera *b)*, numero 1), del provvedimento in esame, ai sensi della quale gli anni di servizio continuativo prestato dai cappellani militari di complemento ai fini della nomina a cappellano militare addetto in servizio permanente sono ridotti da cinque a due, non è suscettibile di determinare un'accelerazione nel riconoscimento dei gradi del servizio permanente, dal momento che, ai sensi dell'articolo 1559 del predetto Codice, la nomina a cappellano militare addetto in servizio permanente è comunque conferita nei limiti dell'organico, esso ha rappresentato che, viceversa, l'abolizione del limite anagrafico di quarantacinque anni di età per il transito in servizio permanente, disposta dalla novella di cui al successivo numero 2) della citata lettera *b)* del comma 1 dell'articolo 3, comporterà l'innalzamento dell'età media di ingresso del personale, implicando la cessazione per limiti di età di un maggior numero di cappellani militari prima del raggiungimento dei gradi più elevati.

Esso ha evidenziato, infine, che nella qualifica del primo cappellano capo si verificherà una minore aspettativa di conseguimento del trattamento economico massimo previsto per tale grado al compimento di un'anzianità minima di ventitré anni, determinando potenziali risparmi di spesa rispetto agli oneri quantificati a legislazione vigente, quali risultanti dalla relazione tecnica riferita alla legge n. 70 del 2021, recante il precedente Accordo nella medesima materia tra le Repubblica italiana e la Santa Sede, emendato ad opera dell'Accordo oggetto di ratifica, aggiungendo peraltro che la riduzione di tre anni della durata del servizio continuativo prestato di cappellani militari di complemento ai fini della nomina a cappellano militare addetto in servizio permanente

non determina una sovralimentazione dei gradi del servizio permanente, ribadendo, in proposito, come l'articolo 1559 del Codice dell'ordinamento militare preveda che la nomina a cappellano militare addetto in servizio permanente sia conferita nei limiti dell'organico, sottolineando, infine, che dalla documentazione depositata si evince che non si determineranno nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica, ma, al contrario, con riferimento alla qualifica di primo cappellano militare, vi sarà una minore aspettativa di conseguire un trattamento massimo e ciò, a suo avviso, potrebbe essere potenzialmente suscettibile di determinare risparmi di spesa rispetto alle previsioni a legislazione vigente.

Anche in base alla documentazione governativa nonché alle relative dichiarazioni in Parlamento non sembrano sussistere profili problematici.

Parimenti non si pongono problemi per la legge 18 settembre 2025, n. **143**, di ratifica ed esecuzione dell'Accordo tra il Governo della Repubblica italiana e il Governo della Repubblica d'India sulla cooperazione nel settore della difesa, fatto a Roma il 9 ottobre 2023, come attestato anche da una documentazione aggiuntiva presentata dal Governo nel corso dell'esame parlamentare in seconda lettura presso il Senato della Repubblica, documentazione da cui si deduce, per il Governo, "l'esecuzione delle attività solo in presenza di disponibilità di risorse già previste a legislazione vigente, senza che da esse derivino nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica".

Quanto alla successiva legge 26 settembre 2025, n. **144**, recante deleghe al Governo in materia di retribuzione dei lavoratori e di contrattazione collettiva nonché di procedure di controllo e informazione, ugualmente non si rilevano profili problematici, dato il rinvio alla legislazione delegata, chiamata a provvedere contestualmente alla compensazione degli eventuali oneri. In merito poi alla legge 3 ottobre 2025, n. **147,** di conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 8 agosto 2025, n. 116, recante disposizioni urgenti per il contrasto alle attività illecite in materia di rifiuti, per la bonifica dell'area denominata Terra dei fuochi, nonché in materia di assistenza alla popolazione colpita da eventi calamitosi, è utile riportare in sintesi quanto affermato in Parlamento nel corso del consueto *iter* di conversione, per i profili qui di competenza.

È stato fatto presente, in primo luogo, che le modifiche introdotte dall'articolo 7, comma 1, lettera *a)*, all'articolo 15 del codice della strada, di cui al decreto legislativo n. 285 del 1992, in materia di atti vietati su tutte le strade e loro pertinenze, non sono

suscettibili incidere in senso negativo sulle previsioni tendenziali di finanza pubblica. Si è evidenziato, altresì, che la quantificazione degli oneri complessivamente derivanti dalle autorizzazioni di spesa di cui all'articolo 9-*bis*, volto a istituire il Dipartimento per il Sud presso la Presidenza del Consiglio dei ministri e a prevedere la contestuale soppressione della Struttura di missione ZES di cui all'articolo 10 del decreto-legge n. 124 del 2023, è stata effettuata tenendo conto, in primo luogo, con riferimento agli oneri derivanti dall'incremento della dotazione organica della Presidenza del Consiglio dei ministri di tre unità di personale dirigenziale generale e di quattro unità di personale dirigenziale non generale, previsto dal comma 3 del richiamato articolo 9-*bis* del provvedimento in esame, dei costi riferiti ai trattamenti economici spettanti alle predette unità di personale, come risultanti dagli incrementi derivanti dai contratti collettivi di lavoro nazionali per i trienni 2019-2021, 2022-2024 e 2025-2027.

Per quanto attiene, invece, alla quantificazione degli oneri derivanti dall'assegnazione al citato Dipartimento per il Sud del contingente di sessanta unità di personale non dirigenziale della Struttura di missione ZES, prevista dal comma 4 dell'articolo 9-*bis*, è stato rammentato che questa è stata effettuata tenendo conto del fatto che, nell'ambito di tale contingente, le trenta unità riconducibili al personale trasferito alla Presidenza del Consiglio dei ministri a seguito della soppressione dell'Agenzia per la coesione territoriale sono già inquadrate nei ruoli della medesima Presidenza e sono già finanziariamente a carico di quest'ultima, mentre per quanto riguarda le restanti trenta unità di personale di altre amministrazioni pubbliche, collocate fuori ruolo o in posizione di comando o altro analogo istituto, si è considerato prudenzialmente che tale personale potrà provenire da amministrazioni pubbliche diverse dai Ministeri, con il conseguente riconoscimento, a carico della Presidenza del Consiglio dei ministri, del trattamento economico fondamentale, oltre che di quello accessorio.

Nell'osservare, inoltre, che il Fondo per le esigenze indifferibili di cui all'articolo 1, comma 200, della legge n. 190 del 2014 reca le disponibilità necessarie a far fronte, ai sensi di quanto previsto dall'articolo 9-*bis*, comma 10, lettera *b)*, del provvedimento in esame, a quota parte degli oneri derivanti dai commi 3, 4, 5 e 8 del medesimo articolo 9-*bis*, e l'utilizzo delle relative risorse non è suscettibile di pregiudicare la realizzazione di altri interventi già programmati a legislazione vigente a valere sulle risorse del medesimo Fondo, il Governo ha rilevato che i contributi previsti dai commi da 1-*bis* a 1-*septies*

dell'articolo 11 per la realizzazione dei primi interventi di ricostruzione pubblica e privata nei territori dei comuni di Chieti e di Bucchianico, in relazione agli eccezionali eventi meteorologici verificatisi nei mesi di maggio e giugno 2023, saranno erogati nei limiti delle risorse stanziate, il cui ammontare, che costituisce un limite massimo di spesa, è stato quantificato sulla base di una preliminare valutazione dei danni occorsi, fermo restando che il Commissario straordinario alla ricostruzione, una volta nominato, provvederà ad adottare, entro sei mesi dalla nomina, ai sensi di quanto previsto dall'articolo 3, comma 6, lettera *b)*, della legge n. 40 del 2025, un piano generale pluriennale di interventi riguardante le aree e gli edifici colpiti dagli eventi calamitosi, in cui determinare anche il quadro complessivo dei danni e il relativo fabbisogno finanziario.

Osservando, altresì, l'erogazione dei contributi di cui all'articolo 11, comma 1-*ter*, determinerà effetti equivalenti sui saldi di finanza pubblica per le annualità 2026 e 2027, come evidenziato nel prospetto riepilogativo degli effetti finanziari derivanti dal provvedimento in esame, il Governo ha fatto presente, infine, che, nell'ambito dell'importo del Fondo per lo sviluppo infrastrutturale del Paese di cui all'articolo 1, comma 140, della legge n. 232 del 2016 attribuito al Ministero dell'economia e delle finanze, la quota affluita al capitolo 7458 dello stato di previsione del medesimo Ministero reca le disponibilità necessarie a far fronte a quota parte degli oneri derivanti dai commi 1-*bis* e 1-*septies* dell'articolo 11 e il suo utilizzo non è suscettibile di pregiudicare la realizzazione di interventi già programmati a legislazione vigente a valere sulle risorse medesime.

Al riguardo, nel presupposto che le attività di cui all'art. 8 a carico dell'Agea non presentino risvolti finanziari nel senso di un aggravio di mansioni e costi, come asserito dalla relazione tecnica aggiornata, e che per l'art. 11-*bis*, in ordine ad alcuni interventi riguardanti comuni abruzzesi, si tratta di destinare diversamente risorse in essere, non si rilevano profili problematici.

Quanto poi alla legge 3 ottobre 2025, n. **148**, di conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 8 agosto 2025, n. 117, recante misure urgenti in materia di giustizia, anche in questo caso merita di essere riportato quanto dichiarato in Parlamento dal Governo, per i profili qui considerati. Nel corso della prima lettura presso la Camera dei Deputati è stato fatto presente, in primo luogo, che a seguito dell'abrogazione, a far data dal 9 ottobre 2010, della legge n. 100 del 1987, da parte

dell'articolo 2268, comma 1, numero 842, del Codice dell'ordinamento militare di cui al decreto legislativo n. 66 del 2010, il richiamo all'articolo 1, comma 5, di tale legge contenuto nell'articolo 3 della legge n. 133 del 1998 è stato riferito, in via interpretativa, all'articolo 17 della legge n. 266 del 1999, che reca disposizioni attuative dei medesimi principi in materia di impiego del coniuge dipendente statale di un magistrato ordinario trasferito ad una sede disagiata, rilevandosi, altresì, che l'attuazione delle predette disposizioni, per effetto del richiamo contenuto nell'articolo 2, comma 5, del decreto in esame all'applicazione dell'articolo 3 della legge n. 133 del 1998, non determina il riconoscimento di benefici economici in favore del coniuge dipendente pubblico di un magistrato trasferito ad una sede disagiata, anche nei casi in cui il coniuge sia anch'esso un magistrato.

Nell'osservare inoltre che, in virtù del rinvio operato dal medesimo articolo 2, comma 5, del decreto in esame all'articolo 5 della legge n. 133 del 1998, in materia di valutazione dei servizi prestati nelle sedi disagiate a seguito di trasferimento d'ufficio, il riconoscimento ai magistrati trasferiti presso le Corti di appello di un'anzianità di servizio doppia per ogni anno di effettivo servizio prestato nella sede rileva esclusivamente ai soli fini del primo tramutamento per un posto di grado pari a quello occupato in precedenza e non determina alcuna accelerazione di carriera o di progressione economica dei magistrati interessati, sempre il Governo ha concordato poi sull'esigenza di modificare il primo periodo del comma 11 dell'articolo 3 del decreto-legge in esame, al fine di circoscrivere il rinvio effettuato dalla medesima disposizione ai soli commi 1 e 2 dell'articolo 2 della legge n. 133 del 1998, al fine di escludere dubbi interpretativi in ordine all'eventuale riconoscimento dei benefici di cui al comma 3 del medesimo articolo 2.

Segnalando, quindi, che le disposizioni di cui all'articolo 5 non determinano, per i magistrati dichiarati idonei all'esito dei concorsi banditi fino al 31 dicembre 2024, un aumento della durata del periodo di formazione presso la Scuola superiore della magistratura disciplinato dall'articolo 20 del decreto legislativo n. 26 del 2006, il Governo ha fatto, infine, presente che la quantificazione degli oneri derivanti, per l'anno 2025, dall'organizzazione e dallo svolgimento delle procedure concorsuali di reclutamento di 58 unità di magistrati ordinari, di cui all'articolo 8, comma 1, è stata effettuata sulla base del dato storico previsto per altre procedure concorsuali della stessa natura, considerando,

in particolare, una spesa di 600.000 euro per l'affitto dei locali per lo svolgimento della prova scritta, una spesa di 470.000 euro per i compensi dei commissari e del personale di vigilanza, spese per cancelleria, carta e stampati pari a 55.000 euro, spese di facchinaggio pari a 150.000 euro e spese per la schermatura elettronica pari a 16.000 euro.

In seconda lettura, il Governo ha fornito quindi ulteriori chiarimenti in merito alle osservazioni formulate dal relatore: in particolare ha confermato, per quanto concerne gli "incentivi al trasferimento presso le corti d'appello" di cui all'articolo 2, la prudenzialità dell'ipotesi considerata nella stima concernente le tre mensilità conteggiate con riferimento all'esercizio in corso, mentre, in merito all'autorizzazione di spesa per le finalità di cui all'articolo 97-*ter* delle norme di attuazione, di coordinamento e transitorie del codice di procedura penale, in materia di accertamento della fattibilità tecnica di particolari modalità di controllo dell'esecuzione di provvedimenti dell'autorità giudiziaria di cui all'articolo 8-*bis*, ha assicurato che la nuova destinazione delle risorse disponibili accertate non compromette ulteriori diversi fabbisogni, confermando, infine, quanto allo scrutinio degli effetti sui saldi di finanza pubblica, la compatibilità degli effetti attesi per le spese in esame con quelli da ritenersi scontati dai tendenziali di spesa per l'esercizio 2025, relativamente alle ordinarie finalità d'impiego.

Anche alla luce di quanto riportato, non si rilevano profili di perplessità, se non per l'insufficienza della dimostrazione circa la sostenibilità della generale clausola di neutralità di cui all'art. 10 (al netto ovviamente delle coperture ivi previste delle norme che recano oneri).

Nulla quaestio, per i profili d'interesse, per la successiva legge 3 ottobre 2025, n. **149**, recante disposizioni per la prevenzione e la cura dell'obesità, la cui copertura risulta a valere dell'apposito fondo di bilancio, nonché per la legge 3 ottobre 2025, n. **150**, recante l'istituzione della Giornata nazionale contro la denigrazione dell'aspetto fisico delle persone (*body shaming*), soprattutto considerando, in questo secondo caso, che, in accoglimento di una condizione apposta nei pareri parlamentari, le varie operazioni sono previste come semplice possibilità, il che dovrebbe evitare la pressione sui bilanci a legislazione vigente degli enti interessati e di conseguenza rafforzare la sostenibilità della prevista clausola di neutralità.

Quanto poi alla legge 8 ottobre 2025, n. **151**, d'istituzione della festa nazionale di San Francesco d'Assisi, nel corso dell'*iter* parlamentare il Governo ha confermato che,

nella quantificazione degli oneri, sono stati considerati gli effetti civili previsti dalla legge n. 260 del 1949 per tutti i comparti interessati e che sono stati calcolati tutti gli emolumenti dovuti, oltre al fatto che l'articolo 5 della legge n. 260 del 1949 non si applica alla nuova festività, poiché riguarda solo alcune ricorrenze specifiche ivi contemplate. Sempre il Governo ha poi rappresentato che, per il comparto pubblico, la disciplina del citato articolo 5 è stata superata dalla contrattualizzazione del pubblico impiego avvenuta col decreto legislativo n. 165 del 2001 e successive riforme, nonché dai contratti collettivi nazionali del lavoro, che regolano oggi le festività e i relativi trattamenti economici. Pertanto, non si dovrebbero manifestare profili problematici, anche alla luce del fatto che, nel corso dell'esame in prima lettura presso la Camera dei Deputati, il Governo ha fatto presente, innanzitutto, che, diversamente dalla misura prevista dalla legge in esame, la reintroduzione del 2 giugno quale giorno festivo non incideva negativamente sul bilancio dello Stato proprio in ragione del fatto che tale giornata era stata in precedenza considerata quale festività soppressa, che doveva considerarsi, quindi, abolita in conseguenza della sua reintroduzione quale festività nazionale.

Sempre il Governo ha precisato in proposito che, in occasione dell'approvazione della legge n. 336 del 2000, non era stata effettuata una quantificazione precisa degli oneri da essa derivanti e delle risorse rivenienti dalla riduzione di una giornata delle festività soppresse, mentre, quanto agli eventuali costi connessi all'esigenza di garantire l'erogazione dei servizi di trasporto pubblico locale, esso ha sottolineato come la relazione tecnica, nell'attestare il profilo degli oneri connessi al provvedimento in esame, abbia, di fatto, escluso che per tale comparto la misura ivi prevista possa determinare profili problematici sul piano delle conseguenze finanziarie, rimandando comunque a un ulteriore approfondimento in merito a tale aspetto. Il Governo ha infine aggiunto che, in occasione della predisposizione della relazione tecnica, la proposta di legge in esame non è suscettibile di determinare oneri connessi all'erogazione dei servizi del trasporto pubblico locale, anche considerando la prospettata riduzione dei livelli del servizio erogato in occasione del giorno di festività oggetto della legge.

In merito poi alla legge 16 ottobre 2025, n. **153**, di ratifica ed esecuzione dell'Accordo tra la Repubblica italiana e la Repubblica della Macedonia, ora Repubblica della Macedonia del Nord, in materia di sicurezza sociale, fatto a Skopje il 25 luglio 2014, il Governo, nel corso dell'*iter* parlamentare, ha confermato che l'Accordo oggetto di

ratifica entrerà in vigore, ai sensi dell'articolo 48, il primo giorno del terzo mese successivo a quello in cui avverrà lo scambio degli strumenti di ratifica fra gli Stati contraenti, e, pertanto, ipotizzando la sua entrata in vigore nel secondo semestre del 2025, nel corso del primo anno della sua vigenza, si determinerà una proporzionale riduzione tanto degli oneri pensionistici quanto dei risparmi relativi ai trattamenti di disoccupazione, che assicura in ogni caso l'integrale copertura finanziaria degli oneri derivanti dal provvedimento. Esso ha rappresentato, inoltre, che l'attuazione delle disposizioni di cui all'articolo 6 dell'Accordo, che estendono da dodici a ventiquattro mesi la durata del periodo in cui la persona che lavora sul territorio di uno Stato contraente, distaccata dal datore di lavoro nel territorio dell'altro Stato contraente, continua a essere soggetta solo alla legislazione del primo Stato contraente, non è suscettibile di determinare effetti finanziari negativi, considerato che, dai dati dell'osservatorio incaricato del monitoraggio sul distacco dei lavoratori di cui all'articolo 6 del decreto legislativo 17 luglio 2016, n. 136, riferiti all'anno 2021, non risultano lavoratori macedoni distaccati in Italia, mentre, con riferimento al triennio 2017-2019, il numero di lavoratori distaccati in Italia risulta pari complessivamente a 47, corrispondenti a 71 distacchi totali, l'80 per cento dei quali ha avuto una durata inferiore a sette mesi, con un'incidenza, in tale ambito, dei distacchi di durata inferiore a un mese pari al 40 per cento.

Sempre il Governo poi ha evidenziato che le novelle introdotte dagli articoli da 12 a 17 dell'Accordo oggetto di ratifica non innovano in maniera sostanziale la normativa in materia sanitaria e non sono, pertanto, suscettibili di alterare il rapporto fra debiti e crediti in materia sanitaria tra la Repubblica italiana e la Repubblica della Macedonia del Nord, sottolineando, infine, che la stima dei minori oneri derivanti dalle disposizioni in materia di prestazioni di disoccupazione di cui all'articolo 31 dell'Accordo oggetto di ratifica è stata effettuata sulla base di ipotesi formulate secondo criteri di prudenzialità, in quanto appare verosimile che il comportamento dei cittadini macedoni che lavorano in Italia non si modifichi a seguito dell'entrata in vigore delle disposizioni della legge medesima.

Non sembrano pertanto ravvisarsi profili problematici.

Ad analoghe conclusioni si perviene per la successiva legge 16 ottobre 2025, n. **154**, di ratifica ed esecuzione della Convenzione tra il Governo della Repubblica italiana e la Repubblica del Kosovo per eliminare le doppie imposizioni in materia di imposte sul

reddito e per prevenire l'evasione e l'elusione fiscale, con Protocollo, fatta a Pristina il 22 giugno 2021, avendo tra l'altro il Governo rappresentato che la previsione di cui all'articolo 16 della Convenzione oggetto di ratifica, ai sensi della quale i compensi degli amministratori di società sono imponibili nello Stato di residenza della società erogante, anziché in quello di residenza dei medesimi amministratori, non è suscettibile di determinare effetti finanziari negativi in termini di minor gettito nel caso di amministratori residenti in Italia che ricevano emolumenti da società residenti in Kosovo, in quanto allo stato non risultano, sulla base dei dati disponibili, flussi finanziari tra Kosovo e Italia (tra l'altro, il Governo ha anche fatto presente che le amministrazioni coinvolte nelle attività di scambio delle informazioni e di assistenza nella riscossione delle imposte, di cui agli articoli 25 e 26 della Convenzione oggetto di ratifica, sono identificabili nel Dipartimento delle finanze del Ministero dell'economia e delle finanze, nell'Agenzia delle entrate e nella Guardia di finanza, che rappresentano le amministrazioni istituzionalmente deputate in via ordinaria allo svolgimento delle suddette funzioni e potranno pertanto provvedervi nell'ambito delle risorse disponibili a legislazione vigente).

Anche per la legge 16 ottobre 2025, n. **155**, di ratifica ed esecuzione dell'Accordo di sede tra la Repubblica italiana e l'Ufficio europeo per il sostegno all'asilo relativo allo stabilimento di un ufficio operativo in Roma, fatto a Roma il 22 novembre 2017, con Dichiarazione interpretativa congiunta fatta a Roma il 1° luglio 2021 e a La Valletta il 13 luglio 2021, si perviene alle medesime conclusioni, dal momento che l'intervento normativo risponde all'esigenza di assicurare il buon funzionamento dell'ufficio operativo di Roma dell'Ufficio europeo per il sostegno all'asilo (EASO), laddove la relazione tecnica afferma che la ratifica dell'Accordo non comporta alcun nuovo o maggior onere a carico della finanza pubblica, mentre, dall'applicazione dell'articolo 12, che ha per obiettivo quello di assicurare un'adeguata sicurezza sociale al personale dell'Ufficio europeo per il sostegno all'asilo, richiedendo che esso sia iscritto al regime dell'Unione europea o a un regime obbligatorio di uno Stato membro, nell'ipotesi di un aumento degli iscritti al regime italiano di sicurezza sociale, potrebbero derivare effetti finanziari positivi. Con riferimento alle agevolazioni fiscali previste dagli articoli 8, 9 e 10 dell'Accordo, anche in questo caso dalla relazione tecnica deriva l'assenza di oneri finanziari, dal momento che le stesse si configurano come rinuncia a maggior gettito,

essendo riferite ad un nuovo Accordo di sede, mentre, in merito ai profili di copertura finanziaria, il comma 1 dell'articolo 3 reca una clausola di invarianza finanziaria riferita all'intero provvedimento, secondo cui dall'attuazione del provvedimento non devono derivare nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica, ed il successivo comma 2 dispone che agli eventuali oneri derivanti dall'articolo 15 dell'Accordo oggetto di ratifica, che rimette la risoluzione delle controversie sull'applicazione e sull'interpretazione del medesimo Accordo a una soluzione negoziale tra le Parti stesse e, in caso di mancata intesa, alla Corte di giustizia dell'Unione europea, si farà fronte con apposito provvedimento legislativo.

Per la legge 16 ottobre 2025, n. **157**, di ratifica ed esecuzione dell'Accordo di partenariato economico interinale tra il Ghana, da una parte, e la Comunità europea e i suoi Stati membri, dall'altra, fatto a Bruxelles il 28 luglio 2016, parimenti non emergono particolari rilievi, nel presupposto che i riferimenti al fondo speciale ai fini della copertura assumano il triennio 2025-2027, come si evince dall'*iter* parlamentare. Parimenti non emergono profili problematici per la legge 16 ottobre 2025, n. **158**, di ratifica ed esecuzione dell'Accordo sul trasporto aereo tra l'Unione europea e i suoi Stati membri, da una parte, e lo Stato del Qatar, dall'altra, con allegati, fatto a Lussemburgo il 18 ottobre 2021, avendo tra l'altro il Governo confermato che le spese connesse al ricorso all'arbitrato in caso di controversie hanno carattere meramente eventuale, non essendo, al momento, esse definibili né nell'*an* né nel *quantum.* Il Governo ha poi chiarito, infatti, che le spese stesse dipenderanno dalle vicende specifiche di ogni singolo contratto nonché dai comportamenti individuali delle parti contraenti ed osservando quindi che, proprio per tali ragioni, l'articolo 3, comma 2, del provvedimento in esame dispone che agli eventuali oneri derivanti dal ricorso all'arbitrato si farà fronte con apposito provvedimento legislativo, come del resto previsto, in relazione alle spese connesse al ricorso ad arbitrati, in analoghi provvedimenti recanti la ratifica di accordi internazionali, confermando, infine, che, qualora gli eventuali oneri gravassero solo sull'Unione europea, ad essi si provvederà a valere sul bilancio dell'Unione stessa.

In merito poi alla legge 22 ottobre 2025, n. **161**, di ratifica ed esecuzione del Protocollo di emendamento all'Accordo istitutivo dell'Organizzazione internazionale della vigna e del vino relativo alla localizzazione della sede, adottato a Parigi il 21 maggio 2022, non sussistono osservazioni per quanto di competenza, così come per le successive

leggi 22 ottobre 2025, n. **162**, di ratifica ed esecuzione del Protocollo sulla gestione integrata delle zone costiere del Mediterraneo, fatto a Madrid il 21 gennaio 2008, e 22 ottobre 2025, n. **163**, di ratifica ed esecuzione dei seguenti Accordi: a) Protocollo alla Convenzione del 1979 sull'inquinamento atmosferico transfrontaliero a lunga distanza, per la riduzione dell'acidificazione, dell'eutrofizzazione e dell'ozono troposferico, con allegati, firmato a Göteborg il 30 novembre 1999; b) Modifiche al testo e agli allegati da II a IX del Protocollo del 1999 per la riduzione dell'acidificazione, dell'eutrofizzazione e dell'ozono troposferico nonché aggiunta dei nuovi allegati X e XI, adottate a Ginevra il 4 maggio 2012, avendo tra l'altro il Governo precisato, nel corso dell'*iter* parlamentare di tale ultimo provvedimento, che la ratifica del Protocollo non determinerà l'obbligo di raggiungimento di *target* da realizzare tramite misure aggiuntive, evidenziando altresì che gli obiettivi al 2030 sono fissati dalla direttiva (UE) 2016/2284 che, nel riportare al livello unionale le disposizioni del Protocollo, ne ha esteso la portata, non si rilevano motivi di perplessità, per gli aspetti di competenza.

Quanto poi alla legge 30 ottobre 2025, n. **164**, di conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 9 settembre 2025, n. 127, recante misure urgenti per la riforma dell'esame di Stato del secondo ciclo di istruzione e per il regolare avvio dell'anno scolastico 2025/2026, nel corso dell'*iter* parlamentare il Governo ha osservato in primo luogo che dalle disposizioni di cui all'articolo 1, comma 3, relative alle procedure per il mutamento di indirizzo nell'ambito dei percorsi della scuola secondaria di secondo grado, non derivano nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica, anche considerando che, nel periodo di applicazione del decreto del Ministro dell'istruzione 8 febbraio 2021, n. 5, allo svolgimento degli esami integrativi per gli studenti interessati al passaggio a un diverso indirizzo si è provveduto nell'ambito delle risorse disponibili a legislazione vigente. È stato confermato, inoltre, che l'autorizzazione di spesa di cui all'articolo 7-*bis*, relativa all'acquisizione di sussidi didattici, dispositivi digitali di supporto alle attività didattiche e attrezzature sportive, è riferita a spese in conto capitale, come precisato dal prospetto riepilogativo degli effetti finanziari del provvedimento, allegato alla relazione tecnica aggiornata ai sensi dell'articolo 17, comma 8, della legge n. 196 del 2009.

Non emergono pertanto particolari profili problematici, il che non esclude però un'osservazione relativa al fatto che, se si verificano, come nel caso di specie,

sovrabbondanze in alcuni stanziamenti di spesa, ciò costituisce una circostanza da valutare a proposito dell'accuratezza delle previsioni di bilancio a legislazione vigente.

In merito poi alla legge 6 novembre 2025, n. **165**, recante disposizioni per la partecipazione italiana a Banche e a Fondi multilaterali di sviluppo, il Governo, nel corso del consueto *iter* parlamentare, ha chiarito che l'autorizzazione di spesa di cui al comma 3 dell'articolo 5 è stata formulata tenendo conto dell'incertezza dovuta alle possibili variazioni del tasso di cambio tra euro e dollaro, utilizzando, in via prudenziale, il tasso di cambio dell'ultimo pagamento in dollari effettuato ad analoga istituzione finanziaria internazionale, che risulta meno favorevole di quello attuale. È stato evidenziato, quindi, che, qualora per effetto dell'andamento del tasso di cambio si dovessero determinare eventuali scostamenti rispetto all'importo della spesa autorizzata dal comma 3 dell'articolo 5, che deve intendersi alla stregua di una previsione di spesa, ai predetti scostamenti potrà provvedersi mediante il ricorso ad appositi prelevamenti dal Fondo di riserva per le spese impreviste, ai sensi dell'articolo 28 della legge n. 196 del 2009, trattandosi di spese derivanti dalla partecipazione dell'Italia ad organismi internazionali, per le quali l'elenco n. 2 allegato allo stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze, approvato con legge di bilancio per l'anno 2025, consente di ricorrere al predetto Fondo. Alla luce di tali delucidazioni non si manifestano profili problematici.

Del pari, non emergono profili problematici per la legge 30 ottobre 2025, n. **166**, di ratifica ed esecuzione dell'Accordo sullo spazio aereo comune tra l'Unione europea e i suoi Stati membri, da una parte, e la Repubblica d'Armenia, dall'altra, con allegati, fatto a Bruxelles il 15 novembre 2021, anche se vengono previsti numerosi adempimenti per l'Enac, che vi provvede a carico del proprio bilancio e che fa parte dell'elenco ISTAT del conto consolidato delle amministrazioni pubbliche.

Viene poi in rilievo la legge 10 novembre 2025, n. **167**, recante misure per la semplificazione normativa e il miglioramento della qualità della normazione e deleghe al Governo per la semplificazione, il riordino e il riassetto in determinate materie, per la quale, pur considerandosi l'ampiezza dei settori interessati, non sembrano emergere particolari profili problematici, avendo, il Governo, fornito numerose informazioni nel corso dell'*iter* parlamentare in seconda lettura presso la Camera dei deputati.

È stato riferito anzitutto che l'integrazione dei contenuti della relazione che la consigliera o il consigliere nazionale di parità deve trasmettere ogni due anni al

Parlamento, ai sensi dell'articolo 20 del Codice delle pari opportunità tra uomo e donna di cui al decreto legislativo n. 198 del 2006, come modificato dall'articolo 8 del provvedimento in esame, non è suscettibile di determinare nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica, trattandosi di attività riferibili ai compiti svolti a legislazione vigente dalla consigliera o dal consigliere nazionale di parità. Inoltre, l'attuazione dei principi e criteri direttivi previsti dall'articolo 13 in relazione all'esercizio della delega al Governo per la revisione del codice della navigazione e di altre disposizioni legislative statali in materia di navigazione interna e promiscua non determinerà nuovi o maggiori oneri o diminuzioni di entrate a carico della finanza pubblica, in conformità alla clausola di invarianza finanziaria di cui al comma 7 del medesimo articolo 13, in quanto la revisione della normativa è volta ad assicurare la semplificazione di procedure già in essere.

Secondo il Governo, dall'attuazione della delega per la revisione del testo unico delle leggi per la disciplina dell'elettorato attivo e per la tenuta e la revisione delle liste elettorali, di cui all'articolo 14, non derivano nuovi o maggiori oneri poi a carico della finanza pubblica e, in particolare, il criterio di delega di cui all'articolo 14, comma 2, lettera *b)*, non comporta nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica, in quanto interviene sulle attività di tenuta e aggiornamento delle liste elettorali, attualmente già poste in essere dagli enti locali, che potranno tenere conto, in sede di attuazione, di eventuali innovazioni e implementazioni che dovessero intervenire sul versante digitale, anche alla luce dell'avvenuto completamento della migrazione dei dati elettorali nell'Anagrafe nazionale della popolazione residente. Inoltre, il criterio di delega di cui all'articolo 14, comma 2, lettera *c)*, non determina l'attribuzione di nuove incombenze in capo al responsabile dell'ufficio elettorale comunale, in quanto la disposizione prevede il trasferimento di adempimenti che a legislazione vigente rientrano nelle competenze della commissione elettorale circondariale, rispetto ai quali l'istruttoria è già effettuata dall'ufficio elettorale comunale e l'attuazione della delega al Governo per il riordino e la semplificazione degli istituti dell'interdizione, dell'inabilitazione, dell'amministrazione di sostegno e dei relativi procedimenti, di cui all'articolo 17, non è suscettibile di determinare nuovi o maggiori oneri per la finanza pubblica, trattandosi di un intervento di carattere eminentemente ordinamentale, volto a ridefinire istituti di carattere civilistico.

Infine, la clausola di invarianza finanziaria riferita all'attuazione del provvedimento di cui all'articolo 23, comma 1, deve intendersi nel senso che le amministrazioni pubbliche a vario titolo interessate provvederanno agli adempimenti di rispettiva competenza con le risorse umane, strumentali e finanziarie disponibili a legislazione vigente.

Nulla quaestio, per i profili di competenza, per la legge 10 novembre 2025, n. **168**, recante disposizioni sulla redazione della Mappa della memoria per la conoscenza dei campi di prigionia, di internamento e di concentramento in Italia, nonché sulla promozione dei viaggi nella storia e nella memoria presso i campi medesimi.

In merito poi alla legge 17 novembre 2025, n. **170**, di ratifica ed esecuzione del Trattato sul trasferimento delle persone condannate a pene privative della libertà personale tra la Repubblica italiana e lo Stato della Libia, fatto a Palermo il 29 settembre 2023, non sembra sussistano profili problematici. Quanto poi alla legge 18 novembre 2025, n. **171**, recante disposizioni per il rilancio dell'economia nei territori delle regioni Marche e Umbria, se è vero che non emergono profili critici, è vero pure che sarebbe stato da chiarire, ad opera del Governo, se soprattutto - come osservato dal Servizio bilancio dello Stato della Camera dei Deputati, competente per la seconda ed ultima lettura parlamentare - ai fini della definizione dei nuovi limiti di spesa previsti per la ZES unica, si sia tenuto conto dell'ampliamento territoriale della medesima ZES che dovrebbe essere disposto ai sensi delle disposizioni vigenti.

Non sussistono inoltre problemi né per la legge del 18 novembre 2025 n. **173**, di conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 3 ottobre 2025, n. 145, recante misure urgenti per assicurare la continuità delle funzioni dell'Autorità di regolazione per energia, reti e ambiente (ARERA), né per la legge 13 novembre 2025, n. **177**, recante la normativa quadro in materia di interporti, anche se va osservato che l'affermazione della relazione tecnica aggiornata, secondo cui "si precisa che le riduzioni delle autorizzazioni di spesa dianzi citate non compromettono il conseguimento di finalità già preordinate, né l'espletamento di attività o programmi già pianificati a carattere permanente", conferma la sussistenza di non superate problematiche in ordine alla costruzione del bilancio a legislazione vigente.

Quanto poi alla legge 1° dicembre 2025, n. **179**, recante disposizioni urgenti in materia di ingresso regolare di lavoratori e cittadini stranieri, nonché di gestione del

fenomeno migratorio, il Governo, nel corso dell'esame in prima lettura presso la Camera dei deputati, ha fornito una serie di chiarimenti, che vengono qui riassunti.

Nel rappresentare che la quantificazione degli oneri derivanti dalle disposizioni dell'articolo 4, che estendono il riconoscimento dell'assegno di inclusione ai soggetti titolari di permesso di soggiorno per motivi di protezione sociale e per casi speciali, disciplinati, rispettivamente, dall'articolo 18 e dall'articolo 18-*bis* del Testo unico delle disposizioni concernenti la disciplina dell'immigrazione e norme sulla condizione dello straniero, di cui al decreto legislativo n. 286 del 1998, è stata effettuata ipotizzando una platea dei potenziali beneficiari pari al 10 per cento dei titolari di permessi di soggiorno rilasciati ai sensi del predetto articolo 18, il Governo in proposito ha ritenuto che la predetta stima debba ritenersi prudenziale, considerando che il riconoscimento dell'assegno di inclusione è escluso per il periodo di residenza degli interessati in strutture a totale carico pubblico e che le vittime di tratta o violenza domestica possono essere accolte sia nel sistema di accoglienza integrazione (SAI), sia nelle strutture del sistema antitratta, in cui risultano attualmente assistite 95 persone titolari di permessi di soggiorno rilasciati ai sensi dell'articolo 18 del Testo unico di cui al decreto legislativo n. 286 del 1998.

Nel far presente, altresì, che la deroga disposta dall'articolo 4 rispetto ai requisiti di reddito per il riconoscimento dell'assegno di inclusione non appare suscettibile di estendere in concreto la platea dei potenziali interessati alla misura, essendo di regola i titolari di permessi di soggiorno rilasciati ai sensi degli articoli 18 e 18-*bis* del Testo unico di cui al decreto legislativo n. 286 del 1998 persone prive di mezzi di sostentamento, sempre il Governo ha assicurato, poi, che, all'attuazione delle disposizioni dell'articolo 5, che estendono al triennio 2026-2028 la disciplina, introdotta in via sperimentale per l'anno 2025, degli ingressi fuori quota per l'assunzione di lavoratori domestici per l'assistenza di grandi anziani e persone con disabilità, le amministrazioni coinvolte potranno provvedere nell'ambito delle risorse umane, finanziarie e strumentali disponibili a legislazione vigente, in quanto nella fase di sperimentazione è stata verificata la possibilità, per le predette amministrazioni, di provvedere ai relativi adempimenti senza nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica, in linea con la clausola di invarianza finanziaria già prevista dall'articolo 20 del decreto-legge n. 145 del 2024.

Dopo aver rilevato poi che le disposizioni dell'articolo 8, che rendono permanente il Tavolo operativo per la definizione di una nuova strategia di contrasto al caporalato e allo sfruttamento lavorativo in agricoltura, di cui all'articolo 25-*quater* del decreto-legge n. 119 del 2018, e che consentono la partecipazione alle riunioni del medesimo Tavolo di rappresentanti degli enti religiosi civilmente riconosciuti, non sono suscettibili di determinare nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica, in particolare il Governo ha segnalato che la spesa complessiva per gli oneri di funzionamento del Tavolo, ai sensi del comma 6 dell'articolo 25-*quater* del decreto-legge n. 119 del 2018, grava sul Fondo nazionale per le politiche migratorie, che reca una dotazione annua pari a 9,5 milioni di euro, evidenziando, inoltre, che ai sensi del comma 5 dell'articolo 25-*quater* del decreto-legge n. 119 del 2018, la partecipazione ai lavori del predetto Tavolo è gratuita e non dà diritto alla corresponsione di alcun compenso, indennità o emolumento comunque denominato, salvo il riconoscimento di rimborsi per spese di viaggio e di soggiorno e, fino ad oggi, non è mai emersa l'esigenza di sostenere spese per viaggi e soggiorni, in considerazione della presenza a Roma dei partecipanti alle riunioni del Tavolo, in ragione della loro rappresentatività di carattere nazionale, nonché della circostanza che alle riunioni è stata consentita la partecipazione da remoto.

Sempre il Governo ha assicurato, infine, che alle disposizioni dell'articolo 10, che estendono fino al 31 dicembre 2027 la possibilità per il Ministero dell'interno di avvalersi, per la gestione del punto di crisi di Lampedusa, della Croce rossa italiana, si potrà provvedere a valere sulle risorse del capitolo 2351, piano gestionale n. 2, dello stato di previsione del Ministero dell'interno, che reca, per i prossimi due anni, una dotazione annua pari a 950 milioni di euro, in linea con quanto avvenuto in attuazione dell'articolo 5-*bis*, comma 2, del decreto-legge n. 20 del 2023, non comportando la prosecuzione della gestione del punto di crisi da parte della Croce rossa italiana oneri aggiuntivi per la finanza pubblica.

Al riguardo, non sembrano evidenziarsi profili di criticità, se non per il duplice fatto che all'art. 4 non vengono quantificati gli oneri coperti a legislazione vigente e che, come correzione di forma, nella clausola di neutralità di cui all'art. 11 risulta sostituito il riferimento alle risorse previste con quello alle risorse disponibili: come già evidenziato nelle *Considerazioni generali*, il problema è che, per questo secondo aspetto, si potrebbe trattare di due fattispecie diverse in quel contesto (cioè all'interno di una clausola di

neutralità), perché l'ultima formulazione sembrerebbe riferirsi a ciò che residua da precedenti utilizzi, ove esistente, mentre quella iniziale obbligherebbe in ipotesi a gestire tutte le risorse interessate in maniera tale da tener conto anche degli effetti della legge in esame, ove per qualche aspetto si palesassero onerosità in fase gestionale, il che avrebbe obbligato a contenere la gestione complessiva all'interno del limite del non incremento degli stanziamenti totali, eventualmente compensando per altri aspetti. La nuova formulazione sembra dunque indebolire la sostenibilità della clausola di neutralità.

Qualche osservazione può essere svolta poi per la legge 2 dicembre 2025, n. **181**, recante introduzione del delitto di femminicidio e altri interventi normativi per il contrasto alla violenza nei confronti delle donne e per la tutela delle vittime, per il fatto sia che sono previste attività all'art. 8 di cui va dimostrata la coerenza con la generale clausola di neutralità, sia che sussistono tre articoli che recano oneri solo valutati, tra l'altro potenzialmente non di esigua rilevanza quantitativa, il che richiama ad un particolare monitoraggio onde apprestare eventualmente coperture aggiuntive in caso di scostamento negativo dell'andamento rispetto alla previsione, come previsto dall'art. 17 della legge di contabilità. Va considerato, peraltro, che la natura della spesa difficilmente consentirebbe l'apposizione di un tetto.

Per completezza di informazione va comunque ricordato che il Governo, nel corso dell'esame parlamentare, ha fornito alcune delucidazioni, di cui qui si dà conto. In particolare, esso ha rappresentato che agli eventuali maggiori oneri derivanti dalle novelle introdotte dall'articolo 4, commi 1, che estendono la platea dei potenziali beneficiari del diritto all'indennizzo gravante sul Fondo di rotazione per la solidarietà alle vittime dei reati di tipo mafioso, delle richieste estorsive, dell'usura e dei reati intenzionali violenti, potrà provvedersi nell'ambito delle disponibilità del medesimo Fondo, che reca, anche in via prospettica, le necessarie disponibilità. Esso ha rilevato, inoltre, che la quantificazione del numero dei beneficiari della novella di cui all'articolo 4, comma 2, che estende il beneficio del patrocinio a spese dello Stato ai figli minori o ai figli maggiorenni economicamente non autosufficienti rimasti orfani di un genitore a seguito di femminicidio o omicidio commesso in danno dello stesso genitore da persona che è o è stata legata da relazione affettiva anche senza stabile convivenza, è stata effettuata seguendo criteri estremamente prudenziali, tenendo conto del numero degli omicidi volontari commessi annualmente dal *partner* o dall'ex *partner* e della circostanza che a

legislazione vigente il patrocinio viene già assicurato agli orfani dei crimini domestici minorenni e maggiorenni economicamente non autosufficienti. In particolare, si è considerato che la media statistica degli omicidi volontari commessi da mariti, *partner*, conviventi ed ex *partner* nel periodo 2022-2025 è pari a circa 61 vittime per ciascun anno e si è ipotizzato che ciascuna vittima abbia almeno un figlio minorenne o maggiorenne non autosufficiente.

Sempre il Governo ha rappresentato poi che le novelle di cui all'articolo 8, comma 1, si limitano a specificare le caratteristiche dei percorsi formativi in materia di contrasto della violenza sulle donne e della violenza domestica che la Scuola superiore della magistratura già organizza a legislazione vigente ai sensi dell'articolo 6, comma 2, della legge n. 168 del 2023, e, pertanto, alla connessa definizione dei contenuti dell'attività formativa si potrà provvedere nell'ambito delle risorse destinate a legislazione vigente alla medesima Scuola, iscritte sul capitolo 1478 dello stato di previsione della spesa del Ministero della giustizia, anche attraverso la riprogrammazione dell'attività formativa annuale. Esso ha inoltre evidenziato che la quantificazione del numero delle nuove fattispecie per le quali sarà possibile procedere alla prenotazione a debito dell'imposta di registro ai sensi dell'articolo 11 è frutto di una valutazione prudenziale in merito al possibile incremento dei casi di applicazione dell'istituto, che tiene conto della circostanza che tale prenotazione a debito è già prevista a legislazione vigente per le sentenze che comportano il risarcimento del danno derivante da reato in caso di ammissione al patrocinio a spese dello Stato, nonché dell'andamento del numero degli omicidi volontari, tra i quali rientrano quelli aggravati ai sensi dell'articolo 577, primo comma, numero 1, del codice penale e quelli rientranti nella nuova fattispecie di femminicidio, che ha segnato una riduzione nell'ultimo anno.

Il Governo ha fatto presente, infine, che la quantificazione del numero dei beneficiari della novella di cui all'articolo 12, comma 1, che estende il beneficio del patrocinio a spese dello Stato in favore delle persone offese dei reati di tentato omicidio aggravato ai sensi dell'articolo 577, primo comma, numero 1, del codice penale e tentato femminicidio, è stata effettuata seguendo criteri prudenziali, considerando che il numero annuo dei tentati omicidi aggravati risulta in media pari, nel triennio 2023-2025, a 47 e che è stato ipotizzato che, per effetto della novella, circa nel 40 per cento dei casi le vittime potrebbero accedere all'istituto, in deroga ai limiti di reddito attualmente previsti.

Quanto poi alla legge 2 dicembre 2025, n. **182**, recante disposizioni per la semplificazione e la digitalizzazione dei procedimenti in materia di attività economiche e di servizi a favore dei cittadini e delle imprese, il Governo, nel corso dell'*iter* parlamentare presso la Camera dei deputati, competente per la seconda lettura, ha fatto presente, in primo luogo, che i servizi fitosanitari regionali competenti per territorio potranno provvedere al monitoraggio dei risultati della sperimentazione relativa all'irrorazione aerea con sistemi aeromobili a pilotaggio remoto, consentita ai sensi delle novelle introdotte dall'articolo 6, nonché alle conseguenti attività di vigilanza nell'ambito delle risorse disponibili a legislazione vigente, in conformità alla clausola di invarianza finanziaria di cui al comma 1, capoverso Art. 13-*bis*, comma 7, del medesimo articolo 6. Sempre il Governo ha segnalato che le disposizioni di cui all'articolo 8, che includono nell'ambito di esenzione dal canone patrimoniale di concessione, autorizzazione o esposizione pubblicitaria le targhe di esercizio di attività commerciali e di produzione di beni o servizi che contraddistinguono la sede o il cantiere ove si svolge l'attività cui si riferiscono, non determinano effetti negativi in termini gettito rispetto a quelli scontati nelle previsioni tendenziali di finanza pubblica, giacché le modifiche introdotte sono volte esclusivamente a chiarificare la portata applicativa dell'esenzione già prevista a legislazione vigente dall'articolo 1, comma 833, della legge n. 160 del 2019, anche alla luce degli orientamenti della giurisprudenza di legittimità relativa all'abrogata imposta sulla pubblicità.

Sempre il Governo ha rappresentato poi che gli sportelli unici per l'immigrazione potranno provvedere alla riduzione da novanta a trenta giorni del termine previsto, per il rilascio del nulla osta al lavoro in favore dei lavoratori stranieri altamente qualificati, dall'articolo 27-*quater*, comma 6, del decreto legislativo n. 286 del 1998, recante il testo unico delle disposizioni concernenti la disciplina dell'immigrazione e norme sulla condizione dello straniero, come modificato dall'articolo 21 del disegno di legge in esame, nell'ambito delle risorse disponibili a legislazione vigente, anche tenuto conto dell'introduzione, da parte dell'articolo 1, comma 1, lettera *f)*, del decreto-legge n. 146 del 2025, di un sistema di verifiche preventive sulle dichiarazioni fornite dai datori di lavoro, basato sull'utilizzo di un'apposita applicazione informatica.

È stato poi evidenziato, con riferimento alle disposizioni di cui all'articolo 23, che, ai fini della quantificazione delle minori entrate derivanti dall'estensione all'anno 2025

della disciplina delle prestazioni di lavoro occasionale a tempo determinato in agricoltura, già prevista per gli anni 2023 e 2024, è stata prudenzialmente considerata una platea di potenziali beneficiari pari a 3.000 persone, ipotizzando una retribuzione media annua di circa 1.150 euro.

Nel far presente che all'attuazione delle disposizioni di cui all'articolo 27, comma 1, lettera *a)*, volte a prevedere che l'istanza di autorizzazione all'installazione o all'ampliamento di infrastrutture di comunicazione elettronica per impianti radioelettrici sia pubblicizzata da parte dello sportello locale competente anche per il tramite del proprio portale *web* dedicato, si provvederà nell'ambito delle risorse disponibili a legislazione vigente, anche in considerazione del fatto che le predette disposizioni si limitano a prevedere la pubblicazione di informazioni aggiuntive su un portale telematico già previsto a legislazione vigente, sempre il Governo ha segnalato, altresì, che l'Agenzia per l'Italia digitale potrà svolgere le attività a essa affidate dall'articolo 37, comma 1, lettera *c)*, numero 3), capoverso comma 3-*ter*, che prevede la definizione degli *standard* relativi alle comunicazioni telematiche inerenti alle autorizzazioni per inumazione, tumulazione e cremazione, nell'ambito delle risorse disponibili a legislazione vigente, in quanto tali attività appaiono pienamente riconducibili alle funzioni che la medesima Agenzia è tenuta a svolgere nell'ambito dei propri compiti istituzionali ai sensi dell'articolo 14-*bis*, comma 2, del decreto legislativo n. 82 del 2005.

Nell'evidenziare poi che la disposizione di interpretazione autentica di cui all'articolo 57, relativa ai compensi spettanti al presidente e ai componenti del consiglio di amministrazione delle istituzioni dell'alta formazione artistica, musicale e coreutica, anche nel caso di soggetti collocati in quiescenza, non è suscettibile di determinare nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica, in quanto non è modificata la platea dei beneficiari delle indennità, che sono corrisposte dalle medesime istituzioni a carico dei rispettivi bilanci, ai sensi dell'articolo 1, comma 342, della legge n. 190 del 2014, esso ha segnalato, altresì, che il carattere di interpretazione autentica del citato articolo 57 non determina l'insorgenza di ulteriori fabbisogni finanziari per le istituzioni dell'alta formazione artistica, musicale e coreutica, in quanto le risorse destinate a legislazione vigente alle predette indennità e trasferite dal bilancio dello Stato alle medesime istituzioni assicurano l'integrale copertura dei relativi costi a decorrere dal 2022, anno di reintroduzione delle indennità, a prescindere dall'eventualità che gli incarichi di

presidente e di componente del consiglio di amministrazione siano o siano stati ricoperti da soggetti in quiescenza.

Il Governo ha fatto poi presente che tutti i servizi erogati dalle farmacie ai sensi dell'articolo 60 costituiscono prestazioni a carico degli assistiti e, pertanto, dall'attuazione della predetta disposizione non derivano nuovi o maggiori oneri a carico della finanza pubblica, segnalando, infine, che la rimodulazione delle sanzioni amministrative pecuniarie relative ai prodotti a duplice uso e ai prodotti listati per effetto di misure restrittive unionali, prevista dalle novelle introdotte dall'articolo 68 del provvedimento in esame, rispettivamente, agli articoli 18 e 20 del decreto legislativo n. 221 del 2017, non sono suscettibili di determinare effetti negativi in termini gettito rispetto a quelli scontati nelle previsioni tendenziali di finanza pubblica.

Anche tenendo conto delle informazioni riferite dalla relazione tecnica aggiornata, non si rilevano particolari profili di criticità, per i profili di competenza.

Quanto poi alla legge 18 dicembre 2025, n. **190**, recante la legge annuale per il mercato e la concorrenza 2025, si ricorda preliminarmente che il Governo, nel corso dell'*iter* parlamentare, ha confermato che l'Autorità garante della concorrenza e del mercato potrà svolgere le attività previste dall'articolo 30, comma 1-*bis*, del decreto legislativo n. 201 del 2022, introdotto dal comma 1 dell'articolo 1 della legge in esame, nell'ambito delle proprie disponibilità di bilancio, in quanto il monitoraggio sugli eventuali atti di indirizzo adottati dagli enti locali in presenza di un andamento negativo di un servizio pubblico locale, imputabile al gestore del servizio stesso, e sulle misure correttive adottate in esecuzione dei predetti atti di indirizzo, comporterà un numero non elevato di adempimenti, che non richiederà risorse aggiuntive rispetto a quelle già previste a legislazione vigente.

Si osserva al riguardo che il provvedimento presenta molte clausole di neutralità, la cui prescrittività, nel senso che le disposizioni non debbono comportare nuovi oneri, come già rilevato nel passato per la fattispecie nonché nelle *Considerazioni generali*, non appare risolutiva ai fini dell'effettiva assenza di effetti finanziari. Può essere il caso, per es., dell'art. 1 ed in particolare delle disposizioni relative ai compiti di comunicazione a carico delle Regioni.

4. I DECRETI LEGISLATIVI

Quanto al decreto legislativo 6 novembre 2025, n. **169**, di attuazione della direttiva (UE) 2024/505 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 7 febbraio 2024, recante modifica della direttiva 2005/36/CE, relativa al riconoscimento delle qualifiche professionali degli infermieri responsabili dell'assistenza generale che hanno completato la formazione in Romania, non si rilevano profili critici, anche tenendo conto di quanto assentito dal Governo durante l'*iter* parlamentare, secondo cui le attività di controllo dei titoli ed eventuale riconoscimento delle qualifiche professionali sanitarie previste dall'articolo 1 sono già svolte dal Ministero della salute quale autorità competente ed il prevedibile incremento delle istanze non dovrebbe essere di entità tale da non essere sostenibile nel rispetto della clausola d'invarianza finanziaria di cui all'articolo 3, anche considerando un eventuale allungamento dei relativi tempi di verifica.

Quanto poi al decreto legislativo 26 novembre 2025, n. **178**, riguardante disposizioni integrative e correttive al decreto legislativo 25 novembre 2024, n. 190, recante disciplina dei regimi amministrativi per la produzione di energia da fonti rinnovabili, in attuazione dell'articolo 26, commi 4 e 5, lettere b) e d), della legge 5 agosto 2022, n. 118, il Governo ha fatto presente, nel corso dell'*iter* parlamentare in riferimento alle schema iniziale del provvedimento, che, con riguardo alle disposizioni di cui all'articolo 4, l'inclusione nell'ambito di operatività della piattaforma unica digitale per impianti a fonti rinnovabili (SUER), di cui all'articolo 19 del decreto legislativo n. 199 del 2021, degli interventi in attività libera, non richiede la realizzazione di adeguamenti infrastrutturali della medesima piattaforma: tale inclusione risulta infatti attuabile nel quadro delle risorse destinate al funzionamento della piattaforma stessa, dal momento che la stima degli oneri effettuata all'atto dell'istituzione della medesima piattaforma già considerava anche i costi riferiti alle comunicazioni relative alle attività in edilizia libera.

Esso ha rilevato, inoltre, che le novelle di cui agli articoli 7, comma 1, lettera *c)*, e 8, comma 1, lettera *c)*, che individuano, rispettivamente, nei comuni e nelle regioni o nel Ministero dell'ambiente e della sicurezza energetica il punto di contatto ai sensi dell'articolo 16, paragrafo 3, della direttiva UE 2018/2001, quale soggetto incaricato di guidare e agevolare il richiedente durante l'intera procedura amministrativa di presentazione della domanda di autorizzazione e di rilascio dell'autorizzazione, non

comportano ulteriori adempimenti per le amministrazioni interessate, che vi provvederanno, pertanto, con le risorse disponibili a legislazione vigente.

Il Governo ha rappresentato, altresì, che le novelle introdotte all'articolo 8 del decreto legislativo n. 190 del 2014 dall'articolo 7, comma 1, lettera *d)*, numero 6), del presente schema di decreto, che dispongono l'abbassamento dal 2 per cento dei proventi allo 0,5 per cento del valore della produzione attesa per i primi cinque anni dall'entrata in esercizio degli impianti, al netto del valore dell'energia eventualmente autoconsumata, della soglia minima delle compensazioni territoriali che devono essere proposte dall'operatore economico nel caso di interventi che comportino il raggiungimento di una soglia di potenza superiore a 1 megawatt, non sono suscettibili di incidere negativamente sulle previsioni tendenziali di entrata degli enti locali, sottolineando, in particolare, che occorre considerare che il programma di compensazioni territoriali viene definito all'esito di un accordo tra l'operatore economico e il comune, che può in ogni caso applicare una percentuale superiore fino alla soglia massima del 3 per cento del predetto valore della produzione attesa.

Nell'evidenziare poi che appare, comunque, opportuno riferire il valore delle compensazioni territoriali da concordare con i comuni al valore economico della produzione attesa per il periodo di vita utile degli impianti, anziché ai soli primi anni di esercizio degli stessi, sempre il Governo ha rappresentato, altresì, che le novelle introdotte al predetto decreto legislativo n. 190 del 2014 dall'articolo 9, comma 1, del presente schema di decreto, sono volte a ridurre, in attuazione della direttiva (UE) 2023/2413 «RED III», i termini per la definizione dei procedimenti di autorizzazione per interventi di revisione della potenza degli impianti o l'installazione di pompe di calore e ai relativi adempimenti, che si pongono in continuità rispetto alle vigenti disposizioni del medesimo decreto legislativo, le amministrazioni interessate potranno provvedere nell'ambito delle risorse umane, strumentali e finanziarie disponibili a legislazione vigente.

Esso ha fatto presente, inoltre, che la stima del numero dei meccanismi di risoluzione extragiudiziale delle controversie, gestiti dalla società Acquirente unico S.p.A., disciplinati ai sensi dell'articolo 12 del presente schema di decreto, è stata effettuata considerando il numero di ricorsi in materia di fonti rinnovabili attivati innanzi al giudice amministrativo, che sono risultati pari a 259 nell'anno 2022, a 276 nell'anno 2023, a 432 nell'anno 2024 e a 319 nell'anno in corso.

Il Governo ha poi evidenziato che, con riferimento agli oneri derivanti dalla progettazione, dallo sviluppo, dal collaudo e dalla manutenzione della piattaforma informatica a supporto del meccanismo di risoluzione extragiudiziale delle controversie, è stata considerata la creazione di un sistema articolato in un'area riservata ai clienti, un'area riservata agli operatori e un'area di *back office*, rilevando, altresì, che le risorse umane impiegate per il supporto al sistema informatico svolgeranno, in particolare, attività di sviluppo del medesimo sistema, anche di manutenzione ordinaria ed evolutiva, attività di assistenza agli utenti e al personale impiegato nelle funzioni di *back office*, attività di formazione del personale interessato.

Esso ha sottolineato poi che, ai fini della definizione del compenso da riconoscere ai professionisti esterni incaricati dell'attività di conciliazione si è considerato un valore per singola prestazione pari a 200 euro, prudenzialmente superiore al costo medio attualmente sostenuto dal Servizio Conciliazione gestito da Acquirente unico S.p.A. per conto di ARERA, pari a circa 76 euro, rappresentando, inoltre, che si ritiene plausibile la stima di un tasso di inammissibilità delle domande pari al 20 per cento, alla luce dell'esperienza maturata nell'ambito dell'analogo servizio svolto dal Servizio Conciliazione gestito da Acquirente unico S.p.A., ed evidenziando, altresì, che le novelle di cui all'articolo 13 dello schema di decreto in esame, relative all'assoggettabilità a valutazione di impatto ambientale di talune tipologie di impianti, sono volte a precisare l'ambito di applicazione delle disposizioni già vigenti, fermo restando che ai fini delle procedure di valutazione ambientale si applicano le tariffe definite sulla base della normativa vigente. Il Governo ha rilevato, infine, che le novelle di cui all'articolo 16 dello schema di decreto determinano una limitata estensione degli interventi realizzabili mediante procedura abilitativa semplificata e, pertanto, le amministrazioni interessate potranno provvedere ai relativi adempimenti nell'ambito delle risorse disponibili a legislazione vigente.

Essendo stata anche accolta l'osservazione pervenuta dalla sede parlamentare, non si rilevano profili di criticità, per quanto di competenza. Si rileva comunque che il testo del decreto legislativo appare difforme dallo schema di decreto inviato al Parlamento, senza l'eventuale aggiornamento delle due relazioni tecnica, per un verso, ed illustrativa, per altro verso: si tratta di un tema che è stato già affrontato nella precedente Relazione

quadrimestrale e che è stato richiamato nelle precedenti *Considerazioni generali*, cui si fa qui rinvio.

In merito poi al decreto legislativo 2 dicembre 2025, n. **183**, recante modifiche al decreto legislativo 4 marzo 2014, n. 26, in attuazione della direttiva (UE) 2024/1262, che modifica la direttiva 2010/63/UE per quanto riguarda i requisiti per gli stabilimenti e per la cura e la sistemazione degli animali e per quanto riguarda i metodi di soppressione degli animali, il Governo ha fatto presente, durante l'*iter* parlamentare, che le modifiche apportate dall'articolo 1, con decorrenza dal 4 dicembre 2026, agli allegati III e IV del decreto legislativo 4 marzo 2014, n. 26, recanti, rispettivamente, i requisiti per gli stabilimenti e per la cura e la sistemazione degli animali e i metodi di soppressione degli animali medesimi, non sono suscettibili di determinare nuovi o maggiori oneri a carico degli enti pubblici di ricerca interessati, conformemente alla clausola di invarianza di cui al successivo articolo 2. Esso ha rilevato poi che l'aggiornamento dei predetti allegati incide, infatti, in misura pressoché esclusiva su aspetti gestionali e organizzativi, relativi, in particolare, alle procedure operative, ai sistemi di monitoraggio, agli arricchimenti ambientali e ai piani di emergenza, riguardando attività che rientrano nella gestione ordinaria delle strutture interessate e che possono essere agevolmente svolte nell'ambito delle rispettive disponibilità di bilancio relative alle spese per il funzionamento, la manutenzione e le piccole attrezzature.

Nel far presente, altresì, che l'aggiornamento dei menzionati allegati non determina l'introduzione di modifiche ai procedimenti amministrativi o l'attribuzione di nuove competenze o funzioni in capo agli enti pubblici di ricerca coinvolti, esso ha rilevato, infine, che le novelle previste dallo schema di decreto in esame non determinano l'esigenza di provvedere a interventi strutturali di adeguamento o alla realizzazione di lavori edilizi o di riqualificazioni impiantistiche, fatti salvi eventuali interventi di adeguamento di minore portata, ai quali gli enti pubblici di ricerca coinvolti potranno provvedere nell'ambito della manutenzione programmata, anche operando una rimodulazione delle rispettive previsioni di spesa nel quadro della propria autonomia di bilancio, tenendo altresì conto della circostanza che il differimento della decorrenza dell'applicazione delle disposizioni del provvedimento in esame consentirà una programmazione graduale e sostenibile delle eventuali spese da sostenere.

Per i profili di competenza non sembrano pertanto evidenziarsi profili di criticità, pur dovendosi osservare che la rimodulazione delle previsioni di spesa degli enti interessati, ancorché di entità presumibilmente modesta, andrebbero armonizzati con gli obiettivi di finanza pubblica, il che non appare garantito, stante l'autonomia contabile di detti enti, che comunque dovrebbero essere inclusi nel settore delle pubbliche amministrazioni di cui all'elenco ISTAT.

In merito poi al decreto legislativo 27 novembre 2025, n. **184,** recante il codice degli incentivi, in attuazione dell'articolo 3, commi 1 e 2, lettera *b)*, della legge 27 ottobre 2023, n. 160, appare opportuno preliminarmente riportare la posizione del Governo così come espressa durante l'*iter* parlamentare.

È stato in tale sede segnalato che all'attuazione delle finalità di cui all'articolo 3, comma 2, lettera *f)*, concernenti la fornitura di funzionalità a supporto delle amministrazioni responsabili con riferimento alle attività di monitoraggio e assegnazione del Codice unico di progetto, di cui all'articolo 21 dello schema in esame, si potrà provvedere nell'ambito delle risorse nazionali ed europee richiamate dal comma 4 del medesimo articolo 3, in quanto tale attuazione consisterà nella implementazione, nell'impianto dei nuovi servizi del sistema Incentivi Italia, di una interoperabilità tra il Registro nazionale degli aiuti di Stato e il Sistema CUP già prevista dall'articolo 5, comma 2, del decreto del Ministro dello sviluppo economico 31 maggio 2017, n. 115, recante il regolamento per il funzionamento del citato Registro. È stato osservato, quindi, che la quantificazione e il profilo temporale degli oneri derivanti dall'attuazione delle disposizioni di cui all'articolo 3 sono stati stimati alla luce della necessità di rispettare le scadenze previste per l'attuazione della Riforma 3 della Missione 1, Componente 2, del PNRR e, a tal fine, nelle more della conclusione dell'*iter* di adozione e dell'entrata in vigore dello schema di decreto in esame, il Ministero delle imprese e del *made in Italy* ha già avviato la necessaria attività attuativa, le cui prospettive temporali rispettano le tempistiche indicate nella relazione tecnica, anche avvalendosi, sulla base di apposita convenzione stipulata nel dicembre 2024, del supporto tecnico dell'Agenzia nazionale per l'attrazione degli investimenti e lo sviluppo d'impresa S.p.A., volto, tra l'altro, all'acquisizione di servizi professionali per la progettazione e lo sviluppo di beni e servizi per le infrastrutture strettamente funzionali alla operatività dei servizi.

Il Governo ha avvertito, inoltre, che il sistema Incentivi Italia consisterà in un catalogo di servizi resi disponibili attraverso un portale *on line* che assicurerà, attraverso un'area pubblica accessibile al pubblico per servizi di consultazione, senza restrizioni e senza necessità di identificazione, l'accesso guidato ai servizi della piattaforma del Registro nazionale degli aiuti di Stato e della piattaforma Incentivi.gov.it, mentre le amministrazioni pubbliche e i gestori delle misure di incentivazione potranno accedere alle relative aree riservate per l'utilizzo dei servizi che riterranno di utilizzare previo specifico accreditamento, per cui in tale quadro, dall'implementazione a regime del sistema Incentivi Italia non deriveranno oneri aggiuntivi rispetto a quelli già considerati dalla relazione tecnica allegata allo schema di decreto in esame, fermo restando che, ai sensi di quanto previsto dall'articolo 3, comma 3, dello schema di decreto in esame, la definizione della disciplina dei protocolli tecnici dei predetti servizi sarà demandata a decreti direttoriali del Ministero delle imprese e del *made in Italy*.

Sempre il Governo ha assicurato, poi, che agli oneri correlati all'attuazione della convenzione stipulata tra il Ministero delle imprese e del *made in Italy* e Invitalia S.p.A. per le attività di supporto tecnico funzionali all'attuazione della Riforma 3 della Missione 1, Componente 2 del PNRR si provvederà, ai sensi di quanto previsto dall'articolo 3, comma 4, dello schema di decreto, a valere sulle risorse nazionali ed europee disponibili per l'attuazione della medesima riforma, pari complessivamente a 10 milioni di euro per gli anni 2025 e 2026, sulla base di un processo di rendicontazione e fatturazione su base annuale incardinato nella piattaforma ReGiS, e l'utilizzo delle predette risorse non è suscettibile di pregiudicare l'attuazione degli altri interventi già previsti per lo sviluppo delle nuove funzionalità della piattaforma Incentivi Italia.

Esso ha rilevato, inoltre, che l'eventuale partecipazione di lavoratori autonomi, alle stesse condizioni previste per le piccole e medie imprese, ai bandi che saranno adottati per l'attivazione degli incentivi, ai sensi di quanto previsto dall'articolo 10, non inciderà sull'ammontare complessivo delle risorse erogate, in quanto la suddetta equiparazione si pone in continuità con norme già previste nell'ordinamento e, in ogni caso, la dotazione dei bandi interessati e gli eventuali limiti fissati all'importo dei singoli benefici saranno definiti, in sede di progettazione, in modo adeguato alla platea dei potenziali beneficiari. Il Governo ha segnalato, quindi, che all'attuazione delle disposizioni di cui all'articolo 13, in materia di implementazione delle piattaforme digitali strumentali alla gestione delle

procedure di accesso definite dai bandi per l'aggiudicazione delle agevolazioni, si potrà provvedere nell'ambito delle risorse finanziarie nella disponibilità dei soggetti competenti, anche considerando che è fatta comunque salva la possibilità di ricorrere a canali digitali già esistenti, in alternativa all'utilizzo delle predette piattaforme, facendo poi presente che la possibilità, prevista dai commi 2 e 3 dell'articolo 15, di procedere, in sede di erogazione delle agevolazioni, ad anticipazioni o a erogazioni svincolate dall'avanzamento contabile dell'iniziativa a fronte di idonee forme di garanzia non è suscettibile di determinare un'accelerazione della dinamica della spesa rispetto a quella già prevista a legislazione vigente nei relativi bandi, trattandosi di facoltà già previste da norme vigenti e sovente ammesse nei bandi al fine di garantire sufficiente liquidità ai soggetti beneficiari nella fase di avvio delle iniziative, ferma restando la previsione della prestazione di contestuali garanzie da parte dei medesimi beneficiari, in linea con i princìpi di sana gestione finanziaria.

Il Governo ha poi aggiunto altresì che la *ratio* delle disposizioni di cui all'articolo 10, volte ad assicurare il principio di equiparazione tra lavoratori autonomi e piccole e medie imprese nella partecipazione ai bandi inerenti le misure agevolative, implica che i bandi stessi avranno cura di consentire, ove compatibile con le finalità e le caratteristiche dell'incentivo, la partecipazione dei lavoratori autonomi a fianco delle PMI secondo i criteri previsti dal predetto articolo 10 e che, di conseguenza, la dotazione dei bandi interessati, così come eventuali limiti all'importo dei singoli benefici, saranno definiti, in sede di progettazione, in modo adeguato alla platea dei potenziali beneficiari, così come allo stato già avviene in conformità agli ordinari principi di buona amministrazione.

Considerata anche la relazione tecnica, non sembrano comunque del tutto fugati i dubbi quanto alla tenuta nel tempo del quadro finanziario a legislazione vigente alla luce del nuovo sistema di erogazione degli incentivi, anche per eventuali profili di cassa in merito alle anticipazioni o comunque riguardo alle variazioni delle platee di soggetti e figure interessati.

In merito poi al decreto legislativo 4 dicembre 2025, n. **185**, recante modifiche alla normativa nazionale ai fini del recepimento delle disposizioni della direttiva (UE) n. 2024/1174, del Parlamento europeo e del Consiglio, dell'11 aprile 2024, che modifica la direttiva (UE) n. 2014/59 e il regolamento (UE) n. 806/2014 per quanto riguarda taluni aspetti del requisito minimo di fondi propri e passività ammissibili, non si rilevano profili

problematici, se non per segnalare che il riferimento alle risorse disponibili, anziché a quelle previste, su suggerimento parlamentare, sembra indebolire la clausola di neutralità, perché può ingenerare il dubbio interpretativo se il riferimento sia alle risorse complessive in essere a legislazione vigente *ex ante*, come sarebbe appropriato, ovvero a quelle che residuano, appunto in quanto disponibili, dopo il relativo utilizzo per le altre finalità, nel qual caso si porrebbe il problema del *quid accidit* in caso di assenza di risorse. Si rinvia a quanto segnalato in merito nelle *Considerazioni generali*.

Viene poi in rilievo il decreto legislativo 4 dicembre 2025, n. **186,** recante disposizioni in materia di Terzo settore, crisi d'impresa, sport e imposta sul valore aggiunto, merita anzitutto di essere riportato in sintesi quanto affermato dal Governo in Parlamento nel corso del consueto *iter* in sede consultiva.

Il Governo ha evidenziato che le disposizioni dell'articolo 5, volte a sostituire il comma 4-*ter* dell'articolo 88 del testo unico delle imposte sui redditi, di cui al decreto del Presidente della Repubblica n. 917 del 1986, che disciplina il regime dell'imponibilità delle riduzioni dei debiti di impresa quali sopravvenienze attive, non sono suscettibili di determinare effetti finanziari, giacché le stesse si limitano a operare un coordinamento tra l'ambito di applicazione del citato comma 4-*ter* dell'articolo 88 e le procedure e gli istituti previsti dal codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza di cui al decreto legislativo n. 14 del 2019, in conformità a quanto previsto, in sede di delega, dall'articolo 9, comma 1, lettera *a)*, numero 3), della legge n. 111 del 2023.

Sempre il Governo ha osservato, in proposito, che, già in sede di applicazione della disciplina vigente, l'Agenzia delle entrate, nei propri interpelli, si è espressa favorevolmente all'applicazione del regime di detassazione delle sopravvenienze attive di cui al richiamato articolo 88, comma 4-*ter*, del testo unico delle imposte sui redditi anche alle procedure concorsuali e agli istituti previsti dal codice della crisi d'impresa e dell'insolvenza, ogniqualvolta i medesimi siano sostanzialmente riconducibili, anche alla luce delle loro finalità, alle procedure concorsuali e agli istituti espressamente richiamati dalla vigente formulazione del predetto comma 4-*ter*, previsti dalla previgente legge fallimentare di cui al regio decreto n. 267 del 1942.

Il Governo ha fatto, infine, presente che, su un piano più generale, come già evidenziato dalla relazione tecnica riferita all'articolo 5, tale ultima disposizione fa riferimento a istituti e procedure che, nel loro complesso, possono essere utilizzati da

soggetti in crisi, che hanno, con ogni probabilità, accumulato delle perdite fiscali, e, pertanto, l'eventuale imponibilità delle sopravvenienze attive comporterebbe solo una riduzione delle predette perdite eventualmente riportabili nelle ipotesi di procedure con risanamento.

Al riguardo, anche in questo caso vanno considerate le integrazioni intervenute nel testo definitivo rispetto allo schema di decreto inviato al Parlamento, nel senso della copertura degli oneri di cui all'art. 1 (inserimento dell'articolo 79 -*bis* nel codice del Terzo settore di cui al decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117), benché si tratti di oneri solo valutati, il che potrebbe non escludere scostamenti tra previsioni ed andamenti effettivi. Va anche considerato l'orientamento interpretativo riportato di cui alle dichiarazioni del Governo in merito all'art. 5 (poi divenuto art. 8 nella versione definitiva, recante modifica all'articolo 88 del testo unico delle imposte sui redditi di cui al decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, n. 917, peraltro in una formulazione diversa rispetto a quella iniziale). Ne consegue che non si evidenziano osservazioni particolari, almeno per quanto attiene alla documentazione fornita dal Governo e senza un aggiornamento che tenga conto delle variazioni intervenute al testo iniziale del provvedimento, il che significa che si ripropone quanto già esplicitato sia nella precedente Relazione quadrimestrale, sia nelle precedenti *Considerazioni generali.*

Quanto poi al decreto legislativo n. **192**, recante disposizioni integrative e correttive in materia di IRPEF e IRES, di fiscalità internazionale, di imposta sulle successioni e donazioni e di imposta di registro, nonché di modifica allo statuto dei diritti del contribuente e ai testi unici delle sanzioni tributarie amministrative e penali, dei tributi erariali minori, della giustizia tributaria, in materia di versamenti e riscossione e di imposta di registro e di altri tributi indiretti, va registrato preliminarmente il riproporsi della differenza tra il testo approvato in via definitiva dal Consiglio dei ministri e lo schema di decreto inviato per il parere alle Camere senza che si abbia la contezza degli effetti finanziari delle modifiche, come già osservato per altri casi.

Nel merito del provvedimento, limitatamente agli effetti finanziari, premesso che il nuovo articolo 19, recante disposizioni finanziarie, ruota in gran parte sugli effetti di una disposizione altrettanto non presente nello schema di decreto (attuale art. 10, concernente la sospensione di una convenzione contro le doppie imposizioni stipulata dall'Italia) e le cui conseguenze sono tanto onerose quanto di copertura già a partire dal 2026, per cui

l'assenza di documentazione governativa non consente di esprimere valutazioni in ordine al rispetto della legge di contabilità, si ricorda che, ovviamente in riferimento alle norme contenute nello schema di decreto, il Governo ha fornito ulteriori delucidazioni nel corso dell'*iter* parlamentare, che qui vengono succintamente riportate.

Esso ha fatto presente, in primo luogo, che l'estensione dell'applicazione del principio di derivazione rafforzata alle micro-imprese che optano per la redazione del bilancio in forma abbreviata, ai sensi di quanto previsto dall'articolo 3, comma 1, non è suscettibile di determinare effetti negativi per la finanza pubblica, in coerenza con analoghi interventi normativi previsti precedentemente nell'ordinamento, inclusa l'estensione dell'applicazione del principio di derivazione rafforzata alle micro-imprese che redigono il bilancio in forma ordinaria, osservando, in particolare, che l'applicazione del principio di derivazione rafforzata non modifica su un piano sostanziale la redditività dei soggetti interessati, in quanto le voci interessate costituiscono poste di carattere simmetrico, con effetti compensativi, come peraltro riscontrato dalle analisi dei dati *ex post* sui soggetti per i quali è stata prevista l'applicazione del suddetto principio.

Nell'evidenziare, infatti, che l'estensione, operata dall'articolo 3, comma 2, dell'ambito di applicazione della disciplina sulle divergenze tra valori contabili e valori fiscali, emerse in sede di cambiamento dei principi contabili, anche alle operazioni straordinarie fiscalmente neutrali effettuate tra soggetti che adottano i medesimi principi contabili non determina effetti negativi per la finanza pubblica, in quanto tale estensione risulta coerente, dal punto di vista finanziario, con la stima degli effetti finanziari effettuata in sede di introduzione della nuova disciplina del riallineamento dei valori civilistici e fiscali, prevista dal decreto legislativo n. 192 del 2024, il Governo ha rammentato, in particolare, che la stima degli effetti finanziari della nuova disciplina del riallineamento dei valori civilistici e fiscali, prevista dal predetto decreto legislativo n. 192 del 2024, è stata effettuata sulla base degli ultimi dati disponibili delle poste riallineate e ipotizzando, in via prudenziale, l'applicazione della nuova disciplina, meno attrattiva di quella previgente, per una percentuale pari al 10 per cento della massa riallineata storicamente.

È stato precisato, quindi, che la relazione illustrativa riferita all'articolo 4, in materia di trattamento fiscale, ai fini dell'IRES e dell'IRAP, delle correzioni degli errori contabili, si limita a descrivere la fattispecie più realistica in cui non sia possibile dare

rilevanza, ai fini dell'IRAP, alla correzione degli errori contabili, ovvero quando in uno dei due periodi d'imposta il valore della produzione è negativo, non ponendosi pertanto tale descrizione in contrasto con il contenuto della norma, né con quanto riportato dalla relazione tecnica, mentre sarebbe risultata irrilevante l'analisi del caso in cui entrambi i periodi d'imposta presentino un valore della produzione negativo, dal momento che la disciplina dell'IRAP non prevede il riporto dei valori della produzione negativi, diversamente dalle imposte dirette che prevedono il riporto delle perdite. È stato chiarito, inoltre, che le modifiche alle disposizioni in materia doganale di cui al decreto legislativo n. 141 del 2024, introdotte dall'articolo 12 dello schema in esame (divenuto poi art. 16), appaiono suscettibili di determinare effetti finanziari positivi, che, in via prudenziale, non sono stati quantificati, in quanto le novelle introdotte incentivano l'adempimento spontaneo da parte dei contribuenti, con benefici economici potenzialmente in grado di compensare le minori entrate connesse all'eventuale mancata vendita dei beni confiscati.

Facendo presente, infatti, che allo stato gran parte delle merci confiscate viene alienata tramite aste pubbliche oppure avviata a distruzione e solo in casi sporadici le vendite raggiungono il valore reale delle merci, mentre nella quasi totalità dei casi la base d'asta subisce ribassi significativi, con importi incassati inferiori a quanto si sarebbe potuto conseguire in caso di corresponsione, da parte dei trasgressori, delle somme dovute per il pagamento dei diritti di confine dovuti, degli interessi, delle sanzioni e delle spese sostenute dall'amministrazione doganale per la gestione delle merci, con evidente pregiudizio per gli interessi finanziari dell'Unione europea e nazionali, il Governo ha infine segnalato, in particolare, che l'introito complessivo generato dalla vendita all'asta dei beni confiscati ammonta, per il triennio 2022-2024, a 4.682.961,51 euro, cui si aggiungono gli introiti derivanti dalla vendita all'asta di autovetture confiscate e concesse in uso temporaneo a vari enti, pari a circa 750.000 euro.

Al riguardo, si osserva che, in merito al citato art. 3, sarebbe stato utile avere a disposizione aspetti quantitativi più precisi a supporto dell'asserita neutralità della normativa, mentre, per le restanti norme, non emergono particolari osservazioni, anche alla luce sia della relazione tecnica originaria che delle riportate delucidazioni aggiuntive del Governo.

In merito, infine, al decreto legislativo 10 dicembre 2025, n. **194**, di attuazione della direttiva 2023/2226/UE del Consiglio, del 17 ottobre 2023, recante modifica della

direttiva 2011/16/UE, relativa alla cooperazione amministrativa nel settore fiscale, non si evidenziano profili problematici.

APPENDICE

GIURISPRUDENZA COSTITUZIONALE (SETTEMBRE-DICEMBRE 2025)

In relazione al periodo considerato (settembre – dicembre 2025), si segnalano le seguenti pronunce della Corte costituzionale.

Soltanto la sentenza n. 121 affronta una questione di legittimità costituzionale strettamente connessa al parametro di cui all'art. 81, co. 3, Cost.; le altre sentenze segnalate riguardano questione di legittimità costituzionale concernenti i parametri dell'"armonizzazione dei bilanci pubblici" di cui all'art. 117, co. 2, lett. e, Cost. (sentt. n. 150 e n. 174), del "coordinamento finanziario", di cui all'art. 117, co. 3, Cost. (sentenza n. 152). La sentenza n. 189 dichiara l'incostituzionalità di una norma regionale per carenza di potere legislativo della Regione in materia di "ordinamento civile" (art. 117, co. 2, lett. l, Cost.) con conseguente illegittimità nella norma regionale comportante spesa.

A) Con la **sentenza n. 121**, la Corte ha affrontato una questione strettamente attinente alla copertura finanziaria (art. 81, co. 3., Cost.), risolta nel senso della non fondatezza in quanto l'asserito onere privo di copertura è stato ritenuto derivare non dalla legge oggetto del dubbio di costituzionalità bensì da un provvedimento giurisdizionale, esterno alla legge medesima.

Pur nell'incertezza del *petitum* delle ordinanze di rimessione, la Corte ha ritenuto di "ritagliare" la questione nel senso di una richiesta del Giudice rimettente di una pronuncia di illegittimità costituzionale delle norme di legge citate per mancanza di copertura degli oneri ulteriori derivanti dall'estensione del beneficio (la Carta docente) anche al personale non docente, tenuto conto del citato pronunciamento nomofilattico della Cassazione. Di qui l'agevole conclusione di non fondatezza della questione in quanto detto onere non discende dalla legge n. 107, di cui il giudice deve fare applicazione, ma da provvedimenti di organo giurisdizionale.

B) Con la **sentenza n. 150**, la Corte costituzionale, su ricorso in via incidentale della Corte dei conti – Sezione regionale di controllo per l'Umbria, ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 16, co. 1, della legge della Regione Umbria 6 marzo 1998, n. 9, recante «Norme sulla istituzione e disciplina dell'Agenzia regionale per la protezione dell'ambiente (A.R.P.A.)», nel testo antecedente alle modifiche apportate dall'art. 16, co. 1, lettera *k)*, della legge della Regione Umbria 1° agosto 2024, n. 12 e dell'art. 1 della legge della Regione Umbria 21 dicembre 2022, n. 18, nella parte in cui ha confermato l'applicazione dell'art. 16, co. 1, della legge reg. Umbria n. 9 del 1998 anche nell'esercizio finanziario 2023.

L'iter motivazionale della pronuncia ricalca quello già rappresentato nella sentenza della stessa Corte costituzionale n. 1 del 2024, secondo cui l'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011 – norma interposta della materia "armonizzazione dei bilanci pubblici" riservata alla

competenza esclusiva dello Stato - non ammette che tutte le spese per il funzionamento dell'Agenzia regionale per la protezione dell'ambiente (A.R.P.A.) locale possano trovare copertura, in maniera indistinta, nel Fondo sanitario regionale, come invece dispone la norma censurata.

C) Con la **sentenza n. 152**, la Corte costituzionale, su ricorso in via principale della Regione Campania, ha dichiarato non fondate le questioni di legittimità costituzionale dell'art. 1, commi 784, 786, 789, 790, 792, 796, 797 e 793, della legge n. 207 del 2024, promosse, in riferimento agli artt. 3, 81, 97, 117, 119 e 120 Cost. e inammissibili le questioni dell'art. 1, commi 784, 786, 789, 792 e 793, della medesima legge n. 207 del 2024, promosse, in riferimento all'art. 53 della Costituzione.

La pronuncia di non fondatezza la pronuncia è articolata in blocchi diversi. In essa si trova affermata: a) l'insussistenza del carattere dettagliato delle disposizioni statali impugnate espressive di principi fondamentali di coordinamento finanziario, ritenute dalla Corte qualificate dalla concorrente sussistenza dei requisiti della "temporaneità" delle misure, dalla non compressione della spesa "costituzionalmente necessaria" e dal sostanziale rispetto del principio di "leale collaborazione", tenuto anche conto dei "tempi procedimentali serrati" di attenuazione dell'apporto istruttorio della Conferenza permanente per il coordinamento della finanza pubblica e dell'impatto del Patto strutturale di bilancio sotteso alla nuova *governance* economica europea; b) in continuità con la **sentenza n. 195 del 2024** che rimarca l'obbligo di ripianare con sollecitudine i disavanzi di amministrazione, tenuto conto del "principio di responsabilità nell'amministrazione delle risorse della collettività territoriale", l'assenza di lesione degli artt. 3 e 97 Cost. della disciplina statale impugnata che non consentendo alle Regioni in disavanzo di fruire del contributo per la spesa di investimento avrebbe l'effetto di precludere a dette Regioni "strumenti perequativi" intesi a riequilibrare le disparità strutturali tra territori (nonostante che la stessa Corte non manchi di evidenziare che la previsione oggetto di censura possa essere foriera di "esternalità negative", accentuando divari infrastrutturali tra territori); c) l'insussistenza della lesione dei parametri evocati asseritamente derivante dalla nuova disciplina del ricorso al debito autorizzato e non contratto (DANC); d) la non irragionevolezza per le Regioni in disavanzo di fruire del beneficio correlato alla copertura a carico del bilancio dello Stato per spese di investimento; e) la non incoerenza, in relazione al principio di leale collaborazione, del sistema sanzionatorio apprestato in caso di inadempimento dell'obbligo di trasmissione, da parte delle Regioni, alla banca dati delle pubbliche amministrazioni dei dati consuntivi.

D) Con la sentenza n. 174, la Corte costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale: 1) dell'art. 22, comma 1, lettera *a)*, della legge della Regione Campania 29 luglio 1998, n. 10 (Istituzione dell'Agenzia regionale per la protezione ambientale della Campania), nel testo antecedente alle modifiche apportate dall'art. 40, comma 1, lettera *b)*, della legge della Regione Campania 30 dicembre 2024, n. 25 (Disposizioni per la formazione del bilancio di previsione finanziario per il triennio 2025-2027 della Regione Campania - Legge di stabilità regionale per il 2025); 2) dell'art. 22, comma 2,

della legge reg. Campania n. 10 del 1998, nella parte in cui rinviava alla lettera *a)* del comma 1 dello stesso art. 22 nel testo antecedente alle modifiche apportate dall'art. 40, comma 1, lettera *b*), della legge reg. Campania n. 25 del 2024.

Le questioni di costituzionalità, sollevate dalla Corte dei conti, sezione regionale di controllo per la Campania - in riferimento agli artt. 3, 32, 81, 97, primo comma, 117, commi secondo, lettere *e)* e *m)*, e terzo, nonché all'art. 119, primo comma, della Costituzione - nel giudizio di parificazione del rendiconto regionale per l'esercizio finanziario 2023, riguardano le citate norme disciplinano il finanziamento dell'Agenzia regionale per la protezione ambientale della Campania (di seguito: ARPAC, o Agenzia).

La Corte costituzionale - assorbite le ulteriori questioni sollevate in riferimento agli artt. 3, 32, 81, 97, primo comma, 117, commi secondo, lettera *m)*, e terzo, nonché all'art. 119, primo comma, Cost. - ha accolto la questione sollevata in riferimento alla competenza legislativa esclusiva dello Stato di cui all'art. 117, secondo comma, lettera *e)*, Cost., in materia di armonizzazione dei bilanci pubblici, in relazione alla norma interposta sul perimetro sanitario di cui all'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011.

La Corte ha semplicemente richiamato le considerazioni già da essa svolte nella **sentenza n. 1 del 2024** – e confermate dalla recente **sentenza n. 150 del 2025**, che ha definito una questione analoga, censurando il meccanismo di finanziamento della locale agenzia per la protezione dell'ambiente. Le disposizioni oggetto di scrutinio nel prevedere che tutte le spese per il funzionamento dell'Agenzia potessero trovare copertura, in maniera indistinta, nel Fondo sanitario regionale, sono in contrasto con la norma interposta di cui all'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011, che assegnando risorse all'ARPA in maniera indiscriminata, non distingue tra quelle necessarie a garantire le prestazioni afferenti ai LEA e quelle destinate a prestazioni dell'Agenzia di natura non sanitaria, come tali non finanziabili attraverso il Fondo sanitario regionale», con violazione della competenza legislativa esclusiva dello Stato in materia di armonizzazione dei bilanci pubblici (art. 117, co. 2, lett. e, Cost.).

E) Con la **sentenza n. 189**, la Corte ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 46, comma 2, primo periodo, della legge della Regione Campania 26 luglio 2002, n. 15 (Legge Finanziaria Regionale per l'anno 2002) nonché dell'art. 46, comma 4-bis, della legge reg. Campania n. 15 del 2002, inserito dall'art. 1, comma 2, della legge della Regione Campania 19 febbraio 2004, n. 3 (Modifica della legge regionale 26 luglio 2002, n. 15, articolo 46).

Nella prospettazione del rimettente, la Sezione di controllo della Corte dei conti per la Regione Campania in sede di decisione della parificazione del rendiconto generale della Regione per l'esercizio finanziario 2023, le due indicate disposizioni si sarebbero poste in contrasto con l'art. 117, secondo comma, lettera l), Cost., nonché, autorizzando «una spesa non sostenibile in considerazione dell'impiego di personale comandato da società pubbliche […]», con gli artt. 81, 97, primo comma, e 119, primo comma, Cost. per «lesione dell'equilibrio di bilancio», pregiudicando la «sana gestione finanziaria».

L’esito dello scrutinio effettuato dalla Corte è stato nel senso dell’accoglimento della prima questione, sollevata - come si è visto - per violazione, da parte della legislazione regionale, del parametro di cui all’art. 117, secondo comma, lett. l), Cost. che riserva l’ambito materiale “ordinamento civile” alla legislazione esclusiva dello Stato, con assorbimento delle questioni restanti.

La Corte ha, peraltro, aggiunto che “[s]petta al legislatore statale il compito di delineare i tratti salienti di tali istituti, inscindibilmente connessi all’assetto dei rapporti di lavoro, anche al fine di presidiare nel modo più efficace i princìpi sanciti dall’art. 97 Cost., nel rispetto dei vincoli di bilancio”.

TAVOLE*

* Le indicazioni numeriche delle tavole 2 e 3 si riferiscono agli effetti sul saldo netto da finanziare di competenza (SNF).

Tavola 1

ELENCO DELLE LEGGI ORDINARIE E DEI DECRETI LEGISLATIVI PUBBLICATI NEL PERIODO SETTEMBRE - DICEMBRE 2025

N.	Legge/D.Lgs. n.	Data	Titolo	G.U. n.	Data	D.L. n.	Scheda analitica n. (*)	Iniziativa	Atto n.
			Leggi						
1	131	12 settembre 2025	Disposizioni per il riconoscimento e la promozione delle zone montane	218	19 settembre 2025		1	Gov.	S.1054 C.2126 S.1054-B
2	132	23 settembre 2025	Disposizioni e deleghe al Governo in materia di intelligenza artificiale	223	25 settembre 2025		2	Gov.	S.1146 C.2316 S.1146-B
3	133	24 settembre 2025	Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 1° agosto 2025, n. 110, recante misure urgenti per il commissariamento dell'Agenzia nazionale per i servizi sanitari regionali e per il finanziamento dell'Ospedale pediatrico Bambino Gesù	223	25 settembre 2025	110/2025		Gov.	S.1611 C.2586
4	136	17 settembre 2025	Ratifica ed esecuzione dell'Accordo tra il Governo della Repubblica italiana e il Governo del Giappone in materia di vacanza-lavoro, fatto a Roma il 2 maggio 2022	224	26 settembre 2025			Gov.	S.1352 C.2292
5	137	17 settembre 2025	Ratifica ed esecuzione dell'Accordo di cooperazione culturale, scientifica e tecnologica tra il Governo della Repubblica italiana e il Governo della Repubblica di Costa Rica, fatto a Roma il 27 maggio 2016	227	30 settembre 2025		3	Parl.	S.684 C.1387 S.684-B
6	139	17 settembre 2025	Ratifica ed esecuzione dell'Accordo di cooperazione tra il Governo della Repubblica italiana e il Governo della Repubblica della Costa d'Avorio in materia di migrazione e di sicurezza, fatto ad Abidjan il 22 marzo 2023	228	1 ottobre 2025		4	Gov.	S.1262 C.2188
7	140	18 settembre 2025	Ratifica ed esecuzione dello Scambio di lettere tra la Repubblica italiana e la Santa Sede, fatto a Roma il 12 novembre 2024 e nella Città del Vaticano il 23 dicembre 2024, costituente un Accordo emendativo dell'Accordo mediante Scambio di Lettere tra la Repubblica italiana e la Santa Sede sull'assistenza spirituale alle Forze armate, fatto a Roma e nella Città del Vaticano il 13 febbraio 2018, nonché norme di adeguamento dell'ordinamento interno	229	2 ottobre 2025			Gov.	C.2307 S.1477
8	141	26 settembre 2025	Rendiconto generale dell'Amministrazione dello Stato per l'esercizio finanziario 2024	229, Suppl. ord. 34	2 ottobre 2025			Gov.	S.1566 C.2536
9	142	26 settembre 2025	Disposizioni per l'assestamento del bilancio dello Stato per l'anno finanziario 2025	229, Suppl. ord. 34	2 ottobre 2025			Gov.	S.1567 C.2537
10	143	18 settembre 2025	Ratifica ed esecuzione dell'Accordo tra il Governo della Repubblica italiana e il Governo della Repubblica d'India sulla cooperazione nel settore della difesa, fatto a Roma il 9 ottobre 2023	230	3 ottobre 2025		5	Gov.	C.1915 S.1528
11	144	26 settembre 2025	Deleghe al Governo in materia di retribuzione dei lavoratori e di contrattazione collettiva nonché di procedure di controllo e informazione.	230	3 ottobre 2025			Parl.	C.1275 S.957
12	147	3 ottobre 2025	Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 8 agosto 2025, n. 116, recante disposizioni urgenti per il contrasto alle attività illecite in materia di rifiuti, per la bonifica dell'area denominata Terra dei fuochi, nonché in materia di assistenza alla popolazione colpita da eventi calamitosi	233	7 ottobre 2025	116/2025	6	Gov.	S.1625 C.2623
13	148	3 ottobre 2025	Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 8 agosto 2025, n. 117, recante misure urgenti in materia di giustizia	233	7 ottobre 2025	117/2025	7	Gov.	C.2570 S.1660
14	149	3 ottobre 2025	Disposizioni per la prevenzione e la cura dell'obesità	235	9 ottobre 2025		8	Parl.	C.741 S.1483
15	150	3 ottobre 2025	Istituzione della Giornata nazionale contro la denigrazione dell'aspetto fisico delle persone (body shaming)	235	9 ottobre 2025			Parl.	C.1049 S.1562

segue

N.	Legge/D.lgs. n.	Data	Titolo	G.U. n.	Data	D.L n.	Scheda analitica n. (*)	Iniziativa	Atto n.
Leggi									
16	151	8 ottobre 2025	Istituzione della festa nazionale di San Francesco d'Assisi.	236	10 ottobre 2025		9	Parl.	C.2097 S.1653
17	153	16 ottobre 2025	Ratifica ed esecuzione dell'Accordo tra la Repubblica italiana e la Repubblica della Macedonia, ora Repubblica della Macedonia del Nord, in materia di sicurezza sociale, fatto a Skopje il 25 luglio 2014	250	27 ottobre 2025		10	Gov.	S.1358 C.2293
18	154	16 ottobre 2025	Ratifica ed esecuzione della Convenzione tra il Governo della Repubblica italiana e la Repubblica del Kosovo per eliminare le doppie imposizioni in materia di imposte sul reddito e per prevenire l'evasione e l'elusione fiscale, con Protocollo, fatta a Pristina il 22 giugno 2021	251	28 ottobre 2025			Gov.	S.1089 C.2029
19	155	16 ottobre 2025	Ratifica ed esecuzione dell'Accordo di sede tra la Repubblica italiana e l'Ufficio europeo per il sostegno all'asilo relativo allo stabilimento di un ufficio operativo in Roma, fatto a Roma il 22 novembre 2017, con Dichiarazione interpretativa congiunta fatta a Roma il 1° luglio 2021 e a La Valletta il 13 luglio 2021	252	29 ottobre 2025			Gov.	S.861 C.1588
20	157	16 ottobre 2025	Ratifica ed esecuzione dell'Accordo di partenariato economico interinale tra il Ghana, da una parte, e la Comunità europea e i suoi Stati membri, dall'altra, fatto a Bruxelles il 28 luglio 2016	253	30 ottobre 2025		11	Gov.	S.1229 C.2102
21	158	16 ottobre 2025	Ratifica ed esecuzione dell'Accordo sul trasporto aereo tra l'Unione europea e i suoi Stati membri, da una parte, e lo Stato del Qatar, dall'altra, con allegati, fatto a Lussemburgo il 18 ottobre 2021	254	31 ottobre 2025			Gov.	S.860 C.1587
22	161	22 ottobre 2025	Ratifica ed esecuzione del Protocollo di emendamento all'Accordo istitutivo dell'Organizzazione internazionale della vigna e del vino relativo alla localizzazione della sede, adottato a Parigi il 21 maggio 2022	255	3 novembre 2025			Gov.	S.998 C.1804
23	162	22 ottobre 2025	Ratifica ed esecuzione del Protocollo sulla gestione integrata delle zone costiere del Mediterraneo, fatto a Madrid il 21 gennaio 2008	256	4 novembre 2025			Gov.	S.982 C.1803
24	163	22 ottobre 2025	Ratifica ed esecuzione dei seguenti Accordi: a) Protocollo alla Convenzione del 1979 sull'inquinamento atmosferico transfrontaliero a lunga distanza, per la riduzione dell'acidificazione, dell'eutrofizzazione e dell'ozono troposferico, con allegati, firmato a Göteborg il 30 novembre 1999; b) Modifiche al testo e agli allegati da II a IX del Protocollo del 1999 per la riduzione dell'acidificazione, dell'eutrofizzazione e dell'ozono troposferico nonché aggiunta dei nuovi allegati X e XI, adottate a Ginevra il 4 maggio 2012	257	5 novembre 2025			Gov.	S.782 C.1585
25	164	30 ottobre 2025	Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 9 settembre 2025, n. 127, recante misure urgenti per la riforma dell'esame di Stato del secondo ciclo di istruzione e per il regolare avvio dell'anno scolastico 2025/2026	257	5 novembre 2025	127/2025	12	Gov.	S.1634 C.2662
26	165	6 novembre 2025	Disposizioni per la partecipazione italiana a Banche e a Fondi multilaterali di sviluppo	263	12 novembre 2025		13	Gov.	S.1388 C.2604
27	166	30 ottobre 2025	Ratifica ed esecuzione dell'Accordo sullo spazio aereo comune tra l'Unione europea e i suoi Stati membri, da una parte, e la Repubblica d'Armenia, dall'altra, con allegati, fatto a Bruxelles il 15 novembre 2021	265	14 novembre 2025			Gov.	S.862 C.1589
28	167	10 novembre 2025	Misure per la semplificazione normativa e il miglioramento della qualità della normazione e deleghe al Governo per la semplificazione, il riordino e il riassetto in determinate materie	265	14 novembre 2025			Gov.	S.1192 C.2393
29	168	10 novembre 2025	Disposizioni sulla redazione della Mappa della memoria per la conoscenza dei campi di prigionia, di internamento e di concentramento in Italia, nonché sulla promozione dei viaggi nella storia e nella memoria presso i campi medesimi	267	17 novembre 2025		14	Parl.	S.507 C.2313

segue

N.	Legge/D.lgs. n.	Data	Titolo	G.U. n.	Data	D.L n.	Scheda analitica n. (*)	Iniziativa	Atto n.
			Leggi						
30	170	17 novembre 2025	Ratifica ed esecuzione del Trattato sul trasferimento delle persone condannate a pene privative della libertà personale tra la Repubblica italiana e lo Stato della Libia, fatto a Palermo il 29 settembre 2023	269	19 novembre 2025		15	Gov.	S.1447 C.2590
31	171	18 novembre 2025	Disposizioni per il rilancio dell'economia nei territori delle regioni Marche e Umbria	269	19 novembre 2025		16	Gov.	S.1639 C.2668
32	173	18 novembre 2025	Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 3 ottobre 2025, n. 145, recante misure urgenti per assicurare la continuità delle funzioni dell'Autorità di regolazione per energia, reti e ambiente (ARERA)	270	20 novembre 2025	145/2025		Gov.	C.2642 S.1708
33	177	13 novembre 2025	Legge quadro in materia di interporti.	275	26 novembre 2025		17	Parl.	C.703 S.1055 C.703-B
34	179	1 dicembre 2025	Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 3 ottobre 2025, n. 146, recante disposizioni urgenti in materia di ingresso regolare di lavoratori e cittadini stranieri, nonché di gestione del fenomeno migratorio	279	1 dicembre 2025	146/2025		Gov.	C.2643 S.1714
35	181	2 dicembre 2025	Introduzione del delitto di femminicidio e altri interventi normativi per il contrasto alla violenza nei confronti delle donne e per la tutela delle vittime	280	2 dicembre 2025		18	Gov.	S.1433 C.2528
36	182	2 dicembre 2025	Disposizioni per la semplificazione e la digitalizzazione dei procedimenti in materia di attività economiche e di servizi a favore dei cittadini e delle imprese	281	3 dicembre 2025		19	Gov.	S.1184 C.2655
37	190	18 dicembre 2025	Legge annuale per il mercato e la concorrenza 2025	294	19 dicembre 2025			Gov.	S.1578 C.2682
38	191	18 dicembre 2025	Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 29 ottobre 2025, n. 156, recante misure urgenti in materia economica	294	19 dicembre 2025	156/2025	20	Gov.	C.2678 S.1742
39	198	29 dicembre 2025	Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 31 ottobre 2025, n. 159, recante misure urgenti per la tutela della salute e della sicurezza sui luoghi di lavoro e in materia di protezione civile	301	30 dicembre 2025	159/2025	21	Gov.	S.1706 C.2736
40	199	30 dicembre 2025	Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2026 e bilancio pluriennale per il triennio 2026-2028	301, Suppl. Ord. 42	30 dicembre 2025			Gov.	S.1689 C.2750
			Decreti Legislativi						
1	169	6 novembre 2025	Attuazione della direttiva (UE) 2024/505 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 7 febbraio 2024, recante modifica della direttiva 2005/36/CE, relativa al riconoscimento delle qualifiche professionali degli infermieri responsabili dell'assistenza generale che hanno completato la formazione in Romania.	268	18 novembre 2025			Gov.	263
2	178	26 novembre 2025	Disposizioni integrative e correttive al decreto legislativo 25 novembre 2024, n. 190, recante disciplina dei regimi amministrativi per la produzione di energia da fonti rinnovabili, in attuazione dell'articolo 26, commi 4 e 5, lettere b) e d), della legge 5 agosto 2022, n. 118.	275	26 novembre 2025			Gov.	332
3	183	2 dicembre 2025	Modifiche al decreto legislativo 4 marzo 2014, n. 26, in attuazione della direttiva (UE) 2024/1262, che modifica la direttiva 2010/63/UE per quanto riguarda i requisiti per gli stabilimenti e per la cura e la sistemazione degli animali e per quanto riguarda i metodi di soppressione degli animali	282	4 dicembre 2025			Gov.	301
4	184	27 novembre 2025	Codice degli incentivi, in attuazione dell'articolo 3, commi 1 e 2, lettera b), della legge 27 ottobre 2023, n. 160.	286	10 dicembre 2025			Gov.	294

segue

N.	Legge/D.lgs. n.	Data	Titolo	G.U. n.	Data	D.L n.	Scheda analitica n. (*)	Iniziativa	Atto n.
Decreti Legislativi									
5	185	4 dicembre 2025	Modifiche alla normativa nazionale ai fini del recepimento delle disposizioni della direttiva (UE) n. 2024/1174, del Parlamento europeo e del Consiglio, dell'11 aprile 2024, che modifica la direttiva (UE) n. 2014/59 e il regolamento (UE) n. 806/2014 per quanto riguarda taluni aspetti del requisito minimo di fondi propri e passività ammissibili	287	11 dicembre 2025			Gov.	313
6	186	4 dicembre 2025	Disposizioni in materia di Terzo settore, crisi d'impresa, sport e imposta sul valore aggiunto	288	12 dicembre 2025		22	Gov.	295
7	187	10 dicembre 2025	Disposizioni sanzionatorie per la violazione degli obblighi in materia di diffusione e fornitura di carburanti sostenibili per l'aviazione di cui al regolamento (UE) 2023/2405 del Parlamento europeo e del Consiglio, del 18 ottobre 2023	291	16 dicembre 2025			Gov.	296
8	192	18 dicembre 2025	Disposizioni integrative e correttive in materia di IRPEF e IRES, di fiscalità internazionale, di imposta sulle successioni e donazioni e di imposta di registro, nonché di modifica allo statuto dei diritti del contribuente e ai testi unici delle sanzioni tributarie amministrative e penali, dei tributi erariali minori, della giustizia tributaria, in materia di versamenti e riscossione e di imposta di registro e di altri tributi indiretti.	294	19 dicembre 2025		23	Gov.	275
9	194	10 dicembre 2025	Attuazione della direttiva 2023/2226/UE del Consiglio, del 17 ottobre 2023, recante modifica della direttiva 2011/16/UE, relativa alla cooperazione amministrativa nel settore fiscale	296	22 dicembre 2025			Gov.	319

(*) Le leggi ordinarie e i decreti legislativi per i quali non è riportata l'indicazione del numero di scheda non recano oneri finanziari

TAVOLA 2

ONERI FINANZIARI INDICATI DALLE LEGGI ORDINARIE E DAI DECRETI LEGISLATIVI PUBBLICATI NEL PERIODO SETTEMBRE - DICEMBRE 2025

	2025	2026	2027	2028	Onere permanente	Note Plur./suc.
Leggi						
131	105.000.000	123.500.000	126.800.000	113.500.000		
132	300.000	300.000	0	0		
137	231.600	231.600	241.600	241.600		
139	138.478	138.478	138.478	138.478		
143	6.406	0	6.406	6.406		
147	15.782.291	7.838.051	7.838.051	7.838.051		
148	31.875.372	24.610.942	5.992.195	6.255.492		
149	1.200.000	1.300.000	1.700.000	0		
151	0	0	10.648.044	10.648.044		
153	25.000	76.000	128.000	183.000		
157	13.708	13.708	13.708	13.708		
164	10.000.000	32.000.000	46.000.000	41.000.000		
165	95.262.000	95.262.000	95.262.000	95.262.000		
168	1.500.000	0	0	0		
170	14.162	14.162	14.162	14.162		
171	30.000.000	0	0	0		
177	5.000.000	10.000.000	10.000.000	0		
181	1.236.000	636.000	636.000	636.000		
182	900.000	0	0	0		
191	3.095.231.830	61.026.830	2.026.830	2.026.830		
198	151.327	38.346.821	48.217.079	50.355.469		
Totale	**3.393.868.174**	**395.294.592**	**355.662.553**	**328.119.240**		
Decreti legislativi						
d.lgs. 186	500.000	3.200.000	3.370.000	3.540.000		
d.lgs. 192		10.130.000	2.700.000	2.700.000		
Totale	**500.000**	**13.330.000**	**6.070.000**	**6.240.000**	**0**	
Totale complessivo	**3.394.368.174**	**408.624.592**	**361.732.553**	**334.359.240**	**0**	

N.B.: Al netto della legge di bilancio per il 2026

TAVOLA 3

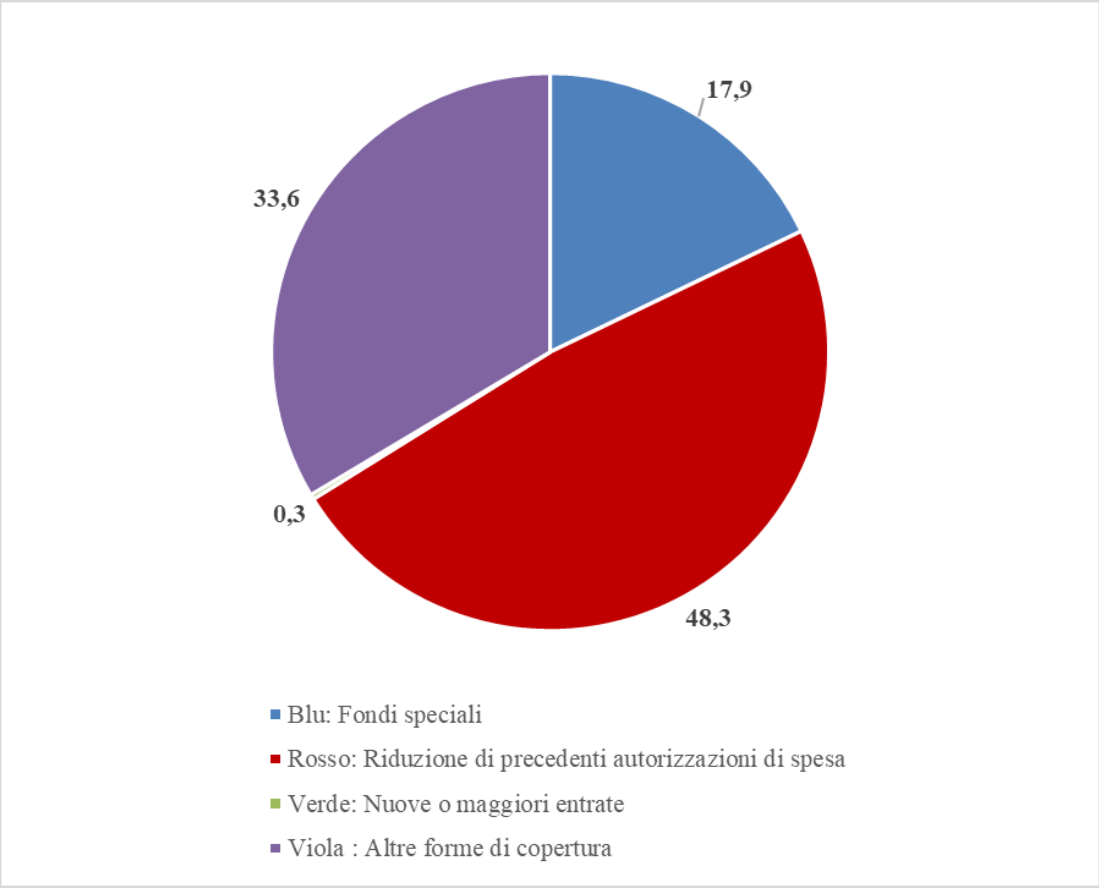
QUADRO RIASSUNTIVO DELLE MODALITÀ DI COPERTURA DEGLI ONERI RIFERITI A LEGGI ORDINARIE E DECRETI LEGISLATIVI PUBBLICATI NEL PERIODO SETTEMBRE - DICEMBRE 2025

	2025	2026	2027	2028	Totale quadriennio	%
	Leggi					
Fondi speciali:						
parte corrente	*628.244.556*	*20.523.268*	*38.305.594*	*40.436.584*	*727.510.002*	*16,24*
c/ capitale	*25.000.000*	*13.000.000*	*20.000.000*	*15.000.000*	*73.000.000*	*1,63*
Totale fondi speciali	**653.244.556**	**33.523.268**	**58.305.594**	**55.436.584**	**800.510.002**	17,87
Modifica o soppressione dei parametri che regolano l'evoluzione della spesa					***0***	0,00
Riduzione di precedenti autorizzazioni di spesa	***1.373.344.291***	***269.602.751***	***271.830.595***	***248.537.995***	***2.163.315.632***	48,29
Nuove o maggiori entrate	***0***	***0***	***7.200.000***	***5.500.000***	***12.700.000***	0,28
Altre forme di copertura	***1.367.279.327***	***92.168.573***	***21.946.749***	***22.001.749***	***1.503.396.398***	33,56
Totale	**3.393.868.174**	**395.294.592**	**359.282.938**	**331.476.328**	**4.479.922.032**	**100**
	Decreti legislativi					
Fondi speciali:						
parte corrente					*0*	*0,00*
c/ capitale					*0*	*0,00*
Totale fondi speciali	***0***	***0***	***0***	***0***	***0***	***0,00***
Modifica o soppressione dei parametri che regolano l'evoluzione della spesa					***0***	**0**
Riduzione di precedenti autorizzazioni di spesa	***500.000***	***11.970.000***	***5.730.000***	***5.900.000***	***24.100.000***	***92,20***
Nuove o maggiori entrate	***0***	***1.360.000***	***340.000***	***340.000***	***2.040.000***	***7,80***
Altre forme di copertura					***0***	**0,00**
Totale	**500.000**	**13.330.000**	**6.070.000**	**6.240.000**	**26.140.000**	**100**
Totale complessivo	**3.394.368.174**	**408.624.592**	**365.352.938**	**337.716.328**	**4.506.062.032**	

N.B.: Al netto della legge di bilancio per il 2026

TAVOLA 3-*BIS*

MODALITÀ DI COPERTURA DELLE LEGGI DI CUI AL PERIODO MAGGIO – AGOSTO 2025
PER IL QUADRIENNIO 2025-2028



SCHEDE ANALITICHE

ONERI E COPERTURE

Legenda:
Le modalità di copertura riportate per ciascuna norma sono quelle previste dall'art. 17 della legge n. 196 del 2009 e successive modificazioni ed integrazioni:

a) Utilizzo degli accantonamenti iscritti nei fondi speciali;
   a-*bis*) Modifica o soppressione dei parametri che regolano l'evoluzione della spesa;
b) Riduzioni di precedenti autorizzazioni legislative di spesa;
c) Modificazioni legislative che comportino nuove o maggiori entrate;
d) Altre forme di copertura.

[N.B.: Con riguardo al saldo netto da finanziare di competenza, i colori blu e bianco nelle schede indicano la corrispondenza nella legge tra oneri e coperture (laddove l'identico colore evidenzia la corrispondenza), mentre quello giallo indica l'assenza di tale diretta correlazione (ovvero che una serie di norme di copertura compensa indistintamente un insieme di disposizioni onerose). I riferimenti in corsivo evidenziano utilizzi diversi di disponibilità già in essere, tenuto conto della formulazione della norma (tale, dunque, da non dar luogo, dal punto di vista tecnico, ad un nuovo e maggiore onere)].

Il "TOTALE NETTO" si riferisce solo agli oneri nuovi o maggiori; di converso, il "TOTALE" include anche il diverso utilizzo di risorse in essere. La differenza viene desunta dall'allegato 3.

SCHEDA N. 1

Legge 12 settembre 2025, n. 131 - Disposizioni per il riconoscimento e la promozione delle zone montane

Saldo netto da finanziare

ONERI										COPERTURE									
Art.	Co.	Disposizione	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.	Art.	Co.	Modalità	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.
26	1	Esonero dal versamento dei contributi previdenziali a carico dei datori di lavoro del settore privato, finalizzato ad agevolare il lavoro agile svolto da lavoratori con età inferiore a 41 anni, con contratto a tempo indeterminato, che eleggano il proprio domicilio in comuni montani con meno di 5.000 abitanti				7.200.000	5.500.000			26	4	c Maggiori entrate derivanti dall'attuazione dell'art. 26 della legge n. 131 del 2025				7.200.000	5.500.000		
6	6	Contributo, sotto forma di credito d'imposta, al personale del Servizio Sanitario Nazionale (SSN) e assimilato per la locazione e l'acquisto di immobili ad uso abitativo nei comuni montani e limitrofi, connesso al servizio in tali aree		20.000.000	20.000.000	20.000.000	20.000.000												
6	8	Rifinanziamento del SSN, finalizzato al riconoscimento, nell'ambito dei rispettivi CCNL e accordi collettivi nazionali, di un emolumento di natura accessoria e variabile per le particolari condizioni lavorative al personale dipendente dalle aziende e dagli enti del SSN ubicati nei comuni montani, nonché ai medici di medicina generale e ai pediatri di libera scelta operanti in tali comuni		20.000.000	20.000.000	20.000.000	20.000.000												
7	8	Contributo, sotto forma di credito d'imposta, al personale scolastico che presta servizio nelle scuole di montagna di ogni ordine e grado, per la locazione e l'acquisto di immobili ad uso abitativo nei comuni montani e limitrofi, connesso al servizio in tali aree		20.000.000	20.000.000	20.000.000	20.000.000			34	1, lett. b)	b Riduzione del Fondo per lo sviluppo delle montagne italiane, di cui all'articolo 1, comma 593, della legge 30 dicembre 2021, n. 234.		105000000	123500000	119600000	108000000		
19	1	Contributo, sotto forma di credito d'imposta, agli imprenditori agricoli e forestali singoli e associati, ai consorzi forestali e alle associazioni fondiarie che esercitano la propria attività nei comuni montani e che effettuano investimenti volti all'ottenimento di servizi ecosistemici e ambientali benefici per l'ambiente e il clima, anche attraverso interventi di manutenzione del territorio		4.000.000	4.000.000	4.000.000													
25	1	Contributo, sotto forma di credito d'imposta, alle piccole imprese e alle microimprese con redditi fino a 100 mila euro avviate nei comuni montani		20.000.000	20.000.000	20.000.000	20.000.000												

segue

Saldo netto da finanziare

ONERI										COPERTURE									
Art.	**Co.**	**Disposizione**	**Note**	**2025**	**2026**	**2027**	**2028**	**Perm.**	**Note Plur./ suc.**	**Art.**	**Co.**	**Modalità**	**Note**	**2025**	**2026**	**2027**	**2028**	**Perm.**	**Note Plur./ suc.**
26	1	Esonero dal versamento dei contributi previdenziali a carico dei datori di lavoro del settore privato, finalizzato ad agevolare il lavoro agile svolto da lavoratori con età inferiore a 41 anni, con contratto a tempo indeterminato, che eleggano il proprio domicilio in comuni montani con meno di 5.000 abitanti			18.500.000	14.600.000	7.000.000					*(vedi pagina precedente)*							
27	5	Contributo, sotto forma di credito d'imposta, alle persone fisiche di età inferiore ai 41 anni che stipulano un finanziamento per l'acquisto o la ristrutturazione edilizia dell'unità immobiliare da adibire ad abitazione principale, situata in un comune montano		16.000.000	16.000.000	16.000.000	16.000.000												
29	1	Contributo una tantum per ogni figlio nato o adottato nei comuni montani con popolazione non superiore ai 5.000 abitanti		5.000.000	5.000.000	5.000.000	5.000.000												
Totale nettizzato				**105.000.000**	**123.500.000**	**126.800.000**	**113.500.000**	**0**		**Totale nettizzato**				**105.000.000**	**123.500.000**	**126.800.000**	**113.500.000**	**0**	
TOTALE				**105.002.025**	**123.502.026**	**126.802.027**	**113.502.028**	**0**		**TOTALE**				**105.002.025**	**123.502.026**	**126.802.027**	**113.502.028**	**0**	

SCHEDA N. 2

Legge 23 settembre 2025, n. 132 - Disposizioni e deleghe al Governo in materia di intelligenza artificiale

Saldo netto da finanziare

ONERI										COPERTURE									
Art.	Co.	Disposizione	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.	Art.	Co.	Modalità	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.
21	1	Applicazione sperimentale dell'intelligenza artificiale ai servizi forniti dal Ministero degli affari esteri e della cooperazione internazionale		300.000	300.000					21	2 a1	Riduzione dello stanziamento del fondo speciale di parte corrente iscritto, ai fini del bilancio triennale 2025-2027, nell'ambito del programma «Fondi di riserva e speciali» della missione «Fondi da ripartire» dello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze per l'anno 2025, allo scopo parzialmente utilizzando l'accantonamento relativo al Ministero degli affari esteri e della cooperazione internazionale		300.000	300.000				
Totale nettizzato				**300.000**	**300.000**	**0**	**0**	**0**		**Totale nettizzato**				**300.000**	**300.000**	**0**	**0**	**0**	
TOTALE				**300.000**	**300.000**	**0**	**0**	**0**		**TOTALE**				**300.000**	**300.000**	**0**	**0**	**0**	

SCHEDA N. 3

Legge 17 settembre 2025, n. 137 - Ratifica ed esecuzione dell'Accordo di cooperazione culturale, scientifica e tecnologica tra il Governo della Repubblica italiana e il Governo della Repubblica di Costa Rica, fatto a Roma il 27 maggio 2016

Saldo netto da finanziare

ONERI										COPERTURE									
Art.	Co.	Disposizione	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.	Art.	Co.	Modalità	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.
1	1	Ratifica ed esecuzione dell'Accordo di cooperazione culturale, scientifica e tecnologica tra il Governo della Repubblica italiana e il Governo della Repubblica di Costa Rica, fatto a Roma il 27 maggio 2016		231.600	231.600	241.600	241.600			3	2 a1	Riduzione dello stanziamento del fondo speciale di parte corrente iscritto, ai fini del bilancio triennale 2025-2027, nell'ambito del programma «Fondi di riserva e speciali» della missione «Fondi da ripartire» dello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze per l'anno 2025, allo scopo parzialmente utilizzando l'accantonamento relativo al Ministero degli affari esteri e della cooperazione internazionale		231.600	231.600	241.600	241.600		
Totale nettizzato				**231.600**	**231.600**	**241.600**	**241.600**	**0**		**Totale nettizzato**				**231.600**	**231.600**	**241.600**	**241.600**	**0**	
TOTALE				**231.600**	**231.600**	**241.600**	**241.600**	**0**		**TOTALE**				**231.600**	**231.600**	**241.600**	**241.600**	**0**	

SCHEDA N. 4

Legge 17 settembre 2025, n. 139 - Ratifica ed esecuzione dell'Accordo di cooperazione tra il Governo della Repubblica italiana e il Governo della Repubblica della Costa d'Avorio in materia di migrazione e di sicurezza, fatto ad Abidjan il 22 marzo 2023

Saldo netto da finanziare

ONERI										COPERTURE									
Art.	Co.	Disposizione	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.	Art.	Co.	Modalità	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.
1	1	Ratifica ed esecuzione dell'Accordo di cooperazione tra il Governo della Repubblica italiana e il Governo della Repubblica della Costa d'Avorio in materia di migrazione e di sicurezza, fatto ad Abidjan il 22 marzo 2023		138.478	138.478	138.478	138.478			3	1 a1	Riduzione dello stanziamento del fondo speciale di parte corrente iscritto, ai fini del bilancio triennale 2025-2027, nell'ambito del programma «Fondi di riserva e speciali» della missione «Fondi da ripartire» dello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze per l'anno 2025, allo scopo parzialmente utilizzando l'accantonamento relativo al Ministero degli affari esteri e della cooperazione internazionale		138.478	138.478	138.478	138.478		
Totale nettizzato				**138.478**	**138.478**	**138.478**	**138.478**	**0**		**Totale nettizzato**				**138.478**	**138.478**	**138.478**	**138.478**	**0**	
TOTALE				**138.478**	**138.478**	**138.478**	**138.478**	**0**		**TOTALE**				**138.478**	**138.478**	**138.478**	**138.478**	**0**	

SCHEDA N. 5

Legge 18 settembre 2025, n. 143 - Ratifica ed esecuzione dell'Accordo tra il Governo della Repubblica italiana e il Governo della Repubblica d'India sulla cooperazione nel settore della difesa, fatto a Roma il 9 ottobre 2023

Saldo netto da finanziare

ONERI										COPERTURE									
Art.	Co.	Disposizione	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.	Art.	Co.	Modalità	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.
1	1	Ratifica ed esecuzione dell'Accordo tra il Governo della Repubblica italiana e il Governo della Repubblica d'India sulla cooperazione nel settore della difesa, fatto a Roma il 9 ottobre 2023		6.406		6.406	6.406			3	1	a1 Riduzione dello stanziamento del fondo speciale di parte corrente iscritto, ai fini del bilancio triennale 2025-2027, nell'ambito del programma «Fondi di riserva e speciali» della missione «Fondi da ripartire» dello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze per l'anno 2025, allo scopo parzialmente utilizzando l'accantonamento relativo al Ministero degli affari esteri e della cooperazione internazionale		6.406		6.406	6.406		
Totale nettizzato				**6.406**	**0**	**6.406**	**6.406**	**0**		**Totale nettizzato**				**6.406**	**0**	**6.406**	**6.406**	**0**	
TOTALE				**6.406**	**0**	**6.406**	**6.406**	**0**		**TOTALE**				**6.406**	**0**	**6.406**	**6.406**	**0**	

SCHEDA N. 6

Legge 3 ottobre 2025, n. 147 - Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 8 agosto 2025, n. 116, recante disposizioni urgenti per il contrasto alle attivita' illecite in materia di rifiuti, per la bonifica dell'area denominata Terra dei fuochi, nonche' in materia di assistenza alla popolazione colpita da eventi calamitosi

Saldo netto da finanziare

ONERI										COPERTURE									
Art.	**Co.**	**Disposizione**	**Note**	**2025**	**2026**	**2027**	**2028**	**Perm.**	**Note Plur./ suc.**	**Art.**	**Co.**	**Modalità**	**Note**	**2025**	**2026**	**2027**	**2028**	**Perm.**	**Note Plur./ suc.**
9	1	Interventi emergenziali di bonifica da parte del Commissario unico, di cui all'art. 10, comma 5, del decreto legge n. 25 del 2025		15.000.000						9	2 a2	Riduzione dello stanziamento del fondo speciale di conto capitale iscritto, ai fini del bilancio triennale 2025-2027, nell'ambito del programma «Fondi di riserva e speciali» della missione «Fondi da ripartire» dello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze per l'anno 2025		15.000.000					
9-*bis*	3	Istituzione di due uffici dirigenziali di livello generale e di cinque uffici di livello dirigenziale non generale presso il Dipartimento del Sud - incremento di tre unità di personale dirigenziale generale e di quattro unità di personale dirigenziale non generale		275.183	1.651.097	1.651.097	1.651.097												
9-*bis*	4	Istituzione del Dipartimento per il Sud presso la Presidenza del Consiglio dei ministri - personale		507.108	3.042.644	3.042.644	3.042.644												
9-*bis*	5	Istituzione del Dipartimento per il Sud presso la Presidenza del Consiglio dei ministri - esperto			500.000	500.000	500.000			9-*bis*	10 b	Soppressione della struttura di missione ZES, di cui all'art. 10 del decreto legge 124 del 2023		782.291	7.838.051	7.838.051	7.838.051		
9-*bis*	5	Convenzioni con università, enti e istituti di ricerca e di accordi di collaborazione di cui all'articolo 15 della legge 7 agosto 1990, n. 241, per lo sviluppo di analisi, studi e ricerche nelle materie di competenza del Dipartimento			200.000	200.000	200.000												
9-*bis*	8	Convenzioni, del supporto tecnico-operativo dell'Agenzia nazionale per l'attrazione degli investimenti e lo sviluppo di impresa - INVITALIA S.p.A.			2.444.310	2.444.310	2.444.310												
Totale nettizzato				**15.782.291**	**7.838.051**	**7.838.051**	**7.838.051**	**0**		**Totale nettizzato**				**15.782.291**	**7.838.051**	**7.838.051**	**7.838.051**	**0**	
TOTALE				**15.782.291**	**7.838.051**	**7.838.051**	**7.838.051**	**0**		**TOTALE**				**15.782.291**	**7.838.051**	**7.838.051**	**7.838.051**	**0**	

SCHEDA N. 7

Legge 3 ottobre 2025, n. 148 - Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 8 agosto 2025, n. 117, recante misure urgenti in materia di giustizia

Saldo netto da finanziare

ONERI										COPERTURE									
Art.	Co.	Disposizione	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.	Art.	Co.		Modalità	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.
3	12	Riassegnazione ai pertinenti capitoli di spesa dello stato di previsione del Ministero della giustizia di una quota delle risorse giacenti sul Fondo di rotazione per l'attuazione del Next Generation EU-Italia e destinati alla Missione 1, Componente 1, Investimento 1.8 "Procedure di assunzione per i tribunali civili, penali e amministrativi" del PNRR			15.273.824					3	12	d	Versamento all'entrata del Bilancio dello Stato e successiva riassegnazione ai pertinenti capitoli di spesa dello stato di previsione del Ministero della giustizia di una quota delle risorse giacenti sul Fondo di rotazione per l'attuazione del Next Generation EU-Italia e destinati alla Missione 1, Componente 1, Investimento 1.8 "Procedure di assunzione per i tribunali civili, penali e amministrativi" del PNRR			15.273.824				
8-*bis*	1	Incremento delle risorse finalizzate all'accertamento della fattibilità tecnica e operativa delle particolari modalità di controllo dell'esecuzione di provvedimenti dell'autorità giudiziaria, di cui all'art. 97-*ter* , del d.Lgs. 271/1989		30.000.000						8-*bis*	2	d	Corrispondente utilizzo di quota parte delle somme versate all'entrata del bilancio dello Stato ai sensi dell'articolo 5, comma 1, del decreto-legge 20 giugno 2012, n. 79, convertito, con modificazioni, dalla legge 7 agosto 2012, n. 131, che, alla data del 16 settembre 2025, non sono state riassegnate ai pertinenti programmi e restano, pertanto, acquisite all'entrata del bilancio dello Stato		30.000.000					
2	6	Indennità mensile, in misura pari all'importo mensile dello stipendio tabellare previsto per il magistrato ordinario con tre anni di anzianità, in favore del magistrato trasferito d'ufficio in sedi disagiate, al fine di favorire il raggiungimento degli obiettivi PNRR in materia di giustizia (M1C1)		584.372	1.221.432	916.074				10	1	a1	Riduzione dello stanziamento del Fondo speciale di parte corrente iscritto, ai fini del bilancio triennale 2025-2027, nell'ambito del programma «Fondi di riserva e speciali» della missione «Fondi da ripartire» dello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze per l'anno 2025, allo scopo parzialmente utilizzando l'accantonamento relativo al Ministero della giustizia		1875372	9337118	9612580	9612580		
6	4	Permanenza in servizio dei magistrati ausiliari in corte d'appello, i quali continuano a esercitare le funzioni fino al completamento del riordino del ruolo e delle funzioni della magistratura onoraria, nei tempi contemplati dall'art. 32 del d.Lgs. 116/2017 e comunque non oltre il termine del 31 ottobre 2026			3.960.000														

segue

Saldo netto da finanziare

ONERI										COPERTURE									
Art.	**Co.**	**Disposizione**	**Note**	**2025**	**2026**	**2027**	**2028**	**Perm.**	**Note Plur./ suc.**	**Art.**	**Co.**	**Modalità**	**Note**	**2025**	**2026**	**2027**	**2028**	**Perm.**	**Note Plur./ suc.**
6	6	Spese di funzionamento per il differimento dell'applicazione delle disposizioni di revisione delle circoscrizioni giudiziarie di L'Aquila e di Chieti, con la contestuale chiusura delle sedi giudiziarie interessate a decorrere dal 1° gennaio 2027			1.520.000														
6	8	Spese di funzionamento per la proroga al 31 dicembre 2026 del termine per la cessazione del temporaneo ripristino delle sezioni distaccate insulari di Ischia, Lipari e Portoferraio			159.000							*(vedi pagina precedente)*							
8	1	Incremento di 58 unità della dotazione organica della magistratura ordinaria, funzionale al rafforzamento della magistratura di sorveglianza		1.291.000	2.476.686	5.076.121	6.255.492												
Totale nettizzato				**31.875.372**	**24.610.942**	**5.992.195**	**6.255.492**	**0**		**Totale nettizzato**				**31.875.372**	**24.610.942**	**9.612.580**	**9.612.580**	**0**	
TOTALE				**31.877.397**	**24.612.968**	**5.994.222**	**6.257.520**	**0**		**TOTALE**				**31.877.397**	**24.612.968**	**9.614.607**	**9.612.580**	**0**	

SCHEDA N. 8

Legge 3 ottobre 2025, n. 149 - Disposizioni per la prevenzione e la cura dell'obesità

Saldo netto da finanziare

ONERI										COPERTURE									
Art.	Co.	Disposizione	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.	Art.	Co.	Modalità	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.
3	1	Disposizioni per la prevenzione e la cura dell'obesità		1.200.000	1.300.000	1.700.000				6	1 b	Riduzione del Fondo di cui all'articolo 1, comma 377, della legge 30 dicembre 2024, n. 207		1.200.000	1.300.000	1.700.000			
Totale nettizzato				**1.200.000**	**1.300.000**	**1.700.000**	**0**	**0**		**Totale nettizzato**				**1.200.000**	**1.300.000**	**1.700.000**	**0**	**0**	
TOTALE				**1.200.000**	**1.300.000**	**1.700.000**	**0**	**0**		**TOTALE**				**1.200.000**	**1.300.000**	**1.700.000**	**0**	**0**	

SCHEDA N. 9

Legge 8 ottobre 2025, n. 151 - Istituzione della festa nazionale di San Francesco d'Assisi

Saldo netto da finanziare

ONERI										COPERTURE									
Art.	Co.	Disposizione	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.	Art.	Co.	Modalità	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.
1	1	Istituzione della festa nazionale di San Francesco d'Assisi				10.648.044	10.648.044			3	1	b Riduzione del fondo di cui all'articolo 1, comma 200, della legge 23 dicembre 2014, n. 190				10.648.044	10.648.044		
Totale nettizzato				**0**	**0**	**10.648.044**	**10.648.044**	**0**		**Totale nettizzato**				**0**	**0**	**10.648.044**	**10.648.044**	**0**	
TOTALE				**0**	**0**	**10.648.044**	**10.648.044**	**0**		**TOTALE**				**0**	**0**	**10.648.044**	**10.648.044**	**0**	

SCHEDA N. 10

Legge 16 ottobre 2025, n. 153 - Ratifica ed esecuzione dell'Accordo tra la Repubblica italiana e la Repubblica della Macedonia, ora Repubblica della Macedonia del Nord, in materia di sicurezza sociale, fatto a Skopje il 25 luglio 2014

Saldo netto da finanziare

ONERI										COPERTURE									
Art.	**Co.**	**Disposizione**	**Note**	**2025**	**2026**	**2027**	**2028**	**Perm.**	**Note Plur./ suc.**	**Art.**	**Co.**	**Modalità**	**Note**	**2025**	**2026**	**2027**	**2028**	**Perm.**	**Note Plur./ suc.**
1	1	Ratifica ed esecuzione dell'Accordo tra la Repubblica italiana e la Repubblica della Macedonia, ora Repubblica della Macedonia del Nord, in materia di sicurezza sociale, fatto a Skopje il 25 luglio 2014		25.000	76.000	128.000	183.000			3	1	d Utilizzo di quota parte dei risparmi di spesa derivanti dall'attuazione dell'articolo 31 del medesimo Accordo		25.000	76.000	128.000	183.000		
Totale nettizzato				**25.000**	**76.000**	**128.000**	**183.000**	**0**		**Totale nettizzato**				**25.000**	**76.000**	**128.000**	**183.000**	**0**	
TOTALE				**25.000**	**76.000**	**128.000**	**183.000**	**0**		**TOTALE**				**25.000**	**76.000**	**128.000**	**183.000**	**0**	

SCHEDA N. 11

Legge 16 ottobre 2025, n. 157 - Ratifica ed esecuzione dell'Accordo di partenariato economico interinale tra il Ghana, da una parte, e la Comunita' europea e i suoi Stati membri, dall'altra, fatto a Bruxelles il 28 luglio 2016

Saldo netto da finanziare

ONERI										COPERTURE									
Art.	Co.	Disposizione	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.	Art.	Co.	Modalità	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.
1	1	Ratifica ed esecuzione dell'Accordo di partenariato economico interinale tra il Ghana, da una parte, e la Comunità europea e i suoi Stati membri, dall'altra, fatto a Bruxelles il 28 luglio 2016		13.708	13.708	13.708	13.708			3	1	a1 Riduzione delle proiezioni dello stanziamento del fondo speciale di parte corrente iscritto, ai fini del bilancio triennale 2024-2026, nell'ambito del programma «Fondi di riserva e speciali» della missione «Fondi da ripartire» dello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze per l'anno 2024, allo scopo parzialmente utilizzando l'accantonamento relativo al Ministero degli affari esteri e della cooperazione internazionale		13.708	13.708	13.708	13.708		
Totale nettizzato				**13.708**	**13.708**	**13.708**	**13.708**	**0**		**Totale nettizzato**				**13.708**	**13.708**	**13.708**	**13.708**	**0**	
TOTALE				**13.708**	**13.708**	**13.708**	**13.708**	**0**		**TOTALE**				**13.708**	**13.708**	**13.708**	**13.708**	**0**	

SCHEDA N. 12

Legge 30 ottobre 2025, n. 164 - Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 9 settembre 2025, n. 127, recante misure urgenti per la riforma dell'esame di Stato del secondo ciclo di istruzione e per il regolare avvio dell'anno scolastico 2025/2026

Saldo netto da finanziare

ONERI										COPERTURE									
Art.	**Co.**	**Disposizione**	**Note**	**2025**	**2026**	**2027**	**2028**	**Perm.**	**Note Plur./ suc.**	**Art.**	**Co.**	**Modalità**	**Note**	**2025**	**2026**	**2027**	**2028**	**Perm.**	**Note Plur./ suc.**
										1	8	d Uilizzo di quota parte delle risorse rivenienti dalle disposizioni di cui al comma 1, lettera b) del decreto legge n. 127 del 2025, convertito dalla legge n. 164 del 2025			3.000.000	3.000.000	3.000.000		
1	7	Incremento delle risorse del Piano per la formazione dei docenti, di cui all'art. 1, comma 125, della legge n. 107 del 2015			3.000.000	11.000.000	11.000.000			1	8	a1 Riduzione delle proiezioni dello stanziamento del fondo speciale di parte corrente iscritto, ai fini del bilancio triennale 2025-2027, nell'ambito del programma "Fondi di riserva e speciali" della missione "Fondi da ripartire" dello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze per l'anno 2025, allo scopo parzialmente utilizzando l'accantonamento relativo al Ministero dell'istruzione e del merito				8.000.000	8.000.000		
3	4	Incremento delle risorse per l'affidamento del servizio di copertura assicurativa integrativa delle spese sanitarie del personale della scuola, di cui all'art. 14, c. 6, del D.L. 25/2025			15.000.000	15.000.000	15.000.000			1	8	d Uilizzo di quota parte delle risorse rivenienti dalle disposizioni di cui al comma 1, lettera b) del decreto legge n. 127 del 2025, convertito dalla legge n. 164 del 2025			15.000.000	15.000.000	15.000.000		
6	1-*bis*	Incremento del Fondo unico per l'edilizia scolastica, per interventi indifferibili e urgenti di messa in sicurezza degli edifici scolastici pubblici, di cui all'art. 11, comma 4-sexies del decreto legge n. 179 del 2012		10.000.000	10.000.000	20.000.000	15.000.000			6	1-*bis*	a2 Riduzione dello stanziamento del fondo speciale di conto capitale iscritto, ai fini del bilancio triennale 2025-2027, nell'ambito del programma 'Fondi di riserva e speciali' della missione 'Fondi da ripartire' dello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze per l'anno 2025, allo scopo parzialmente utilizzando l'accantonamento relativo al Ministero dell'istruzione e del merito		10.000.000	10.000.000	20.000.000	15.000.000		
7	1	Disposizioni urgenti per garantire il regolare avvio dell'anno scolastico 2025/2026 alla Scuola europea di Brindisi			1.000.000					7	1	b Riduzione dell'autorizzazione di spesa di cui all'articolo 1 della legge 18 dicembre 1997, n. 440			1.000.000				

segue

Saldo netto da finanziare

ONERI										COPERTURE									
Art.	**Co.**	**Disposizione**	**Note**	**2025**	**2026**	**2027**	**2028**	**Perm.**	**Note Plur./ suc.**	**Art.**	**Co.**	**Modalità**	**Note**	**2025**	**2026**	**2027**	**2028**	**Perm.**	**Note Plur./ suc.**
7-*bis*	1	Misure urgenti per l'anno scolastico 2025/2026 a supporto delle istituzioni scolastiche del Mezzogiorno - "Agenda Sud"			3.000.000					7-*bis*	2	a2 Riduzione delle proiezioni dello stanziamento del fondo speciale di conto capitale iscritto, ai fini del bilancio triennale 2025-2027, nell'ambito del programma "Fondi di riserva e speciali" della missione "Fondi da ripartire" dello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze per l'anno 2025, allo scopo parzialmente utilizzando l'accantonamento relativo al Ministero dell'istruzione e del merito			3.000.000				
Totale nettizzato				**10.000.000**	**32.000.000**	**46.000.000**	**41.000.000**	**0**		**Totale nettizzato**				**10.000.000**	**32.000.000**	**46.000.000**	**41.000.000**	**0**	
TOTALE				**10.002.025**	**32.002.026**	**46.002.027**	**41.002.028**	**0**		**TOTALE**				**10.002.025**	**32.002.026**	**46.002.027**	**41.002.028**	**0**	

SCHEDA N. 13

Disposizioni per la partecipazione italiana a Banche e a Fondi multilaterali di sviluppo

Saldo netto da finanziare

ONERI										COPERTURE									
Art.	Co.	Disposizione	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.	Art.	Co.	Modalità	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.
5	1	Partecipazione italiana all'aumento di capitale della Banca interamericana di sviluppo - Società interamericana di investimento		6.542.000	6.542.000	6.542.000	6.542.000												
6	1	Sottoscrizione di capitale ibrido della Banca internazionale per la ricostruzione e lo sviluppo		20.000.000	20.000.000	20.000.000	20.000.000			8	1	b Riduzione dell'autorizzazione di spesa di cui all'articolo 1, comma 723, della legge 29 dicembre 2022, n. 197		95.262.000	95.262.000	95.262.000	95.262.000		
7	1	Partecipazione italiana all'aumento di capitale della Banca europea per la ricostruzione e lo sviluppo		68.720.000	68.720.000	68.720.000	68.720.000												
Totale nettizzato				**95.262.000**	**95.262.000**	**95.262.000**	**95.262.000**	**0**		**Totale nettizzato**				**95.262.000**	**95.262.000**	**95.262.000**	**95.262.000**	**0**	
TOTALE				**95.262.000**	**95.262.000**	**95.262.000**	**95.262.000**	**0**		**TOTALE**				**95.262.000**	**95.262.000**	**95.262.000**	**95.262.000**	**0**	

SCHEDA N. 14

Disposizioni sulla redazione della Mappa della memoria per la conoscenza dei campi di prigionia, di internamento e di concentramento in Italia, nonché sulla promozione dei viaggi nella storia e nella memoria presso i campi medesimi

Saldo netto da finanziare

ONERI										COPERTURE										
Art.	Co.	Disposizione	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.	Art.	Co.	Modalità	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.
1	1	Disposizioni sulla redazione della Mappa della memoria per la conoscenza dei campi di prigionia, di internamento e di concentramento in Italia, nonché sulla promozione dei viaggi nella storia e nella memoria presso i campi medesimi		1.500.000						3	1, lett. a) a1	Riduzione dello stanziamento del fondo speciale di parte corrente iscritto, ai fini del bilancio triennale 2025-2027, nell'ambito del programma «Fondi di riserva e speciali» della missione «Fondi da ripartire» dello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze per l'anno 2025, allo scopo parzialmente utilizzando l'accantonamento relativo al Ministero medesimo		500.000					
										3	1, lett. b) a1	Riduzione dello stanziamento del fondo speciale di parte corrente iscritto, ai fini del bilancio triennale 2025-2027, nell'ambito del programma «Fondi di riserva e speciali» della missione «Fondi da ripartire» dello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze per l'anno 2025, allo scopo parzialmente utilizzando l'accantonamento relativo al Ministero dell'istruzione e del merito		1.000.000					
Totale nettizzato				**1.500.000**	**0**	**0**	**0**	**0**		**Totale nettizzato**				**1.500.000**	**0**	**0**	**0**	**0**	
TOTALE				**1.500.000**	**0**	**0**	**0**	**0**		**TOTALE**				**1.500.000**	**0**	**0**	**0**	**0**	

SCHEDA N. 15

Ratifica ed esecuzione del Trattato sul trasferimento delle persone condannate a pene privative della liberta' personale tra la Repubblica italiana e lo Stato della Libia, fatto a Palermo il 29 settembre 2023

Saldo netto da finanziare

ONERI										COPERTURE									
Art.	Co.	Disposizione	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.	Art.	Co.	Modalità	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.
1	1	Ratifica ed esecuzione del Trattato sul trasferimento delle persone condannate a pene privative della libertà personale tra la Repubblica italiana e lo Stato della Libia, fatto a Palermo il 29 settembre 2023		14.162	14.162	14.162	14.162			3	1	a1 Riduzione dello stanziamento del fondo speciale di parte corrente iscritto, ai fini del bilancio triennale 2025-2027, nell'ambito del programma «Fondi di riserva e speciali» della missione «Fondi da ripartire» dello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze per l'anno 2025, allo scopo parzialmente utilizzando l'accantonamento relativo al Ministero degli affari esteri e della cooperazione internazionale		14.162	14.162	14.162	14.162		
Totale nettizzato				**14.162**	**14.162**	**14.162**	**14.162**	**0**		**Totale nettizzato**				**14.162**	**14.162**	**14.162**	**14.162**	**0**	
TOTALE				**14.162**	**14.162**	**14.162**	**14.162**	**0**		**TOTALE**				**14.162**	**14.162**	**14.162**	**14.162**	**0**	

SCHEDA N. 16

Disposizioni per il rilancio dell'economia nei territori delle regioni Marche e Umbria

Saldo netto da finanziare

ONERI										COPERTURE										
Art.	Co.	Disposizione	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.	Art.	Co.		Modalità	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.
3	1	Misure di semplificazione amministrativa e di agevolazione per l'effettuazione degli investimenti nel territorio delle regioni Marche e Umbria		30.000.000						3	2	b	Riduzione dell'autorizzazione di spesa di cui all'articolo 5, comma 1, del decreto-legge 10 agosto 2023, n. 104, convertito, con modificazioni, dalla legge 9 ottobre 2023, n. 136		30.000.000					
Totale nettizzato				**30.000.000**	**0**	**0**	**0**	**0**		**Totale nettizzato**					**30.000.000**	**0**	**0**	**0**	**0**	
TOTALE				**30.000.000**	**0**	**0**	**0**	**0**		**TOTALE**					**30.000.000**	**0**	**0**	**0**	**0**	

SCHEDA N. 17

Legge quadro in materia di interporti

Saldo netto da finanziare

ONERI										COPERTURE									
Art.	Co.	Disposizione	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.	Art.	Co.	Modalità	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.
6	2	Potenziamento degli interporti, dell'intermodalità e della rete ferroviaria interportuale		5.000.000	10.000.000	10.000.000				7	1 b	Riduzione dell'autorizzazione di spesa di cui all'articolo 1, comma 235, della legge 30 dicembre 2018, n. 145		5.000.000					
										7	1 b	Riduzione dell'autorizzazione di spesa di cui all'articolo 1, comma 392, della legge 30 dicembre 2021, n. 234			10.000.000	10.000.000			
Totale nettizzato				**5.000.000**	**10.000.000**	**10.000.000**	**0**	**0**				**Totale nettizzato**		**5.000.000**	**10.000.000**	**10.000.000**	**0**	**0**	
TOTALE				**5.000.000**	**10.000.000**	**10.000.000**	**0**	**0**				**TOTALE**		**5.000.000**	**10.000.000**	**10.000.000**	**0**	**0**	

SCHEDA N. 18

Introduzione del delitto di femminicidio e altri interventi normativi per il contrasto alla violenza nei confronti delle donne e per la tutela delle vittime

Saldo netto da finanziare

ONERI										COPERTURE									
Art.	Co.	Disposizione	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.	Art.	Co.		Modalità	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.
4	1	Tutela degli orfani di femminicidio in caso di relazione affettiva		280.000	280.000	280.000	280.000			4	3	a1	Riduzione del fondo speciale di parte corrente iscritto, ai fini del bilancio triennale 2025-2027, nell'ambito del programma «Fondi di riserva e speciali» della missione «Fondi da ripartire» dello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze per l'anno 2025, allo scopo parzialmente utilizzando l'accantonamento relativo al Ministero della giustizia		280.000	280.000	280.000	280.000		
11	1	Disposizioni sulla registrazione a debito		900.000	300.000	300.000	300.000			11	3	a1	Riduzione dello stanziamento del fondo speciale di parte corrente iscritto, ai fini del bilancio triennale 2025-2027, nell'ambito del programma «Fondi di riserva e speciali» della missione «Fondi da ripartire» dello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze per l'anno 2025, allo scopo parzialmente utilizzando l'accantonamento relativo al medesimo Ministero		900.000	300.000	300.000	300.000		
12	1	Garanzie di accesso delle donne vittime di violenza di genere al patrocinio a spese dello Stato		56.000	56.000	56.000	56.000			12	2	a1	Riduzione del fondo speciale di parte corrente iscritto, ai fini del bilancio triennale 2025-2027, nell'ambito del programma «Fondi di riserva e speciali» della missione «Fondi da ripartire» dello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze per l'anno 2025, allo scopo parzialmente utilizzando l'accantonamento relativo al Ministero della giustizia		56.000	56.000	56.000	56.000		
Totale nettizzato				**1.236.000**	**636.000**	**636.000**	**636.000**	**0**		**Totale nettizzato**					**1.236.000**	**636.000**	**636.000**	**636.000**	**0**	
TOTALE				**1.236.000**	**636.000**	**636.000**	**636.000**	**0**		**TOTALE**					**1.236.000**	**636.000**	**636.000**	**636.000**	**0**	

SCHEDA N. 19

Disposizioni per la semplificazione e la digitalizzazione dei procedimenti in materia di attivita' economiche e di servizi a favore dei cittadini e delle imprese

Saldo netto da finanziare

ONERI										COPERTURE									
Art.	Co.	Disposizione	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.	Art.	Co.	Modalità	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.
23	2	Proroga delle modalità semplificate per il reperimento di manodopera da impiegare, in particolare, nelle attività stagionali, all'articolo 1, comma 343, della legge 29 dicembre 2022, n. 197, fino al 31 dicembre 2025		900.000						23	2	a1 Riduzione, per l'anno 2025, dello stanziamento del fondo speciale di parte corrente iscritto, ai fini del bilancio triennale 2025-2027, nell'ambito del programma «Fondi di riserva e speciali» della missione «Fondi da ripartire» dello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze per l'anno 2025, allo scopo parzialmente utilizzando l'accantonamento relativo al Ministero del lavoro e delle politiche sociali		900.000					
Totale nettizzato				**900.000**	**0**	**0**	**0**	**0**		**Totale nettizzato**				**900.000**	**0**	**0**	**0**	**0**	
TOTALE				**900.000**	**0**	**0**	**0**	**0**		**TOTALE**				**900.000**	**0**	**0**	**0**	**0**	

SCHEDA N. 20

Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 29 ottobre 2025, n. 156, recante misure urgenti in materia economica

Saldo netto da finanziare

ONERI										COPERTURE									
Art.	Co.	Disposizione	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.	Art.	Co.	Modalità	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.
3	*4-*bis	*((Contributo in favore del Centro nazionale di adroterapia oncologica (CNAO)))*			*10.000.000*	*7.000.000*	*7.000.000*			*3*	*4-*bis	*d* *((Si provvede a valere sulle risorse di cui all'articolo 20 della legge 11 marzo 1988, n. 67, assegnate alla regione Lombardia))*			*10.000.000*	*7.000.000*	*7.000.000*		
3	4-*ter*	Autorizzazzione in favore del Ministero dell'economia e delle finanze a a sottoscrivere, nell'anno 2025, quote dei fondi istituiti dalla società Investimenti immobiliari italiani - società di gestione del risparmio (INVIMIT SGR Spa) ai sensi dell'articolo 33, comma 1, del decreto-legge 6 luglio 2011, n. 98, convertito, con modificazioni, dalla legge 15 luglio 2011, n. 111,		170.000.000						3	4-*ter*	d Versamento all'entrata del bilancio dello Stato delle somme disponibili in conto residui nello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze ai sensi dell'articolo 27, comma 17, del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77		170.000.000					
3	4-*quinquies*	Acquisto di un acceleratore lineare e del relativo bunker finalizzato alla sua installazione per l'azienda sanitaria provinciale di Agrigento per l'ospedale “San Giovanni di Dio			4.000.000					3	4-*quinquies*	b Riduzione dell'autorizzazione di spesa di cui all'articolo 2, comma 361, della legge 24 dicembre 2007, n. 244			4.000.000				
3-*ter*	1	Pagamento di compensi per prestazioni di lavoro straordinario effettuate dal personale del Corpo nazionale dei vigili del fuoco, riferite ad annualità precedenti al 2025 e non ancora liquidate		12.341.000						3-*ter*	5, lett. a)	b Riduzione del Fondo di cui all'articolo 41-bis della legge 24 dicembre 2012, n. 234		5.000.000					
3-*ter*	2	Attività di soccorso tecnico urgente e alle ulteriori attività istituzionali del Corpo nazionale dei vigili del fuoco nonché al correlato addestramento operativo		12.659.000						3-*ter*	5, lett. b)	b Riduzione del Fondo di parte corrente di cui all'articolo 34-ter, comma 5, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, iscritto nello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze		15.000.000					
3-*ter*	3	Somme destinate al maggiore impiego del personale volontario del Corpo nazionale dei vigili del fuoco nelle attività di soccorso tecnico urgente, anche per fronteggiare le emergenze locali di cui all'articolo 21 del decreto del Presidente della Repubblica 17 giugno 2022, n. 121		3.000.000						3-*ter*	5, lett. c)	b Riduzione della quota per interventi del finanziamento annuale di cui all'articolo 18, comma 2, lettera c), della legge 11 agosto 2014, n. 125		20.000.000					

segue

Saldo netto da finanziare

ONERI										COPERTURE									
Art.	**Co.**	**Disposizione**	**Note**	**2025**	**2026**	**2027**	**2028**	**Perm.**	**Note Plur./ suc.**	**Art.**	**Co.**		**Modalità**	**Note**	**2025**	**2026**	**2027**	**2028**	**Perm.**	**Note Plur./ suc.**
3-*ter*	4	Remunerazione delle prestazioni di lavoro straordinario già svolte dal personale delle Forze di polizia di cui all'articolo 16 della legge 1° aprile 1981, n. 121, in deroga all'articolo 23, comma 2, del decreto legislativo 25 maggio 2017, n. 75		61.000.000						3-*ter* 3-*ter*	5, lett. d) 5, lett. e)	b b	Riduzione del fondo di cui all'articolo 6, comma 3, del decreto-legge 14 marzo 2025, n. 25, convertito, con modificazioni, dalla legge 9 maggio 2025, n. 69 Utilizzo delle somme versate all'entrata del bilancio dello Stato ai sensi dell'articolo 148, comma 1, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, che, alla data del 3 dicembre 2025, non sono riassegnate ai pertinenti programmi e restano, per il medesimo importo, acquisite all'erario		28.000.000 21.000.000					
3-*quater*	7	Istituzione del fondo per adeguamento e ristrutturazione della rete del sistema dell'emergenza del servizio sanitario regionale della regione Lazio nello stato di previsione del Ministero della salute		90.000.000	55.000.000					3-*quater* 3-*quater*	9, lett. a) 9, lett. b)	d d	Versamento all'entrata del bilancio dello Stato delle risorse disponibili in conto residui nello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze in relazione all'intervento di cui al comma 7 del presente articolo, previsto dall'allegato V annesso alla legge 30 dicembre 2023, n. 213, nel testo vigente prima della data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto Utilizzo delle somme disponibili nello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze in relazione all'intervento di cui al comma 7 del presente articolo, previsto dall'allegato V annesso alla legge 30 dicembre 2023, n. 213, nel testo vigente prima della data di entrata in vigore della legge di conversione del presente decreto		40.000.000 50.000.000	55.000.000				
6-*bis*	1	Disposizioni urgenti per la chiusura della gestione commissariale di Roma Capitale		548.200.000						6-*bis* 6-*bis*	1, lett.a) 1, lett.b)	b b	Riduzione del fondo di cui all'articolo 1, comma 519, della legge 30 dicembre 2023, n. 213 Versamento all'entrata del bilancio dello Stato delle somme disponibili in conto residui nello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze ai sensi dell'articolo 27, comma 17, del decreto-legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito, con modificazioni, dalla legge 17 luglio 2020, n. 77		500.000.000 48.200.000					
6-*ter*	1	Cooperazione di polizia in ambito migratorio		20.000.000						6-*ter*	2	b	Riduzione del Fondo di cui all'articolo 1, comma 995, della legge 30 dicembre 2020, n. 178		20.000.000					

segue

Saldo netto da finanziare

ONERI										COPERTURE									
Art.	Co.	Disposizione	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.	Art.	Co.		Modalità	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.
1	1	Rifinanziamento di autorizzazioni di spesa in favore della società Rete ferroviaria italiana S.p.A. e per la ricostruzione dell'Ucraina e disposizioni concernenti la società Autobrennero S.p.A.		1.840.000.000						7	1. lett. a)	b	Riduzione del Fondo di cui all'articolo 1, comma 519, della legge 30 dicembre 2023, n. 213		210.000.000					
2	1	Rifinanziamenti in favore dei giovani, dell'innovazione tecnologica e della digitalizzazione e della formazione universitaria		83.523.830	2.026.830	2.026.830	2.026.830			7	1. lett. c)	b	Riduzione del Fondo di cui all'articolo 1-quater del decreto-legge 28 ottobre 2020, n. 137, convertito, con modificazioni, dalla legge 18 dicembre 2020, n. 176		65.000.000					
3	2	Attività di miglioramento genetico esercitata sulle principali specie di interesse zootecnico		1.900.000						7	1. lett. d)	d	Utilizzo delle somme versate all'entrata del bilancio dello Stato ai sensi dell'articolo 148, comma 1, della legge 23 dicembre 2000, n. 388, che, alla data del 23 ottobre 2025, non sono riassegnate ai pertinenti programmi e restano, per detto importo, acquisite all'erario		48.000.000					
4	1,4,5	Disposizioni urgenti per lo sport e lo svolgimento dei XXV Giochi olimpici invernali e dei XIV Giochi paralimpici invernali «Milano-Cortina 2026»		102.608.000						7	1. lett. e)	d	Riduzione del Fondo di cui all'articolo 10, comma 5, del decreto-legge 29 novembre 2004, n. 282, convertito, con modificazioni, dalla legge 27 dicembre 2004, n. 307		300.000.000					
										7	1. lett. f)	b	Riduzione del Fondo di cui all'articolo 1, comma 200, della legge 23 dicembre 2014, n. 190		30.000.000					
										7	1. lett. g)	a1	Riduzione dello stanziamento del fondo speciale di parte corrente iscritto, ai fini del bilancio triennale 2025-2027, nell'ambito del programma «Fondi di riserva e speciali» della missione «Fondi da ripartire» dello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze per l'anno 2025		352.026.830					
5	1,2	Disposizioni urgenti per la definizione di contenziosi		150.000.000						7	1. lett. h)	a2	Riduzione dello stanziamento del fondo speciale di conto capitale iscritto, ai fini del bilancio triennale 2025-2027, nell'ambito del programma «Fondi di riserva e speciali» della missione «Fondi da ripartire» dello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze per l'anno 2025		270.000.000					
										7	1. lett. i)	b	Riduzione dell'autorizzazione di spesa di cui all'articolo 1, comma 2, lettera a), numero 1, del decreto-legge 6 maggio 2021, n. 59, convertito, con modificazioni, dalla legge 1° luglio 2021, n. 101		2.000.000					

segue

Saldo netto da finanziare

ONERI										COPERTURE									
Art.	Co.	Disposizione	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.	Art.	Co.		Modalità	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.
		(vedi pagina precedente)								7	1. lett. l)	b	Riduzione dell'autorizzazione di spesa di cui all'articolo 5, comma 1, del decreto-legge 10 agosto 2023, n. 104, convertito, con modificazioni, dalla legge 9 ottobre 2023, n. 136		100.000.000					
										7	1. lett. m)	b	Riduzione del Fondo di cui all'articolo 41-bis, comma 2, della legge 24 dicembre 2012, n. 234		70.000.000					
										7	1. lett. n)	b	Riduzione dell'autorizzazione di spesa di cui all'articolo 1, comma 5-bis, del decreto-legge 15 maggio 2024, n. 63, convertito, con modificazioni, dalla legge 12 luglio 2024, n. 101		1.900.000					
										7	1. lett. o)	d	Riduzione delle dotazioni di competenza e di cassa relative alle missioni e programmi di spesa degli stati di previsione dei Ministeri, nella misura indicata nell'allegato n. 1 al presente decreto		726.105.000	2.026.830	2.026.830	2.026.830		
										7	1. lett. o-bis)	d	Versamento all'entrata del bilancio dello Stato da parte della Presidenza del Consiglio dei ministri a valere sulle risorse affluite nel suo bilancio autonomo per effetto dell'articolo 35, comma 8-sexies, del decreto legislativo 28 febbraio 2021, n. 36		3.000.000					
Totale nettizzato				**3.095.231.830**	**61.026.830**	**2.026.830**	**2.026.830**	**0**		**Totale nettizzato**					**3.095.231.830**	**61.026.830**	**2.026.830**	**2.026.830**	**0**	
TOTALE				**3.095.237.905**	**71.032.908**	**9.032.911**	**9.032.914**	**0**		**TOTALE**					**3.095.237.905**	**71.032.908**	**9.032.911**	**9.032.914**	**0**	

SCHEDA N. 21

Conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 31 ottobre 2025, n. 159, recante misure urgenti per la tutela della salute e della sicurezza sui luoghi di lavoro e in materia di protezione civile

Saldo netto da finanziare

ONERI										COPERTURE									
Art.	Co.	Disposizione	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.	Art.	Co.	Modalità	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.
4	3	Assunzione di 300 unità, da inquadrare nell'Area Funzionari - CCNL Funzioni Centrali, al fine di potenziare ed efficientare la capacità amministrativa dell'Ispettorato Nazionale del Lavoro - personale, procedure concorsuali e spese di funzionamento			9.346.420	16.912.839	16.912.839			4	4	a1 Riduzione delle proiezioni dello stanziamento del fondo speciale di parte corrente iscritto, ai fini del bilancio triennale 2025-2027, nell'ambito del programma «Fondi di riserva e speciali» della missione «Fondi da ripartire» dello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze per l'anno 2025, allo scopo parzialmente utilizzando l'accantonamento relativo al Ministero del lavoro e delle politiche sociali			9.346.420	16.912.839	16.912.839		
4	5	Assunzione di due dirigenti generali e di sei dirigenti di seconda fascia al fine di potenziare ed efficientare la capacità amministrativa dell'Ispettorato nazionale del lavoro in funzione delle nuove competenze ad esso attribuite dalle più recenti disposizioni normative		149.327	1.791.919	1.791.919	1.791.919			4	6	d Riduzione della dotazione organica dell'area degli assistenti e delle facoltà assunzionali disponibili al 31 dicembre 2024 per un importo almeno corrispondente al relativo onere		149.327	1.791.919	1.791.919	1.791.919		
4	9	Assunzione di 100 unità di personale per le esigenze del Comando Carabinieri per la tutela del lavo			495.782	2.719.821	4.850.811			4	11	a1 Riduzione delle proiezioni dello stanziamento del fondo speciale di parte corrente iscritto, ai fini del bilancio triennale 2025-2027, nell'ambito del programma «Fondi di riserva e speciali» della missione «Fondi da ripartire» dello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze per l'anno 2025, allo scopo parzialmente utilizzando l'accantonamento relativo al Ministero del lavoro e delle politiche sociali.			495.782	2.719.821	4.850.811		
8	6	Erogazione, da parte dell'INAIL, di borse di studio ai superstiti di deceduti per infortunio sul lavoro o per malattie professionali			26.000.000	26.000.000	26.000.000			8	6	b Riduzione dell'autorizzazione di spesa di cui all'articolo 1, comma 203, della legge 11 dicembre 2016, n. 232			26.000.000	26.000.000	26.000.000		

segue

Saldo netto da finanziare

ONERI										COPERTURE									
Art.	**Co.**	**Disposizione**	**Note**	**2025**	**2026**	**2027**	**2028**	**Perm.**	**Note Plur./ suc.**	**Art.**	**Co.**	**Modalità**	**Note**	**2025**	**2026**	**2027**	**2028**	**Perm.**	**Note Plur./ suc.**
9	1	Adeguamento dei limiti di età per l'assegno di incollocabilità erogato dall'INAIL			702.700	782.500	789.900			9	2 b	Riduzione del Fondo di cui all'articolo 1, comma 200, della legge n. 190 del 2014			702.700	782.500	789.900		
13	2	Esenzione dell'Ispettorato nazionale del lavoro al pagamento delle spese degli atti processuali, incluso il contributo unificato		2.000	10.000	10.000	10.000			13	2 a1	Riduzione dello stanziamento del Fondo speciale di parte corrente iscritto, ai fini del bilancio triennale 2025-2027, nell'ambito del programma "Fondi di riserva e speciali" della missione «Fondi da ripartire» dello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze per l'anno 2025, allo scopo parzialmente utilizzando l'accantonamento relativo al Ministero della giustizia		2.000	10.000	10.000	10.000		
Totale nettizzato				**151.327**	**38.346.821**	**48.217.079**	**50.355.469**	**0**		**Totale nettizzato**				**151.327**	**38.346.821**	**48.217.079**	**50.355.469**	**0**	
TOTALE				**153.352**	**38.348.847**	**48.219.106**	**50.357.497**	**0**		**TOTALE**				**153.352**	**38.348.847**	**48.219.106**	**50.357.497**	**0**	

SCHEDA N. 22

Decreto legislativo 4 dicembre 2025 n. 186
Disposizioni in materia di Terzo settore, crisi d'impresa, sport e imposta sul valore aggiunto

Saldo netto da finanziare

ONERI										COPERTURE									
Art.	Co.	Disposizione	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.	Art.	Co.	Modalità	Note	2025	2026	2027	2028	Perm.	Note Plur./ suc.
1	1	Minori entrate dovute all'inserimento dell'articolo 79-*bis* nel codice del Terzo settore di cui al decreto legislativo 3 luglio 2017, n. 117			300.000	470.000	640.000			14	1 b	Si provvede mediante corrispondente riduzione del fondo di cui all'articolo 62, comma 1, del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209		500.000	3.200.000	3.370.000	3.540.000		
4	1	Minori entrate dovute all'estensione dell'aliquota IVA del 5 per cento alle imprese sociali		500.000	2.900.000	2.900.000	2.900.000												
Totale nettizzato				**500.000**	**3.200.000**	**3.370.000**	**3.540.000**	**0**		**Totale nettizzato**				**500.000**	**3.200.000**	**3.370.000**	**3.540.000**	**0**	
TOTALE				**500.000**	**3.200.000**	**3.370.000**	**3.540.000**	**0**		**TOTALE**				**500.000**	**3.200.000**	**3.370.000**	**3.540.000**	**0**	

SCHEDA N. 23

Decreto legislativo 18 dicembre 2025 n. 192

Disposizioni integrative e correttive in materia di IRPEF e IRES, di fiscalità internazionale, di imposta sulle successioni e donazioni e di imposta di registro, nonché di modifica allo statuto dei diritti del contribuente e ai testi unici delle sanzioni tributarie amministrative e penali, dei tributi erariali minori, della giustizia tributaria, in materia di versamenti e riscossione e di imposta di registro e di altri tributi indiretti

Saldo netto da finanziare

ONERI										COPERTURE									
Art.	**Co.**	**Disposizione**	**Note**	**2025**	**2026**	**2027**	**2028**	**Perm.**	**Note Plur./ suc.**	**Art.**	**Co.**	**Modalità**	**Note**	**2025**	**2026**	**2027**	**2028**	**Perm.**	**Note Plur./ suc.**
19	1	Incremento del Fondo per l'attuazione della delega fiscale di cui all'articolo 62, comma 1, del decreto legislativo 27 dicembre 2023, n. 209			10.130.000	2.700.000	2.700.000			19	2, lett. a) b	Si provvede mediante corrispondente riduzione del fondo di cui all'articolo 62, comma 1, del decreto legislativo n. 209 del 2023			8.770.000	2.360.000	2.360.000		
										19	2, lett. b) c	Si provvede mediante corrispondente utilizzo delle maggiori entrate derivanti dall'articolo 10			1.360.000	340.000	340.000		
Totale nettizzato				**0**	**10.130.000**	**2.700.000**	**2.700.000**	**0**		**Totale nettizzato**				**0**	**10.130.000**	**2.700.000**	**2.700.000**	**0**	
TOTALE				**0**	**10.130.000**	**2.700.000**	**2.700.000**	**0**		**TOTALE**				**0**	**10.130.000**	**2.700.000**	**2.700.000**	**0**	

APPENDICE

RELAZIONI QUADRIMESTRALI ANNI 2012 - 2025

SINTESI DEI PROFILI METODOLOGICI

Nell'esercizio delle proprie funzioni di ausilio al Parlamento, la Corte ha formulato una serie di osservazioni di carattere metodologico in tema di quantificazione e copertura degli oneri finanziari delle leggi di spesa, anche nella prospettiva dell'adeguamento dell'ordinamento contabile ordinario al mutato quadro costituzionale.

La rassegna che segue espone, in forma di sintesi, le principali tematiche oggetto di riflessione da parte della Corte in occasione dell'analisi delle leggi statali di spesa del 2012 e del 2025.

Si tratta di principi di portata generale da considerare anche ai fini della costruzione e verifica delle quantificazioni e delle coperture degli oneri derivanti dalla legislazione di spesa regionale.

Sommario:

LEGGI ORDINARIE*:* 1) Nuove tendenze nell'attuazione dell'obbligo di copertura: *1*-bis*) Copertura con rinvio generico alla riduzione degli stanziamenti di bilancio a legislazione vigente;* 2) La Relazione tecnica: *a) Relazione tecnica: il problema delle entrate; b) Relazioni tecnica: l'ipotesi della sottostima di oneri; b.1) segue, sottostima degli oneri e clausola di salvaguardia; b.2) segue, sottostima degli oneri e tecnica del tetto di spesa; b.3) segue, sottostima degli oneri e possibile formazione di debiti fuori bilancio; b.4) segue, sottostima degli oneri e disaccantonamento degli interessi; c) Relazione tecnica e regolazioni contabili; d) Relazione tecnica e copertura sul solo fabbisogno; e) Relazione tecnica e clausola finale; f) La mancata individuazione dell'onere da parte della singola norma;* 3) La ragionevolezza dei limiti di spesa; 4) Copertura: valutazione degli oneri anche con riferimento a saldi di bilancio diversi dal saldo netto da finanziare; 5) Copertura finanziaria sui residui; 6) Copertura finanziaria con la tecnica del tetto di spesa; 7) Mancata indicazione delle precipue forme di copertura; 8) La riduzione di spesa dei Ministeri come forma di compensazione; 9) Copertura con rimodulazione di risorse di bilancio; 10) Coperture a valere su fondo originariamente finalizzato al pagamento di debiti commerciali; 11) Copertura di oneri di personale con riduzione dell'organico; 12) Copertura di oneri di personale con rinvio alle risorse future; 13) Le clausole di neutralità o di invarianza; 13-*bis*) Clausole di invarianza, coperture con risorse di bilancio e spending review; 14) Copertura: ipotesi di assenza della indicazione dell'onere complessivo e della sua distribuzione per singolo esercizio; 15) Eventi eccezionali e piano di rientro di cui all'art. 6 della legge n. 243 del 2012: 15-*bis*) In tema di interpretazione dell'art. 6 della legge n. 243 del 2012; 15-ter) Spostamento di risorse originariamente correlate ad eventi eccezionali*;* 16) Il rinvio, a copertura, alle "risorse in essere"; 17) Copertura del minor gettito fiscale; 18) La rilevanza dell'allegato 1 della legge n. 196 del 2009; 19) Copertura su fondo speciale oltre il triennio; 20) Utilizzo di disponibilità finanziate mediante emissione di debito pubblico; 21) Utilizzo delle contabilità speciali; 22) Copertura a carico dell'avanzo di amministrazione dell'ente territoriale; 23) La previsione di "facoltà" (non obblighi) onerose per gli enti locali tenuto conto del vincolo del pareggio di bilancio; 24) La mancata copertura nel caso di oneri già previsti nei saldi tendenziali; 25) La configurazione dell'onere in caso di dipendenza da variabili "esogene"; 26) L'esplicitazione delle clausole di monitoraggio; 27) L'utilizzo per finalità difformi dell'accantonamento di fondo speciale dedicato al Ministero degli affari esteri e della cooperazione internazionale; 28) Il problema del riferimento della copertura finanziaria alle singole norme ovvero alla legge nel suo complesso; 29) La copertura mediante riassegnazione dei residui perenti; 30) Norme potenzialmente onerose, che per le variabili che le connotano, non si prestano ad un'agevole quantificazione ex ante; 31) Gli effetti dell'entrata in vigore della c.d. "competenza potenziata"; *31*-bis*) L'IPE: il permanere di criticità di carattere*

ordinamentale; 31-ter*) Sull'accertamento qualificato: le criticità;* 32) Le contabilità fuori bilancio; 33) Aspetti innovativi nella stima degli oneri anche in termini di cassa; 34) Le compensazioni sui *"tendenziali";* 35) La questione delle garanzie: gli effetti di cassa; 36) La modificabilità ex post in via amministrativa degli interventi della legge onerosa; 37) Le coperture a debito nella fase dell'emergenza pandemica; 38) La peculiare previsione di un meccanismo flessibile di determinazione degli oneri e delle relative coperture; 39) Mancata indicazione della precipua forma di copertura: il caso degli interventi da finanziare sui fondi PNRR e sul Piano complementare; 40) Casi residuali di incoerenza con la legge di contabilità; 41) La delegificazione della decisione sui programmi di bilancio; 42) La compensazione degli effetti di cassa della conservazione in conto residui di stanziamenti non utilizzati; 43) Mancata, specifica copertura delle assunzioni del pubblico impiego; 44) Tendenze evolutive nella struttura contabile delle leggi d'investimento; 45) Copertura finanziaria dei decreti legislativi: *a) il caso dei decreti legislativi dai contorni sfuocati sul piano finanziario; b) Le particolarità dei decreti legislativi attuativi della legge n. 111 del 2023, di riforma del sistema tributario; c) Problematiche attinenti ai decreti legislativi: i riflessi della nuova Governance;* 46) Il caso di una copertura aggiuntiva di carattere eventuale; 47) Utilizzo a copertura di entrate non connesse a norme (cd. non discrezionali) bensì a componenti esogene (incremento dei prezzi internazionali del gas) (IQ25); 48) Decreti legislativi in materia tributaria: necessità che sia la legge delega ad individuare la cornice finanziaria di copertura (IQ25; IIQ25); 49) Il caso delle differenze tra gli schemi di decreto legislativi e i decreti legislativi approvati (IIQ25); 50) Ricorso, per la copertura, a risorse di enti pubblici (IIIQ25); 51) Copertura prevista in modo indifferenziato tra oneri previsti dalla stessa legge di spesa (IIIQ25)

LEGGE DI BILANCIO: a) Aspetti ordinamentali: *a.1) La natura della Relazione sullo scostamento degli obiettivi di finanza pubblica; a.2) La data di presentazione del disegno di legge di bilancio; a.3) La doppia versione dei documenti programmatici e problematiche relative ai tempi di approvazione degli strumenti di manovra;* b) Gli effetti finanziari della legge di bilancio 2018 ed il ruolo delle varie componenti: *b.1) La nuova struttura della legge di bilancio (procedura ex art. 22*-bis *legge contabilità); b.2) Effetti in termini di indebitamento netto; b.3) Relazione tecnica della Legge di bilancio* (IIIQ25); *b.4) La modifica dei documenti di bilancio alla luce della nuova* Governance *europea* (IIIQ25); *b.5) La Relazione illustrativa al disegno di legge di bilancio 2026: articolazione della Sezione I* (IIIQ25); *b.6) Segue: articolazione della Sezione II* (IIIQ25); *b.7) Il contenuto della legge di bilancio per il 2026: in particolare la Sezione II* (IIIQ25); *b.8) Segue: le carenze informative* (IIIQ25); c) La Sezione I della legge di bilancio: *c.1) Vincoli contenutistici; c.2) La distribuzione temporale degli effetti: la legge di bilancio (Sez. I) come strumento di medio periodo; c.3) La struttura della legge di bilancio dal punto di vista finanziario: il ricorso a strumenti legislativi fuori sessione; c.4) La struttura dal punto di vista finanziario: la definizione dei saldi; c.5) La definizione dei saldi in termini sia di competenza che di cassa; in particolare la Nota di variazioni; c.6) Le clausole di salvaguardia; c.7) La decisione circa il possibile disaccantonamento di risorse: il rapporto tra Governo e Parlamento; c.8) La questione dell'indicazione di due saldi di competenza (legge di bilancio 2019); c.9) Modalità di copertura di tipo compensativo costituita dal minor taglio di risorse nei confronti di alcuni enti territoriali a discapito del maggior taglio di risorse a carico di altri comuni; c.10) In particolare, la proroga di oneri in essere e le tecniche di costruzione del bilancio a legislazione vigente (il caso della proroga dei contratti a tempo determinato); c.11) Copertura a debito in assenza di fattori rilevanti; c.12) Iscrizione in bilancio di stanziamenti di spesa di sola cassa; c.13) Costruzione degli oneri a legislazione vigente; c.14) Inversione del rapporto tra norma di spesa e legge di bilancio; c.15) Delega al Ministero a variare stanziamenti di conto capitale per reintegrare quelli ridotti per finalità di copertura; c.16) Principio di trasparenza e costruzione dei tre saldi bilancio; c.17) Coperture estese a saldi diversi da quello di bilancio; c.18) La Nota di aggiornamento: la data di presentazione dei documenti programmatici e del disegno di legge di bilancio e la questione riguardante le modifiche al relativo contenuto; c.19) Il ricorso a strumenti legislativi fuori sessione; c.20) La definizione dei saldi della legge di bilancio; c.21) Il limite massimo del ricorso al mercato finanziario;* d) La Sezione II della legge di bilancio*: d.1) La funzione svolta:*

la natura della legge di bilancio; d.2) L'area della flessibilità di bilancio in fase di formazione; d.3) Relazione tecnica della legge di bilancio; d.4) Problematiche relative all'esposizione della Sezione II; d.5) Il raccordo tra previsione di bilancio e leggi sostanziali; d.6) I riflessi della c.d. competenza potenziata e dei vincoli della nuova Governance*; d.7) Gli effetti sul bilancio dell'utilizzo del fondo di cassa relativo all'attualizzazione dei contributi pluriennali* (IIIQ24; IIQ25); d.8) *Le coperture con i tagli orizzontali di bilancio* (IIQ25; IIIQ25).

LEGGI ORDINARIE

1) Nuove tendenze nell'attuazione dell'obbligo di copertura

La copertura finanziaria va sempre di più delimitandosi ai soli casi in cui il contenuto della norma onerosa attenga a funzioni nuove o diverse rispetto ai macro-flussi di finanza pubblica, in ottemperanza all'obbligo di non peggiorare il bilancio in essere ed il relativo saldo. È il caso delle norme che non riguardino le grandi aree di spesa, come la sanità, la previdenza, le politiche del lavoro, la spesa relativa al pubblico impiego.

Ove infatti la norma primaria onerosa attenga a materie rientranti nei predetti flussi di spesa prefissati a livello "macro" nei documenti programmatici (come indicati dal DEF e dalla correlata NaDEF e trasfusi nella legge di bilancio), sia che essa abbia valenza di necessaria esecuzione/specificazione dell'indirizzo programmatico sia che essa rivesta portata innovativa rispetto alle singole destinazioni tendenziali sottostanti alla macrodecisione attinente al flusso (in termini di modifica di destinazioni), nella prassi si verificano gli estremi per la non applicazione dell'obbligo di copertura riferito alla valenza della singola disposizione onerosa, in quanto l'effetto finanziario delle disposizioni rimanga all'interno del flusso medesimo. Ciò comporta un affievolimento della portata dirompente sull'ordinamento da parte della norma primaria, chiamata – in questa ipotesi – a svolgere, sostanzialmente, una funzione ancillare rispetto alla previa individuazione in via programmatica, anzitutto, delle grandezze poi fissate nella legge di bilancio.

Il fenomeno è di rilievo, perché la normativa di rango primario finisce così con lo svolgere un ruolo strumentale/esecutivo rispetto ad una previa indicazione in modalità non formali (programmatorie) ed eventualmente formali (in legge di bilancio), intese a preordinare il perimetro, su scala pluriennale, che circoscrive l'ammontare di risorse a disposizione per i flussi di intervento pubblico.

Il sistema generalmente si chiude peraltro, formalmente, in quanto le indicazioni programmatiche trovano un suggello normativo in legge di bilancio. In essa risultano indicati, infatti, il fondo sanitario, ad es., il fondo o i fondi per le politiche del lavoro, l'ammontare di trasferimenti all'INPS e via dicendo (forse solo per le politiche del personale rimane un'indicazione di carattere programmatico, non essendo a ciò sufficiente la corrispondente categoria di bilancio).

Tale situazione, ormai da tempo in divenire, consente di osservare che si assiste dunque ad un diverso inveramento sostanziale del terzo comma dell'art. 81 Cost. non solo per gli aspetti più evidenti di copertura in termini di non peggioramento del saldo dato, ma anche per la sua notevole portata ordinamentale quale suggello del principio secondo cui la decisione finanziariamente rilevante nel nostro ordinamento trova attuazione attraverso lo strumento di diritto sostanziale di cui alla singola legge. Aspetto, questo, che lega indissolubilmente la contabilità finanziaria di flusso alla struttura vigente del nostro assetto costituzionale ed esalta il momento preventivo della decisione.

Ma la questione si riverbera anche sul rapporto tra Governo e Parlamento, nel momento in cui è il Governo che possiede la composizione di dettaglio del macroaggregato di cui al documento programmatico (rispetto a cui risulta coerente la corrispondente norma di quantificazione di cui alla legge di bilancio, ove esistente). Ne consegue che all'atto della discussione del flusso di natura programmatica di cui ai relativi e citati documenti (soprattutto la Nota di aggiornamento al DEF) sarebbe estremamente utile per il Parlamento – ed in qualche modo vincolante per il Governo per

motivi di necessaria esigenza di trasparenza – un'indicazione di dettaglio circa le varie componenti che vanno poi ad esprimersi nell'indicazione di cui al macroflusso.

In sintesi, la logica "micro" dell'obbligo di copertura (considerate anche le modalità di decisione per la spesa in conto capitale) appare progressivamente confinata ad un ruolo marginale, sul piano sia quantitativo che finanziario, limitandosi essa sempre di più alle materie che non si iscrivono nei grandi flussi di spesa della finanza pubblica. Ciò comporta un alleggerimento del peso della decisione finanziaria suggellato in via primaria, su cui si basa invece l'obbligo costituzionale di copertura. Un'altra conseguenza è la già accennata progressiva ed ulteriore divaricazione del potere finanziario effettivo tra Governo e Parlamento, per il fatto che l'informazione circa la composizione dei macroflussi è quasi di esclusiva pertinenza del Governo. L'obbligo di copertura subentra, dunque, in riferimento ad una singola disposizione normativa, quando si tratta di materie "terze", quindi residuali rispetto ai flussi di finanza pubblica. La decisione che rileva verte, dunque, sempre di più sul momento preliminare dell'obiettivo quantitativo di cui al macrosettore (flusso), laddove il dettaglio di cui alla norma primaria assume una valenza attuativa/sostitutiva delle modalità di conseguimento dell'obiettivo programmatico. La logica del piano, a sua volta coerente, peraltro, con gli obiettivi di saldo, di spesa e di debito di cui alle regole eurounitarie, quale che ne siano i contenuti e la valenza finanziaria, si mostra dunque il criterio ispiratore della decisione finanziariamente rilevante, nel momento in cui individua l'obiettivo e circoscrive l'ammontare di risorse a disposizione, il resto dovendo rimanere all'interno di tale perimetro finanziario, a prescindere dalle modalità della decisione di dettaglio, ossia se di carattere legislativo ovvero amministrativo.

1-bis) *Copertura con rinvio generico alla riduzione degli stanziamenti di bilancio a legislazione vigente*

Il rinvio alla riduzione generica degli stanziamenti non esclude, ma anzi implica - se occorre presumere che si tratti di compensazioni effettive -, una tecnica di costruzione degli stanziamenti a legislazione vigente tale da presupporre già *ex ante* spazi di copertura in previsione di eventuali necessità: tale modalità di copertura confligge con il criterio della legislazione vigente e finisce con il significare una copertura con mezzi di bilancio (modalità di copertura non prevista dalla legge di contabilità).

Oltre al fatto di trattarsi di copertura non ammessa, si osserva che non sempre la Relazione tecnica dà conto dei motivi della sussistenza di margini disponibili, sicché non appare chiaro se, in effetti, attesa anche la scarsa chiarezza del rapporto tra la nuova legislazione e quella previgente, si crei il rischio della necessità di futuri stanziamenti di bilancio. Ciò quando non si assiste, di fatto, ad un capovolgimento del rapporto tra leggi onerose e stanziamenti di bilancio, nel senso che questi ultimi vengono costruiti *ex ante* già scontando gli effetti di norme ancora da approvare: in tal modo, si altera l'ordinato rapporto tra leggi e bilancio, laddove le prime dovrebbero trovare autonoma copertura diversa da quella del ricorso al bilancio.

Si riscontra la fattispecie di clausole di copertura che genericamente (oppure anche in riferimento a singole norme) vengono imputate alle maggiori entrate e alle minori spese contestualmente recate dal provvedimento ovvero di clausole di coperture di oneri riferiti alla somma degli effetti di numerosi articoli.

Quest'ultimo fenomeno, oltre a comportare uno scarso livello di trasparenza nelle scelte relative all'utilizzo e al reperimento delle risorse pubbliche di cui alla decisione legislativa, appare anche in contrasto con la legge di contabilità, la quale prevede singole ipotesi di copertura finanziaria ciascuna delle quali riferita ad un onere allo scopo di ricostruire la corrispondenza tra singolo onere e singola copertura. Senza una tale corrispondenza, ad esempio, quando si è in presenza di coperture a valere anche su stanziamenti di conto capitale, non si può escludere la dequalificazione della spesa, in assenza dell'indicazione delle quote di oneri di egual natura.

Quanto al primo fenomeno, invece (riferimento a risorse interne senza differenziare tra entrate e spese), non appare ispirato a trasparenza un modello legislativo privo delle necessarie distinzioni, che non consenta cioè, per le modalità di configurazione del dettato legislativo, una ricostruzione sistematica delle coperture nell'ambito della dicotomia di base tra maggiori entrate e minori spese, prevista dalla legge di contabilità.

Nella misura in cui si tratti dell'utilizzo di effetti indiretti, poi, si ricorda il principio dell'integrità, attuativo dell'art. 81 Cost. in base all'art. 24 della legge di contabilità e declinabile almeno sotto il profilo dell'esigenza di trasparenza: peraltro, a parità di fattispecie, si registra l'uso non sistematico di tale tecnica.

2) La Relazione tecnica

Valore centrale, ai fini della valutazione della copertura finanziaria delle leggi di spesa, assumono il documento costituito dalla Relazione tecnica e le Note integrative al bilancio di previsione e al relativo rendiconto, documenti necessari a garantire la massima trasparenza possibile nelle scelte contabili. In relazione anche alla possibile entrata a regime del nuovo assetto della legge di contabilità (per esempio, per quanto concerne la nuova unità elementare costituita dall'azione), l'apparato documentativo a corredo dei documenti di bilancio - ed in particolare le Note integrative – deve fornire elementi di dettaglio ai fini della ricostruibilità delle determinanti almeno del singolo programma, sì da consentire un livello di informazione in grado di rendere giudicabile se - tra l'altro - la singola clausola di neutralità, almeno in riferimento allo Stato, sia attendibile o meno.

Sussiste l'esigenza di migliorare sensibilmente il corredo informativo delle Relazioni tecniche, non solo per i meri aspetti quantitativi, pur essenziali, ma anche ai fini dell'intellegibilità della reale portata normativa *in primis* (finanziaria) del singolo testo rispetto all'ordinamento in vigore. Invero, tale esigenza vale soprattutto per le normative di revisione di settore, ai fini dell'individuazione dell'onerosità o meno degli interventi, poiché, a tale riguardo, è essenziale la chiara comprensione degli aspetti effettivamente innovativi o meramente ripropositivi (ovvero ricognitivi), rispetto alla legislazione previgente.

I temi affrontati in ordine alla formulazione delle clausole di neutralità e delle coperture direttamente su stanziamenti di bilancio richiamano direttamente quello dell'accuratezza delle Relazioni tecniche.

Si continua a verificare il fenomeno di Relazioni tecniche che non sempre consentono una ricostruzione delle quantificazioni degli oneri riportati, limitandosi, esse, il più delle volte, a fornire elementi di sintesi ovvero insufficienti ai fini della piena comprensione del percorso che ha portato alla quantificazione dell'onere stimato. Le cause del fenomeno sono molteplici e vanno dalla scarsa collaborazione da parte delle amministrazioni interessate ai tempi brevi in cui matura la decisione legislativa, specialmente in riferimento all'approvazione di emendamenti, in ordine ai quali le amministrazioni competenti spesso si trovano in condizioni non idonee per una ponderata valutazione dei corrispondenti effetti.

La persistenza del fenomeno assume un particolare rilievo anche alla luce della nuova configurazione del meccanismo delle clausole di salvaguardia così come novellato nel 2016, in virtù del quale l'intervento legislativo correttivo è previsto solo come terza tipologia d'intervento dopo che le risorse a legislazione vigente si siano dimostrate insufficienti a far fronte al disallineamento tra oneri e coperture.

a) Relazione tecnica: il problema delle entrate

Il problema della scarsa attendibilità delle stime riportate dalle Relazioni tecniche evidenzia carenze che assumono un aspetto peculiare per quanto concerne la materia tributaria: infatti, di fronte a norme di agevolazione, per esempio, non è sempre chiaro l'impatto sulle corrispondenti previsioni a legislazione vigente. Per altro verso, il tema si riflette anche sul grado di certezza delle nuove o maggiori entrate previste in quanto acquisite *ex ante* agli equilibri del singolo provvedimento e dunque della finanza pubblica, a fronte di oneri che presentano mediamente un livello di certezza maggiore e, dunque, un coefficiente di realizzazione il più delle volte tendente all'unità.

b) Relazioni tecniche: l'ipotesi della sottostima di oneri

Le possibili sottostime degli oneri, di rado verificabili *ex ante* in assenza di Relazioni tecniche del tutto esaustive, potrebbero rappresentare la premessa di evoluzioni negative delle grandezze di finanza pubblica, soprattutto in riferimento a provvedimenti di manovra ovvero comunque di grande portata finanziaria. L'esito di tutto ciò, in caso di carente rappresentazione degli elementi alla base

della stima degli oneri, può anche tradursi nella creazione di condizioni favorevoli per il verificarsi di fenomeni quali i debiti fuori bilancio. Tali osservazioni assumono un peso particolare tenuto conto dell'entrata in vigore di numerosi decreti legislativi di riordino di interi settori, come quelli relativi all'istruzione ed al pubblico impiego, nei quali sono particolarmente delicati i profili relativi alla distinzione tra la portata innovativa e quella sostitutiva o modificativa della legislazione previgente e al livello di pressione che la componente innovativa esercita sul bilancio. Quest'ultimo aspetto è particolarmente rilevante nel caso di rinvio esplicito alle future manovre oppure alle future contrattazioni, laddove non è sempre chiaro se questi interventi siano deputati solo a reperire le risorse per oneri già decisi ovvero ne costituiscano la condizione giuridica e finanziaria per il relativo realizzarsi. Infatti, solo nel secondo caso si ha una soluzione del problema della copertura coerente con il sistema.

b.1) segue, sottostima degli oneri e clausola di salvaguardia

La questione assume rilievo anche con riferimento al meccanismo delle clausole di salvaguardia così come novellato a partire dal 2016, in virtù del quale l'intervento legislativo correttivo per il primo anno è previsto solo come terza tipologia d'intervento dopo che le risorse a legislazione vigente si siano dimostrate insufficienti a far fronte al disallineamento tra oneri e coperture: caso, questo, reso peraltro più probabile in ragione dello stesso e perdurante meccanismo di riduzione degli stanziamenti di spesa dei Ministeri, presente in diverse previsioni contenute nelle leggi di bilancio.

b.2) segue, sottostima degli oneri e tecnica del tetto di spesa

La persistenza del fenomeno della sottostima degli oneri si registra anche nel caso in cui si ricorra alla tecnica del tetto di spesa, quando l'ammontare di risorse non risulti coerente con la dimensione dell'intervento e soprattutto con il livello di automaticità del relativo impatto sui bilanci: in tale ipotesi, è lo stesso limite di spesa a poter risultare travolto ovvero trascinato dalla pressione degli elementi di base che determinano l'onere, soprattutto in presenza non solo di diritti soggettivi come tali espressamente dichiarati dalla norma, ma anche di una serie di situazioni più sfumate soggettivamente rilevanti e difficilmente comprimibili (ovvero modulabili) per tener conto delle risorse di volta in volta disponibili.

b.3) segue, sottostima degli oneri e possibile formazione di debiti fuori bilancio

L'esito della sottostima degli oneri, in un quadro poco sostenibile circa gli elementi alla base della stima degli oneri, può tradursi nella creazione di condizioni favorevoli per il verificarsi di fenomeni gestionali - come, ad esempio, i debiti fuori bilancio - contrastanti con i princìpi che presiedono alla costruzione del bilancio dello Stato.

b.4) segue, sottostima degli oneri e disaccantonamento degli interessi

Un caso in cui emerge particolarmente la carenza delle Relazioni tecniche riguarda l'assunzione tra i mezzi di copertura del disaccantonamento degli interessi inclusi nelle previsioni di bilancio in relazione alle emissioni autorizzate a seguito del decreto-legge n. 237 del 2017 (interventi in materia bancaria).

c) Relazione tecnica: le regolazioni contabili

Sebbene, in base alle recenti modiche della legge di contabilità, i saldi approvati con la legge di bilancio non siano più calcolati al netto delle regolazioni contabili e debitorie, si osserva che si tratta pur sempre di partite cui è riservata in bilancio una sistemazione del tutto peculiare rispetto ai normali flussi: la regolazione contabile è, infatti, lo strumento per ricondurre in bilancio un'operazione gestionale che ha già manifestato il suo impatto sull'economia. Tale tipo di copertura finisce dunque per presentare profili di forte problematicità, anzitutto sotto il profilo della trasparenza, rimanendo non chiaro l'utilizzo di partite che avrebbero dovuto già vedere esauriti i propri effetti.

d) Relazione tecnica e copertura sul solo fabbisogno

Nel caso di coperture di oneri sul solo fabbisogno, la Relazione tecnica deve chiarire i meccanismi di funzionamento del finanziamento e le finalità che momentaneamente vengono sacrificate.

e) Relazione tecnica e clausola finale

Il fenomeno della scarsa chiarezza ed esaustività della documentazione governativa presentata in Parlamento continua a presentarsi anche per le coperture finanziarie, in quanto, in tali casi, le relazioni tecniche si limitano a riprodurre la clausola finale di copertura senza esplicitare né i risvolti e le evidenze contabili sottostanti alle medesime coperture né il significato e le implicazioni delle innovazioni di natura ordinamentale.

f) La mancata individuazione dell'onere da parte della singola norma

Si rileva la tecnica di scrittura di norme che non riportano il proprio costo, limitandosi a rinviare alle apposite disposizioni relative alla copertura finanziaria. Ne consegue che l'informazione riferita all'onere della singola disposizione è ricavabile solo dalla Relazione tecnica, nonché dal relativo allegato informativo.

Si tratta di una scelta di tecnica legislativa – quella consistente nella mancata indicazione dell'onere da parte della singola disposizione e contestuale rinvio alla norma di copertura - che va sottolineata per il fatto di non risultare in linea con il dettato della legge di contabilità.

Va ricordato infatti che, in base all'art. 17 della legge di contabilità, sono prescritti, da un lato, l'indicazione dell'onere per "ogni intervento" e, dall'altro, l'obbligo di configurare l'onere in termini di tetto di spesa oppure di mera valutazione, nel presupposto che da tale scelta discendano varie conseguenze, come l'attivabilità o meno delle clausole di salvaguardia previste dalla medesima legge di contabilità e la possibilità di valutare il rapporto tra configurazione giuridica della posizione in capo ai destinatari delle norme, da un lato, e modalità di configurazione dell'onere, dall'altro. La Corte ha avuto più volte modo di far presente che la tecnica del limite di spesa risulta scarsamente utile in caso di diritti soggettivi caratterizzati da un elevato livello di automaticità quanto alla produzione dei propri effetti finanziari, poiché ciò potrebbe creare tensioni nel raffronto tra il rispetto del limite e le esigenze che nascono dall'effettività della singola disposizione interessata.

3) La ragionevolezza dei limiti di spesa

La legge di contabilità incanala le fattispecie normative onerose, ai fini delle forme di definizione degli oneri, essenzialmente in due tipologie. Da un lato, vi è l'opzione di fissare un limite massimo, se il tipo di onere sottostante presenta un'accentuata flessibilità, nel qual caso il tetto di spesa può rappresentare un presidio valido ai fini dell'effettivo contenimento dell'onere stesso all'interno del limite prefissato. Dall'altro, vi è l'opzione volta a prevedere oneri solo valutati (con possibile attivazione dei meccanismi di garanzia di cui all'art. 17 della legge di contabilità, commi 12 e ss., quali riduzione di stanziamenti di bilancio "compensabili" o l'introduzione di misure correttive di carattere normativo), cui si ricorre quando il meccanismo sottostante che genera pressione sul bilancio presenti elementi di rigidità ed automaticità, sicché non appare del tutto garantito che il relativo flusso effettivo possa essere contenuto nel tetto di spesa. Il riferimento è non solo alle situazioni esplicitamente costruite dalla norma sostanziale come diritti soggettivi, ma anche all'ampia gamma di situazioni individuali cui può dar luogo la normativa e che comunque non presenta effettivi elementi di modulabilità ed elasticità dal punto di vista dell'erogatore della prestazione (Pubblica amministrazione). È il caso anche di fattispecie la cui evoluzione in termini finanziari dipende da variabili esogene, il cui effetto può confliggere con un tetto di spesa, in quanto non prevedibili *ex ante* nei loro effetti. In questi casi appare incongruo adottare la tecnica del limite di spesa, specialmente se sono numerose le situazioni soggettive interessate o disciplinate dalle normative di merito. Va ribadito il punto di fondo della problematica che, a fronte di fattispecie normative di particolare delicatezza e complessità nonché tali da creare una pressione sui bilanci con forti elementi di automaticità, la tecnica del tetto di spesa può presentare maggiori rischi sul piano finanziario ovvero in ordine all'effettiva implementazione della normativa nel suo complesso. Al riguardo, il ricorso a tale

modalità di copertura può determinare che, pur a fronte di un onere costruito correttamente in termini di mera valutazione, la sua rilevanza in termini quantitativi dovrebbe indurre una certa prudenza nel ricorso alla mera valutazione degli oneri, pur in presenza di fattori sottostanti ad alto contenuto di automaticità. Infatti, in tal caso può risultare praticamente nulla la possibilità di far fronte ad un eventuale scostamento ricorrendo a spazi idonei nel bilancio a legislazione vigente, sicché il meccanismo implicito di salvaguardia finisce con il risolversi, di fatto, in un rinvio alla presentazione, già per l'esercizio in corso, di un'iniziativa legislativa ad opera del Governo, ancorché da adottare "tempestivamente", come prescrive l'art. 17, comma 13, della legge di contabilità, ma pur sempre esito di una valutazione discrezionale.

Va segnalato un caso peculiare (di cui, ad esempio, al decreto-legislativo n. 230 del 21 dicembre 2021), ossia di un onere che, ancorché costruito correttamente in termini di mera valutazione, presenta però rilevanti dimensioni quantitative, sicché la massima che se ne può trarre consiste dunque nella necessità di una certa prudenza nel ricorso alla mera valutazione degli oneri, pur in presenza di fattori sottostanti ad alto contenuto di automaticità, se gli oneri medesimi risultano consistenti. Infatti, in tal caso può risultare praticamente abbastanza difficoltoso utilizzare la possibilità di far fronte ad un eventuale scostamento ricorrendo a spazi idonei nel bilancio a legislazione vigente, sicché il meccanismo implicito di salvaguardia finisce con il risolversi, di fatto, in un rinvio alla presentazione, già per l'esercizio in corso, di un'iniziativa legislativa ad opera del Governo, ancorché da adottare "tempestivamente", come prescrive l'art. 17, comma 13, della legge di contabilità, ma pur sempre esito di una valutazione discrezionale.

4) Copertura: valutazione degli oneri anche con riferimento a saldi di bilancio diversi dal saldo netto da finanziare

Ai fini di copertura, la valutazione degli oneri con riferimento a saldi diversi da quello del saldo netto da finanziare va positivamente valutata anche se la Relazione tecnica dovrebbe, a fini di trasparenza, indicare i coefficienti sottostanti.

5) Copertura finanziaria sui residui

L'utilizzo, a copertura, dei residui di bilancio, oltre a non essere coerente con la legge di contabilità, crea una pressione sulla cassa, spesse volte non esplicitamente compensata. Tra l'altro, coesistono casi in cui tale compensazione è prevista e casi invece in cui ciò non accade, a parità di copertura sulla massa spendibile, il che ha di sicuro un fondamento nelle corrispondenti previsioni, ma dà luogo al contempo ad un fenomeno i cui risvolti di dettaglio non vengono quasi mai esplicitati, non essendo noti fra l'altro i rapporti effettivi tra cassa di bilancio ed impatto sui conti di tesoreria. Ciò può essere visto anche come una alterazione dell'ordinato rapporto tra Governo e Parlamento, dal momento che solo il primo riesce ad avere evidentemente contezza della misura in cui ad una determinata massa spendibile corrisponde una autorizzazione di cassa ed il relativo impatto sui conti di tesoreria.

La circostanza può essere vista anche dal punto di vista dell'esigenza del Parlamento di avere piena contezza della misura in cui ad una certa massa spendibile corrisponde una determinata stima di cassa e del relativo impatto sui conti di tesoreria.

Tali considerazioni rafforzano la centralità del documento costituito dalla Relazione tecnica nonché dalle Note integrative al bilancio di previsione e al Rendiconto generale.

6) Copertura finanziaria con la tecnica del tetto di spesa

Il ricorso, a copertura, alla tecnica del tetto di spesa, se può ritenersi ragionevole laddove l'onere sottostante presenti una accentuata flessibilità, non sempre è coerente con la dimensione dell'intervento legislativo e soprattutto con il livello di automaticità del relativo impatto sui bilanci: in tal ipotesi, è lo stesso limite di spesa a poter risultare travolto ovvero trascinato dalla pressione degli elementi di base che determinano l'onere, soprattutto se si è in presenza non solo di diritti soggettivi come tali espressamente conclamati dalla norma, ma anche di una serie di situazioni soggettivamente rilevanti e difficilmente comprimibili ovvero modulabili per tener conto delle risorse di volta in volta disponibili. La questione assume un particolare rilievo anche alla luce

dell'indebolimento del meccanismo delle clausole di salvaguardia così come novellato nel 2016, in virtù del quale l'iniziativa legislativa è prevista solo come terza tipologia d'intervento dopo che le risorse a legislazione vigente si siano dimostrate insufficienti a far fronte al disallineamento tra oneri e coperture.

7) Mancata indicazione delle precipue forme di copertura

Si riscontra la fattispecie di clausole di copertura che genericamente (oppure anche in riferimento a singole norme) vengono imputate alle maggiori entrate e alle minori spese contestualmente recate dal provvedimento ovvero di clausole di coperture di oneri riferiti alla somma degli effetti di numerosi articoli. Quest'ultimo fenomeno, oltre a comportare uno scarso livello di trasparenza nelle scelte relative all'utilizzo e al reperimento delle risorse pubbliche di cui alla decisione legislativa, appare anche in contrasto con la legge di contabilità, la quale prevede singole ipotesi di copertura finanziaria che naturalmente debbono trovare riscontro nelle varie clausole di compensazione, con i dovuti specifici riferimenti. In tal modo, ad esempio, quando si è in presenza di coperture a valere su stanziamenti di conto capitale, non si può escludere la dequalificazione della spesa. Quanto al primo fenomeno invece (riferimento a risorse interne), non appare ispirato a trasparenza un modello legislativo privo delle necessarie distinzioni, che non consenta cioè un'agevole ricostruzione delle coperture nell'ambito della dicotomia di base tra maggiori entrate e minori spese. Va poi osservato, in linea più generale, che le carenze in termini di Relazioni tecniche (e di metodologie di ricostruzione delle stime degli oneri), attengono anche al profilo delle coperture finanziarie, di cui deve essere dimostrato e ricostruibile il quadro della relativa sostenibilità.

8) La riduzione di spesa dei Ministeri come forma di compensazione

Il reperimento di risorse finanziarie a copertura di nuovi oneri di risorse stanziate per la spesa dei Ministeri costituisce una tecnica di compensazione che suscita perplessità, a partire dalla stessa divaricazione delle relative stime di competenza e di cassa. Il rinvio alla riduzione generica degli stanziamenti non esclude, ma anzi implica una tecnica di costruzione degli stanziamenti a legislazione vigente tale da presupporre già *ex ante* spazi di copertura in previsione di eventuali necessità, il che confligge con il criterio della trasparenza nonché con il criterio della legislazione vigente e finisce con il significare una copertura con mezzi di bilancio.

Si tratta, dunque, di una modalità di compensazione che presenta aspetti problematici in riferimento sia alla osservanza della legge di contabilità – che richiede a tale scopo la puntuale riduzione di un'autorizzazione di spesa – sia al soddisfacimento dell'esigenza di coperture effettive, a fronte di oneri certi.

Nel caso di insufficiente capienza degli stanziamenti, inoltre, potrebbero verificarsi condizioni favorevoli per ulteriori debiti fuori bilancio ovvero per riduzioni di capitoli di parte capitale per sostenere oneri di parte corrente.

9) Copertura con rimodulazione di risorse di bilancio

Non è prevista dalla legge di contabilità la copertura di oneri con la rimodulazione delle risorse di bilancio, la quale invece impone la quantificazione e la copertura con mezzi diversi da quelli di cui al semplice riferimento al bilancio.

Invero, le disponibilità di bilancio a legislazione vigente, ordinariamente, sono quantificate in modo da non presentare margini per la copertura di eventuali incrementi di spesa conseguenti all'implementazione della nuova normativa. Diversamente, si determina l'incoerenza con il principio della legislazione vigente che, anche nel nuovo sistema contabile, costituisce il criterio per la costruzione delle previsioni di bilancio al netto della manovra.

10) Coperture a valere su fondo originariamente finalizzato al pagamento di debiti commerciali

Nel caso di coperture di oneri a valere su fondo finalizzato originariamente al pagamento dei debiti commerciali, escludendosi che la copertura possa riferirsi al fondo originario (finalizzati al pagamento di debiti commerciali), in quanto finanziato mediante emissione di debito pubblico per una precipua finalità, occorre interpretare il richiamo a detto fondo come successivo rifinanziamento,

che esige - attraverso idonea tecnica legislativa - la rappresentazione in bilancio della previsione di un fondo distinto da quello originario in quanto dotato di copertura diversa dal ricorso all'emissione di debito.

11) Copertura di oneri di personale con riduzione dell'organico

La riduzione di un organico solo di diritto non costituisce una forma valida di copertura, in assenza di una dimostrazione, da rappresentare nella relazione tecnica, della identità tra tale organico e quello di fatto.

Per quanto riguarda il riferimento alla riduzione dei contingenti relativi all'organico di personale delle pubbliche amministrazioni, è necessario chiarire se si debba far riferimento all'organico di fatto o a quello di diritto, alla luce della differenza tra i due parametri, che in alcuni casi può anche essere quantitativamente ragguardevole. Ciò nel presupposto che una copertura effettiva non può che assumere come riferimento l'organico di fatto.

12) Copertura di oneri di personale con rinvio alle risorse future

La copertura di oneri per spese di personale con rinvio alle future risorse a legislazione vigente non garantisce una copertura adeguata di future spese: trattandosi di oneri inderogabili, è presumibile che le previsioni di bilancio potranno essere dimensionate in relazione alle occorrenze, con ciò eludendosi, dunque, una compiuta attuazione dell'obbligo di copertura. Il fenomeno contabile rappresentato rileva sotto diversi profili che vanno dalla scarsa trasparenza dei criteri di costruzione della legislazione vigente al fatto che formule normative generiche non evitano il rischio che, *ex post,* le future previsioni di bilancio dovranno scontare fabbisogni finanziari più elevati a seguito di una normativa vigente che si è limitata a far riferimento alle risorse disponibili, senza apprestare idonea copertura *ad hoc*.

13) Le clausole di neutralità o di invarianza

Si registra una legislazione di spesa (anche di rilevante portata contenutistica) corredata di clausole di neutralità ovvero di invarianza di oneri (pur a fronte di compiti innovativi), senza che siano evidenziate - nella parte di gran lunga preponderante dei casi - né l'entità delle risorse in essere né le relative unità gestionali. Spesso, in riferimento in particolare ai decreti legislativi, si tratta anche di oneri di natura obbligatoria. Sul piano più generale del tema sono da evidenziare due profili. Dal punto di vista procedurale, le Relazioni tecniche sostengono, senza ulteriori specificazioni, la non onerosità della nuova normativa. Ne consegue, sul piano contenutistico, che non venendo fornite informazioni, la mancata previsione di costi aggiuntivi per dar corso a nuovi compiti può far assumere alla legislazione un mero carattere programmatico - come talvolta ammesso nella stessa documentazione governativa a supporto - ovvero può porre le premesse per una attuazione non omogenea della normativa medesima.

La nuova legge di contabilità ha previsto, nel caso di ricorso alle clausole di neutralità, l'obbligo di indicare l'entità delle risorse in essere, anche tenendo conto delle facoltà in termini di riprogrammazione, e le unità gestionali di bilancio interessate, escludendo comunque la previsione di tali clausole nel caso di spese di natura obbligatoria. Nonostante tali stringenti vincoli, si registra la persistenza, di una legislazione corredata di clausole di invarianza del tutto prive delle citate indicazioni nelle relative Relazioni tecniche. Il fatto poi che dette clausole siano previste pur a fronte di compiti innovativi evidenzia un problema contenutistico. La mancata previsione, infatti, di costi aggiuntivi per dar corso a nuovi compiti può far assumere alla legislazione un carattere meramente programmatico ovvero porre le premesse per una sua attuazione non generalizzata. Non può escludersi che possano derivare, peraltro, maggiori esigenze a legislazione vigente, con copertura a carico dei "tendenziali" e dunque aggravando il disavanzo, soprattutto a fronte di oneri di carattere obbligatorio. Tutto ciò a meno di non ritenere che effettivamente le disponibilità di bilancio a legislazione vigente siano quantificate in modo da presentare margini per la copertura di eventuali incrementi di spesa conseguenti all'implementazione della nuova normativa. Detta ipotesi andrebbe però anzitutto adeguatamente dimostrata nelle varie Relazioni tecniche e comunque non può ritenersi coerente con il principio della legislazione vigente, che, anche nel nuovo sistema contabile (come

attesta la presenza, nella legge di bilancio, della Sezione II, dedicata, appunto, alla legislazione vigente IQ25), costituisce il criterio per la costruzione dei "tendenziali" di bilancio. In tal caso si determinerebbe però una scarsa coerenza con il principio della legislazione vigente, che, anche nel nuovo sistema contabile, costituisce il criterio per la costruzione delle previsioni di bilancio al netto della manovra. Si ricorda che una variante della fattispecie in discorso è costituita dal verificarsi di casi di copertura finanziaria esplicita su stanziamenti di bilancio in essere, nel presupposto della sussistenza di fondi disponibili. Oltre al fatto di trattarsi di copertura non ammessa in base alla legge di contabilità, si osserva che praticamente mai le Relazioni tecniche danno conto dei motivi della sussistenza di margini disponibili, sicché non appare chiaro se in effetti, attesa anche la scarsa chiarezza del rapporto tra la nuova legislazione e quella previgente, si crei il rischio della necessità di futuri stanziamenti di bilancio. Ciò quando non si assiste, di fatto, come evidenziato, ad un capovolgimento del rapporto tra leggi onerose e stanziamenti di bilancio, nel senso che questi ultimi vengono costruiti *ex ante* già scontando gli effetti di norme ancora da approvare: in tal modo, si altera l'ordinato rapporto tra leggi e bilancio, laddove le prime dovrebbero trovare autonoma copertura diversa da quella del ricorso al bilancio.

Oltre alla riproposizione, implicita nelle clausole di copertura riferite al bilancio (anche con un richiamo alle sole missioni e programmi, come accade per il quadrimestre in esame), della correlata questione di una soddisfacente trasparenza circa i criteri di dettaglio della costruzione del "tendenziale" di bilancio, nel periodo in discussione emergono con particolare rilievo due questioni già esaminate del passato: da un lato, lo spostamento di risorse tra utilizzi a suo tempo qualificati come "eventi eccezionali" per finalità almeno non formalmente riproposte come tali e, dall'altro, il determinarsi di una legislazione delegata dai contorni finanziari sfumati. In ordine al fenomeno evidenziato, di cui alla riproposizione implicita, da parte delle coperture a bilancio, anche a carico di altri enti pubblici, della questione di una soddisfacente trasparenza circa i criteri di dettaglio della costruzione del "tendenziale" di bilancio, il tema è stato più volte oggetto di considerazione da parte della Corte, sotto il duplice versante dell'improprietà di coperture che, implicitamente ovvero esplicitamente, facciano riferimento al bilancio a legislazione vigente e della mancata messa a disposizione di dati che consentano di individuare gli eventuali margini di risorse realmente disponibili per far fronte ai nuovi o maggiori oneri: solo in tale ultimo caso, infatti, si potrebbe essere in grado di verificare se si sia o meno in presenza di margini disponibili per la copertura dei nuovi oneri. Ciò pur ribadendosi l'improprietà delle coperture sul bilancio. Poiché il tema si lega a quello delle clausola di neutralità non dimostrate nella loro effettiva sostenibilità, quando vi siano dubbi sulla effettiva non onerosità di alcune disposizioni, occorre ribadire che il tema della sostenibilità non viene affrontato nelle varie relazioni tecniche, pur a fronte di una norma della legge di contabilità che prevede, in tal caso, l'obbligo di indicare l'entità delle risorse in essere, anche tenendo conto delle facoltà in termini di riprogrammazione, e le unità gestionali di bilancio interessate, escludendo peraltro, la previsione di tali clausole nel caso di spese di natura obbligatoria (che è il caso del quadrimestre in esame). Si ricorda che sull'argomento delle clausole di neutralità, sia pur con riferimento alle leggi regionali, è intervenuta la sentenza n. 82 del 21 febbraio 2023 della Corte costituzionale (IQ24).

13-bis) Clausole di invarianza, coperture con risorse di bilancio e spending review

Occorre ricordare preliminarmente che la legge di contabilità prevede, nel caso di ricorso alle clausole di neutralità, l'obbligo di indicare l'entità delle risorse in essere, anche tenendo conto delle facoltà in termini di riprogrammazione, e le unità gestionali di bilancio interessate, escludendo peraltro, la previsione di tali clausole nel caso di spese di natura obbligatoria.

Nonostante tali stringenti vincoli, continua a registrarsi la persistenza, anche nel periodo qui considerato, di una legislazione molto frequentemente costellata di clausole di invarianza prive delle citate indicazioni nelle relative relazioni tecniche (ciò anche in riferimento anche a spese obbligatorie, ancorché per importi mediamente in apparenza non di eccessivo rilievo), come dimostrano i vari casi riferiti alle leggi di seguito esaminate. Il fatto poi che dette clausole siano previste pur a fronte di compiti a carico delle pubbliche amministrazioni tali da poter presentare elementi innovativi, come già osservato nelle precedenti Relazioni quadrimestrali, evidenzia un particolare problema

metodologico. La mancata, esplicita previsione di costi aggiuntivi, da dimostrare peraltro da parte di relazioni tecniche accurate sul punto (il che non accade), non esclude infatti che dalle norme possano effettivamente derivare, in futuro, maggiori esigenze a legislazione vigente, con copertura implicita, pertanto, a carico dei "tendenziali", con aggravio dunque dei saldi, di fatto, soprattutto a fronte di oneri di carattere obbligatorio.

Tutto ciò a meno di non ritenere che le disponibilità di bilancio a legislazione vigente siano già state quantificate in modo da presentare margini per la copertura di eventuali incrementi di oneri conseguenti all'implementazione delle nuove normative varate: in tal caso si determinerebbe, però, una scarsa coerenza con il principio della legislazione vigente, che costituisce il criterio per la costruzione delle previsioni di bilancio al netto della manovra, come attesta la presenza, nella legge di bilancio, della Sezione II, dedicata, appunto, alla legislazione vigente. Merita di essere ricordato poi che, sull'argomento delle clausole di neutralità, sia pur con riferimento alle leggi regionali, è intervenuta la sentenza n. 82 del 21 febbraio 2023 della Corte costituzionale, pronuncia in base alla quale dette clausole vanno dimostrate nella loro sostenibilità, non essendo sufficiente la loro mera apposizione nel testo.

Sul piano istituzionale si può aggiungere che l'elevata frequenza dei riferimenti alle risorse in essere per asseverare l'assenza di oneri nuovi o maggiori finisce con l'ampliare gli spazi per un'interpretazione della legislazione vigente secondo cui, in effetti, le quantificazioni degli stanziamenti di bilancio continuerebbero a presentare margini più che ampi di incertezza rispetto alle esigenze effettive: ciò probabilmente sia per l'impossibilità in alcuni casi (ovvero per l'elevata difficoltà) di una quantificazione precisa dei reali fabbisogni in ordine all'attuazione delle leggi, sia – non è da escludere – per una metodologia forse, in qualche caso, non sempre improntata a rigore.

Va rilevato poi che un tale quadro contribuisce ad un giudizio non del tutto positivo circa le stesse classificazioni ufficiali in merito alla composizione della spesa di cui all'art. 21, comma 5, della legge di contabilità, nella tripartizione tra oneri inderogabili, fattori legislativi ed adeguamento al fabbisogno. Infatti, l'attribuzione dell'85 per cento alla prima componente, nel contesto prima illustrato di una certa elasticità nella costruzione degli stanziamenti di bilancio a legislazione vigente può sembrare dettato più da altre esigenze (ad esempio, possibilità di far ricorso al fondo per le spese obbligatorie e d'ordine a fronte di necessità effettive più consistenti rispetto agli stanziamenti) che non da una valutazione ad alta affidabilità delle reali necessità da ricondurre – in base alla classificazione proposta - a spese obbligatorie. La frequenza delle clausole di neutralità nella legislazione ordinaria sembrerebbe in sostanza prospettare margini per la copertura di oneri aggiuntivi, il che non dovrebbe essere coerente con la riportata, preponderante presenza di oneri di natura obbligatoria.

Ne emerge, dunque, in linea generale, la conferma di un quadro non del tutto rassicurante circa i criteri di composizione della legislazione vigente, come più volte segnalato in merito all'elevata difficoltà nella stessa ricostruibilità dei relativi stanziamenti anche in riferimento all'unità di voto di cui al programma. Ciò assume una connotazione particolare in un contesto in cui – tra l'altro - più stringenti diventano i vincoli di finanza pubblica, rispetto ai quali coerente dovrebbe risultare la stessa spending review prevista dalla legge di contabilità: una *spending review* che sembrerebbe presentare consistenti spazi di implementabilità a fronte di una tecnica di costruzione dei "tendenziali" la cui coerenza con i bisogni reali della pubblica amministrazione continua ad offrire margini di incertezza, se gli stanziamenti ordinari continuano a fungere da fonte di copertura per oneri nuovi o maggiori, ancorché non quantificati e semplicemente rimessi al bilancio a legislazione vigente al momento in vigore.

Il richiamo alla pur indispensabile *spending review*, che pure costituisce una doverosa operazione in quanto oltretutto prevista dalla legge di contabilità, contribuisce ad inquadrare il tema di una più precisa costruzione del bilancio a legislazione vigente (in disparte i relativi profili di trasparenza ai fini della relativa ricostruibilità *ab extrinseco*) anche all'interno delle esigenze che si porrano con il nuovo quadro di governance europea in materia di finanza pubblica, nel senso della necessità di una deciso rallentamento delle possibilità di incremento della spesa, tenuto conto dei vincoli in tal senso e delle eccezioni previste dal nuovo assetto normativo. Ciò non può non implicare - a parte una riconfermata attenzione nella costruzione degli stanziamenti a legislazione vigente, tale

da essere coerente con i suddetti, nuovi vincoli - un'attenta valutazione della sostenibilità delle clausole d'invarianza, nel momento in cui la pubblica amministrazione venga chiamata, dalla nuova legislazione ordinaria, a sostenere compiti e funzioni aggiuntive, che non possono essere, verosimilmente, assorbiti dalle risorse in essere.

Si inquadrano in tale problematica anche esempi, offerti dalla produzione normativa primaria del quadrimestre qui considerato, di problematica coerenza con le esigenze prima illustrate di contenimento del ritmo di incremento della spesa, come il riferimento ad economie di bilancio per sostenere oneri di assunzioni (in disparte l'andamento nel tempo dei due profili da parte di siffatte coperture ed oneri) ovvero il rinvio, per nuovi oneri espressamente previsti, ai bilanci di enti pubblici diversi dallo Stato (senza considerare, peraltro, i vincoli di cui all'art. 19 della legge di contabilità, secondo cui deve essere la legge che prevede detti obblighi a dover sostenere le relative compensazioni) oppure, ancora, il ricorso erratico (senza una esplicita giustificazione norma per norma) al consueto supplemento di copertura su saldi diversi da quello di bilancio, il cui presupposto è che si presume in alcuni casi l'equiparazione a legislazione vigente degli effetti delle norme in vigore sui tre saldi, mentre in altri casi tale presunzione non si verifica: emerge a tale ultimo riguardo l'assenza di dati circa i profili di cassa dei vari stanziamenti, problema, questo, destinato ad acuirsi men mano che si procederà nel corso del tempo ad ampliare il ricorso al meccanismo di cui all'impegno pluriennale ad esigibilità, su cui andrà a conformarsi il momento relativo alla competenza (IIQ24; IQ25).

14) Copertura: ipotesi di assenza della indicazione dell'onere complessivo e della sua distribuzione per singolo esercizio

Non è coerente con la legge di contabilità la copertura di singoli oneri in termini di tetto massimo, senza che però la spesa complessiva venga quantificata e senza la distribuzione per esercizio ovvero - eventualmente - senza indicazione del singolo anno finanziario in cui si producono gli effetti.

15) Eventi eccezionali e piano di rientro di cui all'art. 6 della legge n. 243 del 2012

Ai fini delle considerazioni di carattere ordinamentale relative all'attuazione dell'art. 6 della legge c.d. "rinforzata" n. 243 del 2012 circa il verificarsi di eventi eccezionali tali da consentire lo scostamento dagli obiettivi programmatici, con contestuale indicazione del relativo rientro, va sottolineato, sotto il profilo ordinamentale, trattandosi dell'attuazione del secondo comma dell'art. 81 Cost., che, sebbene tutta la procedura dello scostamento e del rientro sia riferita ai saldi di contabilità nazionale di natura strutturale, il predetto comma 6 consente di includere nella procedura anche operazioni finanziarie che per definizione sono escluse da tali saldi. Va poi rimarcata l'importanza di definire il piano di riassorbimento dello scostamento, proprio a garanzia della temporaneità della deviazione al fine del rispetto degli obiettivi programmatici. Si tratta di un obbligo che costituisce parte integrante della procedura complessiva e che va articolato tenendo conto del fatto che l'entità e la tempistica del rientro dipendono dalla gravità dell'evento eccezionale e debbono a loro volta tener conto dell'andamento del ciclo economico. Anche il piano di riassorbimento, tra l'altro, deve essere approvato da ciascuna Camera con la procedura rafforzata. Nella logica della procedura, scostamento temporaneo e rientro risultano legati da un vincolo che non è scindibile proprio per il rispetto degli obiettivi programmatici strutturali a loro volta fissati nella normativa eurounitaria. Da questo punto di vista non è sufficiente l'indicazione del solo scostamento (potenziale, peraltro) ma occorre che vengano rappresentate anche le modalità del riassorbimento (ciò sia nei documenti relativi al provvedimento sia in quelli successivi).

Nella III Relazione quadrimestrale 2023, la Corte, in relazione alla legge n. 191/2023 ha evidenziato quanto segue:

"La legge offre la possibilità di una serie di osservazioni metodologiche circa le modalità di utilizzo della procedura di cui agli "eventi eccezionali", per il cui dettaglio si rinvia allo specifico commento. La fattispecie è quella di un provvedimento che utilizza a compensazione (anche) il maggior indebitamento autorizzato con l'approvazione parlamentare dell'apposita Relazione sullo scostamento prevista dalla legge n. 243 del 2012, il cui art. 6 contempla un peggioramento "temporaneo" del saldo strutturale per far fronte ad eventi eccezionali, con connesso obbligo di rientro

verso l'obiettivo di saldo di medio periodo. Il problema nasce per il fatto che, con tale provvedimento, si fa ricorso alla citata procedura per evento eccezionale (al di fuori della sessione di bilancio) per evenienze diverse da quelle al riguardo previste (periodo di grave recessione economica ovvero eventi straordinari al di fuori del controllo dello Stato), in presenza infatti di finalità di spesa discrezionali le quali finiscono così con il trovare una compensazione nel maggior deficit senza l'esplicita dimostrazione che si tratti di eventi eccezionali, nel qual caso è consentito infatti peggiorare temporaneamente i saldi in essere.

Peraltro, nel provvedimento che presenta tale forma di compensazione coesistono sia le finalità previste dalla previa Relazione sullo scostamento (ancorché non dichiarate quali "eventi eccezionali") sia ulteriori finalità, che risultano alla fine con l'essere parimenti compensate (anche) con maggior indebitamento. Il tutto, tra l'altro, senza che vengano delineate ipotesi concrete e specifiche di rientro, come prescritto proprio in quanto si dovrebbe trattare di uno scostamento "temporaneo".

Va aggiunto, infine, per una panoramica esaustiva in argomento, che nel medesimo provvedimento sussistono anche modifiche di destinazione di risorse a suo tempo autorizzate a debito (in quanto correlate, appunto, ad "eventi eccezionali"), senza però l'esplicita dichiarazione in tal senso per le nuove destinazioni, le quali finiscono in tal modo per restare parimenti compensate con aggravi dei saldi. Si tratta peraltro di una fattispecie che, nel quadrimestre in considerazione, si verifica anche per altri provvedimenti, come per le leggi nn. 136, 170 e 226, ai cui commenti specifici si fa qui rinvio.

Riassuntivamente, si verificano dunque tre evenienze nella citata legge n.191, sotto il profilo dell'attuazione della procedura relativa agli "eventi eccezionali", che – giova ricordare – trova una prima regolamentazione nell'art. 81, secondo comma, Cost., quale condizione, insieme all'esigenza di far fronte al ciclo negativo, per poter legittimamente ricorrere ad un indebitamento aggiuntivo tale da perturbare quell'equilibrio suggellato al primo comma della medesima disposizione costituzionale.

In primo luogo, trovano copertura, con la descritta procedura che si sostanzia in maggior indebitamento a copertura, le finalità discrezionali descritte dalla previa Relazione sullo scostamento senza che esse risultino esplicitamente dichiarate come tali da rientrare nella fattispecie dell'"evento eccezionale" (periodi di grave recessione economica ovvero eventi straordinari al di fuori del controllo dello Stato), ma anzi, presentando esse una natura discrezionale.

In secondo luogo, attesa la mancata corrispondenza tra singolo onere e singola copertura, non si può escludere che all'interno del provvedimento non trovino compensazione con l'indebitamento (nonostante la presenza di altre forme di compensazione) anche finalità non elencate dalla citata Relazione sullo scostamento, la cui natura di "evento eccezionale" non trova parimenti alcun riscontro.

In terzo luogo, poiché per nuove finalità si utilizzano a compensazione (tra l'altro, sotto forma di residui) fondi risalenti, a loro volta coperti con indebitamento aggiuntivo in quanto correlati ad "eventi eccezionali", senza che tali nuove finalità si configurino come evenienze fuori controllo, il risultato è che le sopraggiunte finalità discrezionali risultano anch'esse compensate con maggior indebitamento. Va considerato al riguardo il sinallagma, posto dal richiamato art. 81, secondo comma, Cost., tra due forme di eccezionalità: dell'evento oneroso, da un lato, in quanto fuori controllo da parte dello Stato, e della compensazione a debito, dall'altro, in quanto tale da alterare il prescritto equilibrio di bilancio, laddove appare di tutta evidenza, come detto, sinallagma non possa essere interrotto, a meno che non si sia in presenza di altro evento eccezionale, il che però non risulta dichiarato.

Non risultando soddisfatte le condizioni previste per l'utilizzo della procedura in titolo, la conseguenza è che si va configurando, dunque, una nuova modalità di copertura con maggior debito per interventi onerosi di natura, però, discrezionale, quando la procedura è correlata invece ad eventi fuori controllo. Il ricorso all'indebitamento rischia di diventare in tal modo una modalità di compensazione di decisioni non necessitate di politica di bilancio (in quanto non correlate ad "eventi eccezionali"), assumendo così, esso, progressivamente, una mera funzione procedurale, senza che se ne verifichino i presupposti sostanziali. La procedura pertanto finisce con l'essere richiamata in quanto semplice modalità per reperire coperture a debito tali da affiancarsi alle altre tipologie previste

dall'ordinamento, a prescindere dal realizzarsi o meno del presupposto di eventi tali da giustificare il ricorso a maggior indebitamento".

In ordine alla questione relativa allo spostamento di risorse tra utilizzi a suo tempo qualificati come "eventi eccezionali" per nuove finalità almeno non formalmente riproposte come straordinarie - come accade in particolare per la legge 23 febbraio 2024, n. 18 (disposizioni urgenti in materia di termini normativi), nonché per la legge 29 aprile 2024, n. 56 (ulteriori disposizioni urgenti per l'attuazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR)) - si ricorda che si ripropone così la fattispecie di un provvedimento legislativo che registra modifiche di destinazione di risorse a suo tempo autorizzate a debito (in quanto correlate agli "eventi eccezionali" di cui all'art. 81, secondo comma, Cost. ed all'art. 6 della legge n. 243 del 2012), senza però l'esplicita dichiarazione in tal senso per le nuove destinazioni, le quali finiscono in tal modo per restare parimenti compensate con aggravi dei saldi. Il tutto si sostanzia, in altre parole, nel fatto che risorse reperite a suo tempo a debito (in quanto collegate ad eventi straordinari) vengono ora utilizzate per finalità ordinarie, il che comporta di fatto l'equipollenza della compensazione a debito rispetto alle altre forme di copertura (IQ24).

15-bis) *In tema di interpretazione dell'art. 6 della legge n. 243 del 2012*

La Corte ha più volte rimarcato l'orientamento metodologico espresso dal Governo in riferimento alle varie sessioni di bilancio, nel senso di correlare – nell'interpretazione del Governo - lo scostamento di cui all'art. 6 della legge n. 243 del 2012 (rispetto agli obiettivi programmatici prima decisi) come riferito al sovrapporsi delle diverse decisioni (nel tempo) di politica di bilancio.

La Corte ha ritenuto utile ribadire - invece - che la norma citata della legge n. 243 andrebbe interpretata nel senso di riferirsi a scostamenti dagli obiettivi riferiti ad eventi che si verifichino durante l'esercizio (per esempio, come avvenuto per l'emergenza Covid-19), piuttosto che ad una manovra di politica finanziaria diversa rispetto a quella approvata negli esercizi precedenti. Infatti, l'articolo 6 si riferisce a periodi di grave recessione economica ovvero ad eventi straordinari al di fuori del controllo dello Stato, tali da rendere opportuni scostamenti "temporanei" del saldo strutturale rispetto all'obiettivo programmatico: scostamenti (in senso peggiorativo) che sembrerebbero sostanziare, dunque, un'ipotesi connessa ad un'emergenza, diversa quindi da quella legata alla reimpostazione discrezionale del disegno di politica finanziaria nel succedersi tra i vari esercizi, quale frutto di scelte di politica economica (del resto, lo stesso art. 10-*bis* della legge di contabilità si riferisce ad eventi eccezionali che si verifichino nell'imminenza della presentazione della Nota di aggiornamento, ipotesi, questa, evidentemente diversa dalla reimpostazione, triennio per triennio, della politica di bilancio, il che sembrerebbe valere anche per il Documento di economia e finanza (DEF)).

Tutto questo per quanto concerne la sessione di bilancio.

Il problema dell'interpretazione della norma citata si pone altresì nel caso in cui, al di fuori della sessione di bilancio, provvedimenti legislativi trovino compensazione a carico dell'autorizzazione all'indebitamento di cui alla Relazione annessa al DEF 2022, dato il più favorevole sentiero a legislazione vigente emerso in seguito all'aggiornamento delle previsioni e pur considerando che gli obiettivi programmatici nominali rimangono identici, aprendosi così – secondo il Governo - spazi per finanziare un nuovo intervento, che dovesse trovare attuazione con nuovi provvedimenti di legge adottati in corso d'anno.

Secondo il Governo di detta norma (riferita ad eventi fuori sessione) consentirebbe, fermi rimanendo gli obiettivi programmatici di finanza pubblica, che i miglioramenti dei "tendenziali" potrebbero costituire la compensazione di interventi onerosi.

In merito a tale interpretazione, va sottolineato che la procedura si sostanzia, contabilmente, in una deliberazione di scostamento dall'obiettivo programmatico, ossia di un peggioramento di quest'ultimo rispetto a quanto fissato, ancorché si tratti per sua natura di un peggioramento temporaneo e con l'obbligo delle contestuali indicazioni prima riportate (temporaneità, indicazione della durata e della gravità dello scostamento, obbligo di rientro etc.).

Sul punto, va ricordato - sia pur in riferimento formalmente alla contabilità di bilancio, ma in base ad un principio estendibile metodologicamente e sistematicamente anche agli altri saldi, attesa

l'evoluzione in questi ultimi anni nel senso del coordinamento tra le tre grandezze – il disposto dalla legge di contabilità (art. 17, comma 1-*bis*) che pone il divieto dell'utilizzo del miglioramento del risparmio pubblico a legislazione vigente, nella parte in cui esso derivi (ovvero sia collegabile) da un andamento più favorevole delle entrate. La norma trae infatti origine proprio dall'esigenza di far fronte al pericolo di contrapporre ad oneri certi compensazioni con un grado inferiore di certezza, quali quelle derivanti da miglioramenti della previsione a legislazione vigente (cd. "tendenziali"), in quanto tali caratterizzati da elementi di incertezza in connessione ad un numero elevato di variabili.

Oltretutto, si tratta, contabilmente, di compensazioni a valere su mezzi esistenti e quindi già iscritti nei saldi; ebbene, l'obbligo costituzionale di copertura consiste - invece - nel garantire mezzi di finanziamento di nuovi o maggiori interventi rispetto all'equilibrio dato di natura programmatica (quale risulta, dunque, a conclusione della "manovra"), mediante il reperimento di fonti *ad hoc* e rispettando il parallelismo quantitativo, qualitativo e temporale tra i due percorsi degli oneri e delle relative coperture. Il tutto in riferimento ai tre saldi, in base all'omologazione fissata dalla medesima legge di contabilità (art. 17, comma 4).

Nella III Relazione quadrimestrale 2023, la Corte ha osservato quanto segue: "anche per la sessione di bilancio 2023 è stata fornita un'interpretazione dell'art. 6 della legge n. 243 del 2012 ("eventi eccezionali") nel senso di essere riferita, la relativa procedura, al succedersi delle decisioni discrezionali di politica di bilancio triennio per triennio, anziché per far fronte ad un evento straordinario fuori dal controllo dello Stato per il quale è consentito il temporaneo scostamento dagli obiettivi di saldo di medio termine e previo piano di rientro verso il percorso programmato. Mancano peraltro, a distanza di anni, illustrazioni sul piano ordinamentale del motivo per cui la normativa è stata interpretata nel senso descritto. Merita di essere segnalato infine, sul piano giuridico, che, se si utilizza la procedura relativa agli "eventi eccezionali" per reperire compensazioni nell'ambito dei progressivi peggioramenti dei saldi quale esito di decisioni politiche di natura discrezionale, anche tutti i relativi utilizzi dovrebbero assumere la qualificazione di evento straordinario al di fuori del controllo dello Stato, il che palesemente appare del tutto inverosimile, ma mette in luce indirettamente la torsione che la relativa procedura sta subendo ad opera della interpretazione ormai invalsa, nel termini prima descritti".

15- ter*) Spostamento di risorse originariamente correlate ad eventi eccezionali*

In ordine alla questione relativa allo spostamento di risorse tra utilizzi a suo tempo qualificati come "eventi eccezionali" per nuove finalità almeno non formalmente riproposte come straordinarie - come accade in particolare per la legge 23 febbraio 2024, n. 18 (disposizioni urgenti in materia di termini normativi), nonché per la legge 29 aprile 2024, n. 56 (ulteriori disposizioni urgenti per l'attuazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR)) - si ricorda che si ripropone così la fattispecie di un provvedimento legislativo che registra modifiche di destinazione di risorse a suo tempo autorizzate a debito (in quanto correlate agli "eventi eccezionali" di cui all'art. 81, secondo comma, Cost. ed all'art. 6 della legge n. 243 del 2012), senza però l'esplicita dichiarazione in tal senso per le nuove destinazioni, le quali finiscono in tal modo per restare parimenti compensate con aggravi dei saldi. Il tutto si sostanzia, in altre parole, nel fatto che risorse reperite a suo tempo a debito (in quanto collegate ad eventi straordinari) vengono ora utilizzate per finalità ordinarie, il che comporta di fatto l'equipollenza della compensazione a debito rispetto alle altre forme di copertura (IQ24).

16) Il rinvio, a copertura, alle "risorse in essere"

L'elevata frequenza del rinvio alle "risorse in essere" come metodologia di risoluzione degli obblighi di quantificazione e di copertura degli oneri costituisce una tendenza che va giudicata negativamente, in quanto in buona sostanza elusiva dell'obbligo di copertura. Ciò a meno che non si dimostri che effettivamente le "risorse in essere" risultino capienti, nel qual caso però, il problema si sposta sulla scarsa trasparenza dei parametri in base ai quali si costruiscono le previsioni tendenziali. Il che ripropone il tema della carenza delle Relazioni tecniche.

17) Copertura del minor gettito fiscale

Nonostante la difficoltà di individuare l'entità di effetti finanziari indiretti connessi a minor gettito fiscale ne appare comunque necessaria la quantificazione sia pure presumibile.

18) La rilevanza dell'allegato 1 della legge n. 196 del 2009

È imprescindibile il rispetto dei criteri cui debbono essere ispirati i dati di finanza pubblica di cui all'allegato 1 della legge n. 196 del 2016, i quali, essendo a presidio della qualità e della trasparenza di cui all'art. 38-*bis* di tale legge, vanno ritenuti insiti nei principi di cui agli artt. 81 e 97, primo comma, della Costituzione. Il riferimento è *in primis* al criterio della competenza finanziaria. Lo stesso può essere sostenuto per altri criteri, sempre previsti dal predetto allegato, come la veridicità, l'attendibilità, la correttezza, la chiarezza, la trasparenza, la significatività, la rilevanza, la congruità, la verificabilità, la coerenza e la pubblicità. Essendo il complesso di tali criteri fissato a tutela della sovranità popolare di cui all'art. 1 della Costituzione. Si tratta di un principio di assoluta rilevanza, dagli evidenti risvolti anche dal punto di vista della giustiziabilità delle singole norme che violino i principi in questione.

Dal 1° gennaio 2019 è entrato in vigore il nuovo allegato 1 alla legge di contabilità (in base al decreto legislativo n. 116 del 12 settembre 2018, art. 7, comma 1, lettera a), relativo ai principi contabili generali, che sostanzialmente ribadisce quelli previgenti, ad eccezione di quello relativo alla competenza potenziata.

19) Copertura su fondo speciale oltre il triennio

La copertura di oneri correnti a carico del fondo speciale per spese ultra-triennali ovvero permanenti (modalità non prevista dall'elenco tassativo di cui all'art. 17 della legge di contabilità), determina un'accentuata incertezza delle proiezioni di medio periodo; sicché non appare prudente utilizzare tali fondi per la copertura per oneri ultra-triennali ovvero permanenti e ad elevato livello di incertezza.

20) Utilizzo di disponibilità finanziate mediante emissione di debito pubblico

In ordine al fenomeno del ricorso, per finalità di copertura, a stanziamenti che a loro volta, all'atto della relativa istituzione, trovavano finanziamento mediante emissione di debito, occorre evidenziare, anzitutto, che a nulla rileva se si tratti di un nuovo onere di parte corrente ovvero di parte capitale, essendo vietata la tipologia di copertura in questione (se non ricorrendo in determinate ipotesi i c.d. "fattori rilevanti" previsti dalla normativa come tali da rendere possibile il ricorso ad emissione di debito). Inoltre, va ribadito che, se non si verificano tali ipotesi, si deve registrare una violazione sostanziale, oltre che formale, dell'obbligo di copertura, oltretutto tale da porre problemi di coerenza non solo con l'ordinamento in vigore, ma con gli obiettivi di finanza pubblica.

21) Utilizzo delle contabilità speciali

La copertura di oneri affidata a contabilità speciali in essere non è prevista tra quelle consentite dalla legge di contabilità.

La copertura di interventi aggiuntivi a carico di una contabilità speciale, in qualche caso senza una quantificazione del nuovo onere, ne determina l'assimilazione ad un fondo generico le cui dimensioni risultano peraltro scollegate rispetto alle esigenze da soddisfare. Ne è conferma il fatto che si aggiungono nuovi oneri senza che vengano specificate altre linee di spesa da ridurre (giudicate non più operative), ovvero senza che vengano incrementate le risorse di cui alla contabilità stessa. Ciò, oltre ad evidenziare che il dimensionamento delle risorse di cui alla contabilità prescinde spesso dalle esigenze alle quali la stessa contabilità dovrebbe essere preordinata, comporta che in tal modo viene ad ampliarsi il fenomeno della gestione delle risorse fuori dalle consuete procedure di bilancio, con i conseguenti problemi di trasparenza; senza contare che l'ordinamento contabile, a partire dalla stessa legge c.d. "rinforzata" n. 243 del 2012, impone il progressivo ridimensionamento del fenomeno, per una sua riconduzione in bilancio.

L'opacità di tale modalità di copertura risulta attestata dal rilievo che il più delle volte non si ha contezza dell'ammontare aggiornato delle risorse giacenti nelle varie contabilità interessate di

volta in volta, sicché non si è in grado di giudicare la sussistenza o meno di adeguate risorse ovvero la coerenza dei nuovi oneri con quelli che discendono dalla legislazione previgente, peraltro il più delle volte non variata: dal che può dedursi che la quantificazione delle risorse sulle contabilità speciali sembra prescindere dalle esigenze fissate con norme primarie, come attesta *ad adjuvandum* il fatto che su di esse vengono appoggiati nuovi interventi senza un rimpinguamento delle relative disponibilità.

Poiché l'operatività di alcune norme riguardanti emergenze ed eventi sismici è prevista a valere su contabilità speciali, occorre ribadire che tale modalità di copertura appare in contrasto con il processo in atto rivolto a far rifluire in bilancio gli stanziamenti fuori bilancio, in attuazione peraltro di apposita disposizione della legge rinforzata n. 243 del 2012. Oltretutto, dall'adozione di simili tecniche di gestione di risorse dello Stato, emerge che le recenti e pur numerose modifiche alla legge di contabilità non hanno risolto il problema di dotare l'ordinamento di modalità ordinarie di svolgimento delle procedure contabili di spesa in casi di particolare urgenza.

Il fatto che vari tipi di oneri vengano compensati a valere di contabilità speciali pone il problema dei criteri con cui si procede alla quantificazione delle risorse destinate a tali contabilità, se, cioè, esse siano poi destinate alla copertura di oneri successivi.

22) Copertura a carico dell'avanzo di amministrazione dell'ente territoriale

La legge di contabilità non consente al legislatore statale l'imputazione all'avanzo di amministrazione di un ente territoriale di un nuovo o maggiore onere (nella specie in materia di sanità pubblica), dovendone, piuttosto, prevedere una specifica e contestuale copertura.

23) La previsione di "facoltà" (non obblighi) onerose per gli enti locali tenuto conto del vincolo del pareggio di bilancio

Al riguardo al fenomeno costituito dal ripetersi di norme che concedono agli enti locali facoltà (non obblighi) il cui esercizio è destinato a provocare oneri di bilancio (ma che non vengono sottoposte a copertura in quanto la garanzia sarebbe costituita dall'esistenza del vincolo di pareggio di bilancio, a carico del quale quindi rimarrebbe l'obbligo di reperire le adeguate compensazioni, in caso di esercizio della facoltà), va rilevato che da un punto di vista formale, trattandosi di una facoltà e non di un obbligo, la legge di merito non è sottoposta all'obbligo di copertura. Ciò nonostante, la fattispecie merita una menzione per la motivazione addotta circa la mancata copertura, ossia l'operare del vincolo di bilancio: infatti, soprattutto quando si tratta di facoltà ad elevata probabilità di utilizzo, è plausibile ipotizzare che, se l'onere è elevato, vi si darà corso senza che le relative compensazioni siano destinate a trovare effettivamente realizzazione, sottoponendo così la gestione contabile a tensioni ai fini del rispetto dei vincoli in essere.

24) La mancata copertura nel caso di oneri già previsti nei saldi tendenziali

Le previsioni legislative di spesa in base alle quali non si procede alla quantificazione ed alla copertura degli oneri in quanto si tratterebbe di linee di spesa già inserite nei saldi tendenziali viola il principio di trasparenza. In secondo luogo, in tali casi, appare impossibile una verifica della sussistenza o meno di effettivi spazi di copertura attesa la struttura sintetica dei saldi tendenziali, priva di quei dettagli che consentano una raffigurazione analitica delle relative componenti, sicché le indicazioni di cui alla Relazione tecnica non possono essere ricostruite né possono essere di conseguenza giudicate o meno attendibili, con pregiudizio di una puntuale verifica della copertura.

25) La configurazione dell'onere in caso di dipendenza da variabili "esogene"

Sul tema della migliore configurazione della previsione normativa all'interno dell'alternativa, posta dalla legge di contabilità, tra l'indicazione di un limite massimo oppure di una stima espressione solo di una valutazione, va rilevato che, pur dovendosi interpretare tale alternativa come correlata ad oneri, rispettivamente, flessibili oppure rigidi (ed incerti nel *quantum*), la soluzione della legge di individuare come solo valutati oneri flessibili nel loro *quantum* poiché dipendenti da variabili "esogene" è da ritenere in linea con la *ratio* della legge di contabilità.

26) L'esplicitazione delle clausole di monitoraggio

La clausola di monitoraggio non è menzionata nella legge di contabilità se non come *iter* interno al Ministero dell'economia e delle finanze. Se si concretizza in una relazione al Parlamento in base ad una norma legislativa *ad hoc*, dà luogo ad un istituto nuovo, formalizzatosi nella prassi, che però assolve ad una funzione di rilievo: rendere trasparente il processo di valutazione degli effetti finanziari (ed eventualmente di merito, anche alla luce del vincolo che può intercorrere tra i due aspetti), di una norma e, quindi, costituire eventualmente il presupposto per l'attivazione della clausola di salvaguardia prevista dalla legge di contabilità. L'istituto svolge dunque il compito di seguire, dandone conto, l'evolvere dell'attuazione di una norma prima dell'adozione di eventuali interventi correttivi, il che assume una propria ragionevolezza in presenza dell'operare di variabili "esogene" rispetto alla norma stessa, come ad esempio il comportamento dei destinatari (e le relative interrelazioni) e l'influsso di variabili legate all'andamento dell'economia. Rimane il problema della tempistica circa la pubblicazione di tale monitoraggio, ai fini della possibilità di attivare eventualmente clausole di salvaguardia che garantiscano l'equilibrio per singolo esercizio.

27) L'utilizzo per finalità difformi dell'accantonamento di fondo speciale dedicato al Ministero degli affari esteri e della cooperazione internazionale

Sul fenomeno registrato del ricorso agli accantonamenti del fondo speciale dedicato al Ministero degli affari esteri e della cooperazione internazionale per finalità difformi, occorre rilevare le seguenti criticità. Infatti, il ricorso a detto fondo pone alternativamente o un problema di sovradimensionamento delle risorse appostate, non in linea con i principi contabili di trasparenza e veridicità, oppure, in caso di risorse scarse, un prelievo di disponibilità per finalità difformi che in teoria potrebbe compromettere i tempi di approvazione di leggi di ratifica di Accordi internazionali che costituiscono il *proprium* del fondo speciale citato.

28) Il problema del riferimento della copertura finanziaria alle singole norme ovvero alla legge nel suo complesso

Sulla particolare sussistenza di una clausola di copertura che prevede un onere globale e che demanda all'attività amministrativa l'assegnazione dell'ammontare complessivo delle risorse alle singole linee di spesa di cui ai vari articoli di un provvedimento legislativo, va rilevato che si tratta di una soluzione non in linea con le norme generali di contabilità pubblica. Ciò in quanto è con la singola norma primaria che va individuata la quantità di risorse da assegnare ad ogni intervento, anche se, pur con qualche difficoltà, si può ammettere che la copertura possa essere complessivamente riferita alla somma dei singoli oneri. Tale linea di interpretazione non solo scaturisce dall'esigenza di assicurare un equilibrato rapporto tra Legislativo ed Esecutivo, in ossequio ai principi espressi nella nostra Carta costituzionale, ma è anche supportata da una conseguente e costante giurisprudenza costituzionale, la quale richiede che l'obbligo di copertura vada assolto con «puntualità rigorosa» da correlare, quindi, a ciascuna disposizione. In conformità con tali assunti la legge di contabilità pone l'obbligo di copertura (e quindi di quantificazione) in riferimento ad «ogni intervento» previsto dalla legge: ciò è da ricondurre all'essenza dell'obbligo di copertura, ossia alla contrapposizione tra il beneficio dell'onere ed il sacrificio di cui alla copertura.

29) La copertura mediante riassegnazione dei residui perenti

Quanto al ricorso al meccanismo di cui all'art. 34-*bis*, comma 4, della legge di contabilità, in base al quale, per i residui passivi perenti agli effetti amministrativi, le somme eliminate possono riprodursi in bilancio con riassegnazione alle pertinenti unità elementari di bilancio degli esercizi successivi, va rilevato che l'utilizzo di tale facoltà dovrebbe essere esplicitata nel disegno di legge di bilancio e nei relativi allegati tecnici in riferimento alla singola unità elementare, anche allo scopo di offrire tutte le informazioni disponibili che consentano al Parlamento, *in primis*, di ricostruire l'*iter* completo e specifico del trasferimento delle risorse tra esercizi.

30) Norme potenzialmente onerose, che per le variabili che le connotano, non si prestano ad un'agevole quantificazione *ex ante*

Nel caso di una legge di carattere programmatico, i cui profili finanziari non risultino esattamente quantificati e la cui definizione sia rimessa ad una futura attività di pianificazione, va ritenuto che un tale fenomeno nondimeno può porsi in dissonanza rispetto alle prescrizioni della legge di contabilità, che richiedono la quantificazione degli oneri di cui agli interventi e l'indicazione della relativa copertura finanziaria. Sicché, una più prudente tecnica legislativa, avuto riguardo ai profili finanziari, dovrebbe circoscrivere ad un importo delimitato l'ambito finanziario di un provvedimento di tal genere, prevedendo naturalmente la relativa compensazione.

In presenza di provvedimenti la cui dimensione finanziaria non può essere circoscritta con esattezza *ex ante*, appunto perché tale da dipendere da una serie di variabili, soggettive ed ordinamentali, che non si prestano ad un'agevole quantificazione anno per anno, è da ritenere utile la previsione di una relazione periodica circa gli aspetti attuativi della legge. Invero, per le norme potenzialmente onerose, potrà essere la relativa attuazione a rendere necessari nel tempo maggiori stanziamenti a legislazione vigente. In tal ipotesi, potrebbe configurarsi un'elusione sostanziale dell'obbligo di copertura, rimesso di fatto a futuri stanziamenti di bilancio "trascinati" dalla gestione della legge.

31) Gli effetti dell'entrata in vigore della c.d. "competenza potenziata"

Il potenziamento della fase della cassa nella previsione e nella gestione del bilancio consente al Governo di raggiungere il risultato di una più immediata comprensione dell'azione pubblica. In tal modo si pone maggiore attenzione sul momento in cui le risorse sono effettivamente incassate ed erogate dallo Stato piuttosto che sul momento in cui sorge un'obbligazione attiva o passiva, rendendo così più stretto il legame tra la decisione parlamentare sull'allocazione delle risorse e i risultati dell'azione amministrativa. Inoltre, l'attenzione sulla previsione dei flussi di cassa e sulle risorse finanziare necessarie a colmare gli squilibri tra incassi e pagamenti, consente una riduzione del fenomeno dei residui attivi e passivi, nonché un migliore controllo degli andamenti di finanza pubblica, con particolare attenzione al fabbisogno e al debito pubblico, in coerenza con l'evoluzione delle regole fiscali sovranazionali. In tale direzione, la modifica della nozione di impegno di spesa prevede l'obbligo di individuazione puntuale degli elementi essenziali dell'impegno (la ragione del debito, l'importo da pagare, le previste scadenze di pagamento e il soggetto creditore), che costituiscono i presupposti per l'adozione del relativo atto e la sua contabilizzazione in bilancio in funzione della scadenza prevista per il pagamento dell'obbligazione. Ciò impone alle Amministrazioni una impostazione diversa ai fini della valutazione e determinazione degli stanziamenti da iscrivere in bilancio, sia in termini di competenza che di cassa.

Il più stretto legame tra la decisione parlamentare sull'allocazione delle risorse e i risultati dell'azione amministrativa è conseguibile solo a condizione che l'apparato documentativo offerto dal Governo consenta il costante tra la previsione di bilancio e l'autorizzazione legislativa sottostante alla previsione stessa. Ciò per una serie di motivazioni, la più sostanziosa delle quali consiste nel rispetto sostanziale del principio della sovranità popolare di cui all'art. 1 Cost.

Il rafforzamento della fase della cassa nella previsione e nella gestione del bilancio consente al Governo, secondo quanto più volte da quest'ultimo dichiarato, di raggiungere il risultato di una più immediata comprensione dell'azione pubblica, in quanto in tal modo si pone maggiore attenzione sul momento in cui le risorse sono effettivamente incassate ed erogate dallo Stato piuttosto che sul momento in cui sorge un'obbligazione attiva o passiva momento in cui sorge un'obbligazione attiva o passiva, rendendo più stretto, in tal modo, il legame tra la decisione parlamentare sull'allocazione delle risorse e i risultati dell'azione amministrativa. L'attenzione sulla previsione dei flussi di cassa e sulle risorse finanziare necessarie a colmare gli squilibri tra incassi e pagamenti consente una riduzione del fenomeno dei residui attivi e passivi, nonché un migliore controllo degli andamenti di finanza pubblica, con particolare attenzione al fabbisogno e al debito pubblico, in coerenza con l'evoluzione delle regole fiscali sovranazionali.

In tale direzione, la modifica della nozione di impegno di spesa prevede l'obbligo di individuazione puntuale degli elementi essenziali dell'impegno (la ragione del debito, l'importo da

pagare, le previste scadenze di pagamento e il soggetto creditore) che costituiscono i presupposti per l'adozione del relativo atto e la sua contabilizzazione in bilancio in funzione della scadenza prevista per il pagamento dell'obbligazione. Ciò impone alle Amministrazioni un'impostazione diversa ai fini della valutazione e determinazione degli stanziamenti da iscrivere in bilancio, sia in termini di competenza che di cassa.

Già per la sessione 2018, la Corte aveva osservato che le relazioni fornite dal Governo al disegno di legge di bilancio non riportavano quantificazioni ovvero informazioni sugli effetti sulle previsioni in connessione all'entrata in vigore dal 1° gennaio 2019 del richiamato sistema della competenza c.d. "potenziata". Ciò poteva trovare una giustificazione – aggiungeva la Corte - nel fatto che tali effetti si sarebbero potuti presumibilmente esplicare a pieno nella sessione successiva (2019): questo non è accaduto neanche in riferimento alle sessioni successive.

Anche se l'avvenuto passaggio al nuovo sistema da quattro anni sbiadisce l'esigenza di conoscere gli effetti dello *switch*, essendo ora il tutto incorporato nelle nuove previsioni e potendosi ragionevolmente supporre che è stato nel primo anno che si sarebbero dovuti produrre gli effetti più rilevanti, ciò nondimeno, per un'esigenza di trasparenza, sarebbe stato doveroso un chiarimento sul punto, anche una tantum. Ciò anche per meglio porre nelle condizioni di effettuare una ricostruzione ed un monitoraggio, tenuto conto del fatto che comunque nella documentazione governativa è stata confermata l'adozione del principio della nuova competenza e le previsioni debbono essere ispirate, tra l'altro, al principio della verificabilità, nel senso prima riportato.

Si esprime l'auspicio, peraltro, che la stessa carenza di informazioni non si verificherà una volta che si sarà passati, per quanto concerne le previsioni di entrata, all'accertamento qualificato di cui all'art. 21-*bis* della vigente legge di contabilità n. 196 del 2009.

31-bis*) L'IPE: il permanere di criticità di carattere ordinamentale*

L'introduzione dell'IPE e della connessa normativa richiamata comporta, più in generale, una attenta attività di verifica ed aggiornamento della legislazione vigente estesa anche alle successive annualità rispetto al triennio 2026-28. A tal fine è stato richiesto alle Amministrazioni di fare una approfondita valutazione anche per quanto riguarda la quantificazione degli stanziamenti relativi alle autorizzazioni di spesa di oneri inderogabili, tenendo conto dei parametri che ne regolano l'evoluzione. Le previsioni per gli oneri inderogabili debbono pertanto essere basate sul monitoraggio dell'andamento delle determinanti della spesa e su una stima realistica del loro sviluppo nel prossimo settennio e nel successivo arco pluriennale, dettagliata in maniera analitica con riferimento all'andamento delle variabili collegate ai soggetti beneficiari all'utenza di riferimento, documentando le ipotesi sottostanti le stime ed ogni altro elemento utile per la verifica delle quantificazioni nelle note delle proposte e allegando ogni altra documentazione utile. Tale approccio deve essere esteso anche agli stanziamenti determinati in base al fabbisogno e necessariamente non deve essere limitato alle sole proposte incrementative. Fin qui la circolare citata in sintesi.

Il punto su cui soffermare l'attenzione è in particolare l'affermazione secondo cui la fase di cassa si verifica "indipendentemente dal momento in cui sorge un'obbligazione attiva o passiva". In materia va osservato che, in fase previsionale, non vengono fornite informazioni sull'entità e sulle motivazioni delle eventuali divaricazioni temporali tra titolo giuridico, assunzione dell'impegno e relativa esigibilità nonché previsione di cassa, il che impedisce uno svolgimento della sessione di bilancio da cui traspaia, per il Parlamento anzitutto, la misura in cui al singolo titolo giuridico sia stata eventualmente attribuita una scadenza in termini di esigibilità diversa da quanto previsto nel titolo medesimo e soprattutto le ipotesi ed i presupposti al verificarsi dei quali ciò è eventualmente avvenuto: si ricorda al riguardo che, tra i princìpi cui si ispira il diritto contabile, sono da annoverare quelli relativi alla annualità, alla chiarezza, alla verificabilità, alla trasparenza ed alla pubblicità (di cui all'Allegato 1 della legge di contabilità n. 196 del 2009, concernente i princìpi contabili generali, in disparte del principio relativo alla competenza finanziaria così come ivi declinato).Va peraltro osservato che le descritte lacune informative quali si registrano in sede previsionale vengono in parte colmate, almeno a livello aggregato, in sede di legge di approvazione del rendiconto dell'esercizio precedente e relativa documentazione e quindi ex post. Risultano ivi esposti, infatti, sia pure a livello sintetico, numerosi dati sul funzionamento dell'impegno pluriennale ad esigibilità (IPE). Come già

accennato, in riferimento al 2024 - ultimo esercizio per il quale detta documentazione è disponibile in base alla relazione al disegno di legge del Governo di approvazione del relativo consuntivo - la suddetta relazione riassume preliminarmente gli aspetti metodologici. Il documento ricorda, infatti, che nel corso di un esercizio finanziario è possibile sia assumere nuovi impegni pluriennali sia variare impegni pluriennali assunti nei precedenti esercizi e che la variazione può consistere in un aumento o una diminuzione del totale complessivo della spesa impegnata nel pluriennale; in una rimodulazione "orizzontale" fra le diverse annualità già previste all'atto di assunzione dell'impegno; infine, nell'aggiungere o eliminare annualità per effetto della modifica delle scadenze di pagamento: ciò in quanto - aggiunge inoltre la relazione - a partire dall'anno 2019 l'impegno di spesa è stato imputato contabilmente dalle Amministrazioni sugli stanziamenti di competenza e cassa dell'anno o degli anni in cui l'obbligazione giunge a scadenza e che il 2023 è stato il quinto esercizio finanziario in cui sono stati assunti impegni di spesa imputati agli esercizi successivi. Ne è conseguito – sempre in base al detto documento - che le risorse imputate alle annualità dal 2020 in poi di fatto includono sia nuovi impegni pluriennali assunti nell'esercizio di riferimento, sia l'effetto di eventuali variazioni o rimodulazioni apportate agli IPE assunti negli esercizi precedenti. In considerazione di ciò – illustra ancora la relazione – è stato innanzi tutto analizzato l'andamento degli impegni pluriennali considerati nel loro complesso, ossia qualunque sia l'anno di loro assunzione, considerando l'anno di esigibilità a partire dal 2025, con particolare attenzione all'arco temporale 2025-2029 e, successivamente, gli impegni pluriennali vengono considerati distinguendo due anni di assunzione - 2023 e 2024 - al fine di analizzare il diverso ricorso all'IPE nei due esercizi finanziari. La relazione fornisce, infine, i dati relativi all'andamento degli impegni assunti fino al 2024 a valere sugli esercizi di esigibilità successivi; questi ultimi risultano cumulati in un'unica colonna per gli anni dal 2030 al 2053, ultimo esercizio in cui risultano essere stati registrati impegni. Sono stati anche forniti i dati degli anni 2021, 2022 e 2023. Oltre alle risorse impegnate sono esposti - nel documento - gli stanziamenti definitivi e la capacità d'impegno (che rappresenta il rapporto tra essi espresso in percentuale). Come già rilevato per la precedente legge di bilancio per il 2025, si osserva, sul piano metodologico, che con il tempo si assiste, dunque, al formarsi di una sorta di "castelletto" che registra l'affastellarsi, esercizio per esercizio, di impegni assunti ma che non sono ancora diventati esigibili ovvero che lo sono diventati oppure, ancora, che vengono anticipati. Ciò induce alla conferma di numerose osservazioni, a prescindere dalla mancata messa a disposizione dei dati in sede previsionale. Infatti, da un lato, le medesime informazioni sul piano quantitativo (circa l'entità della eventuale divaricazione tra esercizi tra impegno ed esigibilità) andrebbero fornite non solo per temi generali ed in sintesi (titoli, categorie, missioni, ministeri), ma anche in riferimento al dettaglio, almeno per ciò che concerne i programmi, oggetto del voto parlamentare, e comunque in riferimento al singolo titolo legislativo: ciò non risulta neanche per la sessione di bilancio 2025 (per il 2026), per cui l'intera decisione di bilancio, avuto riguardo alla Sezione II, continua a presentare ampi margini di miglioramento sotto il profilo della dovuta trasparenza. Dall'altro lato, a maggior ragione mancano le motivazioni per detta, eventuale divaricazione tra dati di sintesi e dati di dettaglio, il che per altro verso rende poco ripercorribili le modalità di impostazione delle previsioni di bilancio e di conseguenza, attesa la descritta prospettazione per sintesi, anche i consuntivi, sempre avuto riguardo al dettaglio. Si ricorda peraltro che, in sede di Relazione sul Rendiconto generale dello Stato 2024, la Corte, in riferimento all'analisi della spesa (Vol. I, Tomo I, pp. 263 ss.), dopo aver illustrato i dettagli, è pervenuta alla conclusione nel senso risulta confermato come "il criterio degli IPE abbia assunto dimensioni non trascurabili; i relativi effetti rimangono particolarmente concentrati in alcune specifiche categorie economiche della spesa (quelle legate alla gestione del debito e la spesa in conto capitale)".Ad un livello metodologico-sistematico si può far qui presente, sotto quest'ultimo riguardo, che, in effetti, la menzionata riforma introduttiva dell'IPE, pur essendo entrata in vigore prima della citata ridefinizione del quadro di regole europee in materia di conti pubblici (2024), appare in linea con l'intento di fondo di un controllo più efficace dell'andamento della spesa. Quindi, dal punto di vista finanziario non si pongono problemi. Sul piano istituzionale, invece, la Corte, anche nel corso della richiamata audizione del 7 maggio 2024, ha confermato alcuni motivi di perplessità, soprattutto per la carenza di informazioni, sotto diversi profili. Per i relativi dettagli si rinvia al testo della richiamata audizione. La conclusione è stata che nessun dato viene fornito in sede di previsione, il che giustifica le

osservazioni prima citate cui tale circostanza dà luogo, in quanto ciò si riflette sulla trasparenza dei contenuti del disegno di legge di bilancio del Governo, su cui il Parlamento è chiamato a deliberare. Ne deriva la necessità che in una qualsivoglia forma occorrerebbe circoscrivere l'area delle condizioni e dei presupposti per la divaricazione tra il titolo giuridico, i vari impegni (amministrativo ed esigibile) e la cassa. Ma anche in questa ipotesi, rimarrebbe da conciliare tale delucidazione con le considerevoli cifre emerse dalla citata relazione al disegno di legge sul rendiconto dello Stato, almeno nell'ultima versione al momento disponibile e riferita al 2024. Resta comunque, sul piano dei princìpi, da chiarire come sia possibile rendere coerente con l'assetto istituzionale in vigore, imperniato sul concetto di legge (art. 81, terzo comma, Cost.), un sistema in base al quale l'effettivo incasso ed erogazione delle somme avviene indipendentemente da momento in cui sorge l'obbligazione attiva o passiva, come riportato. Ciò a prescindere dalle modalità con cui l'istituto trova concretamente attuazione.

31-ter*) Sull'accertamento qualificato: le criticità*

Gli stessi problemi si porranno circa l'esigenza di fornire adeguate informazioni, in sede sia previsionale che di rendicontazione, sul lato delle entrate in vista del passaggio all'accertamento qualificato di cui all'art. 21-*bis* della vigente legge di contabilità n. 196 del 2009. A tal riguardo, si ricorda che la citata circolare n. 14 della RGS ha fatto presente che l'adozione della nuova nozione contabile di accertamento qualificato, in base alla quale si prevede l'avvicinamento dell'accertamento alla fase della riscossione, entrerà in vigore con il completamento delle modifiche normative per l'adeguamento alla nuova competenza finanziaria e con l'avvio a regime del nuovo sistema InIt. A seguito della sperimentazione, come disciplinata dal decreto del Ministro dell'economia e delle finanze del 25 maggio 2018, è stato avviato l'iter per la definitiva approvazione del r.d. 23 maggio 1924, n. 827 (Regolamento per l'amministrazione del patrimonio e per la contabilità generale dello Stato), il cui Titolo VI, relativo alle entrate, è stato revisionato ed aggiornato, al fine di adeguare la normativa contabile alla nuova competenza finanziaria. In merito, occorre confermare, dunque, quanto a suo tempo messo in luce dalla documentazione fornita dal Ministero dell'economia e delle finanze riguardo alla sperimentazione in argomento, laddove si mette in luce che, "in relazione alla fase di rendicontazione, in linea con il nuovo disposto normativo, con la profonda rivisitazione della prospettazione dell'attuale schema di allegato n. 24, sarà possibile esporre sia l'accertamento giuridico, che comunque deve essere oggetto di apposita rilevazione contabile, sia delle somme dovute all'erario ma non ancora effettivamente riscosse. In relazione alla fase di previsione […], è necessario rendere trasparente il percorso metodologico adottato dandone evidenza nei documenti di bilancio. La questione, infatti, è stata oggetto di approfondita discussione nell'ambito della sperimentazione, in particolare per quanto attiene alle riscossioni da ruoli sulle quali la modifica normativa incide in misura significativa. A tal proposito, è stato condiviso un documento tecnico nel quale vengono illustrate le modalità di elaborazione delle nuove previsioni di entrata; a partire da tale documento è stata elaborata una nota metodologica più sintetica che dovrà essere riportata nella relazione tecnica della sezione II della legge di bilancio, predisposta in attuazione dell'articolo 21, comma 12-*quater* della legge n. 196 del 2009. Nella suddetta nota metodologica vengono anche illustrate le modalità di elaborazione delle previsioni dei nuovi carichi che saranno verosimilmente oggetto di affidamento all'agente della riscossione; tali nuovi carichi rappresentano, appunto, la previsione dell'accertamento giuridico". Si può confermare che ne deriva, *de jure condendo*, che, una volta attivato il nuovo sistema di cui all'accertamento qualificato, basato sulla nozione della riscuotibilità, la legge di bilancio non esporrà più quindi l'ammontare in dettaglio delle risorse che dovrebbero essere acquisite sulla base dei titoli giuridici in vigore (cd. "accertamento amministrativo"), ma solo la previsione della quota riscuotibile, laddove l'informazione riguardo al primo dato sarà contenuta nella enunciata nota metodologica, il cui grado di esaustività nel dettaglio si può presumere sarà tuttavia inferiore alla indicazione, per singolo cespite, del previgente accertamento amministrativo. Con ciò il Parlamento, attraverso la delineata, sostanziale "riforma" della contabilità pubblica in tema di prospettazione del dato di competenza per le entrate, verrebbe ad essere privato di un'informazione essenziale in sede previsionale, di fronte ad un dato riferito alla mera riscuotibilità, anche perché quest'ultima non può che costituire una valutazione parziale di un

dato più aggregato – l'ammontare delle risorse da acquisire in base ai vigenti titoli giuridici – che però non verrà più fornito se non in via sintetica nella richiamata nota illustrativa e solo nel consuntivo a livello di dettaglio. Anche da questo punto di vista si può valutare, dunque, un rallentamento del processo volto a conferire ed incrementare il tasso di trasparenza dei documenti contabili. Al riguardo, come suggerito dall'ultima pronuncia della Corte in argomento (cfr. Sezioni Riunite in sede consultiva, parere 1/2024/CONS), un'ipotesi da considerare per sopperire alla lacuna, almeno a livello informativo, sarebbe potuta consistere in un'indicazione, nella previsione di bilancio relativa all'accertamento amministrativo, riportata "per memoria" ovvero "per conoscenza", senza dunque conseguenze giuridiche anche in ordine al modus procedendi in sede parlamentare. Merita infine di essere ricordato al riguardo quanto, sempre nel corso della ripetuta audizione del 7 maggio 2024, la Corte ha confermato, nel senso che problemi di trasparenza sono destinati a porsi circa l'esigenza di fornire adeguate informazioni, in sede sia previsionale che di rendicontazione, in vista del passaggio al nuovo sistema di competenza di cui all'art. 21-*bis* della vigente legge di contabilità. Infatti, *de jure condendo*, una volta attivato il nuovo sistema basato sulla nozione della riscuotibilità come criterio per la competenza, senza correttivi la legge di bilancio non esporrà più l'ammontare in dettaglio delle risorse che dovrebbero essere acquisite sulla base dei titoli giuridici in vigore (di cui al c.d. "accertamento amministrativo"), ma solo la previsione della relativa quota riscuotibile, laddove l'informazione riguardo al primo dato dovrebbe essere contenuta in una nota metodologica, con un livello di dettaglio auspicabilmente per singolo cespite.

32) Le contabilità fuori bilancio

Il riscontro del fenomeno contabilità fuori bilancio significa che sussistono ancora interi comparti dell'attività statale che, nonostante la riforma dell'ordinamento contabile, necessitano di procedure fuori bilancio, il che dimostra non ancora risolutiva la parte della riforma della legge di contabilità che attiene al potenziamento della cassa e alla stessa maggiore elasticità in tema di impegni e di residui. Pur nella difficoltà di dare attuazione alla legge c.d. "rinforzata" n. 243 del 2012 per la parte in cui essa fissa la riconduzione in bilancio delle gestioni che si collocano all'esterno rispetto ad esso, va rilevata l'entrata in vigore il dPCM dell'8 febbraio 2017, con il quale si sono ricondotte al regime di contabilità ordinaria alcune gestioni (in altri casi si è proceduto alla soppressione).

33) Aspetti innovativi nella stima degli oneri anche in termini di cassa

In materia merita evidenziazione la procedura di cui alla valutazione degli oneri seguita per il decreto-legge n. 104/2020 e per il decreto-legge n. 137/2020, di seguito esaminati in dettaglio.

Anzitutto, gli oneri vengono valutati non solo in riferimento al saldo netto da finanziare, ma anche per i riflessi sugli altri saldi attraverso l'incremento dell'apposito fondo di sola cassa utilizzato per colmare la differenza tra gli effetti sulla competenza e sugli altri saldi: ciò in quanto tali riflessi vanno a comporre il quadro delle coperture di cui agli interventi previsti dalla legge di bilancio. Si concretizza così una tecnica che può essere valutata positivamente in ordine alla gestione ed alla tenuta dei saldi, pur in assenza, però, di indicazioni nella relazione tecnica circa i coefficienti sottostanti, il che impedisce una verifica da parte del Parlamento circa le motivazioni alla base del rapporto tra le stime riportate in riferimento ai diversi saldi.

Tutto ciò merita un'attenzione dal punto di vista ordinamentale per numerosi profili. Si accentua la divaricazione tra la contabilità in cui si esprime il documento di cui al bilancio dello Stato e le altre contabilità. Tale fenomeno in prospettiva può comportare una riflessione a livello di sistema sulle stesse modalità di assolvimento dell'obbligo di copertura, anche per gli aspetti istituzionali, non essendo pubblici - e dunque disponibili per il Parlamento - i coefficienti nei passaggi tra le varie contabilità, il che concorre di fatto a collocare progressivamente tale obbligo su piani diversi tra i poteri dello Stato. La corretta scelta da parte del Governo di compensare sui vari saldi implica poi una riflessione anche sul ruolo che può giocare la Tesoreria nel circuito costituzionale dell'assolvimento dell'obbligo di copertura, a fronte di una ormai risalente ed omogenea interpretazione nel senso di un suo riferimento ai soli aspetti di mera competenza (cui sottostà una funzione "servente" dell'autorizzazione di cassa, a sua volta in via di forte evoluzione per la transizione verso il sistema della "competenza potenziata"). La problematica appena evidenziata

assume un ruolo di accresciuto rilievo anche tenendo conto della coesistenza, nello stesso quadro costituzionale, di contabilità e sistemi di riferimento diversi.

Sarebbe, in proposito, auspicabile l'esplicitazione almeno dei coefficienti assunti da parte del Governo onde conferire trasparenza ad operazioni di tal tipo (pur da valutare positivamente), il che richiede, anche per questo verso, una diversa conformazione delle stesse relazioni tecniche.

L'assenza di informazioni sufficienti per i profili di cassa dei provvedimenti si evidenzia trova riscontro anche in riferimento al decreto-legge n. 76/2020. In proposito, esso prevede, tra l'altro, norme per accelerare l'effettuazione di investimenti pubblici, il che, a parità di condizioni, avrebbe dovuto peggiorare i profili di cassa allora in essere per il biennio 2021-2022, senza che ne sia stata però effettuata una stima. Va sottolineato infatti che il decreto-legge è stato convertito prima della presentazione della Nota di aggiornamento, per cui, nella fase dell'iter di conversione, non è stato reso noto l'effetto di una delle finalità della normativa, in termini di maggiori pagamenti negli anni a venire rispetto alle previsioni al momento in vigore proprio per effetto del decreto-legge, in caso di efficacia del provvedimento.

Sul piano più generale, va rafforzandosi la tendenza verso una divaricazione di fatto dell'obbligo di copertura e di compensazione per la parte afferente all'iniziativa del Governo rispetto a quella riguardante il Parlamento, atteso che solo il primo è in grado di conoscere l'entità e la composizione dell'evoluzione dei vari saldi, tra l'altro senza la messa a disposizione di tutte le informazioni utili, come prima riportato. La particolarità della posizione del Governo trova conferma considerando anche la possibilità di far ricorso al maggior indebitamento per circostanze eccezionali, ai sensi dell'art. 6 della legge n. 243 del 2012.

34) Le compensazioni sui "tendenziali"

Sul piano metodologico, si registrano casi (decreto-legge n. 137/2020) di divaricazione delle soluzioni prospettate per la copertura di bilancio e per la compensazione sugli altri saldi, da un lato, e, dall'altro lato, per la scelta di compensare su tali ultimi saldi peggiorando "tendenziali" già approvati (con la Nota di aggiornamento) e comunicati (con il Documento programmatico di bilancio) ad un livello progressivamente più ridotto, per il fatto di incorporare risparmi in corso derivanti dalla gestione. Si tratta di una soluzione, soprattutto per la seconda fattispecie, che si colloca al di fuori della metodologia tradizionale, volta a garantire la prospettazione di oneri e compensazioni con il medesimo livello di certezza e con un fondamento normativo solido: la particolarità consiste nel fatto che il Governo ha poggiato la compensazione medesima su elementi esterni, come le frequenti ristime del "tendenziale" dell'anno in corso, sottoposte al Parlamento senza una pregressa o contestuale normativa di supporto e tali da anticipare risparmi in corso.

In riferimento a tale fattispecie, il quadro che ne deriva è caratterizzato, dunque, da una scarsa trasparenza, nel corso dell'iter di conversione, anche per un'altra serie di motivi, che vanno dall'assenza di ristime aggiornate del pil - a seguito del passaggio da un approccio basato su cifre assolute (è il caso, ad esempio, della Relazione sullo scostamento approvata a luglio 2020 in vista del decreto-legge n.104/2020) ad un altro basato su percentuali - alla mancata conoscenza della composizione precisa dei miglioramenti la cui contabilizzazione risulta anticipata nei documenti programmatici, nonché all'incertezza della stima di "tendenziale" per un esercizio (il 2020) che ormai volgeva al termine. Attesa la frequenza delle diverse valutazioni, non è stato possibile, pertanto, disporre della stima finale della grandezza, il che tra l'altro si sarebbe dovuto ripercuotere anche sulle previsioni per il 2021, per l'effetto di trascinamento.

L'anticipo delle compensazioni richiama dunque l'esigenza di costruire dei saldi "tendenziali" di contabilità nazionale con fondamento normativo stabile e con illustrazione in dettaglio delle motivazioni sottostanti, il che non è del tutto avvenuto nella fattispecie, perché con i due documenti citati (Nota di aggiornamento e Documento programmatico di bilancio 2020) sono stati scontati miglioramenti privi, al momento della loro formalizzazione, di supporto legislativo idoneo: conseguentemente, il successivo riutilizzo dei margini di compensazione così determinatisi è avvenuto senza che ne fossero note con precisione le ragioni.

Sul piano più generale, si osserva che, anche per questo verso, si rafforza la tendenza verso una divaricazione di fatto dell'obbligo di copertura e di compensazione per la parte afferente all'iniziativa

del Governo rispetto a quella riguardante il Parlamento, atteso che solo il primo è in grado di conoscere l'entità e la composizione dell'evoluzione dei vari saldi, tra l'altro senza la messa a disposizione di tutte le informazioni utili, come prima riportato. La particolarità della posizione del Governo trova conferma considerando il ricorso al maggior indebitamento per circostanze eccezionali (ivi inclusa la manovra di sessione) nonché l'anticipo di miglioramenti di saldi approvati rispetto alle relative normative di supporto.

35) La questione delle garanzie: gli effetti di cassa

Nelle fattispecie di assunzione di garanzie da parte dello Stato si registra la tendenza a non registrare effetti di cassa, in base per lo più al presupposto del carattere remoto della relativa escussione. Il problema viene risolto semplicemente iscrivendo la singola partita nell'apposito elenco dello stato di previsione del Ministero dell'economia e delle finanze.

Si tratta di una questione di non facile soluzione, soprattutto in un periodo in cui, per il tipo di intervento deciso, come quello legato all'emergenza, gli importi delle garanzie sono elevati e si è in presenza talvolta di operazioni caratterizzate da automaticità. Probabilmente, proprio il potenziale ampliarsi della quantità di impegni teoricamente assunti consiglierebbe una soluzione a regime del problema, considerato che in alcuni casi invece vengono previste coperture.

36) La modificabilità *ex post* in via amministrativa degli interventi della legge onerosa

Si registrano fattispecie di copertura degli oneri recati dal provvedimento legislativo, in base al quale è data facoltà in via amministrativa, con il vincolo dell'invarianza dei saldi di finanza pubblica, di rimodulare le risorse fra le misure previste dal decreto sulla base degli esiti del monitoraggio ed al fine di ottimizzare l'allocazione delle risorse disponibili.

In primo luogo, va osservato che tale tecnica di copertura in base alla quale gran parte delle disposizioni della legge non reca la quantificazione del proprio onere, ma si limita a rinviare alla norma di copertura per la relativa compensazione, non è in linea con la legge di contabilità, che richiede invece per ogni intervento l'esplicitazione del costo e della relativa copertura.

Se si considera, poi, la norma per i suoi aspetti ordinamentali, viene in evidenza il fatto che le determinazioni effettuate con norme primarie possono essere in tal modo modificate con normativa secondaria sia nelle finalità sia per gli aspetti finanziari, il che contribuisce ad indebolire la portata normativa della legge. In sostanza si tratta, di una sorta di delega di fatto al Ministro dell'economia e delle finanze ad operare le compensazioni e le modifiche di destinazioni e di utilizzo delle risorse stanziate con la legge, con l'unico limite dell'invarianza del saldo; sono evidenti i risvolti ordinamentali che ne discendono, segnatamente, con riferimento all'equilibrio dei poteri tra Governo e Parlamento, se, una volta approvata la legge, il primo può modificare, le destinazioni e i correlati stanziamenti dell'intero provvedimento.

37) Le coperture a debito nella fase dell'emergenza pandemica

La fase di emergenza pandemica registra l'adozione di numerosi provvedimenti d'urgenza caratterizzati dalla copertura a debito mediante utilizzo della procedura di cui all'art. 6 della legge n. 243 del 2012, avendo, la Commissione europea, attivato la clausola di salvaguardia generale prevista dal Patto di stabilità e crescita, che consente temporanee deviazioni dall'obiettivo di bilancio di medio termine o dal percorso di avvicinamento a quest'ultimo. Peraltro, anche negli anni trascorsi si è fatto ricorso a tale tipo di copertura, sempre al verificarsi di eventi eccezionali riconosciuti come tali in ambito comunitario. Ciò consente di rilevare dunque, dal punto di vista costituzionale, che il tema della copertura a debito degli effetti degli eventi eccezionali, che trova radice nel novellato comma secondo dell'art. 81 Cost. - eventi che possono anche concretizzarsi in oneri di parte corrente - induce a considerare tale secondo comma come sostanzialmente un'eccezione (naturalmente, al verificarsi del presupposto dell'evento eccezionale) rispetto al successivo terzo comma della stessa norma costituzionale, dal punto di vista non solo della tipologia di copertura ammissibile (indebitamento), ma anche della deroga al principio del non peggioramento della qualità del bilancio, in base al quale non si possono utilizzare mezzi di parte capitale per compensare oneri correnti (senza considerare la coerenza con gli obiettivi del Patto di stabilità e crescita). Si tratta di un principio – quest'ultimo –

che, se a livello di enti territoriali, trova suggello nell'art. 119 Cost., a livello di Stato trova enunciazione in varie norme della legge di contabilità concernenti le compensazioni orizzontali nella costruzione del bilancio e dunque la flessibilità nella relativa gestione in corso di esercizio, nonché, per le leggi ordinarie, le modalità di assolvimento dell'obbligo di copertura di cui all'art. 17 della legge di contabilità. Articolo, quest'ultimo, che, al comma 1, si pone come norma attuativa dell'art. 81 Cost., facendo appunto esplicitamente salvo l'art. 6 della citata legge n. 243 del 2012.

38) La peculiare previsione di un meccanismo flessibile di determinazione degli oneri e delle relative coperture

Una fattispecie dalle modalità innovative è costituita dalla legge-delega n. 41/2021, in base alla quale è stabilito un articolato sistema di coperture che si dipana su tre livelli, come l'onere, del resto. Anzitutto, si utilizzano le risorse assegnate dalla legge di bilancio e quantificate nella relazione tecnica aggiornata; in secondo luogo, si traggono risorse dal superamento o dalla soppressione di una serie di misure in essere, elencate alla lettera a) del comma 1 del medesimo art. 3; in terzo luogo, in base al comma 2 dell'articolo menzionato, eventuali ulteriori nuovi o maggiori oneri di cui ai futuri decreti legislativi troveranno copertura con contestuali o antecedenti decreti della medesima natura.

Emerge così un sistema elastico, non del tutto definito sia per l'entità degli oneri che per le relative coperture, ma che è possibile considerare comunque in linea con la ratio della disciplina dell'istituto della delega di cui all'art. 17 della legge di contabilità. Naturalmente, il gravame circa la dimostrazione della coerenza tra le due previsioni e tra i due andamenti degli oneri e delle coperture nel corso del tempo è destinato a spostarsi nella sede successiva della decretazione delegata e nel monitoraggio previsto dalla legge di contabilità a carico del ministero dell'economia e delle finanze, essendo disposta la possibilità, nella legge citata, di apportare ulteriori variazioni ai decreti già vigenti, sempre da sottoporre, nella medesima forma, al parere delle competenti commissioni parlamentari (art. 5, comma 2).

39) Mancata indicazione della precipua forma di copertura: il caso degli interventi da finanziare sui fondi PNRR e sul Piano complementare

Quanto alle contabilizzazioni degli interventi da finanziare sui fondi PNRR e sul Piano complementare non risulta chiaro il quadro metodologico complessivo riferito alle varie ipotesi, di cui si possono ricordare, ad esempio, la distribuzione degli interventi tra quelli sostitutivi ovvero aggiuntivi, l'imputazione sulla singola linea di finanziamento PNRR (sovvenzione o prestito) e il riferimento o meno, nel singolo caso, a tali finanziamenti oppure al Piano complementare (*et alia*), con i relativi impatti sulle grandezze di finanza pubblica (anche per le operazioni di mera tesoreria).

40) Casi residuali di incoerenza con la legge di contabilità

Si individuano di seguito talune ulteriori fattispecie normative di incoerenza normativa rispetto alla legge di contabilità:

- coperture sugli interessi e proroghe di alcune contabilità speciali: si tratta di compensazioni (ancorché collegate all'intervento) da evitare sia perché si tratta di spesa, nei suoi aspetti complessivi, largamente dipendente da fattori esogeni sia perché, in particolare, non si possono escludere dinamiche nel senso del rialzo del relativo onere; peraltro, in base alla legge rinforzata n. 243 del 2012, si dovrebbe assistere al movimento contrario, ossia al progressivo rientro in bilancio delle contabilità di tesoreria, mentre, come per la norma oggetto di esame (cfr. IQ22) (nonché più in generale per l'attuazione del PNRR, ad esempio) si assiste ad un rilevante ricorso alle gestioni fuori bilancio;
- ricorso a coperture sui residui, non ammesse dalla legge di contabilità e che possono riverberarsi su una pressione sulla cassa, in base a stime non note se non al Governo, ma che non vengono esplicitate nelle relazioni tecniche.

41) La delegificazione della decisione sui programmi di bilancio

Va citata legge n. 46 del 2023. Nonostante il Governo, in merito alle riduzioni degli stanziamenti dei programmi, abbia assicurato la piena operatività delle amministrazioni interessate

pur tenendosi conto di detti tagli di risorse - il che conferma criteri di costruzione del bilancio a legislazione vigente poco chiari soprattutto in riferimento alle esigenze che nascono dal corpus normativo in vigore - tale assicurazione sembra in parte messa in discussione proprio dalla disposizione, nella stessa legge, in base alla quale si prevede, per ragioni di flessibilità, la possibilità di variazioni compensative in via amministrativa degli stanziamenti di bilancio riferiti ai programmi di ciascun ministero, sia pur nel rispetto dell'invarianza dei saldi e del vincolo circa la qualità della spesa. L'effetto di tale disposizione (art. 5, comma 3) sul piano giuridico consiste nella delegificazione della decisione di cui alla legge di bilancio circa i relativi stanziamenti riferiti ai programmi, che costituiscono l'unità di voto ai fini della decisione del Parlamento, il che appare distante rispetto all'impianto del nostro ordinamento complessivo, oltre che del dettato della legge di contabilità. Ciò anche tenendo conto della contestuale disposizione per cui gli atti amministrativi contenenti variazioni compensative vengono inviati alle Commissioni parlamentari per un parere che, pur rivestendo un ruolo significativo, non si può sostituire alla decisione legislativa né naturalmente può presentare una natura vincolante (si rinvia comunque per il dettaglio ai commenti relativi alla legge).

42) La compensazione degli effetti di cassa della conservazione in conto residui di stanziamenti non utilizzati

Va segnalata la fattispecie di cui alla legge 21 aprile 2023, n. 41 (conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 24 febbraio 2023, n. 13, recante disposizioni urgenti per l'attuazione del Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR) e del Piano nazionale degli investimenti complementari al PNRR (PNC), nonché per l'attuazione delle politiche di coesione e della politica agricola comune. Disposizioni concernenti l'esercizio di deleghe legislative), nei successivi capitoli in dettaglio esaminata. Rilevando qui in particolare l'art. 8, comma 12, in materia di somme previste per la remunerazione di esperti destinati ad attività di rendicontazione e monitoraggio degli interventi PNRR, di cui le pubbliche amministrazioni possono avvalersi ai sensi dell'articolo 7, comma 4, del decreto-legge n. 80 del 2021: tale disposizione conserva nel conto residui per l'anno 2023 e le risorse non utilizzate nel 2022, con compensazione sui saldi diversi da quello di bilancio. Sul piano metodologico, occorre segnalare infatti, da un lato, che la conservazione in conto residui, sia pur disposta con legge, di risorse correnti non utilizzate non è coerente con la legge di contabilità, ma, dall'altro lato, l'orientamento positivo (nella fattispecie) in ordine alla preoccupazione, raccolta nel caso in esame, di compensare sugli altri saldi diversi da quello di contabilità finanziaria la conseguente pressione sul fabbisogno, come la Corte ha da tempo segnalato quale obbligo ai fini della tenuta delle grandezze di finanza pubblica nel caso di utilizzi di somme iscritte in conto residui per finalità di compensazione.

43) Mancata, specifica copertura delle assunzioni del pubblico impiego

Con la legge 21 giugno 2023, n. 74, conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 22 aprile 2023, n. 44, recante disposizioni urgenti per il rafforzamento della capacità amministrativa delle amministrazioni pubbliche, di seguito esaminata, si ripropone una problematica già esaminata nel corso del 2022, ossia la mancata, specifica copertura di quelle assunzioni nel pubblico impiego in quanto tali da dare attuazione ai profili programmatici in materia già recepiti dal bilancio. Come già fu notato, in particolare, nella Relazione quadrimestrale relativa al periodo gennaio-aprile 2022, è già da qualche anno che si assiste al progressivo rafforzamento, nei fatti, delle indicazioni programmatiche di cui ai grandi flussi di spesa di finanza pubblica, il che comporta una lenta ed altrettanto progressiva trasformazione delle modalità attuative dell'obbligo costituzionale di copertura, in riferimento alla valenza della norma primaria onerosa. Come si può desumere dalla legislazione ordinaria in progress, la copertura finanziaria si va sempre di più delimitando di fatto ai soli casi in cui il contenuto della norma onerosa attenga a funzioni nuove o diverse rispetto ai macro-flussi di finanza pubblica, in ottemperanza all'obbligo di non peggiorare il bilancio in essere ed il relativo saldo. È il caso delle norme che non riguardino le grandi aree di spesa, come la sanità, la previdenza, le politiche del lavoro, il pubblico impiego. Ove infatti la norma primaria onerosa attenga a materie rientranti nei predetti flussi di spesa prefissati a livello "macro", sia che essa abbia valenza di necessaria esecuzione/specificazione dell'indirizzo programmatico sia che essa rivesta portata

innovativa rispetto alle singole destinazioni tendenziali sottostanti alla macro decisione attinente al flusso (in termini di modifica di destinazioni), nella prassi si verificano gli estremi per la mancata applicazione dell'obbligo di copertura riferito alla valenza della singola disposizione onerosa, in quanto l'effetto finanziario delle disposizioni rimanga all'interno del flusso medesimo. Ciò comporta un affievolimento della portata dirompente sull'ordinamento da parte della norma primaria, chiamata – in questa ipotesi - a svolgere, sostanzialmente, una funzione quasi ancillare rispetto alla previa individuazione in via programmatica, anzitutto, delle grandezze poi fissate nella legge di bilancio. Il fenomeno è di rilievo, perché la normativa di rango primario finisce così con lo svolgere un ruolo strumentale/esecutivo rispetto ad una previa indicazione in modalità non specificate in norma quindi (di carattere programmatorio) e formalizzate in legge di bilancio, intese a preordinare il perimetro, su scala pluriennale, che circoscrive l'ammontare di risorse a disposizione per i flussi di intervento pubblico. Il sistema generalmente si chiude peraltro, formalmente, in quanto le indicazioni programmatiche trovano un suggello normativo in legge di bilancio. In essa risultano indicati, infatti, il fondo sanitario, ad es., il fondo o i fondi per le politiche del lavoro, l'ammontare di trasferimenti all'INPS e via dicendo (forse solo per le politiche del personale rimane un'indicazione di carattere programmatico, non essendo a ciò sufficiente la corrispondente categoria di bilancio). Tale situazione, ormai da tempo in divenire, consente di osservare che si assiste dunque ad un diverso inveramento sostanziale del terzo comma dell'art. 81 Cost. non solo per gli aspetti più evidenti di copertura in termini di non peggioramento del saldo dato, ma anche per la sua notevole portata ordinamentale quale suggello del principio secondo cui la decisione finanziariamente rilevante nel nostro ordinamento trova attuazione attraverso lo strumento di diritto sostanziale di cui alla singola legge. Aspetto, questo, che lega indissolubilmente la contabilità finanziaria di flusso alla struttura vigente del nostro assetto costituzionale ed esalta il momento preventivo della decisione. Ma la questione si riverbera anche sul rapporto tra Governo e Parlamento, nel momento in cui è il Governo che possiede la composizione di dettaglio del macroaggregato (rispetto a cui risulta coerente lo stanziamento di cui alla legge di bilancio). Ne consegue che sarebbe estremamente utile per il Parlamento – ed in qualche modo vincolante per il Governo per motivi di necessaria esigenza di trasparenza – un'indicazione di dettaglio circa le varie componenti che vanno poi ad esprimersi nell'indicazione di cui al macroflusso. In estrema sintesi, la logica "micro" dell'obbligo di copertura (considerate anche le modalità di decisione per la spesa in conto capitale) appare progressivamente confinata ad un ruolo tutto sommato marginale, sul piano finanziario, limitandosi essa sempre di più alle materie che non si iscrivono nei grandi flussi di spesa della finanza pubblica. Ciò comporta un alleggerimento del peso della decisione finanziaria specificata con norma di rango primario, su cui si basa invece l'obbligo costituzionale di copertura. Un'altra conseguenza è la già accennata progressiva ed ulteriore divaricazione del potere finanziario effettivo tra Governo e Parlamento, per il fatto che l'informazione circa la composizione dei macroflussi è quasi di esclusiva pertinenza del Governo. L'obbligo di copertura subentra, dunque, in riferimento ad una singola disposizione normativa, quando si tratta di materie diverse ed ulteriori rispetto ai macroflussi di finanza pubblica. La decisione che rileva verte, dunque, sempre di più sul momento preliminare riferito all'obiettivo quantitativo di cui al macrosettore (flusso), laddove il ruolo di cui alla norma primaria post-sessione assume una valenza attuativa/sostitutiva delle modalità di conseguimento dell'obiettivo programmatico. La logica del piano, a sua volta coerente, peraltro, con gli obiettivi di saldo, di spesa e di debito di cui alle regole eurounitarie, quale che ne siano i contenuti e la valenza finanziaria, si mostra dunque il criterio ispiratore della decisione finanziariamente rilevante, nel momento in cui individua l'obiettivo e circoscrive l'ammontare di risorse a disposizione, il resto dovendo rimanere all'interno di tale perimetro finanziario, a prescindere dalle modalità della decisione di dettaglio, ossia se di carattere legislativo ovvero amministrativo.

44) Tendenze evolutive nella struttura contabile delle leggi d'investimento

La legge del 26 maggio 2023, n. 58, di conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 31 marzo 2023, n. 35, recante disposizioni urgenti per la realizzazione del collegamento stabile tra la Sicilia e la Calabria, nel capitolo 2 esaminata nel dettaglio, evidenzia delle caratteristiche di carattere metodologico, relative alla configurazione delle leggi di spesa pluriennale d'investimento, disciplinate dall'art. 30, comma 1, della legge di contabilità, per gli interventi dello Stato. In base a

detta disposizione, infatti, le leggi pluriennali di spesa in conto capitale quantificano la spesa complessiva e le quote di competenza attribuite a ciascun anno interessato. Le amministrazioni centrali dello Stato possono assumere impegni nei limiti dell'intera somma indicata dalle predette leggi, mentre i relativi pagamenti devono essere contenuti nei limiti delle autorizzazioni annuali di bilancio. La richiamata legge n. 58, invece, nel rimettere l'intervento ad una concessionaria, rinvia agli allegati dei documenti programmatici relativi alle infrastrutture l'indicazione degli importi massimi, nonché alle corrispondenti leggi di bilancio. In sintesi, ciò che merita di essere rimarcato è che, mentre l'ordinamento contabile pone, per l'effettuazione di un'opera da parte dello Stato, l'onere di indicare nella stessa legge che dispone l'intervento l'ammontare massimo di risorse, da rimodulare poi nel corso del tempo entro la data ultima prefissata dalla stessa legge e con l'obbligo di reperire la copertura per i primi tre anni (nell'ambito della possibilità di modulare gli stanziamenti ad opera della legge di bilancio), lo schema seguito dal provvedimento in questione, nel far riferimento al sistema della concessione a fonti future e diversificate di finanziamento.

45) La copertura finanziaria dei decreti legislativi

In ordine al fenomeno di una legislazione delegata dai contorni finanziari sfumati, si osserva che l'evenienza non risulta peraltro slegata dalla creazione, in alcuni casi, di oneri che potrebbero configurarsi anche come obbligatori, in un quadro in cui i relativi aspetti contabili di quantificazione e di copertura risultano sfuocati sia per le risorse di riferimento che per i meccanismi delineati di configurazione dello *status* giuridico dei destinatari. Il risultato è che, sostanzialmente, solo nel tempo e comunque *ex post* saranno verificabili gli effetti finanziari di tali provvedimenti, il che contrasta, come prima evidenziato, con una *ratio* dell'ordinamento contabile tesa a fissare l'obbligo di copertura *ex ante*. È il caso in particolare, nel quadrimestre in questione, del decreto legislativo n. 29 (recante disposizioni in materia di politiche in favore delle persone anziane) nonché (e soprattutto) dei vari decreti legislativi di attuazione della legge delega in materia fiscale n. 111 del 2023, ai cui commenti di dettaglio si fa rinvio. Come accennato, ciò pone le premesse per una riflessione più ampia circa la coerenza tra un obbligo di copertura previsto costituzionalmente *ex ante* e l'emergere di fattispecie legislative dai contorni non ben definiti, le quali possono finire con l'inficiare, dunque, la prescrizione della Legge fondamentale incentrata sulla rilevanza del momento previsionale circa la definizione delle conseguenze finanziarie delle norme. Il tema è stato peraltro ripreso nella audizione parlamentare del 7 maggio u.s. e potrebbe essere oggetto di una considerazione circa la necessità di attenersi all'eccezionalità del rinvio ai decreti delegati in merito alla soluzione dei problemi finanziari. Potrebbe essere anche utile, in questo contesto, riportare le relative coperture all'interno della stessa legge delega utilizzando la possibilità di indicare un tetto come limite massimo ai fini degli effetti finanziari della stessa legge nonché della successiva decretazione delegata, in questo caso di carattere più direttamente operativo, ove possibile: infatti, va anche considerato il grado di complessità della materia oggetto della singola legge delega (IQ24).

Il largo uso dello strumento del decreto legislativo costituisce una circostanza che va esaminata, dal punto di vista dei relativi risvolti finanziari, con particolare attenzione, dal momento che tale forma di intervento legislativo assume spesso le modalità di un ridisegno impegnativo di interi assetti normativi in vigore. In tali casi, quindi, particolare dovrebbe risultare l'attenzione nella soluzione dei vari problemi di carattere contabile-finanziario, dal momento che, specialmente nell'evocato contesto della nuova *governance* e comunque in ordine ad una puntuale attuazione dell'art. 81 Cost., permane pur sempre l'esigenza che si non si avviino percorsi normativi non valutati *ex ante* con la dovuta precisione e forieri, quindi, potenzialmente, di aggravi non irrilevanti di spesa a carico della futura legislazione vigente (il che interessa anche le consuete leggi ordinarie).

In sintesi, si ricorda – per le linee generali - che il tema è stato ripreso nell'audizione parlamentare della Corte del 7 maggio u.s. e potrebbe essere oggetto di una prima considerazione preliminare circa la necessità di attenersi all'eccezionalità del rinvio ai decreti delegati in merito alla soluzione dei problemi finanziari, a fronte di una prassi che registra – invece – la rimessione automatica, ormai, della soluzione di detti problemi alla successiva fase di cui alla decretazione delegata. Potrebbe essere dunque utile, in questo contesto ed in linea peraltro con il dettato della legge di contabilità nonché con la risalente giurisprudenza costituzionale in materia, attenersi

all'eccezionalità di tale modo di procedere e, per converso, all'opportunità di riportare il più possibile le coperture all'interno della stessa legge delega, utilizzando eventualmente la possibilità di indicare un tetto come limite massimo ai fini degli effetti finanziari della stessa legge nonché della successiva decretazione attuativa, in questo caso di carattere più direttamente operativo (IIQ24).

Va rammentato che la progressiva attuazione della legge n. 111 del 2023, recante delega per la riforma del sistema tributario, ripropone inoltre un problema tradizionale in tema di copertura finanziaria, ossia la contrapposizione tra previsioni di maggiori entrate, con funzione di compensazione, ed oneri con sufficiente grado di rigidità (a fronte, in molti casi, di diritti soggettivi) in termini di minori entrate, senza peraltro che siano esplicitati formalmente né un meccanismo di raccordo nel corso del tempo, soprattutto, né forme di particolare pubblicità al riguardo, nel presupposto, forse implicito, che saranno le leggi di bilancio a rappresentare lo strumento per il coordinamento, peraltro in parte in linea con le clausole di salvaguardia come costruite dalla vigente legge di contabilità. Da non dimenticare, peraltro, in materia di quantificazione degli oneri riferiti alle minori entrate, che il ricorso ai modelli di microsimulazione rende vieppiù complicate le verifiche dall'esterno delle quantificazioni proposte (IIIQ24).

a) il caso dei decreti legislativi dai contorni sfuocati sul piano finanziario

Notava la Corte nel recente passato, a proposito del decreto legislativo 15 marzo 2024, n. 29, esaminato nella precedente Relazione quadrimestrale, che si era in presenza "di un complesso provvedimento i cui aspetti finanziari risultano costruiti facendo coesistere diverse tecniche: da un lato, infatti, viene prefigurata una cornice finanziaria non individuata in termini numerici, ma commisurata a risorse già stanziate e che risultano destinate ad una serie di benefici che sarebbero stati modificati o riordinati per effetto dell'esercizio delle deleghe in questione, mentre, dall'altro lato, viene previsto il reperimento di ulteriori risorse, in caso di necessità, mediante l'applicazione della procedura di cui all'articolo 17, comma 2, della legge n. 196 del 2009, il tutto in un contesto di una certa indeterminatezza dei princìpi e criteri direttivi". Sicchè "il conseguente decreto legislativo - qui in esame - ripropone lo stesso quadro complessivo finanziario improntato ad incertezza, nel momento in cui prefigura una serie di interventi non tutti facoltativi, anche per le Regioni, prevedendo molte clausole di neutralità, cui in alcuni casi sono sottesi rinvii a stanziamenti di bilancio in essere. In altri casi, non si ha la dimostrazione circa la sostenibilità di dette clausole, il tutto in un contesto complessivo in cui non è esclusa la formazione di diritti soggettivi".

Il quadro appena descritto trova una conferma, per gli aspetti metodologici, nella presente Relazione in riferimento al decreto legislativo 3 maggio 2024, n. 62, ai cui dettagli nel prosieguo si fa qui rinvio. Si tratta di un intervento recante la definizione della condizione di disabilità, della valutazione di base, di accomodamento ragionevole, della valutazione multidimensionale per l'elaborazione e attuazione del progetto di vita individuale personalizzato e partecipato.

A tal riguardo, per i profili qui d'interesse, sembra delinearsi nuovamente un contesto caratterizzato dalla presenza di definizioni normative i cui effetti finanziari non sembrano preventivabili con certezza, attesa l'assenza o l'insufficienza di una connotazione precisa delle situazioni giuridicamente rilevanti che vanno a crearsi in capo ai soggetti beneficiari a seguito della normativa *de quo*. Per una serie di caratteristiche del dettato normativo in questione non si può escludere infatti - in estrema sintesi - che con detto provvedimento non si dia l'avvio ad un *iter* di spesa i cui svolgimenti effettivi potranno rivelarsi difficilmente contenibili all'interno del quadro di cui alle quantificazioni riportate ovvero entro la cornice di risorse esistente. Ciò potrebbe, come più volte accaduto nel passato, attesa la componente potenzialmente inderogabile di spesa insita nel provvedimento, comportare effetti di trascinamento in ordine alle risorse da assegnare in futuro per dette occorrenze, se dovesse risultare insufficiente il quadro delle risorse disponibili: ne seguirebbe un'alterazione del rapporto tra norme e bilancio, nel senso che quest'ultimo potrebbe dover fissare stanziamenti ulteriori per far fronte agli effetti finanziari delle prime, con evidenti ripercussioni sugli equilibri di finanza pubblica.

Si ripropone, in altre parole, il tema classico della contabilità pubblica nel vigente quadro costituzionale, ossia l'esigenza di pervenire, nei vari testi legislativi, con maggiore dovizia di particolari (avuto riguardo agli effetti finanziari delle norme) ad una definizione più circostanziata

delle posizioni soggettive che si vanno a creare con le varie disposizioni, attesa la difficile inquadrabilità degli effetti che nascono dalle normative così come esse risultano formulate. Ciò nell'evidente presupposto che quanto più probabilmente ci si avvicina alla figura del diritto soggettivo, tanto meno gli stanziamenti di bilancio possono e potranno costituire un argine all'effettiva ed integrale implementazione di dette normative. Soccorrono peraltro, anche in questo ambito, le precedenti considerazioni circa il nuovo contesto in cui necessariamente andranno calate la decisione e la gestione della nuova o maggiore spesa, in riferimento sia alle necessità in termini di *spending review,* sia ai vincoli sulla gestione della spesa in correlazione con la nuova, richiamata *governance* europea. Laddove appare evidente che la creazione di situazioni giuridicamente rilevanti caratterizzate da rigidità a favore dei beneficiari della spesa va valutata tenendo conto della flessibilità, invece, che sarà richiesta nella gestione delle risorse pubbliche (IIQ24).

b) Le particolarità dei decreti legislativi attuativi della legge n. 111 del 2023, di riforma del sistema tributario

L'entrata in vigore, nel periodo qui considerato, di decreti legislativi in materia fiscale, attuativi della legge in titolo richiamata ovvero modificativi di precedenti decreti legislativi in materia, offre l'occasione per esprimere le seguenti considerazioni.

In linea generale, anche in assenza di precipue quantificazioni, si ricorda che, per la tipologia di decreti legislativi qui in questione, le compensazioni sono costituite da stime con un livello di certezza apparentemente inferiore – almeno *ex ante* – rispetto a quello degli oneri, il che finisce con il risolvere l'obbligo di copertura in una verifica di fatto dell'equilibrio tra oneri e compensazioni rinviata, sostanzialmente, all'andamento nel corso del tempo dell'operare (sul piano finanziario) delle varie normative di cui si compone la richiamata delega di cui alla legge n. 111 del 2023. La quale – merita di essere richiamato - fissa un doppio vincolo nel senso della non onerosità netta e del non incremento della pressione tributaria quale effetto contabile del suo esercizio.

Ne deriva che è alla stregua di tali parametri che vanno valutati formalmente i relativi, numerosi decreti legislativi attuativi. Sarebbe stata pertanto utile, in linea generale, la previsione di un'informativa dettagliata circa l'evoluzione delle previsioni dei capitoli di bilancio interessati, con la relativa illustrazione dei dettagli e delle determinanti in gioco, al fine anche di rafforzare l'azione di monitoraggio ed informarne periodicamente il Parlamento circa il relativo andamento. Ciò anche in quanto – come è il caso di specie – non è da escludere che per molti e rilevati comparti la normativa si innesta sul previgente assetto normativo, ora novellato, il che richiama ad una chiara esplicitazione circa gli effetti sui "tendenziali" in vigore (IIQ24).

In linea generale, anche in assenza di precipue quantificazioni ovvero di quantificazioni che non possono non risultare del tutto presuntive, spesso ratione materiae, si ricorda che, per la tipologia di decreti legislativi qui in questione, le compensazioni sono costituite da stime con un livello di certezza apparentemente inferiore – almeno ex ante – rispetto a quello degli oneri, il che finisce con il risolvere l'obbligo di copertura in una verifica dell'equilibrio tra oneri e compensazioni rinviata, sostanzialmente, all'andamento nel corso del tempo dell'operare (sul piano finanziario) delle varie normative di cui si compone la richiamata delega di cui alla citata legge n. 111 del 2023. La quale - merita di essere richiamato - fissa un doppio vincolo nel senso della non onerosità netta e del non incremento della pressione tributaria quale effetto del suo esercizio.

Ne deriva che è alla stregua di tali parametri che vanno valutati formalmente i relativi, numerosi decreti legislativi attuativi. Sarebbe stata pertanto utile, in linea generale, la previsione di un'informativa dettagliata circa l'evoluzione delle previsioni dei capitoli di bilancio interessati, con la relativa illustrazione dei dettagli e delle determinanti in gioco, al fine anche di rafforzare l'azione di monitoraggio ed informarne periodicamente il Parlamento circa il relativo andamento. Ciò anche in quanto – come è il caso di specie – non è da escludere che per molti e rilevanti comparti la normativa si innesti sul previgente assetto normativo, ora novellato, il che richiama ad una chiara e migliore esplicitazione circa gli effetti sui "tendenziali" in vigore (IIIQ24).

c) Problematiche attinenti ai decreti legislativi: i riflessi della nuova Governance

Il largo uso dello strumento del decreto legislativo costituisce una circostanza che va esaminata, dal punto di vista dei relativi risvolti finanziari, con particolare attenzione, dal momento che tale

forma di intervento legislativo assume spesso le modalità di un ridisegno impegnativo di interi assetti normativi in vigore. In tali casi, quindi, particolare dovrebbe risultare l'attenzione nella soluzione dei vari problemi di carattere contabile-finanziario, dal momento che, specialmente nel contesto della nuova *governance* e comunque in ordine ad una puntuale attuazione dell'art. 81 Cost., permane pur sempre l'esigenza che non si avviino percorsi normativi non valutati *ex ante* (e forse neanche del tutto valutabili) sempre con la dovuta precisione e forieri, quindi, potenzialmente, di aggravi non irrilevanti di spesa a carico della futura legislazione vigente (il che interessa anche le leggi ordinarie).

In sintesi, si ricorda – per le linee generali - che il tema è stato ripreso nell'audizione parlamentare della Corte del 7 maggio u.s. e potrebbe essere oggetto di una prima considerazione preliminare circa la necessità di attenersi all'eccezionalità del rinvio ai decreti delegati in merito alla soluzione dei problemi finanziari, a fronte di una prassi che registra – invece – la rimessione automatica, ormai, della soluzione di detti problemi alla successiva fase di cui alla decretazione delegata. Potrebbe essere dunque utile, in questo contesto ed in linea peraltro con il dettato della legge di contabilità nonché con la risalente giurisprudenza costituzionale in materia, attenersi all'eccezionalità del modo di procedere di recente invalso e, per converso, all'opportunità di riportare il più possibile le coperture all'interno della stessa legge delega, utilizzando eventualmente la possibilità di indicare un tetto come limite massimo ai fini degli effetti finanziari della stessa legge nonché della successiva decretazione attuativa, di carattere più direttamente operativo (IIIQ24).

46) Il caso di una copertura aggiuntiva di carattere eventuale

Il decreto-legge n. 113, convertito con la legge n. 143 del 2024, presenta l'interessante singolarità della previsione di una compensazione aggiuntiva, ma eventuale, per il caso in cui il fabbisogno finanziario ecceda il previsto tetto di spesa, a fronte di una situazione giuridica qualificabile come afferente a diritti soggettivi. Per i risvolti di cui alla contabilità nazionale si rinvia all'esame di seguito, mentre, per quello attinente alla contabilità finanziaria, si può sintetizzare che, indubbiamente, appare ispirato a prudenza che il legislatore abbia in via preventiva apprestato i mezzi idonei per far fronte all'eventuale richiesta in esubero di risorse rispetto allo stanziato. Sul piano strettamente contabile, però, si può far presente la singolarità di una sorta di riserva di copertura, ove necessaria, che non sembra presentare una formale disciplina.

47) Utilizzo a copertura di entrate non connesse a norme (cd. non discrezionali) bensì a componenti esogene (incremento dei prezzi internazionali del gas) (IQ25)

Di rilievo è il decreto-legge n. 19 del 28 febbraio 2025 per gli aspetti metodologici ad esso sottesi, segnatamente nella parte in cui, al fine di contenere i maggiori oneri gravanti su famiglie e microimprese vulnerabili per la fornitura di gas naturale ed energia elettrica derivante dall'aumento del prezzo internazionale del gas naturale sul costo finale di tali prodotti destina i proventi fiscali connessi a detto incremento al sollievo delle stesse famiglie ed imprese vulnerabili: in tal modo, si viene a concretizzare la fattispecie dell'utilizzo a copertura di maggiori entrate non discrezionali e cioè non connesse a norme bensì a componenti esogene (incremento dei prezzi internazionali del gas).

La Corte dei conti ha ricordato la sussistenza del divieto, posto dalla legge di contabilità, di utilizzare entrate non connesse a norme, come previsto da tempo nella legge di contabilità in riferimento al saldo netto da finanziare. Invero, la legge n. 196 del 2009 è stata costantemente configurata quale parametro interposto tra le norme costituzionali in materia di bilancio e la legislazione ordinaria, ai fini della valutazione della conformità all'articolo 81 della Costituzione delle leggi di spesa; ciononostante, nelle valutazioni del Governo, a giustificazione della misura legislativa, si è ritenuto che la legge n. 196 sarebbe pur sempre valore di fonte di rango primario e, pertanto, di essa è astrattamente ipotizzabile una sua deroga ad opera di una fonte per forza e valore equiordinata, entrata in vigore successivamente nel tempo.

Ma quanto all'utilizzabilità a copertura di entrate derivanti da componenti esogene (come nel caso), vale osservare che l'assunto secondo il quale anche per la legge di contabilità valga il principio della successione delle leggi nel tempo o della prevalenza delle disposizioni speciali, con la conseguenza che ogni legge può derogare alla legge di contabilità, non trova coerenza con quanto, anche di recente, affermato dalla Corte costituzionale, nonché dallo stesso Governo, e cioè che le

norme della legge di contabilità sulla copertura finanziaria delle leggi costituiscono, sul piano interno, parametri interposti (se non di applicazione diretta del principio costituzionale, di cui all'art. 81, terzo comma, Cost.) e, sul versante unionale, impianto ordinamentale coerente con le misure introdotte con la nuova Governance europea.

Non a caso, il divieto di utilizzo di entrate non discrezionali, già formalmente regolato dall'art. 17 della legge di contabilità, comma 1-bis, per la contabilità finanziaria è stato rimarcato dalla recente sentenza n. 195/2024 della Corte costituzionale, proprio alla luce del nuovo *framework* europeo.

Va peraltro aggiunto che, con il nuovo Patto di Stabilità e Crescita-PSC (in particolare, il Regolamento (UE) 2024/1263 del PE e del Consiglio del 29 aprile 2024 relativo al coordinamento efficace delle politiche economiche e alla sorveglianza di bilancio multilaterale e che abroga il Regolamento (CE) n. 1466/97 del Consiglio), la fattispecie in esame (utilizzo a copertura di entrate non discrezionali) - un tempo non vietata a livello di contabilità nazionale, di contro a quella finanziaria (di cui è testimonianza il fatto che per ogni legge che utilizzava lo scostamento occorreva formalmente incrementare i saldi di bilancio) - ricade ora - essa stessa - tra quelle espressamente vietate dall'ordinamento eurounitario, anche a livello di contabilità nazionale, dal momento che gli eventuali incrementi di spesa al di là di quanto stabilito dal Piano strutturale di bilancio possono essere controbilanciati, in disparte le partite escluse per loro natura (interessi, spese legate al ciclo etc.), da entrate discrezionali, ma non dal miglioramento dei "tendenziali". Che è il tema qui in esame, per l'aspetto riferito alla contabilità SEC 2010.

Va anche ricordato, quanto alla contabilità nazionale, che l'impostazione dello stesso Documento di finanza pubblica (DFP) dello scorso aprile 2025 è conforme a quella del nuovo PSC anche per gli aspetti riferiti alla possibilità di nettizzare gli incrementi di spesa fuori linea tenendo conto delle sole entrate discrezionali (in disparte le altre partite tipizzate), tra cui non possono essere incluse le entrate in questione, trattandosi nella fattispecie di mezzi derivanti da variabili esogene (prezzi internazionali del gas). Oltretutto, il rispetto stretto e rigoroso della regola della compensabilità con entrate discrezionali è uno degli elementi considerati dalla Commissione europea nel corso dell'iter relativo alla procedura dei disavanzi eccessivi, cui il nostro Paese è sottoposto. Va anche considerato poi che il rinvio alla revisione della legge di contabilità per tener conto del nuovo PSC ai fini della compensabilità degli oneri riguardo alla contabilità nazionale (per escludere l'utilizzo di entrate non discrezionali) rischia di non essere pertinente, per il fatto che, per i profili di copertura, la legge di contabilità disciplina la fattispecie delle leggi ordinarie, le cui norme in materia di compensazione sono regolate secondo la contabilità finanziaria, non in base al SEC2010, proprio in quanto il bilancio dello Stato è strutturato in base a detta contabilità ed il relativo saldo non può essere peggiorato dalla nuova o maggiore legislazione onerosa. Ne consegue che la forma di copertura consistente nell'utilizzo di proventi fiscali rivenienti da andamenti dei mercati per finalità di spesa, non appare al momento coerente con l'ordinamento interno, per quanto concerne la contabilità finanziaria, né con quello dell'Unione europea per la contabilità nazionale (SEC2010), ancorché non sia ancora intervenuto formalmente l'adeguamento della normativa contabile interna.

48) Decreti legislativi in materia tributaria: necessità che sia la legge delega ad individuare la cornice finanziaria di copertura (IQ25; IIQ25)

Con riferimento ai decreti legislativi in materia tributaria (sottesi alla legge delega n. 111 del 2023), tenuto conto nel necessario rigore circa la tenuta degli impegni assunti nel contesto della nuova Governance e comunque in ordine ad una puntuale attuazione dell'art. 81 Cost., permane l'esigenza che non si avviino percorsi normativi onerosi non valutati ex ante con la dovuta precisione e forieri, quindi, potenzialmente, di aggravi non irrilevanti di spesa a carico della futura legislazione vigente (il che interessa anche le consuete leggi ordinarie), mantenendo il più possibile le coperture all'interno della stessa legge delega, utilizzando eventualmente la possibilità di indicare un tetto come limite massimo ai fini degli effetti finanziari della stessa legge nonché della successiva decretazione attuativa, in questo caso di carattere più direttamente operativo.

In linea generale, anche in assenza di precipue quantificazioni, si ricorda che per la tipologia di decreti legislativi qui in questione, le compensazioni sono costituite da stime con un livello di certezza apparentemente inferiore – almeno ex ante – rispetto a quello degli oneri, il che finisce con

il risolvere l'obbligo di copertura in una verifica dell'equilibrio tra oneri e compensazioni rinviata, sostanzialmente, all'andamento nel corso del tempo dell'operare (sul piano finanziario) delle varie normative di cui si compone la richiamata delega di cui alla legge n. 111 del 2023. Peraltro, essa fissa un doppio vincolo nel senso della non onerosità netta e del non incremento della pressione tributaria quale effetto contabile del suo esercizio. Ne deriva che è alla stregua di tali parametri che vanno valutati formalmente i relativi, numerosi decreti legislativi attuativi. Sarebbe stata pertanto utile, in linea generale, la previsione di un'informativa dettagliata circa l'evoluzione delle previsioni dei capitoli di bilancio interessati, con la relativa illustrazione dei dettagli e delle determinanti in gioco, al fine anche di rafforzare l'azione di monitoraggio ed informarne periodicamente il Parlamento circa il relativo andamento. Ciò anche in quanto – come è il caso di specie – non è da escludere che per molti e rilevanti comparti la normativa si innesta sul previgente assetto normativo, ora novellato, il che richiama ad una chiara esplicitazione circa gli effetti sui "tendenziali" in vigore.

Va, in via esemplificativa, rilevato che, per quanto riguarda in particolare il decreto legislativo 28 marzo 2025 n. 43, ciò che si può rilevare in linea generale è - a parte le consuete lacune in ordine ad alcuni dati quantitativi sotto il profilo della quantificazione degli oneri - anzitutto che le assicurazioni circa l'invarianza di oneri continuano a non confermare in dettaglio la relativa sostenibilità. In secondo luogo, quanto all'art. 10, relativo alle coperture finanziarie, gli oneri relativi ad alcune norme sono previsti in via permanente e risultano espressi in termini di mera valutazione: ciò, se da un lato risulta coerente con la natura delle disposizioni, il cui esito finanziario appare realisticamente dipendere da una serie di variabili per un verso numerose e per altro verso mutevoli nel tempo, dall'altro lato prospetta un quadro di incertezza circa l'entità, esercizio per esercizio, di detti effetti e sulla relativa coerenza sia quantitativa sia temporale con le previsioni, su cui sono oltretutto parametrate le coperture, riferite, queste ultime, tanto agli appositi fondi per l'esercizio della delega che alle risorse interne generate dal provvedimento medesimo. D'altro canto, la rilevata "incertezza" trova conferma nel comma 3 del citato art. 10, di copertura finanziaria, a norma del quale, in sede di attuazione dell'articolo 13, comma 1, lettera b), della legge 9 agosto 2023, n. 111 (concernente la razionalizzazione dei tributi regionali) è valutata l'opportunità di considerare eventuali perdite di gettito, previa intesa con la Conferenza unificata, ai sensi dell'articolo 2, comma 1, lettera g), numero 6, e dell'articolo 23, comma 2, della legge n. 111 del 2023. Si tratta di una disposizione, peraltro, che, se da un lato presenta profili di realismo attesa l'incertezza degli effetti finanziari di cui al provvedimento in esame, come prima messo in luce, d'altro lato non appare del tutto coerente con i richiamati principi costituzionali.

49) Il caso delle differenze tra gli schemi di decreto legislativi e i decreti legislativi approvati (IIQ25)

Il decreto legislativo 12 giugno 2025, n. 81, recante disposizioni integrative e correttive in materia di adempimenti tributari, concordato preventivo biennale, giustizia tributaria e sanzioni tributarie, al di là delle osservazioni per i profili qui esaminati, per le quali si rinvia al successivo e precipuo commento, evidenzia la circostanza per cui il testo definitivo appare abbastanza diverso da quello di cui allo schema di atto governativo inviato in Parlamento per il prescritto parere, presumibilmente a seguito dell'accoglimento delle richieste e delle osservazioni espresse dalla Commissioni parlamentari competenti. Il fatto è però che, per i risvolti finanziari qui di competenza, questi ultimi non sono riscontrabili *per tabulas*, dal momento che le nuove relazioni (illustrativa e tecnica), comprensive delle modifiche al primigenio schema di decreto, non sono messe a disposizione del Parlamento.

Ciò può rappresentare un elemento di valutazione non solo per la questione in sé, ai fini del generale principio di trasparenza, ma anche ai fini della riformulazione in atto della legge di contabilità, onde eventualmente prevedere la pubblicità, nel caso di specie, dei lavori preparatori in riferimento alla formulazione definitiva del decreto legislativo.

50) Ricorso, per la copertura, a risorse di enti pubblici (IIIQ25)

Il legislatore fa anche ricorso, per la copertura, a risorse di enti pubblici, come nel caso del rinvio alle disponibilità del Servizio sanitario nazionale per la legge n. 133 ed alle risorse di bilancio

dell'Inail per la legge n. 198, senza considerare dunque gli autonomi obblighi di copertura. Tale fenomeno nasce dalla trasposizione in norma primaria di accordi assunti tra enti, tra cui lo stesso Stato, senza poi procedere, all'atto della predisposizione della successiva disposizione di rango legislativo, alla evidenziazione della ripartizione delle coperture.

51) Copertura prevista in modo indifferenziato tra oneri previsti dalla stessa legge di spesa (IIIQ25)

Si segnala la legge n. 131, che, nel prevedere la copertura dei vari interventi onerosi, potrebbe comportare una forma di delegificazione sostanzialmente affidata ai provvedimenti di variazioni di bilancio tra le varie finalizzazioni dei singoli articoli a seguito di monitoraggio, oltre che dei criteri e delle modalità di concessione dei crediti a seguito della verifica della congruità dei limiti di spesa stabiliti nelle varie disposizioni. Per il primo verso, in particolare, si constata che comunque il Parlamento viene coinvolto con l'espressione del parere da parte delle Commissioni interessate, ma ciò non elimina il fatto che stanziamenti fissati per legge possono essere variati poi in via amministrativa (e cioè per il tramite dei provvedimenti di variazione del bilancio).

Legge di bilancio

a) Aspetti ordinamentali:

a.1) La natura della Relazione sullo scostamento degli obiettivi di finanza pubblica

La Relazione sullo scostamento degli obiettivi di finanza pubblica deve essere presentata al Parlamento da parte del Governo in attuazione dell'art. 6 della legge c.d. "rinforzata" n. 243 del 2012 sotto il profilo della individuazione dei relativi presupposti (scostamento dei saldi tra esercizi ovvero all'interno dello stesso esercizio, a causa del verificarsi di eventi eccezionali). La materia è stata oggetto di normazione ad opera della citata novella alla legge di contabilità (artt. 10 e 10-*bis*), con il risultato, in riferimento tanto al Documento di economia e finanza (DEF) quanto alla relativa Nota di aggiornamento, che - qualora, nell'imminenza della presentazione di uno dei due documenti citati, si verifichino eventi eccezionali - la Relazione può essere ora presentata alle Camere come annesso al documento di riferimento. Si tratta di una novella che è da ritenere opportuna, dal momento che la nuova decisione di bilancio, complessivamente considerata, presenta un carattere sostitutivo rispetto a quella precedente (come accade, ad esempio, per i fondi speciali). Come nella prima applicazione della nuova normativa, la fattispecie si è verificata anche in riferimento alla Nota di aggiornamento per il 2018 e per il 2019, con la conseguenza che la Relazione sullo scostamento dagli obiettivi prefissati (tra esercizi), è stata presentata a settembre come allegato alla Nota medesima. Nonostante tale natura, essa ha dovuto mantenere però una rilevanza giuridica autonoma sotto il profilo delle modalità di trattazione in ambito parlamentare, in quanto da approvare con maggioranza qualificata in base al secondo comma dell'art. 81 Cost., come poi è avvenuto con distinta votazione rispetto al documento di riferimento (Nota di aggiornamento). Rimane dunque, l'interpretazione intesa a riferire lo scostamento al sovrapporsi delle diverse decisioni nel tempo di politica di bilancio, ma risulta superata l'autonoma evidenza giuridica del documento, essendo ora esso un allegato.

Rimane, allo stato (anni 2018 e 2019) l'interpretazione intesa a riferire lo scostamento al sovrapporsi delle diverse decisioni nel tempo di politica di bilancio (anziché a differenze infra-annuali), ma risulta superata l'autonoma evidenza del documento, che si configura ora quale annesso, come prevede il citato art. 10-*bis*, comma 6, della legge di contabilità. Il che viene a rappresentare comunque una situazione ibrida, che meriterebbe una sistemazione sotto il profilo ordinamentale, atteso che un annesso richiede una modalità di approvazione diversa - ed aggravata - rispetto al documento principale. Trovando poi sostegno - la Relazione in parola – anzitutto nell'art. 6 della legge n. 243 del 2012, è da ritenere che la disposizione poteva essere interpretata nel senso di riferirsi a scostamenti dagli obiettivi riferiti ad eventi eccezionali che si verifichino durante l'esercizio, piuttosto che ad una manovra di politica finanziaria diversa rispetto a quella approvata nell'esercizio precedente: infatti, l'articolo 6 si riferisce agli scostamenti "temporanei", i quali sembrerebbero

sostanziare un'ipotesi diversa dalla reimpostazione discrezionale della manovra di politica finanziaria nel succedersi tra i vari esercizi. Lo stesso citato art. 10-*bis* della legge di contabilità, quanto alla Relazione in parola, si riferisce agli eventi eccezionali che si verifichino nell'imminenza della presentazione della Nota di aggiornamento, ipotesi, questa, evidentemente diversa dalla reimpostazione, triennio per triennio, della politica di bilancio.

a.2) La data di presentazione del disegno di legge di bilancio

Il profilo temporale della presentazione dei documenti - programmatici e legislativi - afferenti alla sessione di bilancio è stato oggetto di modifica ad opera della novella alla legge di contabilità. Può essere sufficiente qui ricordare che le due date di presentazione della Nota di aggiornamento al DEF, da un lato, e del disegno di legge di bilancio, dall'altro, sono state fissate, rispettivamente, al 27 settembre e al 20 ottobre di ciascun anno.

Continuano a non essere rispettati i termini previsti dalla legge di contabilità per la presentazione dei documenti di bilancio, relativi sia alla Nota di aggiornamento che al disegno di legge di bilancio. Tali termini hanno lo scopo di permettere al Parlamento di avere sufficiente tempo a disposizione per l'esame di propria competenza nonché di presentare una programmazione delle varie fasi dell'*iter* della sessione tale da risultare coerente con le scadenze europee (in riferimento al Documento programmatico di bilancio, che al 15 ottobre deve indicare agli organi europei il quadro di cui alla Nota di aggiornamento così come approvata dal Parlamento).

In linea generale va ricordato comunque che è dal 1988 che l'ordinamento contabile prevede una tempistica dei vari passaggi relativi alla definizione della manovra di finanza pubblica tale da differenziare con chiarezza il momento preliminare della definizione del quadro programmatico rispetto a quello successivo della traduzione in norme del quadro previamente approvato con strumenti non legislativi (apposite risoluzioni parlamentari). Tale impianto è rimasto formalmente in vigore anche a seguito delle numerose modifiche all'ordinamento, coinvolgendo infatti la fisiologia costituzionale del rapporto tra Governo e Parlamento. Si iscrive in questa logica lo stesso art. 10 della legge di contabilità, relativo al Documento di economia e finanza (ma che può essere ritenuto valido per analogia con la relativa Nota di aggiornamento), che prevede la struttura del Documento in conformità a quanto risulta dalle conseguenti deliberazioni parlamentari.

Va ricordato che, in tema di modalità di svolgimento della sessione di bilancio 2018, in parte ripetutesi nel 2019, con l'ordinanza n. 17 del 2019 (si veda anche ord. n. 60/2020), la Corte costituzionale ha rilevato che "le modalità di svolgimento dei lavori parlamentari sul disegno di legge di bilancio dello Stato per il 2019 hanno aggravato gli aspetti problematici della prassi dei maxi-emendamenti approvati con voto di fiducia; ma neppure può trascurare il fatto che i lavori sono avvenuti sotto la pressione del tempo dovuta alla lunga interlocuzione con le istituzioni europee, in applicazione di norme previste dal regolamento del Senato e senza che fosse stata del tutto preclusa una effettiva discussione nelle fasi precedenti su testi confluiti almeno in parte nella versione finale. In tali circostanze, non emerge un abuso del procedimento legislativo tale da determinare quelle violazioni manifeste delle prerogative costituzionali dei parlamentari che assurgono a requisiti di ammissibilità nella situazione attuale. Ciò rende inammissibile il presente conflitto di attribuzione. Nondimeno, in altre situazioni una simile compressione della funzione costituzionale dei parlamentari potrebbe portare a esiti differenti".

Quanto alla presentazione in Parlamento disegno di legge di bilancio, ciò è avvenuto il 23 ottobre, termine che si può ritenere sostanzialmente in linea con quanto previsto dalla vigente legge di contabilità, ossia il 20 ottobre. Non si sono verificati dunque i ritardi intervenuti negli anni precedenti, il che aveva indotto la Corte a rilevare che essi comportavano l'esigenza di ribadire che *pro-futuro* sarebbe apparso opportuno un rispetto più puntuale del predetto termine del 20 ottobre, in vista di un ordinato svolgimento della sessione di bilancio nei due rami del Parlamento (in materia si ricordano le due ordinanze della Corte costituzionale n. 17 del 2019 e n. 60 del 2020). Come si è avuto modo di far presente nel passato, i termini hanno lo scopo di permettere al Parlamento di avere sufficiente tempo a disposizione per l'esame di propria competenza (IIIQ24).

a.3) La doppia versione dei documenti programmatici e problematiche relative ai tempi di approvazione degli strumenti di manovra

A causa della fine della legislatura e delle conseguenti elezioni generali in data 25 settembre 2022, per la sessione 2022, non si è potuto porre il problema del rispetto delle date di presentazione dei vari documenti previsti per la sessione di bilancio, di natura sia programmatica che legislativa, problema che si era posto per le sessioni degli anni precedenti.

Sicché, nel passaggio dal precedente al successivo Governo sono state presentate due Note di aggiornamento del DEF e due Documenti programmatici di bilancio, le cui prime versione erano limitate ovviamente alle proiezioni tendenziali, essendo in carico, l'ultimo Governo della XVIII legislatura, solo per il disbrigo degli affari correnti, e potendo presentare, il primo Governo della XIX legislatura, la relativa versione programmatica (oltre che l'aggiornamento di quella tendenziale di cui ai primi due documenti).

Anche la presentazione del disegno di legge di bilancio è poi slittata naturalmente ad un momento successivo rispetto a quanto previsto dalla legge di contabilità.

Va anche registrato che la legge di bilancio è stata approvata ed è entrata in vigore prima della definitiva conversione del decreto-legge n. 176 del 2022, intervenuta nello scorso mese di gennaio 2023, pur recando, quest'ultimo provvedimento, in parte la copertura degli oneri di cui alla legge di bilancio.

b) Gli effetti finanziari della legge di bilancio 2018 ed il ruolo delle varie componenti

*b.1) La nuova struttura della legge di bilancio (procedura ex art. 22-*bis *legge contabilità)*

Le leggi di bilancio danno attuazione agli indirizzi delineati nel Documento programmatico di bilancio.

Alla luce della nuova struttura della legge di bilancio, una quota di manovra prima afferente alla legge di stabilità risulta ora di competenza della Sezione II. Quest'ultima, dunque, oltre alle consuete determinazioni ed a quelle relative alla flessibilità in fase di formazione (verticale ed orizzontale), incorpora la parte relativa a quei rifinanziamenti, definanziamenti e riprogrammazioni di cui alle corrispondenti tabelle C, D ed E della precedente legge di stabilità. Di tale distinzione risulta fornita evidenziazione nei documenti presentati dal Governo.

Va rilevato, sul piano metodologico, che i dati prospettati includono i risparmi di spesa dei Ministeri connessi alla formulazione di obiettivi in tal senso ed al cui raggiungimento fungono da supporto anche le corrispondenti norme della Sezione I della legge, ma che sono comunque riconducibili al processo più generale di formazione della legge di bilancio in base alla procedura di cui all'art. 22-*bis* della nuova legge di contabilità.

b.2) Effetti in termini di indebitamento netto

L'impatto complessivo della legge in termini di contabilità nazionale è desumibile sommando gli effetti dell'articolato della Sezione I e la manovra di cui alla Sezione II (considerato ovviamente il decreto-legge n. 148 del 2017, prima esaminato).

b.3) Relazione tecnica della Legge di bilancio (IIIQ25)

Permane il problema (peraltro risalente) della necessità di arricchire la Relazione tecnica in riferimento alla Sezione II, sì da permettere la ricostruzione in dettaglio delle determinanti della quantificazione degli stanziamenti riferiti alla singola unità elementare (si continua a proporre il solo riferimento alle categorie economiche di bilancio, per la spesa). Problema, questo, che attiene in parte anche alla Sezione I, soprattutto per le proiezioni ultratriennali degli interventi, che costituiscono poi la base della futura legislazione vigente: ciò soprattutto in un contesto per cui, con l'entrata in vigore della nuova governance in materia di conti pubblici, il nostro Paese ha assunto l'obbligo di una programmazione settennale.

b.4) La modifica dei documenti di bilancio alla luce della nuova Governance *europea* (IIIQ25).

L'entrata in vigore, nell'aprile 2024, della nuova *governance* europea – in disparte gli elementi di merito – implica una modifica dei documenti di bilancio. Al riguardo, in estrema sintesi, per gli

aspetti sostanziali di cui alla riforma, appare utile ricordare che la prima Relazione illustrativa al disegno di legge di bilancio per il 2025 susseguente alla riforma metteva in luce il fatto che, "con particolare riferimento alla riforma del braccio preventivo del Patto di stabilità e crescita, le principali novità riguardano il rafforzamento della programmazione e della sorveglianza nel medio lungo termine e una modifica delle variabili obiettivo rilevanti. L'elemento centrale nel nuovo assetto della governance europea è la previsione di un Piano fiscale strutturale a medio termine (Piano) per ciascun Paese, da presentare entro il 30 aprile, su un orizzonte di 4/5 anni, a seconda della durata della legislatura nazionale, in cui viene programmato un sentiero di spesa netta, che diviene l'unico indicatore utilizzato ai fini della sorveglianza di bilancio. La spesa netta da indicare nel Piano è valutata in termini di tasso di crescita annuo della spesa primaria netta nominale definita come spesa complessiva delle AP, contabilizzata secondo i criteri previsti dalla contabilità nazionale (SEC 2010), al netto della spesa per interessi, delle misure discrezionali sulle entrate (DRM - *Discretionary revenue measures*), delle spese finanziate da fondi UE e della rispettiva quota di cofinanziamento, della componente ciclica della spesa per sussidi di disoccupazione e delle misure one-off. La traiettoria di spesa programmata in fase di presentazione del Piano non è modificabile, salvo il verificarsi di situazioni quali il sopravvenire di circostanze oggettive - al momento non meglio specificate dalla riforma - che ne impediscano l'attuazione o l'insediamento di un nuovo Governo. Sono previste due clausole di salvaguardia, una generale e una nazionale, attivabili dal Consiglio previa raccomandazione della Commissione, che consentono di deviare dal percorso della spesa primaria netta, rispettivamente in caso di recessione economica nell'area euro ovvero di eventi eccezionali al di fuori del controllo dello Stato con effetti rilevanti sulle finanze pubbliche. In sede di prima applicazione il Piano 2024-2029 è stato presentato alle Camere il 27 settembre 2024, approvato con apposite risoluzioni parlamentari il 9 ottobre 2024 e successivamente trasmesso alle Autorità europee. Esso prevede un obiettivo di tasso di crescita annuo della spesa netta per importi prefissati fino al 2029. In questo contesto, l'impostazione della politica di bilancio rimane prudente in modo da garantire nel medio periodo una stabile riduzione dello stock di debito pubblico e al contempo, tramite l'utilizzo degli spazi fiscali risultanti tra l'andamento del saldo nominale primario e quello a legislazione vigente e il reperimento di nuove risorse, finanziare interventi selettivi per il rafforzamento delle politiche per la famiglia e il sostegno dei redditi medio bassi, per le prestazioni sociali e per migliorare la qualità e l'offerta del servizio sanitario nazionale".

La Corte ha avuto modo di esprimersi su tali questioni, per gli aspetti di carattere istituzionale nonché di merito, in varie audizioni parlamentari, alcune delle quali richiamate nella Relazione al Rendiconto generale dello Stato per l'esercizio finanziario 2024, capitolo "L'ordinamento contabile" di cui al vol. I, tomo II. Successivamente la Corte si è espressa, sempre innanzi al Parlamento, in tre occasioni.

Anzitutto è stata inviata al Parlamento una memoria, il 12 giugno u.s., su una prima bozza di riforma della legge di contabilità presentata il 3 giugno u.s. e redatta a cura degli uffici del Ministero dell'economia e delle finanze in conformità alla mozione 1-00148 approvata dal Senato della Repubblica il 28 maggio u.s.

In secondo luogo, in riferimento agli strumenti programmatici di sessione, poiché le competenti Commissioni parlamentari del Senato della Repubblica e della Camera dei deputati (rispettivamente il 17 e il 18 settembre), nonché il 24 settembre l'Assemblea del Senato della Repubblica hanno approvato risoluzioni che istituivano il nuovo Documento programmatico di finanza pubblica (DPFP) (sostitutivo della precedente Nadef), che è stato poi presentato dal Governo il 3 ottobre u.s. ed è stato approvato dalle Camere il successivo 9 ottobre, la Corte si è espressa su di esso, sempre in Parlamento, il 7 ottobre u.s.

In terzo luogo, circa gli strumenti legislativi, la Corte si è espressa, da ultimo, per gli aspetti di merito, con l'audizione del 7 novembre u.s., in ordine al conseguente disegno di legge di bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2026 e bilancio pluriennale per il triennio 2026-2028, presentato dal Governo il 22 ottobre u.s.

Quanto agli aspetti istituzionali, merita in particolare qui ricordare ciò che la Corte ha avuto modo di sottolineare nel corso della citata audizione sul DPFP del 7 ottobre u.s. Ha avuto modo la Corte di osservare, infatti, che "la prima notazione riguarda il fatto che si assiste ad un adattamento

dell'ordinamento contabile alla luce delle nuove regole dettate dalla *governance* europea, sia pur in attesa della riformulazione della legge di contabilità. Si tratta di un *modus procedendi* che sul piano formale produce effetti per intanto, in quanto il Parlamento approva i documenti programmatici nella nuova conformazione delineata dai citati atti d'indirizzo (come riferito, DFP e DPFP in sostituzione, rispettivamente, del DEF e della NaDEF, al momento previsti dalla vigente legge di contabilità)".

Ha proseguito la Corte nella medesima circostanza affermando che "in secondo luogo, circa il vincolo di conformità del futuro Documento programmatico di bilancio (DPB) del 15 ottobre rispetto al DPFP, va ricordato che l'assetto in vigore si basa su una coerenza tra il Documento di programmazione d'autunno come approvato dal Parlamento ed il successivo DPB, prevedendo infatti - la legge di contabilità - che quest'ultimo venga solo comunicato alle Camere. Rispetto a questo quadro va rilevato che il punto 2) delle citate risoluzioni ammette la possibilità di una comunicazione del Governo agli organismi europei di un DPB costruito, sia pure per il profilo di cui alle "componenti dell'aggregato della spesa netta", "anche" alla luce del contenuto delle risoluzioni parlamentari di approvazione del DPFP. Tutto ciò contribuisce a configurare uno stato di fatto che va valutato tanto ai fini della migliore decisione, avuto riguardo alla formulazione finale del nuovo testo della legge di contabilità, quanto per l'aspetto relativo alle modalità in cui si articola nell'ordinamento concreto il rapporto di equilibrio tra Governo e Parlamento, chiamato sostanzialmente - quest'ultimo - ad approvare un Documento programmatico potenzialmente non del tutto vincolante ai fini degli impegni da assumere in sede UE. Tale ricostruzione viene indirettamente confermata dalla stessa Premessa del Documento in esame, in base alla quale "il DPFP costituisce l'atto propedeutico alla presentazione della manovra finanziaria valida per il successivo triennio (in questo caso, il periodo 2026-2028). La manovra sarà prima cristallizzata nel Documento Programmatico di Bilancio (DPB), da trasmettere alla Commissione europea entro la scadenza del 15 ottobre e, poi, dettagliata nel disegno di legge di bilancio che sarà presentato al Parlamento dopo qualche giorno".

Ha concluso poi la Corte, nella medesima circostanza, mettendo in luce che "in terzo luogo, per gli aspetti di coerenza del DPFP rispetto alle risoluzioni di settembre che lo hanno istituito, in disparte gli aspetti metodologici del contenuto di queste ultime, circa il richiamato punto essenziale della struttura della prossima manovra, il DPFP fornisce indicazioni abbastanza generiche, con ciò parzialmente discostandosi rispetto alle citate risoluzioni circa il proprio contenuto. Il punto 1), lettera c), dell'atto d'indirizzo richiede, infatti, quale oggetto del DPFP, "l'articolazione delle misure di prossima adozione nell'ambito della manovra di finanza pubblica e dei relativi effetti finanziari". Si tratta - a proposito dell'articolazione della manovra - di un passaggio di rilievo, non solo nel merito delle informazioni, ma anche per il ruolo del Parlamento nel processo di definizione del percorso di finanza pubblica. Lo attesta, anche in questo caso, la stessa Premessa, che prospetta il dato in questione come uno dei due contenuti-chiave del Documento (insieme all'illustrazione dei margini di bilancio tra "tendenziali" ed obiettivi)".

Emergono dunque due questioni in particolare, in riferimento ai predetti Documenti.

Anzitutto, in base alle richiamate risoluzioni parlamentari del settembre u.s., istitutive di detto DPFP, il successivo Documento programmatico di bilancio (DPB) avrebbe potuto anche discostarsi, per il profilo di cui alle componenti dell'aggregato della spesa netta, dal DPFP approvato dalle Camere. In secondo luogo, le risoluzioni parlamentari del 9 ottobre con cui è stato approvato il DPFP hanno demandato al disegno di legge di bilancio l'indicazione quantitativa dei saldi-obiettivo, con cui si impegnava il Governo, tra l'altro, ad "individuare nel disegno di legge del bilancio di previsione, in attesa della revisione della normativa contabile nazionale, i livelli massimi del saldo netto da finanziare, in termini di competenza e di cassa, e del ricorso al mercato finanziario, coerenti con il tasso di crescita obiettivo della spesa netta delle amministrazioni pubbliche".

In estrema sintesi, per un verso, all'atto dell'istituzione del nuovo DPFP si è statuito che il successivo Documento programmatico di bilancio (DPB) se ne sarebbe potuto discostare e, per altro verso, all'atto dell'approvazione parlamentare del nuovo DPFP, si è devoluto al Governo l'indicazione dei saldi di bilancio-obiettivo all'interno del disegno di legge di bilancio.

Quanto alla prima questione, come osservato dalla Corte nella richiamata audizione del 7 ottobre u.s., essa, oltre a rappresentare un punto di riflessione nell'ambito della riformulazione della nuova legge di contabilità (in riferimento, cioè al rapporto tra DPFP e DPB), contribuisce a

configurare uno stato di fatto che va valutato anche per l'aspetto relativo alle modalità in cui si articola nell'ordinamento concreto il rapporto di equilibrio tra Governo e Parlamento. Le indicazioni delle Camere mediante l'approvazione del DPFP possono essere infatti ora superate dal Governo con il successivo DPB (che viene solo comunicato alle Camere, appunto, in quanto si suppone omogeneo rispetto al previo documento programmatico approvato dal Parlamento), ai fini degli impegni da assumere in sede UE. Tale ricostruzione è stata indirettamente confermata dalla stessa premessa al DPFP presentato, in base alla quale esso "costituisce l'atto propedeutico alla presentazione della manovra finanziaria valida per il successivo triennio (in questo caso, il periodo 2026-2028). La manovra sarà prima cristallizzata nel Documento Programmatico di Bilancio (DPB), da trasmettere alla Commissione europea entro la scadenza del 15 ottobre e, poi, dettagliata nel disegno di legge di bilancio che sarà presentato al Parlamento dopo qualche giorno".

A ciò va aggiunta, nello stesso solco del rapporto Governo-Parlamento, l'altra questione evidenziata, relativa al fatto che il Parlamento ha demandato al Governo la fissazione del saldo netto da finanziare all'atto della presentazione del disegno di legge di bilancio, con relative conseguenze sul rapporto effettivo tra Esecutivo e Camere. Su un piano meramente formale va infatti rilevato che, poiché i saldi di bilancio in termini finanziari costituiscono i principali parametri giuridicamente validi da rispettare formalmente ad opera della sessione di bilancio, la relativa indicazione ha rappresentato tradizionalmente un compito precipuo del Parlamento nei confronti del Governo. Ciò vale anche per i saldi di contabilità nazionale nei cui termini si esprimono - da tempo ormai - i vincoli e gli obiettivi di cui al Patto di Stabilità e Crescita, sia prima che dopo la richiamata riforma del 2024.

La formale rimessione da parte del Parlamento al disegno di legge di bilancio del Governo a proposito dell'individuazione quantitativa dei saldi di contabilità finanziaria induce all'osservazione per cui, almeno formalmente per tali vincoli - che è quella in cui si esprime comunque la legge di bilancio nella sua valenza giuridica in termini di autorizzazione preventiva, gestione e rendicontazione - in qualche modo è stata ripristinata, per questo profilo, la situazione antecedente alla legge di riforma della contabilità pubblica di cui alla legge n. 362 del 1988.

Si ricorda che uno dei cui tratti innovativi di tale riforma fu costituito, appunto, dalla previsione dell'indicazione dei saldi-obiettivo di finanza pubblica in una fase antecedente alla presentazione del disegno di legge di bilancio, mediante appositi atti di indirizzo parlamentari (risoluzioni) di approvazione di un documento programmatico previamente presentato dal Governo. L'iter che si sta seguendo (nei termini descritti) contribuisce, dunque, ad alleggerire la portata del passaggio parlamentare relativo all'approvazione del documento autunnale di programmazione, che si risolve con il rinvio al disegno di legge di bilancio (e quindi al Governo) per l'individuazione quantitativa dei saldi di contabilità finanziaria, che costituiscono i parametri giuridicamente rilevanti ai fini della sessione.

A tutto questo va aggiunto un terzo elemento di riflessione, sempre sul piano istituzionale. Il richiamo, nelle citate risoluzioni del settembre u.s., alla successiva Nota tecnico-illustrativa di cui al disegno di legge di bilancio accentua la valenza delle considerazioni espresse circa i rapporti tra Governo e Parlamento, dal momento che il riferimento è ad un allegato al disegno di legge, come previsto dall'articolo 21, comma 12-*quater*, della legge 31 dicembre 2009, n. 196 (legge di contabilità), ossia la Nota tecnico-illustrativa, allegato che viene presentato in tempi successivi rispetto allo stesso disegno di legge di bilancio: infatti, per la sessione qui in esame, esso risulta trasmesso il 7 novembre u.s., mentre, come riportato, il disegno di legge di bilancio risulta inviato alle Camere il 22 ottobre u.s.

In riferimento ai termini di presentazione in Parlamento del d.d.l. di bilancio, si può ritenere che l'iter seguito sia sostanzialmente in linea con quanto previsto dalla vigente legge di contabilità, che prevede il termine del 20 ottobre. Non si sono verificati dunque i ritardi intervenuti in alcuni anni precedenti, il che aveva indotto la Corte a rilevare che essi comportavano l'esigenza di ribadire che pro-futuro sarebbe apparso opportuno un rispetto più puntuale del predetto termine del 20 ottobre, in vista di un ordinato svolgimento della sessione di bilancio nei due rami del Parlamento (in materia si ricordano le due ordinanze della Corte costituzionale n. 17 del 2019 e n. 60 del 2020).

Sul piano istituzionale, va messo in luce che, come indicato nella stessa Nota tecnico-illustrativa, "rispetto agli anni precedenti, il corredo informativo della Nota viene ampliato per tener

conto degli indirizzi resi, lo scorso mese di settembre, dalle Camere con l'approvazione delle risoluzioni parlamentari sull'iter e sui contenuti dei documenti di programmazione propedeutici alla predisposizione della manovra di finanza pubblica", senza ulteriori specificazioni se non quelle riferite al fatto che viene riportato "il conto economico consolidato delle Amministrazioni Pubbliche, tendenziale e programmatico, ripartito per sottosettori e, alla luce dei richiamati indirizzi del Parlamento, l'andamento della spesa netta tendenziale e programmatica", laddove viene precisato che "rispetto agli anni precedenti, il corredo informativo della Nota viene ampliato per tener conto degli indirizzi resi, lo scorso mese di settembre, dalle Camere con l'approvazione delle risoluzioni parlamentari sull'iter e sui contenuti dei documenti di programmazione propedeutici alla predisposizione della manovra di finanza pubblica".

b.5) La Relazione illustrativa al disegno di legge di bilancio 2026: articolazione della Sezione I (IIIQ25)

Come si evince dalla Relazione illustrativa al disegno di legge di bilancio 2026, i dati esposti riguardano, per la Sezione I, la citata relazione illustrativa, la relazione tecnica, il prospetto riepilogativo degli effetti finanziari della manovra, l'allegato conoscitivo (rifinanziamenti, definanziamenti e riprogrammazioni art. 23, c. 3, lett. b, sezione II), l'articolato (con allegato sui risultati differenziali), le tabelle A e B, gli stati di previsione di entrata e di spesa e, per ciascuno stato di previsione, gli allegati riferiti alle rimodulazioni compensative "verticali" di spese per fattori legislativi (art. 23, c. 3, lett. a)), alle rimodulazioni compensative "orizzontali" per adeguamento al piano finanziario dei pagamenti (art. 23, c. 3, lett. a)), ai rifinanziamenti, definanziamenti e riprogrammazioni previste a legislazione vigente (art. 23, c. 3,lett. b)), al dettaglio tra oneri inderogabili, fattore legislativo e adeguamento al fabbisogno (art. 21, c. 4), alla reiscrizione somme non impegnate (art. 30, c. 2), e ai vari elenchi prescritti.

b.6) Segue: articolazione della Sezione II (IIIQ25)

Per la Sezione II - allegato tecnico per ogni stato di previsione, sono riportati, per l'entrata, la Nota integrativa, l'allegato tecnico per capitoli, il riepilogo, i riassunti e gli allegati. Per le spese vengono riportate le Note integrative, l'allegato tecnico per azioni e capitoli, i riassunti e riepiloghi, gli allegati e annessi, il nomenclatore degli atti, il raggruppamento dei capitoli per classificazione economica e gli allegati in materia di personale, oltre al Budget dei costi.

b.7) Il contenuto della legge di bilancio per il 2026: in particolare la Sezione II (IIIQ25)

Il contenuto aggiornato della Sezione II della legge di bilancio viene illustrato dalla circolare sui criteri di costruzione del bilancio (circolare n. 14 del 15 maggio 2025 in riferimento al bilancio per il 2026 e connesso triennio 2026-2028). La richiamata circolare ha previsto che con la riforma della legge di bilancio si deve porre maggiore attenzione alla "fase di cassa", cioè al momento in cui le risorse sono effettivamente incassate ed erogate dallo Stato piuttosto che al momento in cui sorge un'obbligazione attiva o passiva. L'attenzione sulla previsione dei flussi di cassa e sulle risorse finanziare necessarie a colmare gli squilibri tra incassi e pagamenti è finalizzata alla riduzione del fenomeno dei residui attivi e passivi nonché ad un miglior controllo degli andamenti di finanza pubblica, con particolare attenzione al fabbisogno e al debito pubblico. In tale direzione, la definizione di impegno di spesa prevede l'obbligo di individuazione puntuale degli elementi essenziali dell'impegno (la ragione del debito, l'importo da pagare, le previste scadenze di pagamento e il soggetto creditore), che costituiscono i presupposti per l'adozione del relativo provvedimento e la sua contabilizzazione in bilancio in funzione della scadenza prevista per il pagamento dell'obbligazione. È necessario, quindi – sempre in base al citato documento - che le Amministrazioni, nel determinare gli stanziamenti da iscrivere in bilancio, sia in termini di competenza che di cassa, tengano conto in maniera puntuale dell'esercizio finanziario in cui l'obbligazione verrà a scadenza sulla base della pianificazione della spesa. La nuova regola improntata sul rispetto di un dato ammontare di spesa nominale primaria netta acuisce dunque l'importanza da attribuire ad una corretta programmazione finanziaria, che si traduce, oltre che in una attenta attività gestionale, soprattutto nella capacità di appostare risorse in bilancio negli anni in cui la spesa si realizzerà, evitando la formazione di

economie in relazione alla mancata possibilità di formalizzare l'impegno. Infine, ricorda la ripetuta circolare, che lo strumento messo a disposizione delle Amministrazioni per programmare più correttamente gli impegni (oltre che i pagamenti) in ciascun anno e, quindi, anche di ausilio alle proposte di stanziamenti di competenza e cassa è il piano finanziario dei pagamenti (cronoprogramma). L'utilizzo corretto di tale piano, che deve accompagnare le fasi del ciclo di bilancio quale strumento di programmazione e di gestione, è destinato a permettere di programmare al meglio i flussi finanziari in modo da consentire l'impegno delle somme ai sensi della richiamata normativa contabile. Ciò è tanto più rilevante in relazione all'ottica di medio periodo che qualifica le nuove regole della governance europea che, fissata la Traiettoria di spesa netta per un arco temporale di 7 anni, esclude la possibilità di intervenire su tale tetto nel corso della gestione, salvo non si intervenga sul lato delle entrate. Va da sé che la capacità di programmare la spesa da parte delle Amministrazioni, anche attraverso un efficiente utilizzo del cronoprogramma, garantisce alle medesime di ricondurre la propria capacità di spesa all'interno della detta Traiettoria.

Si precisa che, nella citata Relazione tecnica, sono stati forniti, in riferimento al triennio considerato, i dati sintetici dell'attività svolta in sede di sistemazione della legislazione vigente, distinguendo tra progetto iniziale del disegno di legge, revisioni e risultato finale, con l'indicazione delle percentuali movimentate per ciascun anno del triennio e la suddivisione per categorie di spese. Per gli aspetti più strettamente finanziari della quota di manovra di cui alla Sezione II, sempre di carattere espansivo, come prima ricordato, avuto riguardo sia ai tre anni interessati che alle tre contabilità assunte a riferimento, va rilevato che anche per questa Sezione (come per la Sezione I, nei termini prima riferiti), sarebbe stato utile che il Governo avesse esplicitato le motivazioni delle percentuali tra i vari saldi di cui all'apposito allegato 3), il che si riflette sulla possibilità di valutare la sostenibilità del quadro delle compensazioni sulla contabilità nazionale. Trova peraltro conferma anche per la Sezione II il fatto che le percentuali più contenute del primo anno in termini di effetti di contabilità nazionale rispetto alla contabilità finanziaria si riducono man mano che si passa dal primo ai successivi, nel senso di un avvicinamento tra i due dati, il che, in assenza di chiarimenti, sembrerebbe di difficile comprensibilità considerato che (così come per la Sezione I), per le poste più lontane nel tempo, il rapporto tra le due contabilità dovrebbe divaricarsi, anziché convergere (anche se, per la Sezione II, si ha in particolare un forte avvicinamento per il secondo anno e una lieve ripresa della divaricazione per il terzo anno, comunque in entrambi i casi con notevole distanza rispetto al rapporto di cui al primo anno).

b.8) Segue: le carenze informative (IIIQ25)

Sul piano quantitativo merita di essere ricordato che dall'ultima Relazione annuale in merito all'efficacia dell'introduzione delle azioni nel bilancio dello Stato, in riferimento all'anno finanziario 2023, predisposta ai sensi dell'art. 25-*bis*, comma 8, della legge 31 dicembre 2009, n. 196 dal Ministero dell'economia e delle finanze e già prima citata, si deduce che, almeno in riferimento alla legge di bilancio 2023, in merito alla classificazione della spesa secondo la natura dell'autorizzazione, lo stanziamento iniziale di competenza per la componente "fabbisogno" è pari al 4 per cento, mentre l'85 per cento è dovuto agli "oneri inderogabili" ed il restante 10 per cento ai "fattori legislativi". Al riguardo, non si può non notare che molto probabilmente esistono problemi da risolvere per quanto attiene alla corretta distribuzione della spesa tra le tre componenti citate ed alla relativa contabilizzazione in bilancio - esito forse anche di una stratificazione e di un accumulo acritico di singole decisioni anche risalenti - ma è pur vero che, al fondo, la struttura dei titoli giuridici sottostante a tale distribuzione non può non fa emergere motivi di considerazioni più ampi attinenti alla stessa struttura del bilancio. Infatti, in primo luogo, si continua ad osservare che, con una composizione così vincolata, ogni tentativo efficace di spending review non può che realisticamente interessare la quota di spesa riconducibile agli "oneri inderogabili", il che significa una ridefinizione normativa (e non puramente in via amministrativa) della quantità di prodotto che l'operatore-Stato offre alla collettività. In secondo luogo, con ciò anticipando le osservazioni del successivo paragrafo in merito all'impegno ad esigibilità, non può non rilevarsi che, con una struttura così rigida (almeno formalmente) in termini di composizione della spesa rispetto ai rispettivi titoli giuridici sottostanti, la decisione circa i tempi di emersione della esigibilità non dovrebbero in teoria che essere

legittimamente esigui, il che dovrebbe confinare la riforma relativa al passaggio alla esigibilità degli impegni, quale momento della relativa emersione in bilancio, ad un ambito che si può presumere come sensibilmente delimitato, atteso il forte vincolo dovuto alla spesa obbligatoria ed ai relativi titoli giuridici. In altre parole, l'ampia estensione del vincolo legislativo sul bilancio, quale traspare dalla cifre prima riportate e di fonte governativa, dovrebbe offrire oggettivamente pochi spazi di autonoma decisione circa l'esercizio in cui un impegno assunto diventa esigibile, proprio per la pressione anche formale del titolo legislativo sottostante non solo sul *quantum* della prestazione, ma sui relativi tempi (anche se i dati forniti in sede di rendicontazione sembra di un certo rilievo): sempre che non si intenda che in via amministrativa si possa decidere autonomamente l'attuazione di una norma legislativa non nei termini formalmente previsti, bensì in riferimento alle decisioni, caso per caso, di previsione della relativa cassa, da cui deriva una certa conformazione della stessa legge di bilancio, Sezione II, il che porrebbe però problemi di altro tipo.

c) La Sezione I della legge di bilancio

Il problema della copertura della Sezione I della legge di bilancio va inquadrato nella nuova accezione formalizzata dalla novella alla legge di contabilità (in termini di coerenza rispetto ai saldi programmatici).

c.1) Vincoli contenutistici

Sul tema del rispetto dei contenuti ammissibili così come assegnati alla Sezione I della legge di bilancio dalla legge di contabilità, va constatata la conferma della presenza di norme di natura difforme rispetto alle prescrizioni della medesima legge di contabilità.

Si riscontrano infatti norme prive di effetti finanziari netti ovvero contenenti interventi microsettoriali e localistici, il che è difforme rispetto alle prescrizioni della legge di contabilità, così come assegnate alla Sezione I della legge di bilancio dalla legge di contabilità. Va ricordato che, in base al nuovo assetto ordinamentale, il citato divieto contenutistico assume una valenza diversa, dopo l'entrata in vigore della novella alla legge di contabilità, che ha dato attuazione al corrispondente art. 15 della menzionata legge c.d. rinforzata n. 243, a sua volta attuativa di un espresso richiamo contenuto dell'art. 81 Cost., sesto comma (contenuto della legge di bilancio). La riproposizione, ad opera della legge "rinforzata" e della relativa legge attuativa (l'iniziativa legislativa qui in esame), del descritto vincolo contenutistico per la Sezione I della legge di bilancio presenta, dunque, profili di particolare delicatezza e può comportare il problema delle conseguenze della relativa violazione sotto il profilo della giustiziabilità.

Sul tema del rispetto dei contenuti ammissibili così come assegnati alla Sezione I della legge di bilancio dalla legge di contabilità, la Corte, anche nella III Relazione quadrimestrale 2023, ha rilevato la presenza di norme di natura difforme rispetto alle prescrizioni della medesima legge di contabilità e della stessa legge n. 243 del 2012. Ciò continua a rappresentare un'anomalia sul piano istituzionale, come già segnalato negli anni più recenti.

Il fenomeno, dunque, si conferma anche per la sessione di bilancio 2023. Si continua a registrare la diffusa presenza di norme di dubbia coerenza con il divieto di introdurre disposizioni prive di effetti finanziari netti ovvero contenenti interventi microsettoriali e localistici. Nel rinviare all'apposito paragrafo per maggiori dettagli, si ricorda per intanto che, in base al nuovo assetto ordinamentale, il citato divieto contenutistico assume una valenza accentuata, dopo l'entrata in vigore delle recenti novelle alla legge di contabilità, che a sua volta ha dato attuazione al corrispondente art. 15 della menzionata legge c.d. "rinforzata" n. 243 del 2012, attuativa peraltro di un espresso richiamo contenuto nell'art. 81 Cost., sesto comma (contenuto della legge di bilancio). Come la Corte ha già osservato più volte, gli effetti della presenza di norme difformi dalle prescrizioni della legge di contabilità andrebbero valutati, dunque, alla luce delle conseguenze che derivano dalla violazione del quadro di regole "rinforzato", che - come confermato anche dalla giurisprudenza costituzionale - si pone come attuativo dell'art. 81 Cost.

c.2) La distribuzione temporale degli effetti: la legge di bilancio (Sez. I) come strumento di medio periodo

Dal punto di vista della distribuzione temporale della manovra attuata con la legge di bilancio per il 2019 ed il 2020 non presenta una dimensione essenzialmente di breve periodo, con una concentrazione di effetti riferita principalmente al primo anno del triennio, come è per lo più accaduto nella precedente legislatura. Infatti, detta legge di bilancio si conferma quale strumento ai fini della manovra di finanza pubblica anche in un'ottica di medio periodo ed è tale da fungere così da strumento per la regolazione della finanza pubblica di carattere programmatico. Ciò accade però in forma disomogenea dal punto di vista quantitativo, data la forte riduzione dell'impatto del terzo anno rispetto ai due precedenti, il che è tanto più evidente nel passaggio dalla contabilità finanziaria a quella economica.

c.3) La struttura della legge di bilancio dal punto di vista finanziario: il ricorso a strumenti legislativi fuori sessione

In tema di copertura merita di essere segnalato lo schema della (parziale) compensazione degli oneri netti della legge di bilancio attraverso una fonte normativa "terza" (es. decreto-legge), la quale entra così a far parte del quadro complessivo degli effetti della manovra, in particolare, per il fatto di far confluire le nuove risorse rivenienti nella "fonte terza" in un fondo di spesa utilizzato dalla legge di bilancio. Si tratta di una soluzione dettata da aspetti tecnici legati alla formalizzazione di un meccanismo-ponte tra le due iniziative legislative e che è stata possibile praticare in presenza di un decreto-legge emanato (quindi, tale formalmente da costituire legislazione vigente al momento della presentazione del disegno di legge di bilancio). Ai fini della definizione della manovra (in larghissima parte realizzata nell'ambito della Sezione I), nonostante la riforma della legge di contabilità che esige maggiore trasparenza e razionalità della scelta legislativa, si è venuto così a reinstaurare - per l'aspetto riferito all'attingimento di risorse esterne alla legge di bilancio - il regime cui si era fatto ricorso nelle precedenti legislature.

Ciò ripropone indirettamente la necessità di riflettere sul mantenimento dell'attuale configurazione dell'istituto del provvedimento collegato in quanto avulso dalla sessione di bilancio, nonostante tale configurazione derivi da un'esperienza in cui la manovra risultava disseminata in vari provvedimenti e l'unificazione da ultimo intervenuta nell'unitaria legge di bilancio ha rappresentato, da questo punto di vista, un elemento di razionalizzazione delle modalità di approvazione della manovra di bilancio, confinando la figura del "collegato" alla realizzazione degli obiettivi del programma del Governo, una volta definiti i saldi con la pregressa sessione.

c.4) La struttura dal punto di vista finanziario: la definizione dei saldi

I saldi di bilancio risultano espressi senza la nettizzazione – precedente alle recenti novelle della legge di contabilità - delle regolazioni contabili e debitorie.

Sul tema la Corte si è più volte espressa in senso favorevole.

Invero, la legge di contabilità prevede la relativa indicazione nell'ambito del prospetto di raccordo tra bilancio e conto delle pubbliche amministrazioni, in base all'art. 21, comma 12-*quater*, della legge di contabilità, come in effetti avviene.

La Corte ha avuto modo di osservare (con riferimento alle legge di bilancio per il 2021 e il 2022), in tema di limite massimo del ricorso al mercato finanziario, che, risultando - tale obiettivo - fissato al netto delle operazioni effettuate al fine di rimborsare prima della scadenza o di ristrutturare passività preesistenti con ammortamento a carico dello Stato, pur considerandosi la natura gestionale della disposizione, ciò nondimeno sarebbe stato opportuno che la Relazione tecnica avesse offerto un quadro di dettaglio delle previsioni al riguardo (che si riflettono sui Titoli I e III della spesa), essendo al momento resi noti solo l'ammontare complessivi sul lato delle entrate e delle spese.

Quanto poi all'aspetto riferito all'indicazione dei saldi differenziali di contabilità finanziaria in termini di competenza e di cassa, si evidenzia che nella citata audizione la Corte aveva condiviso la doppia indicazione, dovendosi tener conto (soprattutto in prospettiva) anche del potenziamento della cassa di cui alle novelle della legge di contabilità. L'indicazione dei saldi anche di cassa si inserisce dunque anche all'interno di un tema più ampio, riguardante il progressivo maggior peso delle rappresentazioni diverse da quella legata alla mera contabilità finanziaria di competenza, anche ai fini dell'individuazione e della gestione dell'intera gamma dei saldi-obiettivo, la cui rappresentazione

nelle diverse contabilità presenta connessioni di carattere sistematico. Si segnala comunque che, anche per la legge di bilancio per il 2022 (come anche per il 2021), non viene fornita spiegazione del fatto che, mentre il ricorso al mercato di cui all'art. 1, comma 1, è riferito al solo dato di competenza, l'allegato richiamato dal comma medesimo riporta anche il relativo dato di cassa, come prevede la legge di contabilità, a parità di effetto giuridico tra le due indicazioni.

c.5) La definizione dei saldi in termini sia di competenza che di cassa; in particolare la Nota di variazioni

La doppia indicazione dei saldi di bilancio in termini sia di competenza che di cassa va condivisa, dovendosi tener conto (soprattutto in prospettiva), anche del potenziamento della cassa di cui alle novelle della legge di contabilità. L'indicazione dei saldi anche di cassa può inserirsi all'interno di un tema più ampio, riguardante il progressivo maggior peso delle rappresentazioni diverse da quella legata alla mera contabilità finanziaria di competenza, anche ai fini dell'individuazione e della gestione dei saldi-obiettivo, la cui rappresentazione, nelle diverse contabilità, presenta connessioni di carattere sistematico.

In tema di effetto complessivo della legge sul saldo netto da finanziare, si osserva poi che la Nota di variazioni delle recenti leggi di bilancio consente di cogliere il rapporto tra previsione di competenza e di cassa di bilancio. Da questo punto di vista, i valori riferiti ai saldi del bilancio finanziario continuano a risultare distanti nel triennio. Ciò determina l'esigenza di un approfondimento delle determinanti del fenomeno, in quanto si dovrebbero registrare gli effetti della c.d. "competenza potenziata", al momento non espliciti, e si dovrebbero produrre gli effetti dalle recenti novelle alla legge di contabilità, quali: ridurre la differenza tra previsioni di competenza e autorizzazioni di cassa; rallentare la creazione di residui; migliorare la comprensione dell'azione pubblica; responsabilizzare la dirigenza.

Per la sessione 2021 non è stato possibile procedere a tali approfondimenti. La Nota di variazioni presentata al termine dell'*iter* riferito alla prima lettura del Senato della Repubblica e poi confermata dalla Camera dei deputati non espone, infatti, i dati riferiti alla cassa della contabilità finanziaria, senza che sia stata data spiegazione di ciò nella relazione illustrativa. Ciò rappresenta un discostamento non solo rispetto alla previsione di cui all'ordinamento contabile, ma anche rispetto ai precedenti: come prima anticipato, infatti, il documento dovrebbe essere idoneo a permettere di cogliere, da un lato, con i dati di competenza, le variazioni di bilancio conseguenti alla Sezione I e agli eventuali emendamenti approvati alla stessa Sezione II e, dall'altro, con i dati di cassa, l'impatto in termini di previsioni di pagamento conseguenti alle variazioni di competenza. È di questo secondo dato che non è possibile al momento avere sinteticamente contezza, in assenza di indicazioni in tal senso.

Se tale mancata indicazione sia poi da ricondurre all'avvenuto allineamento della competenza alla cassa, come non si può escludere che sia nello spirito dell'istituto della cd. "competenza potenziata", al momento costituisce solo un'ipotesi, in assenza di indicazioni del Governo.

Si segnala altresì che la Nota in questione include anche gli effetti, sempre sul bilancio di cui alla Sezione II, del citato decreto-legge n. 146, con ciò in distonia ancora con l'ordinamento contabile (nonché con i Regolamenti parlamentari). Per il primo verso, infatti, è la stessa legge n. 196 del 2009, all'art. 21, comma 12, a prescrivere la funzione di tale documento, che è quella prima indicata (nel senso di allineare la Sezione II alle variazioni intervenute alla Sezione I e alla medesima Sezione II), laddove l'ampliamento delle indicazioni anche ad altre leggi fa assumere alla Nota stessa, il cui contenuto è tipizzato, la natura di un decreto ministeriale di attuazione di norme primarie, in quanto tale incompatibile con lo strumento legislativo.

c.6) Le clausole di salvaguardia

In tema di coperture della legge di bilancio - una volta superato il precedente vincolo di copertura degli oneri correnti della legge di stabilità, non più riproposto dalla novella alla legge di contabilità in quanto sussunto nel vincolo complessivo di coerenza degli esiti della sessione con gli obiettivi programmatici - va ritenuta l'ammissibilità, in base alla novellata legge di contabilità, delle clausole di salvaguardia in riferimento alla medesima legge di bilancio.

Va infatti ricordato che l'intervento normativo di cui alle riforme del 2016 in materia di regime delle coperture delle leggi ordinarie (art. 17 della legge di contabilità), non riguarda formalmente la legge di bilancio: ha già notato la Corte, infatti, che "altra questione è se si intende vietare che con la legge di bilancio si rinvii 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 gli anni considerati. Ciò trova conferma anche nel fatto che la disposizione, prevista già nel testo iniziale del disegno di legge, continui a non essere 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 (ciò a prescindere dai problemi di tenuta del quadro di finanza pubblica di medio periodo).

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 disciplina del relativo contenuto si trova collocata nel Titolo VI. La fattispecie della clausola di salvaguardia relativamente alla legge di bilancio non risulta pertanto, al momento, oggetto di normazione dall'ordinamento contabile, il che rende legittimo farvi ricorso, in assenza di un divieto.

Continuano a non essere disciplinate le clausole di salvaguardia riferite alle leggi di bilancio. A quest'ultimo riguardo merita di essere ricordato che, nonostante la nuova disciplina in materia riguardi il solo caso delle leggi ordinarie, anche nelle recenti leggi di bilancio, si rinvengono clausole di salvaguardia, di contenuto e funzione diversa rispetto alla tipologia normata nel predetto art. 17 della legge di contabilità. Ciò può essere considerato ammissibile nella misura in cui la mancata disciplina della fattispecie non venga interpretata come un divieto.

Come ricorda anche la giurisprudenza costituzionale (cfr. da ultimo la sentenza n. 124 del 2022), non è sufficiente di per sé la presenza, nei dispositivi, di tale clausola per escludere oneri nel corso dell'attuazione di una normativa.

c.7) La decisione circa il possibile disaccantonamento di risorse: il rapporto tra Governo e Parlamento

Oltre ai rilevati profili di difformità di molte norme contenute nella legge di bilancio rispetto alle prescrizioni contenute nella stessa legge n. 243 del 2012 (art. 15, comma 2), le recenti leggi di bilancio presentano una clausola di salvaguardia di accantonamento di stanziamenti il cui disaccantonamento va deciso (come per la sessione di bilancio per il 2020), entro il mese di giugno (art. 10, comma 11, legge di contabilità).

Quanto poi alla possibilità - nelle more della decisione sulla conferma o meno dell'accantonamento - di variazioni compensative ai fini dei saldi di finanza pubblica con decreti del Ministro dell'economia e delle finanze all'interno dello stato di previsione, da comunicare alle Camere, ugualmente emergono perplessità sul piano ordinamentale. Ciò in quanto l'attivazione di tale possibilità comporta variazioni amministrative tra programmi laddove la legge di bilancio, Sezione II, è calibrata sull'unità di voto parlamentare, per singolo stato di previsione, costituita appunto dalla grandezza riferita al programma, in base all'art. 21, comma 2, della legge di contabilità, il che esclude, in via di principio, una generale variabilità amministrativa tra programmi (se non quando autorizzata con legge per singoli casi, come accade per lo più nell'ambito dell'articolato riferito alla Sezione II della legge di bilancio in riferimento ad esigenze gestionali legate all'attuazione di leggi in essere). Tali riserve non possono ritenersi superate dalla previsione della comunicazione al Parlamento dei decreti di variazione, comunque assoggettabili al controllo preventivo della Corte dei conti. Non vale a superare tali perplessità la prospettazione analitica del blocco per programmi, in quanto la norma sposta il limite per le variazioni compensative allo stato di previsione, con ciò consentendo dunque trasferimenti di risorse tra programmi in via amministrativa, anche in riferimento

ai fattori legislativi (oltre che agli oneri inderogabili), modificabili dunque in via amministrativa ancorché fissati con norma primaria.

c.8) La questione dell'indicazione di due saldi di competenza (legge di bilancio 2019)

Una delle particolarità della legge di bilancio per il 2019 consiste nel fatto che il comma 1 indica due saldi netti da finanziare con cifre distinte in riferimento alla legge di bilancio. Non essendo state fornite dal Governo indicazioni sulle motivazioni di tale scelta, rimane l'incongruità del mancato aggiornamento del saldo principale di riferimento di cui al primo periodo del comma 1 della legge, alla luce delle modifiche intervenute durante la sessione del quadro degli obiettivi. Altra incongruità consiste, oltre che nella presenza di due saldi di riferimento, nella mancata considerazione del fatto che, in caso di andamento negativo della gestione rispetto agli obiettivi, il saldo più contenuto tra i due indicati non è in grado di impedire formalmente il peggioramento della gestione, sicché l'indicazione di un saldo più ridotto appare svolgere solo un valore segnaletico e contraddice peraltro una prassi intesa ad indicare nella Sezione I della legge di bilancio un saldo netto da finanziare-obiettivo che, in quanto costruito come limite massimo, presenti una sorta di margine per far fronte ad eventuali scostamenti tra gestione e quadro programmatico. In assenza di indicazioni desumibili dalla documentazione, l'effetto del doppio regime sta nel fatto che risultano formalmente vincolanti due saldi netti da finanziare di cui quello riferito alla Sezione II riporta cifre inferiori. A parte problemi di coerenza, lo spirito della doppia indicazione sembrerebbe comunque quello di fissare una garanzia in riferimento al saldo più ridotto. Da chiarire però rimane la relativa valenza operativa, in quanto una tale norma non sembra in grado di impedire, per esempio, che - nel corso della gestione e a prescindere da eventuali variabili esogene - si determinino maggiori spese o minori entrate rispetto alle previsioni.

c.9) Modalità di copertura di tipo compensativo costituita dal minor taglio di risorse nei confronti di alcuni enti territoriali a discapito del maggior taglio di risorse a carico di altri comuni

La modalità di copertura "compensativa" costituita da un "minor taglio" di risorse finanziarie di provenienza statale a fronte di un "maggior taglio" a carico di altri comuni, non può essere assentita in via di principio, in quanto, nella Relazione tecnica, non viene data dimostrazione della sostenibilità, nella specie, del maggior "taglio" a carico degli altri comuni.

c.10) In particolare, la proroga di oneri in essere e le tecniche di costruzione del bilancio a legislazione vigente (il caso della proroga dei contratti a tempo determinato)

Di rilievo è la problematica della mancata copertura di oneri limitati temporalmente e che vengono prorogati da varie disposizioni legislative senza che ne siano colti gli effetti finanziari. Il caso più evidente è la proroga dei contratti a tempo determinato, la cui mancata copertura è giustificata il più delle volte dalla previsione del relativo onere nelle quantificazioni a legislazione vigente relative all'esercizio in riferimento al quale è disposta la proroga. È evidente in tali casi che di fatto il principio seguito nella costruzione del bilancio tendenziale è quello della legislazione invariata, i cui effetti possono discostarsi non di poco rispetto all'analogo bilancio costruito con il più rigido criterio della legislazione vigente, che è però quello imposto dall'ordinamento in vigore, in riferimento alla Sezione II della legge di bilancio. Pur dovendosi tener conto realisticamente delle esigenze di funzionalità che spesso sono a fondamento dell'adozione di fatto in molti casi del principio della legislazione invariata, ciò nondimeno è difficile non rilevare che una più accurata documentazione circa i criteri effettivi di costruzione del singolo programma potrebbe risolvere il problema di trasparenza e di garanzia di una decisione legislativa consapevole delle effettive determinanti in ordine alla costruzione del bilancio.

c.11) Copertura a debito in assenza di fattori rilevanti

La modifica della finalità di utilizzo del fondo (per il rifinanziamento delle disponibilità per il pagamento dei debiti commerciali), già finanziato mediante emissione di debito, non può ritenersi in linea con l'ordinamento contabile in quanto impiegato a copertura di oneri di altra natura non rientranti nei cosiddetti "fattori rilevanti".

c.12) Iscrizione in bilancio di stanziamenti di spesa di sola cassa

Premesso, sul piano dei principi, che in tanto la cassa non è sottoposta alla copertura finanziaria in quanto tale da trovare corrispondenza nella competenza, cui è correlato tale obbligo, occorre evidenziare che, in assenza di uno stanziamento di competenza, l'iscrizione in bilancio di uno stanziamento di spesa di sola cassa deve trovare compensazione attraverso una riduzione della spesa di bilancio, anche di cassa.

c.13) Costruzione degli oneri a legislazione vigente

Nella costruzione, a legislazione vigente, dei Fondi di bilancio (es. Fondo Unico di Giustizia), pur prendendo atto della quasi impossibilità di quantificazione degli oneri effettivi degli anni a venire, si rileva la scarsa trasparenza con cui vengono costruite molte poste di bilancio a legislazione vigente; sicché molte di esse sembrano costruite in base a parametri che lasciano spazi di discrezionalità tali da consentire di farvi ricorso anche per oneri di altro tipo, non strettamente congruenti con le iniziali finalità del Fondo.

c.14) Inversione del rapporto tra norma di spesa e legge di bilancio

Il riferimento agli stanziamenti in essere, quale modalità di copertura di spese di personale (nella specie risparmi per finanziare il lavoro straordinario delle Forze di polizia) - il che doterebbe, dunque, *ex se* la norma della copertura finanziaria - configura un caso in cui il rapporto tra norma di spesa e legge di bilancio è tale per cui sono i progressivi aumenti degli stanziamenti a legislazione vigente a fornire di fatto la copertura.

In tal modo, viene a configurarsi un meccanismo che sostanzialmente pone le premesse per futuri incrementi a legislazione vigente, senza adeguata trasparenza, sostanzialmente invertendo la fisiologia del rapporto norma e bilancio che invece, secondo i principi, impone la chiara previsione di un'apposita copertura a fronte di maggiori o nuovi oneri ove non sostenibili a legislazione vigente.

c.15) Delega al Ministero a variare stanziamenti di conto capitale per reintegrare quelli ridotti per finalità di copertura

La facoltà concessa ad un Ministero di rimodulazione di risorse finanziarie ad esso assegnate o da assegnare per la realizzazione di investimenti a fronte di una riduzione di autorizzazioni legislative in essere a copertura di nuovi oneri, introduce la possibilità, per il Ministro, di reintegrare coperture utilizzate per altre finalità, derogando così agli ordinari limiti posti alle variazioni ministeriali della legge di bilancio strutturata, secondo la classificazione funzionale, per programmi, e configurando così un'ampia delega al Ministero di variazione degli stanziamenti in conto capitale - già stabiliti con legge - per reintegrare quelli ridotti per finalità di copertura.

c.16) Principio di trasparenza e costruzione dei tre saldi bilancio

La costruzione dei tre saldi bilancio e le differenze che li connotano traggono origine essenzialmente dal diverso impatto delle varie norme sui diversi comparti delle pubbliche amministrazioni. E tuttavia, tale diversa costruzione dovrebbe essere puntualmente illustrata nella Relazione tecnica allo scopo di evidenziare i rapporti che intercorrono tra le diverse stime delle medesime norme sui diversi saldi. In altre parole, nella misura in cui il collegamento avviene tra le stime di cassa incorporate nel bilancio e, da un lato, le corrispondenti autorizzazioni di cassa nonché, dall'altro, le corrispondenti valutazioni in riferimento agli altri saldi, non risultano proposti i relativi coefficienti. In difetto di ciò, con pregiudizio del principio contabile della trasparenza, non sono ripercorribili - e dunque non conoscibili, nelle determinanti di base - le stime sottostanti alle varie cifre proposte, mancando le essenziali informazioni circa le quantificazioni e le valutazioni relative ai vari saldi.

c.17) Coperture estese a saldi diversi da quello di bilancio

Emerge la tendenza da parte del Governo intesa ad ampliare la metodologia in tema di quantificazione degli oneri e di copertura finanziaria a saldi diversi da quelli di bilancio. Ciò trova una giustificazione per l'operare dei vincoli in tema di politica di bilancio derivanti dall'ordinamento

eurounitario e dal relativo recepimento qual è avvenuto nel nostro ordinamento con le novelle del 2012, riferite sia al testo costituzionale che alla relativa implementazione attraverso la legge n. 243. Si tratta di una tendenza che va vista anche dal punto di vista del rapporto con l'ordinamento contabile nel suo complesso, che appare ancora incentrato sul bilancio dello Stato come elemento di forte peso all'interno degli equilibri di finanza pubblica, anche dal punto di vista dalla contabilità finanziaria in cui esso si esprime. Ne deriva la sussistenza di una sorta di coesistenza tra diversi sistemi contabili con cui risultano posti gli obiettivi e si dà luogo alla relativa gestione, uno dei cui esiti è la tendenziale, minore centralità della contabilità finanziaria riferita al bilancio, pur essendo in corso l'attuazione di alcuni istituti – come la competenza potenziata in riferimento tanto alle spese quanto alle entrate – i cui esiti non sono ancora chiari e che comunque vanno valutati alla luce della significatività dei conti pubblici e della relativa trasparenza. Ne discende una maggiore rilevanza anche degli altri saldi con le relative contabilità, il che può implicare la necessità di riflettere sulla conformazione della stessa decisione legislativa di diritto sostanziale, ossia se essa debba risultare solo in termini di contabilità finanziaria o meno, con possibili riflessi sulle stesse modalità in cui si esplica il controllo. La tematica si incrocia evidentemente con l'altra relativa alla tendenza in atto in sede comunitaria ad estendere alle pubbliche amministrazioni l'adozione della contabilità economica. Ciò comporta che altri aspetti da verificare riguardano anche la necessità o meno di individuare modalità di assimilazione al bilancio della stessa gestione di tesoreria, i cui aspetti previsionali, gestionali e consuntivi appaiono sempre meno scindibili da quella del bilancio in senso stretto, all'interno di una visione in cui l'operatore-Stato gestisce con diverse contabilità, utilizzando dunque strumenti differenziati. È perciò evidente la necessità di riflettere anche sui limiti di un'interpretazione costituzionale in cui gli strumenti tradizionali di bilancio riferiti al preventivo e al consuntivo possono essere integrati dall'analisi di altre gestioni, *in primis* quella del fabbisogno, che non presentano la stessa conformazione del bilancio, ma che svolgono un ruolo tendenzialmente più rilevante nella messa a fuoco dello stato periodico del rapporto tra l'operatore-Stato ed i destinatari delle relative prestazioni, come è più evidente per il comparto della spesa in conto capitale.

c.18) La Nota di aggiornamento: la data di presentazione dei documenti programmatici e del disegno di legge di bilancio e la questione riguardante le modifiche al relativo contenuto

Sul piano ordinamentale, occorre evidenziare, quanto alla formazione della legge di bilancio 2018, che la Nota di aggiornamento è stata inviata al Parlamento in data 5 ottobre 2018, mentre il termine previsto dalla legge di contabilità è il 27 settembre, proprio per permettere congrui tempi di discussione per il Parlamento in ordine alle risoluzioni approvative della Nota citata. Lo stesso disegno di legge di bilancio risulta recare la data del 31 ottobre, mentre la legge di contabilità prevede il 20 ottobre: ciò comporta l'esigenza di ribadire che "*pro futuro* appare opportuno un rispetto più puntuale da parte del Governo del termine del 20 ottobre, in vista di un ordinato svolgimento della sessione di bilancio nei due rami del Parlamento". Peraltro, come si evince dall'apposita audizione parlamentare del Ministro dell'economia e delle finanze del 10 ottobre u.s., "a seguito della mancata validazione del quadro macroeconomico programmatico" della Nota di aggiornamento da parte dell'Ufficio parlamentare di bilancio, è stata attivata la procedura di cui all'art. 18, comma 3, della legge c.d. "rinforzata" n. 243 del 2012, in base al quale, "qualora […] l'Ufficio esprima valutazioni significativamente divergenti rispetto a quelle del Governo, su richiesta di almeno un terzo dei componenti di una Commissione parlamentare competente in materia di finanza pubblica, quest'ultimo illustra i motivi per i quali ritiene di confermare le proprie valutazioni ovvero ritiene di conformarle a quelle dell'Ufficio". È utile ricordare infine che nel corso dello scorso novembre è stata presentata una nuova versione del Documento programmatico di bilancio e che a dicembre, con una lettera alla Commissione europea, è stato rivisto il quadro macroeconomico e di finanza pubblica, rispetto a cui è risultata coerente poi la legge di bilancio approvata dal Parlamento. Sul piano procedurale, un tema su cui richiamare l'attenzione riguarda se tali rivisitazioni del quadro finanziario richiedano o meno una nuova risoluzione approvativa a parte del Parlamento. È lo stesso problema che si pose nel 2017, *mutatis mutandis*, quando il Documento programmatico di bilancio differì rispetto alla Nota di aggiornamento di quell'anno. Al riguardo, va ricordato che è dal 1988 che l'ordinamento contabile prevede una tempistica dei vari passaggi relativi alla definizione della

manovra di finanza pubblica tale da differenziare con chiarezza il momento preliminare della definizione del quadro programmatico rispetto a quello successivo della traduzione in norme del quadro previamente approvato con strumenti non legislativi con apposite risoluzioni parlamentari. Tale impianto è rimasto in vigore anche a seguito delle numerose modifiche all'ordinamento, coinvolgendo infatti la fisiologia costituzionale del rapporto tra Governo e Parlamento.

c.19) Il ricorso a strumenti legislativi fuori sessione

In tema di copertura merita di essere segnalato lo schema della (parziale) compensazione degli oneri netti della legge di bilancio attraverso una fonte normativa "terza" (es. decreto-legge), la quale entra a far parte del quadro complessivo degli effetti della manovra, in particolare per il fatto di far confluire risorse rivenienti dal decreto-legge in un fondo di spesa utilizzato poi dalla legge di bilancio. Si tratta di una soluzione dettata da aspetti tecnici legati alla formalizzazione di un meccanismo-ponte tra le due iniziative legislative e cui è stato possibile ricorrere in presenza di un decreto-legge emanato prima della presentazione del disegno di legge di bilancio (quindi, tale formalmente da costituire legislazione vigente al momento della presentazione del disegno di legge di bilancio).

c.20) La definizione dei saldi della legge di bilancio

I saldi di bilancio risultano condivisibilmente espressi senza la precedente nettizzazione delle regolazioni contabili e debitorie ed in termini sia di competenza che di cassa. Per il secondo aspetto, ossia per quanto concerne l'indicazione in termini di competenza e di cassa, va condivisa la doppia indicazione dei saldi di bilancio, dovendosi tener conto (soprattutto in prospettiva) anche del potenziamento della cassa di cui alle novelle della legge di contabilità. L'indicazione dei saldi anche di cassa si inserisce dunque anche all'interno di un tema più ampio, riguardante il progressivo maggior peso delle rappresentazioni diverse da quella legata alla mera contabilità finanziaria di competenza, anche ai fini della individuazione e della gestione dell'intera gamma di saldi-obiettivo, la cui rappresentazione nelle diverse contabilità presenta connessioni di carattere sistematico.

c.21) Il limite massimo del ricorso al mercato finanziario

In tema di limite massimo del ricorso al mercato finanziario, risultando - tale obiettivo - fissato al netto delle operazioni effettuate al fine di rimborsare prima della scadenza o di ristrutturare passività preesistenti con ammortamento a carico dello Stato, pur considerandosi la natura gestionale della disposizione, vale evidenziare l'opportunità di una puntuale rappresentazione nella Relazione tecnica del quadro delle connesse previsioni, che si riflettono sui Titoli I e III della spesa.

d) La Sezione II della legge di bilancio

Quanto alla struttura della nuova Sezione II, rivela 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 e orizzontali), proposte dalle amministrazioni in sede di formazione del bilancio per finalità di efficientamento della spesa; le proposte di modifica della legislazione vigente (rifinanziamenti, 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.

Oltre al dettaglio per azioni (sia pure, per ora, a fini conoscitivi), è possibile disporre, per competenza e cassa in riferimento all'unità elementare, delle rimodulazioni compensative delle spese per fattori legislativi (flessibilità verticale) e per adeguamento al piano finanziario dei pagamenti (flessibilità orizzontale), (art. 23, comma 3, lettera a), legge n. 196/2009 ed art. 30, comma 1, legge n. 196 cit.), nonché delle rimodulazioni delle dotazioni finanziarie previste a legislazione vigente in

termini sia di rifinanziamenti che di definanziamenti e riprogrammazioni (art. 23, comma 3, lettera b).

Viene altresì fornito un contenuto delle Note integrative di particolare rilievo innovativo in termini di obiettivi per programmi in riferimento al triennio e di mappa di indicatori per ciascun obiettivo e per azione, con una scheda-azione suddivisa in base all'analisi economica e con l'evidenziazione delle spese di personale e relativa attribuzione alla singola azione. Ciò in aggiunta ai consueti riassunti e riepiloghi.

In particolare, la prospettazione dei dati valevoli a livello gestionale (e dunque di controllo), è articolata sulla duplice distinzione di cui all'art. 23, comma 3, della legge di contabilità, in riferimento alle lettere a) e b), così come specificata ad opera delle circolari della Ragioneria generale (n. 17/2018; n. 16/2021) e che si riflette nelle due colonne di cui agli appositi allegati. Da un lato, vengono offerte le previsioni formulate sulla base della legislazione vigente, ivi comprese le rimodulazioni verticali ed orizzontali, anche in funzione del cronoprogramma dei pagamenti (lettera a). Dall'altro, vengono presentate le proposte relative a rifinanziamenti, definanziamenti e riprogrammazioni di spese previste da norme vigenti che non siano compensate, nel senso che, unitamente agli effetti della Sezione I, compongono il complesso della manovra di finanza pubblica (lettera b). Merita approfondimento la colonna degli allegati al bilancio genericamente riferita all'area della rimodulazione della legislazione vigente di cui alla citata lettera a), formalmente comprensiva anche della duplice funzione svolta ai sensi dell'art. 30, comma 2, della legge di contabilità. Come chiarito anche dall'apposita citata circolare n. 17, in essa vanno a confluire una serie di funzioni che trovano fondamento normativo nella citata lettera a). Sono comprese le rimodulazioni dei fattori legislativi di carattere compensativo, anche tra missioni diverse di uno stesso stato di previsione, in senso sia verticale (all'interno di un centro di responsabilità e tra centri di responsabilità), sia orizzontale; quelle compensative orizzontali di competenza e di cassa (anche di natura corrente) per tener conto del cronoprogramma (sono da ritenersi riferite anche agli oneri inderogabili); quelle orizzontali di leggi pluriennali di spesa in conto capitale permanenti e non, sempre per adeguamento al cronoprogramma (in base all'art. 30, comma 1, della legge di contabilità); quelle infine di leggi di spesa in conto capitale permanenti e non permanenti nonché le reiscrizioni negli esercizi futuri per le leggi pluriennali di spesa non permanenti delle somme non impegnate (in base all'art. 30, comma 2, della medesima legge, rispettivamente lettere a) e b) della legge di contabilità). Alle riportate quattro funzioni si aggiunge quella di cui agli adeguamenti ed alle regolazioni meramente quantitative della legislazione vigente, quali trovano fondamento normativo nell'art. 23, comma 3-*bis*, sempre della legge di contabilità. Si compone così il complesso quadro delle funzioni che vengono esposte nella colonna del bilancio riferita all'art. 23, comma 3, lettera a). Va poi ricordato che nelle relazioni presentate dal Governo si dà conto delle possibilità di manovra in tema di conservazione, accertamento e riaccertamento *ex* artt. 34-*bis* e 34-*ter* della legge di contabilità. Viene altresì fornito un contenuto delle note integrative di particolare rilievo innovativo in termini di obiettivi per programmi in riferimento al triennio e di mappa degli indicatori per ciascun obiettivo e per azione, con una scheda-azione suddivisa in base all'analisi economica e con l'evidenziazione delle spese di personale e relativa attribuzione alla singola azione. Risultano fornite la tripartizione per programma prevista dalla legge di contabilità tenendo conto della natura giuridica della spesa, come previsto dall'art. 21, comma 4, della legge di contabilità, nonché quella intesa a tener conto della natura corrente o capitale della spesa.

Va anche evidenziato che la circolare n. 16 del 25 maggio 2021 del Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato ha fatto presente in via metodologica che nelle previsioni a legislazione vigente è scontata l'applicazione del nuovo meccanismo contabile degli impegni di spesa nonché la redazione del piano finanziario dei pagamenti, allo scopo di potenziare la funzione della cassa: essa afferma infatti che "le previsioni di bilancio per il 2022 dovranno tenere conto, come avvenuto per gli anni precedenti, delle innovazioni previste dal decreto legislativo 12 maggio 2016, n. 93, in materia di riordino della disciplina per la gestione del bilancio e di potenziamento della funzione del bilancio di cassa, come modificato dal decreto legislativo 16 marzo 2018, n. 29. Infatti, l'introduzione del concetto di impegno pluriennale ad esigibilità (cosiddetto IPE) comporta che tutte le Amministrazioni dovranno orientare la programmazione di bilancio valutando attentamente gli

effetti dell'introduzione delle regole per l'assunzione dell'IPE sulla fase di formazione delle previsioni per il prossimo triennio sia in termini di competenza, che in termini di cassa. Ovviamente, resta confermata la necessità di effettuare le previsioni di bilancio tenendo conto degli impegni pluriennali già assunti in passato, anche al fine di proporre adeguamenti degli stanziamenti riferiti alla legislazione vigente". È da presumere poi che le previsioni scontino altresì anche i meccanismi sperimentali di revisione dei termini di conservazione dei residui passivi di cui al decreto-legge n. 32 del 2019, i cui termini infatti – come già riportato - sono stati prorogati al 2022 con il decreto-legge n. 77 del 2021, art. 15, comma 5, la cui emanazione è infatti successiva a quella della circolare richiamata.

Quanto all'apparato documentativo ed espositivo della legge di bilancio, non risulta dimostrato il rispetto del divieto – previsto dalla legge di contabilità - circa il non peggioramento della qualità della spesa nell'utilizzo delle varie forme di flessibilità, né vengono forniti – di contro alla precedente sessione – i dati complessivi circa l'utilizzo delle facoltà in capo al Governo di reiscrivere i residui passivi eliminati e quelli riaccertati. Ma soprattutto, nonostante i richiami di principio in essere nella documentazione governativa, non risulta allora chiarito dal Governo, sul piano metodologico, in quale misura il nuovo criterio della competenza potenziata, entrato in vigore il 1° gennaio 2019, sia stato assunto tra i criteri di impostazione delle previsioni di bilancio per il 2021 e quali ne siano le conseguenze sul piano delle previsioni.

Tale ultima carenza presenta un rilievo importante, tenuto conto dell'elevato significato del passaggio al sistema della c.d. "competenza potenziata", la cui *ratio* va collocata nell'avvicinamento della competenza alla cassa, il che implica una progressiva autonomizzazione della previsione di bilancio di competenza rispetto al titolo giuridico sottostante, dipendendo, la relativa quantificazione, dal singolo cronoprogramma coerente a sua volta con gli obiettivi programmatici di finanza pubblica.

Sebbene si registrino miglioramenti nell'esposizione del raccordo tra stanziamenti di bilancio e leggi sostanziali in essere (e senza considerare la positiva singolarità nel nostro ordinamento di una catalogazione della tipologia di leggi da parte di una legge-quadro come quella di contabilità), non vengono richiamate tutte le normative sottostanti alla previsione di bilancio; sicché non si dispone del dato essenziale circa la composizione dello stanziamento in riferimento al titolo sottostante: ciò sia per il capitolo che per l'azione. Viene in altre parole fornito, nel nomenclatore degli atti, l'elenco dei titoli giuridici sottostanti ai vari capitoli, ma mancano i relativi riferimenti finanziari (che costituisce l'informazione più rilevante), ossia non è fornito il dato della quota di stanziamento corrispondente al singolo titolo giuridico.

Quanto poi al raccordo tra programma, azioni e capitoli - altro elemento essenziale ai fini della comprensione della struttura del bilancio a legislazione vigente - esso è disponibile in forme immediate per le prime due unità, ma non viene fornito con le medesime modalità per quanto concerne la suddivisione delle azioni in capitoli, il che impedisce, per altro verso, la comprensione immediata della struttura del medesimo bilancio. Mancano altresì informazioni sugli effetti della normativa di cui all'art. 4-*quater* del decreto-legge n. 32 del 2019, prorogata e rivista dal citato decreto-legge n. 176. Si registra altresì la riclassificazione dei capitoli per tener conto della conclusione della sperimentazione circa l'adozione del piano dei conti integrato di cui all'art. 38-*bis* della legge di contabilità.

Da ultimo, permane il problema (risalente) della necessità di arricchire la Relazione tecnica in riferimento alla Sezione II, sì da permettere (in teoria) la ricostruzione in dettaglio delle determinanti della quantificazione degli stanziamenti riferiti alla singola unità elementare (si continua a proporre il solo riferimento alle categorie economiche di bilancio). Problema, questo, che attiene anche alla Sezione I, soprattutto per le proiezioni ultra-triennali degli interventi, che costituiscono poi la base della futura legislazione vigente.

Sul piano metodologico va considerata la citata colonna genericamente riferita all'area della rimodulazione della legislazione vigente di cui alla citata lettera a), formalmente comprensiva anche della duplice funzione svolta ai sensi dell'art. 30, comma 1, della legge di contabilità: si tratta della norma che prevede che "le leggi pluriennali di spesa in conto capitale quantificano la spesa complessiva e le quote di competenza attribuite a ciascun anno interessato" e che "le amministrazioni centrali dello Stato possono assumere impegni nei limiti dell'intera somma indicata dalle predette

leggi mentre i relativi pagamenti devono essere contenuti nei limiti delle autorizzazioni annuali di bilancio."

Come di consueto, in tale colonna vanno a confluire una serie di funzioni. Fa presente al riguardo la citata circolare, che "in particolare, oltre alla già citata facoltà di rimodulazione per effetto delle modifiche nella gestione dei residui, ferma restando la preclusione dell'utilizzo degli stanziamenti di conto capitale per finanziare spese correnti, si prevede per ciascun Ministero, la possibilità: di rimodulare in via compensativa, anche tra Missioni di spesa diverse, le dotazioni finanziarie di spesa di parte corrente e in conto capitale previste a legislazione vigente, relative ai fattori legislativi, di cui all'articolo 21, comma 5, lettera b) (c.d. rimodulazioni verticali);" nonché "di rimodulare nell'arco del bilancio pluriennale in termini di competenza e cassa le dotazioni finanziarie delle autorizzazioni di spesa in relazione a quanto previsto nel cronoprogramma dei pagamenti, ivi incluse le dotazioni finanziarie relative alle autorizzazioni pluriennali di spesa in conto capitale rimodulate ai sensi dell'articolo 30, comma 2 lettera a) – limitatamente al solo triennio di riferimento del bilancio di previsione per la fattispecie particolare delle autorizzazioni pluriennali di spesa in conto capitale a carattere permanente e fermo restando l'ammontare della spesa complessiva autorizzata dalla legislazione vigente (c.d. rimodulazioni orizzontali)".

Alle riportate funzioni si aggiungono quelle relative all' adeguamento al fabbisogno, con la possibilità di adeguare, per le autorizzazioni di spesa, le dotazioni di competenza di ciascun anno al cronoprogramma dei pagamenti, nel rispetto del limite di spesa di cui alle leggi in vigore, e quella di cui agli adeguamenti ed alle regolazioni meramente quantitative della legislazione vigente, quali trovano fondamento normativo nell'art. 23, comma 3-*bis*, sempre della legge di contabilità (regolazioni meramente quantitative rinviate alla legge di bilancio dalle leggi vigenti). Comunque, per ulteriori dettagli si fa rinvio alla nota tecnica n. 1 allegata alla ripetuta circolare.

Viene altresì fornito un contenuto delle Note integrative di particolare rilievo innovativo in termini di obiettivi per programmi in riferimento al triennio e di mappa di indicatori per ciascun obiettivo ed azione, con schede recanti gli indicatori per ciascun obiettivo e una scheda-azione suddivisa in base all'analisi economica, con l'evidenziazione delle spese di personale e relativa attribuzione alla singola unità amministrativa, nonché dei riferimenti normativi.

Risultano fornite le ripartizioni intese a tener conto dei titoli (natura corrente o capitale della spesa), insieme a quella per macroaggregati, nonché quelle riferite alle rimodulazioni orizzontali per adeguamento al piano finanziario dei pagamenti (per missione, programma, autorizzazione e capitolo), di cui ai predetti artt. 23 e 30 della legge di contabilità. Il dettaglio è fornito per i rifinanziamenti, definanziamenti e riprogrammazioni di cui all'art. 23, comma 3, lettera b) della legge di contabilità, prima citato. Vengono altresì prospettate le ripartizioni per tipologia di onere (ossia, adeguamento al fabbisogno, fattori legislativi, oneri inderogabili) per missione, programma e titolo, nonché le reiscrizioni delle somme non impegnate, ai sensi dell'art. 30, comma 2, lettera b), della medesima legge di contabilità, prima menzionato.

Nella III Relazione quadrimestrale 2023, la Corte ha rimarcato che, pur in presenza di un apparato documentativo ed espositivo di dimensioni accresciute rispetto al passato (anche in connessione con le numerose novelle alla legge di contabilità da ultimo intervenute nel 2018), si segnalano alcuni problemi metodologici, in gran parte dovuti a carenze informative che rendono il quadro della documentazione non del tutto esaustivo. Quanto ai dati esposti, non risulta dimostrato il rispetto del divieto – previsto dalla legge di contabilità - circa il non peggioramento della qualità della spesa nell'utilizzo delle varie forme di flessibilità, né vengono forniti i relativi dati complessivi in riferimento alla contabilità nazionale. Ma soprattutto, nonostante i richiami di principio in essere nella documentazione governativa al disegno di legge di bilancio, non risulta ancora chiarito, sul piano metodologico, in quale misura il nuovo criterio della competenza potenziata, entrato in vigore il 1° gennaio 2019, sia stato assunto tra i criteri di impostazione delle previsioni di bilancio e quali ne siano le conseguenze, dal momento che, seppur in linea di sintesi, vengono al riguardo fornite informazioni solo in sede di consuntivo.

Tali carenze investono un profilo di rilievo, tenuto conto dell'elevato significato del passaggio al sistema della c.d. "competenza potenziata", la cui ratio va collocata nell'avvicinamento della competenza alla cassa, il che implica però una progressiva distanza della previsione di bilancio di

competenza rispetto al titolo giuridico sottostante, dipendendo, la relativa quantificazione, dal singolo cronoprogramma coerente a sua volta con gli obiettivi programmatici di finanza pubblica: in altre parole, si tratta della possibile, progressiva divaricazione tra gli esiti sulla competenza del titolo giuridico sottostante allo stanziamento, per un verso, e la relativa capacità di tradursi in un atto di impegno e di pagamento, per altro verso.

Sebbene si registrino miglioramenti nell'esposizione del raccordo tra stanziamenti di bilancio e leggi sostanziali in essere, non vengono richiamate, poi, tutte le normative sottostanti alla previsione di bilancio, con le relative, singole quantificazioni. Manca in altre parole - ciò che è essenziale ai fini soprattutto dei princìpi di trasparenza e di verificabilità dei conti dello Stato – la scomposizione dei dati finanziari del capitolo o dell'azione per singolo titolo giuridico sottostante, ciò che potrebbe essere conseguito correlando, ad esempio, il nomenclatore degli atti alle poste finanziarie.

Da ultimo, permane il problema (risalente) della necessità di arricchire la Relazione tecnica in riferimento alla Sezione II, sì da permettere (in teoria) la ricostruzione in dettaglio delle determinanti della quantificazione degli stanziamenti riferiti alla singola unità elementare (si continua a proporre il solo riferimento alle categorie economiche di bilancio, per la spesa). Problema, questo, che attiene in parte anche alla Sezione I, soprattutto per le proiezioni ultra-triennali degli interventi, che costituiscono poi la base della futura legislazione vigente.

d.1) La funzione svolta: la natura della legge di bilancio

Il Governo ha ribadito, nella citata circolare n. 17, che le modifiche alla legge di contabilità hanno conferito "natura sostanziale alla legge di bilancio (ai sensi del nuovo articolo 81 della Costituzione)".

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 (pur se ampliata nella portata) di adeguamento delle previsioni a legislazione vigente ai nuovi obiettivi, anche per quanto concerne l'area già menzionata dei c.d. "fattori legislativi", in coerenza dunque con l'assetto previgente rispetto alla novella (flessibilità verticale all'interno dell'esercizio).

In definitiva, troverebbe conferma - sul piano sistematico - che l'assetto materiale su cui si sta risistemando 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 di spesa).

Nel riprendere le considerazioni già espresse in dettaglio in varie sedi circa la natura effettivamente sostanziale o meno della Sezione II alla luce delle nuove previsioni da parte della legge di contabilità, si ricorda che il Governo ha nel passato ribadito, nelle circolari preparatorie alla previsione di bilancio del Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato, che le modifiche alla legge di contabilità hanno conferito "natura sostanziale alla legge di bilancio (ai sensi del nuovo articolo 81 della Costituzione)".

La Corte ha già osservato al riguardo, in linea generale, che, a proposito della Sezione II della legge di bilancio, si è in presenza piuttosto della consueta funzione (pur se ampliata nella portata) di adeguamento delle previsioni a legislazione vigente ai nuovi obiettivi, anche per quanto concerne l'area dei c.d. "fattori legislativi", in coerenza dunque con l'assetto previgente rispetto alla novella, ossia con il testo originario della legge n. 196 del 2009.

Il bilancio tendenziale precedente alla novella costituzionale del 2012 (ancora vigente, dunque, il precedente terzo comma dell'art. 81 Cost.) già conteneva, infatti, in base al testo iniziale della legge di contabilità n. 196 del 2009, la funzione di rimodulazione dei richiamati "fattori legislativi", con apposita evidenziazione, ed attualmente conserva un'autonoma prospettazione anche dopo le varie novelle (Sezione II). Quest'ultima costituisce dunque il "consolidato" rispetto a cui valutare l'impatto della legislazione sostanziale, consistente nella Sezione I della legge di bilancio (oltre che nelle altre leggi ordinarie vigenti).

Come già rilevato in precedenti occasioni, si osserva, dunque, sul piano sistematico, che l'assetto materiale su cui si sta ristrutturando 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 dunque rappresentare un'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 di spesa, come infatti non è avvenuto).

Va riconosciuto comunque che, in linea generale, l'area della flessibilità di bilancio in fase di formazione si è comunque dilatata in base alla nuova legge di contabilità, per esempio in riferimento a quella orizzontale, connessa alla revisione delle stime sia di competenza che di cassa, in questo secondo caso anche in collegamento con il potenziamento della medesima cassa di cui alle varie novelle ordinamentali, a partire da quella del 2016, ed anche per le spese correnti.

d.2) L'area della flessibilità di bilancio in fase di formazione

Le potenzialità in termini di flessibilità di bilancio a disposizione delle amministrazioni dello Stato in fase di formazione del bilancio sono costituite, oltre dalla (ampliata) flessibilità verticale (nell'esercizio) con vincolo compensativo, anche dalla flessibilità orizzontale (ugualmente con vincolo compensativo), tra esercizi diversi riguardando sia la competenza in via autonoma sia la competenza e la cassa per tener conto del piano finanziario dei pagamenti. A ciò si aggiungano le diverse potenzialità operative in termini di rimodulazioni non compensative dei fattori legislativi per la spesa sia corrente che in conto capitale nonché di rimodulazioni orizzontali delle leggi pluriennali di spesa in conto capitale anche permanenti sempre per tener conto del piano finanziario dei pagamenti (senza carattere compensativo). Inoltre, sono da ricordare le numerose possibilità di reiscrizione di somme non impegnate di leggi pluriennali in conto capitale per esigenze di cassa e senza il vincolo della compensatività, di reiscrizione in competenza di stanziamenti in conto capitale non impegnati, di reiscrizione dei residui perenti nonché di reiscrizione dei residui in conto capitale afferenti all'esercizio scaduto ed infine di reiscrizione in appositi fondi dei residui perenti eliminati; di tutto ciò la rappresentazione di bilancio non offre un quadro analitico.

Dal quadro descritto, uno dei motivi profondi che hanno ispirato le novelle del 2016 alla legge di contabilità: oltre alla novità della flessibilità orizzontale, in questo senso si può richiamare ad esempio, in tema di flessibilità "verticale", 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. La flessibilità orizzontale, diversamente da quella verticale, non soggiace al vincolo della compensazione per esercizio, ma solo a quella tra esercizi (la Relazione illustrativa al disegno di legge di bilancio riporta l'interpretazione del riferimento "ad esercizi diversi").

d.3) Relazione tecnica della legge di bilancio

La legge di contabilità aggiornata impone di esporre nella Relazione tecnica i criteri "essenziali" utilizzati per la formulazione (art. 21, comma 12-*bis*), delle previsioni di entrata e di spesa contenute nella Sezione II, criteri interpretati nel senso di prospettare il profilo dell'analisi economica (per le spese, tenendo conto della tripartizione di cui all'art. 21, comma 5).

Come già messo in luce nelle Considerazioni generali circa i profili problematici - sul piano metodologico - della nuova Sezione II, va ricordato ancora una volta 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 in esso incorporata, 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 ha da anni richiesto un robusto ampliamento documentativo (da ultimo nelle audizioni parlamentari in materia), sì da rendere disponibili maggiori dettagli sui criteri di costruzione dei "tendenziali", tenendo conto dell'esigenza di garantire l'attendibilità non solo del quadro di finanza pubblica, ma anche - in molti casi - delle stesse coperture del processo legislativo ordinario, quando ad esempio riferite agli ordinari stanziamenti. Come più volte osservato, infatti, una Relazione tecnica particolareggiata sulla componente a legislazione vigente del bilancio potrebbe consentire 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.

Va comunque tenuto presente che la legge di contabilità aggiornata prevede l'esposizione nella Relazione tecnica solo dei criteri "essenziali" utilizzati per la formulazione (art. 21, comma 12-*bis*) delle previsioni di entrata e di spesa contenute nella Sezione II, criteri interpretati nel senso di prospettare il profilo dell'analisi economica. A fronte di questa analisi abbastanza generica si registra però, come prima riportato, un sostanziale arricchimento delle Note integrative, sicché è possibile ricostruire per programma il dettaglio degli obiettivi e delle azioni correlate, con i relativi stanziamenti riferiti a quest'ultimo livello, pur nella descritta carenza del raccordo con i riferimenti normativi.

Essendo stata riproposta la struttura degli anni precedenti, ancora una volta occorre dunque esprimere l'auspicio che negli anni a venire si possano ulteriormente affinare le tecniche di esposizione di un tale quadro analitico, mettendo in luce, a livello di unità elementare, il riferimento al dato normativo presupposto: ciò anche ai fini del controllo, come prima ricordato. Probabilmente, lo sforzo da compiere da parte del Governo – giova ripetere quanto già la Corte ha sostenuto in varie occasioni - dovrà consistere nel riferire esaustivamente all'unità di dettaglio l'insieme delle fonti normative sottostanti.

Anche in questo caso si tratta di materia da valutare nell'ambito del processo di riforma dell'ordinamento contabile in atto, come la Corte ha più volte messo in luce in varie occasioni, tra l'altro nella ripetuta audizione del 7 maggio 2024. Al riguardo, va richiamato il fatto che non possono essere considerati esaustivi gli elementi riferiti alle tabelle che mostrano i dati sintetici dell'attività svolta in sede di sistemazione della legislazione vigente nonché delle risorse allocate in sede di adeguamento della legislazione vigente, distinte per categorie di spesa e per ciascun anno, soprattutto trattandosi di dati di sintesi.

A fronte di questa analisi di carattere generale si registra però, come prima riportato, un sostanziale arricchimento delle Note integrative, sicché è possibile ricostruire per programma il dettaglio degli obiettivi e delle azioni correlate, con i relativi stanziamenti riferiti a quest'ultimo livello, pur nella descritta carenza del raccordo con i riferimenti normativi, con i capitoli e con i relativi stanziamenti di dettaglio per singola fonte. Merita di essere rilevata l'ampia quantità di dati forniti in merito alle tipologie di indicatori individuati dai ministeri, con l'indicazione sia dell'andamento nel tempo delle tipologie di indicatori sia della composizione percentuale del numero totale di indicatori. In tale contesto, si evidenzia come l'utilizzo degli indicatori di impatto (*outcome*) sia ancora limitato.

Essendo stata riproposta la struttura degli anni precedenti, ancora una volta sarà, dunque, necessario ribadire l'auspicio che negli anni a venire si possano ulteriormente affinare le tecniche di esposizione di un tale quadro analitico, mettendo in luce, a livello di unità elementare, il riferimento al dato normativo presupposto e la relativa valenza finanziaria di dettaglio: ciò anche ai fini del controllo. In sintesi, lo sforzo da compiere da parte del Governo - giova ripetere quanto già la Corte ha sostenuto in varie occasioni - dovrà consistere nel riferire esaustivamente all'unità di dettaglio l'insieme delle fonti normative sottostanti ed i connessi stanziamenti (ovvero nel consentire *ab extrinseco* tale ricostruibilità). Ciò tanto più alla luce del nuovo, richiamato contesto istituzionale di derivazione unionale approvato nel 2024 e teso a porre l'accento sull'andamento della spesa come esclusiva variabile di controllo, il che non può non richiedere, tra l'altro, una maggiore trasparenza circa i criteri di costruzione dei "tendenziali" ai fini della stessa approvazione della legge di bilancio.

d.4) Problematiche relative all'esposizione della Sezione II

Quanto all'esposizione alla Sezione II della legge di bilancio 2018, pur in presenza di un apparato documentativo ed espositivo di dimensioni notevolmente accresciute rispetto al passato (anche in connessione con le numerose novelle alla legge di contabilità da ultimo intervenute nel 2018), sussistono alcuni problemi metodologici, in gran parte dovuti a carenze di informazione che rendono il quadro della documentazione non del tutto esaustivo. Quanto ai dati esposti, non risulta

dimostrato il rispetto del divieto - previsto dalla legge di contabilità - circa il non peggioramento della qualità della spesa nell'utilizzo delle varie forme di flessibilità, né vengono forniti dettagli circa l'utilizzo delle facoltà in capo al Governo di reiscrivere i residui passivi eliminati e quelli riaccertati. Ancorché richiamato nella documentazione governativa a livello di principio, non risulta chiaro poi se ed in quale misura il nuovo principio della competenza potenziata, entrato in vigore il 1° gennaio u.s., abbia o meno costituito uno dei criteri di impostazione delle previsioni di bilancio per il 2019 e per il 2020. Ancorché risulti migliorato il quadro del raccordo tra stanziamenti di bilancio e leggi sostanziali in essere, non sembra poi che vengano richiamate tutte le normative sottostanti alla singola unità elementare, anche in quanto il nomenclatore dei capitoli continua a registrare ritardi nell'aggiornamento. Da ultimo, sembra permanere il problema (risalente) dell'arricchimento della Relazione tecnica in riferimento alla Sezione II, tale da permettere in teoria di ricostruire in dettaglio le determinanti della quantificazione degli stanziamenti riferiti alla singola unità elementare e che invece continua a riferirsi alle categorie economiche di bilancio.

Come prima sintetizzato, anche in base a quanto confermato dai documenti del Governo, le previsioni di bilancio per il 2022 tengono conto di numerosi fattori, molti dei quali innovativi. Il riferimento è alle modifiche intervenute nel 2018 in tema di struttura del bilancio e quindi in particolare all'applicazione del nuovo meccanismo di registrazione contabile degli impegni di spesa e alla redazione del piano finanziario dei pagamenti in fase di previsione, volti a potenziare la fase di cassa del bilancio, nonché alla revisione dei termini di conservazione dei residui passivi disposti con il decreto-legge n. 32 del 2019. Inoltre, le previsioni a legislazione vigente scontano il completamento del percorso di soppressione delle gestioni a contabilità speciali e la riformulazione dei principi contabili generali effettuata tramite il decreto correttivo n. 116 del 2018.

Alla luce di tali significative innovazioni al quadro ordinamentale della contabilità di Stato, sarebbe stato da attendersi – come rilevato anche nelle precedenti Relazioni quadrimestrali dedicate, tra l'altro, alla sessione di bilancio - un'illustrazione della misura in cui abbiano impattato nella costruzione degli stanziamenti almeno le principali novità istituzionali.

Oltre alle carenze, già rilevate, ai fini della ricostruzione del passaggio alla "competenza potenziata", lo stesso si può rilevare per la revisione dei termini di conservazione dei residui passivi di cui al citato decreto-legge n. 32 del 2019, il cui effetto sulle previsioni non è enucleabile in base ai dati messi a disposizione, ma va a comporre la previsione nel suo complesso. Una conseguenza nel senso dell'incremento della previsione (almeno) di competenza degli stanziamenti dovrebbe poi conseguire dalla progressiva soppressione delle gestioni a contabilità speciale, con un impatto che dovrebbe consistere nel riafflusso in bilancio di mezzi di tesoreria, con effetti espansivi, dunque, sulla previsione di competenza: anche in questo caso mancano però dati quantitativi.

Si rammenta che è la stessa circolare annuale del Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato sui criteri per le previsioni di bilancio per il triennio successivo ad indicare la verificabilità come tra i princìpi da rispettare nel senso che si deve poter ricostruire attraverso l'esame delle informazioni disponibili, anche a livello documentale, il procedimento di valutazione che ha condotto alla formulazione delle previsioni.

Lo stesso quadro carente si può rilevare per la conferma della novità, nella prospettazione dei dati di cui al disegno di legge di bilancio 2022, rappresentata dall'evidenziazione, per le azioni ed i capitoli, della quota "disponibile". Sulla tecnica di quantificazione di tale quota non vengono fornite indicazioni né in dettaglio né sul piano definitorio, in riferimento – ad esempio – alla predetta tripartizione della spesa in base all'art. 21, comma 5, della legge di contabilità (oneri inderogabili, fattori legislativi, adeguamento al fabbisogno). Probabilmente trattasi di un'indicazione volta ad individuare la quota aggredibile in sede di emendabilità parlamentare, ma ciò non vale a superare l'esigenza di un chiarimento, almeno a livello definitorio. Si ricordano inoltre le già segnalate carenze informative in tema di coefficienti nel passaggio tra le varie contabilità.

Va aggiunto poi che, nell'ambito delle stesse rimodulazioni, continua a non essere 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, che rinvia alle rimodulazioni di cui al citato art. 23, comma 3, lettera b)).

Occorre poi rilevare, per le varie componenti della flessibilità come prima sintetizzate, che continua a non risultare dimostrato il rispetto del divieto di finanziare la maggiore spesa corrente con la minore spesa in conto capitale previsto dalla legge di contabilità, da riferirsi presumibilmente alla sola flessibilità verticale (quella orizzontale dovrebbe essere in generale vincolata all'ammontare delle risorse di cui alla singola legge, senza "travasi" tra leggi).

Come riportato, risultano forniti dettagli a proposito delle entrate c.d. "stabilizzate" ai sensi del richiamato art. 23, comma 1-*bis*, della legge di contabilità, mentre non viene fornita evidenza complessiva, nelle varie relazioni, degli effetti dell'utilizzo degli strumenti di cui agli artt. 34-*bis*, commi 3 e 4, (rispettivamente, mantenimento in bilancio di somme stanziate in conto capitale e di residui, sempre di conto capitale), nonché 34-*ter*, comma 5 (quest'ultimo consistente nelle reiscrizioni di somme non impegnate e dei residui passivi perenti eliminati nonché di quelli riaccertati), tra l'altro utilizzati a copertura di leggi ordinarie.

Permane il problema della mancata evidenziazione dello sviluppo degli interventi al di là del triennio di volta in volta considerato, come ha più volte evidenziato il Servizio bilancio dello Stato della Camera dei deputati, il che si riflette inevitabilmente sulla composizione del quadro tendenziale degli anni successivi.

Da un punto di vista generale va comunque notato che la suddivisione delle spese, prima richiamata, per tipologie di leggi riveste un apprezzabile interesse che si colloca al di là del dato contabile, in quanto essa rappresenta un raggruppamento di fattispecie legislative dal punto di vista finanziario che solo in parte (ad es. per la fattispecie regolata dall'art. 30 della legge di contabilità, ossia per le leggi pluriennali di spesa in conto capitale) trova una disciplina nell'ordinamento. Rimane fermo infatti che, al di fuori di tale catalogazione, non si rinviene altra forma di codificazione delle tipologie delle forme legislative, che si sostanzia dunque nell'elenco di cui al menzionato art. 21, comma 5, della legge di contabilità, sia pur solo per gli aspetti finanziari nel rapporto con il bilancio dello Stato.

d.5) Il raccordo tra previsione di bilancio e leggi sostanziali

La Corte in varie sedi ha fatto presente che sul citato più stretto legame tra decisione parlamentare sull'allocazione delle risorse e risultati dell'azione amministrativa – in estrema sintesi – si può esprimere un giudizio positivo in linea teorica, nel presupposto che l'apparato documentativo offerto dal Governo dovrebbe consentire il costante raccordo tra la previsione di bilancio e l'autorizzazione legislativa sottostante alla previsione stessa. Ciò per una serie di motivazioni la più rilevante delle quali consiste nel rispetto sostanziale del principio della sovranità popolare di cui all'art. 1 Cost., per il fatto che ciò che è deliberato con legge non può essere modificato in sede amministrativa. L'esigenza nasce anche dal fatto che, di conseguenza, è la stessa legge di contabilità a richiama costantemente il raccordo tra poste contabili e titolo giuridico sottostante, nonché, più in generale, è la stessa ratio dell'art. 81, Cost. terzo comma, ad individuare nella legge lo strumento per la decisione degli oneri e delle coperture.

La necessità di una completa evidenziazione di tale raccordo in tutte le prospettazioni di bilancio è stata ribadita dalla Corte anche nei vari pareri espressi annualmente sulla sperimentazione riguardante l'adozione dell'azione quale unità elementare di bilancio, tenuto conto del collegamento con il principio più generale di sovranità, prima richiamato.

Si tratta di una materia in evoluzione, avuto riguardo alle modalità in cui tali principi ed esigenze si declinano nell'evoluzione della struttura della legge di bilancio. Per quanto riguarda la sessione 2021, ferma rimanendo la necessità della piena esaustività del nomenclatore degli atti (particolarmente rilevante anche in presenza di norme primarie che modificano stanziamenti tra piani gestionali all'interno di singoli capitoli), il raccordo tra norma e posta contabile viene presentato, a livello analitico ed in modo non sistematico e del tutto carente, essenzialmente in riferimento all'azione, nella relativa scheda facente parte delle Note integrative, avuto riguardo ai criteri di formulazione delle previsioni.

Se per un verso ciò consente comunque una ricostruzione anche per missione e per programma tenendo conto del criterio della classificazione economica, per altro verso non si dispone però dell'elenco completo delle fonti normative finanziariamente rilevanti che costituiscono la legislazione

vigente alla base delle previsioni, almeno in riferimento alla scheda-azione, come prevede l'art. 21, comma 11, lettera a), della legge di contabilità (indicazione dei riferimenti legislativi). Merita di essere ricordato poi che lo stesso art. 34, comma 2, della medesima legge continua a prevedere la competenza giuridica riferita al nuovo criterio della esigibilità debba essere costruita "nel rispetto delle leggi vigenti", quale non è possibile sempre verificare a livello analitico attesa la carenza della documentazione presentata.

Più in generale, in merito al raccordo con le unità di bilancio, continua a non disporsi, dunque, della composizione di ciascuna di queste ultime in riferimento al singolo dato normativo: ciò vale sia per il capitolo che per l'azione. Ciò rappresenterebbe il dato più rilevante ai fini della comprensibilità delle motivazioni sottostanti ad ogni singola previsione.

Appare difficile dunque ricostruire non solo l'effetto dell'entrata in vigore del nuovo sistema della competenza potenziata, come prima messo in luce, ma, più in generale, la misura in cui la previsione analitica delle poste contabili sia da raccordare alle leggi vigenti e come, pertanto, il complesso normativo "a monte" sia stato tradotto in uno stanziamento, con le valutazioni che ciò implica di esercizio in esercizio.

In definitiva, come ha più volte messo in luce la Corte, circa l'argomento del raccordo titolo-previsione di bilancio, pur risultando - l'ammontare delle informazioni fornite - comunque rilevante, l'esigenza di base che va tenuta sempre presente è quella riferita alla completezza dei riferimenti alle leggi in essere. Per quanto concerne la sessione 2021, le indicazioni fornite appaiono spesso troppo scarne, a fronte del notevole ammontare di leggi in vigore con rilevanza finanziaria, e comunque senza un chiaro raccordo tra dato contabile e relative componenti normative. Lo schema riproposto per la sessione 2021 non appare discostarsi, dunque, da quello seguito nelle sessioni precedenti in riferimento a quest'ultimo dato essenziale.

A tal riguardo, come negli anni precedenti, in merito l'obbligo dell'indicazione prevista dall'art. 21, comma 11, lettera a), della legge di contabilità (indicazione dei riferimenti legislativi) in riferimento all'azione, vengono forniti solo i principali riferimenti legislativi distintamente per ciascuna azione. Comunque, se per un verso si assiste ad un raccordo in maniera più capillare tra capitolo e titolo giuridico, manca per altro verso l'indicazione – che sarebbe decisiva – della scomposizione dello stanziamento per la singola quota afferente al singolo titolo, come già messo in luce e nelle varie pronunce della Corte. Tra queste ultime merita di essere ripreso quanto la Corte ha da ultimo avuto modo di ribadire in argomento nel corso della più volte menzionata audizione del 7 maggio 2024, ossia che al riguardo vanno posti alcuni temi preliminari, che attengono alla struttura del bilancio dello Stato in senso stretto, in vista di una sua riconfigurazione che restituisca al relativo documento quella piena leggibilità (anche di dettaglio) che appare per molti versi sensibilmente da migliorare. In merito, infatti, come la Corte ha più volte messo in luce, l'attuale configurazione del bilancio e della prospettazione dei relativi dati appare in larga parte incentrata su una logica cd. "*top down*", ossia sulla messa a disposizione del Parlamento e della collettività di una serie di aggregazioni di carattere statistico le quali rappresentano, nell'insieme, un'imponente massa di dati, ma di natura essenzialmente aggregata. Sempre nella riportata circostanza la Corte ha osservato che, nell'ottica di un miglioramento ed accrescimento dell'attenzione che il Parlamento potrebbe riservare a tale componente del bilancio, probabilmente andrebbe dato un seguito, invece, a quanto la Corte sta da tempo sottolineando circa l'esigenza di una profonda riconsiderazione al riguardo: il fine è di creare, tra l'altro, le premesse non solo per una maggiore messe di dati relativi alla stessa previsione, ma anche le condizioni per un controllo più pervasivo anzitutto *ex ante*, poi in corso d'esercizio e quindi per un approfondimento della fase del consuntivo (tre momenti peraltro intimamente legati). A tal fine sembrerebbe necessaria una migliore possibilità di comprensione delle determinanti di dettaglio delle varie poste di bilancio, secondo il criterio denominato come "*bottom up*", non necessariamente in alternativa, peraltro, con quello prima evocato ("*top down*"), anzi ad esso complementare. Si tratta *dunque* non di un capovolgimento dell'impostazione circa la prospettazione dei dati di bilancio, ma di un deciso ampliamento delle informazioni in fase di previsione relative alle singole determinanti delle varie poste contabili, esito di stime i cui parametri al momento non sono del tutto noti. Ciò potrebbe passare anche per la messa a disposizione in formato elaborabile delle informazioni di base attualmente fornite, in modo tale che sia possibile ricostruire il dato essenziale dello stanziamento per

ogni titolo giuridico, al momento non disponibile. Inoltre, nel rinviare qui ai vari documenti della Corte prodotti al riguardo, va ricordato che essa ha fatto presente, nella riportata audizione, che essenzialmente si tratta di rendere trasparente, per la spesa, anzitutto il raccordo che passa tra il capitolo (ovvero l'azione ovvero il programma), il relativo titolo giuridico sottostante e la quota di stanziamento corrispondente. Ciò permetterebbe di aprire l'informazione circa il singolo stanziamento in riferimento ai vari titoli sottostanti ed alla correlata quota di previsione di spesa, in sede sia previsionale che di consuntivo. Su questa osservazione se ne innesta poi - sempre ad opera della Corte nella circostanza menzionata - un'altra, relativa all'illustrazione delle motivazioni circa la quantificazione della singola componente dello stanziamento come correlata al singolo titolo, la cui somma offre poi l'importo complessivo. Riprendendo le percentuali prima riportate circa la composizione della spesa, laddove solo il 16 per cento in riferimento al rendiconto 2022 ed il 10 per cento per quello di cui al 2023 deriva direttamente da previsioni normative senza alcuna possibilità di valutazione, si può sostenere infatti che, attesa l'assenza di informazioni di dettaglio per singolo unità di bilancio, dovrebbe essere la relazione tecnica presentata dal Governo in riferimento alla Sezione II del disegno di legge di bilancio (componente a legislazione vigente) a dover essere sostanzialmente arricchita e riformulata assumendo non solo il criterio – estremamente sintetico – della "categoria economica" nell'ambito della tripartizione per natura della spesa, ma anche quello della illustrazione delle determinanti per cui la componente di stanziamento riferita al singolo titolo sottostante. Ha concluso in merito la Corte facendo rilevare che, al momento, la norma di cui al comma 12-*bis* dell'articolo 21, lettera b), della legge di contabilità, che prevede che detta Relazione sia formulata in base a criteri essenziali da utilizzare per la formulazione, sulla base della legislazione vigente, delle previsioni di entrata e di spesa contenute nella Sezione II, viene interpretata infatti come riferita solo - nell'ambito della menzionata tripartizione della spesa di cui all'art. 21, comma 5, della legge di contabilità - all'aggregato di larga massima costituito dalle "categorie economiche", ciascuna delle quali, in numero ristretto, reca previsioni fortemente aggregate, che impediscono pertanto un'informazione di dettaglio. Eventualmente, nonostante i progressivi arricchimenti, con una modifica legislativa ovvero in via meramente interpretativa, occorrerebbe, dunque, una prospettazione delle informazioni che renda ricostruibili le motivazioni che hanno portato alla quantificazione della quota di stanziamento afferente ad ogni singolo titolo giuridico sottostante alla previsione di spesa.

L'assenza, in sede previsionale, dell'informazione-chiave, relativamente alla suddivisione delle fonti normative per capitolo, di cui alla relativa, singola valenza finanziaria, rende oltretutto difficile ricostruire non solo l'effetto di dettaglio dell'entrata in vigore del nuovo sistema della competenza potenziata, come prima messo in luce, ma, più in generale, la misura in cui la previsione analitica delle poste contabili sia da raccordare alle leggi vigenti e come, pertanto, il complesso normativo "a monte" sia stato tradotto in uno stanziamento, con le valutazioni che ciò implica di esercizio in esercizio, anche nel rapporto tra previsione di competenza e previsione di cassa, tenuto conto dell'elemento-chiave costituito dall'eventuale divaricazione tra titolo giuridico e relativa scadenza avuto riguardo alla sua esigibilità.

In definitiva, come ha più volte messo in luce la Corte, circa l'argomento del raccordo titolo-previsione di bilancio, pur risultando - l'ammontare delle informazioni fornite - comunque rilevante, l'esigenza di base che va tenuta sempre presente è quella riferita alla completezza dei riferimenti alle leggi in essere. Anche per quanto concerne la sessione 2025, le indicazioni fornite continuano ad apparire spesso troppo scarne, a fronte del notevole ammontare di leggi in vigore con rilevanza finanziaria, e comunque senza un chiaro raccordo tra dato contabile e relative componenti normative. Lo schema riproposto per la sessione 2025 non appare discostarsi, dunque, da quello seguito nelle sessioni precedenti in riferimento a quest'ultimo dato essenziale.

In merito al raccordo tra le unità di bilancio, continua a non disporsi peraltro di un collegamento diretto ed immediatamente percepibile tra capitoli ed azioni (le quali vengono più volte richiamate per singola azione nell'elenco dei vari capitoli), il che rappresenterebbe un elemento rilevante.

In definitiva, appare essenziale una prospettazione che permetta, da un lato, partendo dal capitolo, di ricostruire lo stanziamento per ogni titolo giuridico e, per altro verso, partendo dalla singola norma, di sommare i singoli stanziamenti ad essa afferenti (IIIQ25).

d.6) I riflessi della c.d. competenza potenziata e dei vincoli della nuova Governance.

Come sviluppato in dettaglio nei successivi paragrafi dedicati alla legge di bilancio, pur in presenza di un apparato documentativo ed espositivo di dimensioni accresciute rispetto al passato (anche in connessione con le numerose novelle alla legge di contabilità da ultimo intervenute nel 2018), si segnalano alcuni problemi metodologici, in gran parte dovuti a carenze informative che rendono il quadro della documentazione non del tutto esaustivo.

Quanto ai dati esposti, non risulta dimostrato il rispetto del divieto - previsto dalla legge di contabilità - circa il non peggioramento della qualità della spesa nell'utilizzo delle varie forme di flessibilità, né vengono forniti i relativi dati complessivi in riferimento alla contabilità nazionale. Ma soprattutto, nonostante i richiami di principio in essere nella documentazione governativa al disegno di legge di bilancio, non risulta ancora chiarito in quale misura il nuovo criterio della competenza potenziata, entrato in vigore il 1° gennaio 2019, sia stato assunto tra i criteri di impostazione delle previsioni di bilancio e quali ne siano le conseguenze, dal momento che, seppur in linea di sintesi, vengono al riguardo fornite informazioni solo in sede di consuntivo.

Tali carenze investono un profilo di rilievo, tenuto conto dell'elevato significato del passaggio al sistema della c.d. "competenza potenziata", la cui ratio va collocata nell'avvicinamento della competenza alla cassa, il che non è escluso che possa comportare una progressiva distanza della previsione di bilancio di competenza rispetto al titolo giuridico sottostante, dipendendo, la relativa quantificazione, dal singolo cronoprogramma coerente a sua volta con gli obiettivi programmatici di finanza pubblica: in altre parole, si tratta della possibile, progressiva divaricazione tra gli esiti sulla competenza del titolo giuridico sottostante allo stanziamento, per un verso, e la relativa capacità di tradursi in un atto di impegno e di pagamento, per altro verso. Ciò introduce alla delicata problematica dell'eventuale divaricazione tra le scadenze per l'adempimento dell'obbligazione giuridicamente perfezionata di cui al titolo giuridico sottostante e il relativo condizionamento ad esigenze e previsioni di cassa (cfr. apposito paragrafo nell'ambito del successivo commento alla legge di bilancio): tutto ciò a meno che la riduzione dell'impegno per tener conto dei pagamenti non sia da correlare al sopravvenire di circostanze di fatto. Sebbene si registrino miglioramenti nell'esposizione del raccordo tra stanziamenti di bilancio e leggi sostanziali in essere, continuano a non essere richiamate, poi, tutte le normative sottostanti alla previsione di bilancio, con le relative, singole quantificazioni. Manca in altre parole - ciò che è essenziale ai fini soprattutto dei princìpi di trasparenza e di verificabilità dei conti dello Stato – la scomposizione dei dati finanziari del capitolo o dell'azione per singolo titolo giuridico sottostante, ciò che potrebbe essere conseguito correlando, ad esempio, il nomenclatore degli atti alle poste finanziarie. Da ultimo, permane il problema (peraltro risalente) della necessità di arricchire la Relazione tecnica in riferimento alla Sezione II, sì da permettere la ricostruzione in dettaglio delle determinanti della quantificazione degli stanziamenti riferiti alla singola unità elementare (si continua a proporre il solo riferimento alle categorie economiche di bilancio, per la spesa). Problema, questo, che attiene in parte anche alla Sezione I, soprattutto per le proiezioni ultratriennali degli interventi, che costituiscono poi la base della futura legislazione vigente: ciò soprattutto in un contesto per cui, con l'entrata in vigore della nuova *governance* in materia di conti pubblici, il nostro Paese ha assunto l'obbligo di una programmazione settennale (IIIQ24).

d.7) Gli effetti sul bilancio dell'utilizzo del fondo di cassa relativo all'attualizzazione dei contributi pluriennali (IIIQ24; IIQ25)

Il fondo di cassa compensativo di cassa risulta anche utilizzato anche per finalità diverse rispetto a quella di cui alla copertura degli effetti conseguenti all'attualizzazione dei contributi pluriennali: solitamente, nelle clausole di copertura delle leggi ordinarie, l'utilizzo di detto fondo era valso a "chiudere" la differenza tra previsioni di bilancio di competenza e relativi effetti di cassa per le leggi nonché per le relative clausole di copertura, con relativi incrementi dell'onere formale in riferimento a contabilità diverse da quella finanziaria.

Nel caso di utilizzo, ora, in base alla facoltà concessa dalla legge di bilancio per il 2025, il fondo in questione per motivi di compensazione anche non legati all'attualizzazione dei contributi pluriennali, la conseguenza è che non si registrano ripercussioni sul bilancio dello Stato in termini di oneri di competenza, trattandosi di uno stanziamento solo di cassa, il che pone però il problema

dell'assenza, al momento, di un prospetto per le movimentazioni del saldo netto da finanziare di cassa: sinora, infatti, lo stanziamento di competenza costituiva una buona approssimazione degli effetti di una norma sul bilancio. Ma recenti evoluzioni della normativa contabile (come, ad esempio, l'impegno ad esigibilità, IPE, e l'ampliamento delle possibilità di utilizzo del fondo prima menzionato), potendo, esse, comportare un allontanamento tra le previsioni di bilancio di competenza e quelle di cassa, consiglierebbero, anche ai fini dei principi contabili di chiarezza e trasparenza delle scritture, di ampliare la portata illustrativa dell'allegato 3 anche ai soli effetti di cassa, come nel caso peraltro di coperture su fondi di bilancio solo per compensare maggiori oneri sul fabbisogno (tra l'altro, andrebbe posto il problema se una variazione per sola cassa del bilancio comporti o meno una compensazione, nel presupposto che, comunque, i decreti ministeriali di attuazione delle leggi interessati a questa fattispecie dovrebbero presentare la registrazione della variazione di cassa).

d.8) Le coperture con i tagli orizzontali di bilancio (IIQ25; IIIQ25).

Quanto ai tagli di bilancio di natura "orizzontale" utilizzati a copertura di oneri recati da provvedimenti di maggiore portata finanziaria (è il caso ad es. della legge 8 agosto 2025, n. 118, di conversione in legge, con modificazioni, del decreto-legge 30 giugno 2025, n. 95, recante disposizioni urgenti per il finanziamento di attività economiche e imprese, nonché interventi di carattere sociale e in materia di infrastrutture, trasporti ed enti territoriali), vanno messe in evidenze rilevanti criticità legate essenzialmente sia al duplice fatto che non vengono forniti in legge i capitoli interessati nonché le relative autorizzazioni di spesa ed inoltre che non si può escludere la dequalificazione della spesa (non correlandosi riduzioni di spesa agli utilizzi), sia alla circostanza secondo cui, se con un decreto-legge del 30 giugno si provvede a ridurre stanziamenti di bilancio per quasi un miliardo; ciò evidenzia un problema di costruzione del bilancio, dal momento che emergono risorse "libere", il che richiama evidenzia considerazioni già espresse circa la particolare attenzione che va usata nella costruzione delle poste a legislazione vigente.

Tra l'altro, non può essere sottaciuto il fatto che nei casi esaminati si tratta di una copertura sul bilancio a legislazione vigente, in quanto tale non consentita. Inoltre, poiché tra i programmi incisi risulta anche quello relativo agli oneri per il servizio del debito statale, come già ricordato in analoghe circostanze, è opportuno ricordare che si tratta di un programma fortemente caratterizzato da oneri inderogabili.

REPERTORIO DELLE PRONUNCE DELLA CORTE COSTITUZIONALE CITATE DALLA CORTE DEI CONTI NELLE RELAZIONI QUADRIMESTRALI 2012–2025 SULLA TIPOLOGIA DELLE COPERTURE ADOTTATE E SULLE TECNICHE DI QUANTIFICAZIONE DEGLI ONERI DELLE LEGGI DI SPESA DELLO STATO

Indice delle voci:

Legge rinforzata n. 243 del 2012

Preclusione ad introdurre deleghe di contenuto alla fonte legislativa ordinaria; Preclusione ad introdurre meccanismi collaborativi nel procedimento legislativo; Modalità attraverso le quali gli enti territoriali concorrono alla riduzione del debito pubblico; Il regolamento attuativo della legge n. 243/2012 è limitato a contenuti meramente tecnici; *Intese volte a disciplinare operazioni di indebitamento ed investimento in ambito regionale;*

Legge di bilancio

*La centralità dell'*iter *di approvazione del disegno di legge di bilancio; Trasparenza e comprensibilità della redazione del bilancio a garanzia della rappresentatività democratica e il pericolo dell'abuso della "tecnicità contabile";*

Il rendiconto e il giudizio di parificazione

Rendiconto e giudizio di parificazione del rendiconto; Il rendiconto: le plurime funzioni cui esso attende; Rapporto tra giudizio di parificazione e giudizio di legittimità costituzionale; Rapporto tra giudizio di parificazione e giudizio di legittimità costituzionale;

Principio dell'equilibrio di bilancio

Governo nazionale custode e responsabile del rispetto delle regole di convergenza e di stabilità dei conti pubblici; Crisi finanziaria; Contributo alla finanza pubblica posto a carico delle Regioni deve presentare il carattere della temporaneità; Disciplina del piano di riequilibrio finanziario pluriennale e rispetto dei principi di equilibrio del bilancio, di sana gestione finanziaria e di responsabilità del mandato elettivo; Equilibrio di bilancio e blocco degli automatismi retributivi e degli incrementi stipendiali; Equilibri di bilancio e spesa pensionistica: contributo di solidarietà;

Principio di copertura finanziaria delle leggi di spesa

Copertura e decretazione d'urgenza; Copertura con rinvio a disponibilità di bilancio; Fondi di riserva spese impreviste; Fondo di riserva; Legge di spesa regionale relativa ad ambito materiale di competenza esclusiva statale; Relazione tecnica; Clausola di salvaguardia; Copertura, unità di bilancio e vincoli di destinazione; Economie (utilizzo a fini di copertura); Avanzo di amministrazione; Disavanzo sanitario; La copertura di nuovi o maggiori oneri con ricorso a Fondi obbligatori di spesa; Mezzi di copertura: maggiori entrate; Spese connesse a riorganizzazione amministrativa; Criterio dell'invarianza degli oneri; Trasferimento di oneri finanziari da un ente territoriale ad un altro; Riorganizzazione di funzioni statali conferite a Regioni ed Enti locali; Riduzione di tributi statali attribuiti alle Regioni; Alterazione tra bisogni regionali e mezzi finanziari trasferiti dallo Stato; Copertura di oneri regionali con fondi statali a destinazione vincolata; Copertura con delega alla Ragioneria regionale; Copertura con utilizzo di risorse ipotetiche; Obbligo di copertura e tutela dei diritti incomprimibili della persona; Equilibrio del bilancio e contemperamento dei valori costituzionali: efficacia ex nunc della sentenza di accoglimento; Obbligo di copertura, clausola di

invarianza finanziaria e relazione tecnica; Obbligo di copertura e riduzioni di spesa con rimozione retroattiva di norme medio tempore *già entrate in vigore; Leggi regionali ed obbligo di copertura; Art. 81 Cost: la sua forza espansiva a presidio degli equilibri di finanza pubblica; Art. 81 Cost. e norme interposte; Obbligo di copertura di oneri incomprimibili quantificati in relazione ad un solo esercizio; Obbligo di copertura e diritto intertemporale delle norme interposte concernenti la copertura: il caso della copertura delle spese continuative e ricorrenti; Obbligo di copertura e relazione tecnica; Obbligo di copertura e tecnica dell'assorbimento della questione concernente l'art. 81. Cost. nel giudizio di legittimità costituzionale; L'obbligo di copertura: divieto di ripagare debito (gli oneri di restituzione della quota annuale del FAL) con lo stesso debito (l'anticipazione di liquidità); Art. 81, terzo comma, Cost.: tendenziale contestualità tra previsione dell'onere e sua copertura; Legittimazione della Regione ad impugnare disposizioni dello Stato, evocando, "per ridondanza", l'art. 81 Cost.; Utilizzo sviato di mezzi di copertura, con dequalificazione della spesa, e difetto di copertura di nuovi oneri per interessi; Copertura di spese regionali obbligatorie e ripetitive; Nuovi oneri derivanti da legge dello Stato posti a carico della Regione: interferenza con il principio dell'equilibrio di bilancio regionale; Nuovi oneri derivanti da legge dello Stato posti a carico della Regione: interferenza con il principio dell'equilibrio di bilancio regionale; Il canone costituzionale dell'art. 81, terzo comma, Cost. «opera direttamente, a prescindere dall'esistenza di norme interposte»; Le disposizioni direttamente attuative del precetto costituzionale: l'art. 19 legge n. 196/2009 e l'art. 38, comma 1, d.lgs. n. 118/2011; Onere di copertura: si applica anche alle Autonomie speciali Le esclusive modalità di copertura degli oneri recati dalla legislazione statale e regionale; Copertura di spese obbligatorie aventi natura permanente: il caso del trattamento economico del personale del Corpo forestale della Regione Siciliana; Utilizzo di risorse già stanziate in bilancio a copertura di nuovi o maggiori oneri obbligatori e ricorrenti: preclusione in via di principio; Utilizzo a copertura di mezzi di copertura "interni"; Illegittima iscrizione, nel bilancio preventivo, di disavanzi convenzionalmente predeterminati e gravemente sottostimati; Violazione indiretta (o per ridondanza) degli artt. 81 e 97 Cost.; Copertura di oneri pluriennali; Copertura di spese pluriennali non obbligatorie; Copertura finanziaria di leggi regionali onerose: spesa obbligatoria continuativa e pluriennale; Il rischio del dissesto "a catena" derivante dall'accumulo degli interessi* medio tempore *accumulati dell'ente, già in dissesto, ritornato* in bonis (artt. 81 e 97 Cost.); *Oneri ipotetici; Copertura finanziaria di leggi regionali onerose: ricorso a coperture ipotetiche o, alternativamente, con risorse destinate a far fronte a situazioni emergenziali; Mancata copertura di debiti fuori bilancio; Copertura finanziaria e armonizzazione dei bilanci pubblici; Copertura finanziaria: estensione della spesa sanitaria finanziata dallo Stato a copertura di prestazioni extra-LEA; Il meccanismo dell'utilizzo delle compartecipazioni al gettito di uno o più tributi erariali maturato nel territorio regionale non è in contrasto né con la norma sull'invarianza finanziaria e neppure con l'art. 116 Cost.; Non operabilità del principio della copertura finanziaria per oneri derivanti da provvedimenti emessi nell'esercizio di potere giurisdizionale.*

Principi di contabilità pubblica

Autonomia finanziaria regionale

Riduzione dei finanziamenti e principio di corrispondenza fra funzioni e risorse; Autonomia finanziaria delle Regioni: irragionevolezza della disposizione statale che dispone l'assegnazione delle somme del fondo iscritto nel bilancio dello Stato a favore delle aziende fornitrici di dispositivi medici per alleviare gli oneri derivanti dal meccanismo del payback*; Inattuazione del federalismo fiscale di cui all'art. 119, primo comma, Cost.; Inattuazione della norma che prevede l'istituzione del c.d. Fondo perequativo; Autonomia finanziaria, principio di leale collaborazione e vincoli di solidarietà e unità della Repubblica.*

Coordinamento della finanza pubblica

Coordinamento finanziario: ambito di applicazione; Il carattere autoapplicativo dei principi di coordinamento della finanza pubblica; Decretazione di urgenza intesa ad introdurre misure coordinamento finanziario; Legislazione statale e misure eccezionali per il riassorbimento dei disavanzi in archi temporali vasti; Rapporto tra Stato e Regioni afferenti le reciproche relazioni finanziarie; L'esercizio del potere sostitutivo dello Stato; Assetto organizzativo dell'autonomia comunale italiana; Riduzione delle risorse disponibili per gli enti territoriali e tutela dell'autonomia finanziaria; Il contenimento dei disavanzi sanitari; Estensione, con norma regionale, dei soggetti beneficiari di assistenza sanitaria gratuita; Coordinamento finanziario: spesa per prestazioni di specialistica ambulatoriale; Coordinamento finanziario: le spese del personale; Coordinamento finanziario: il principio della leale collaborazione; Vincolo di destinazione di eventuali risparmi nella gestione del Servizio sanitario nazionale a finalità sanitarie; I vincoli in materia di contenimento della spesa pubblica sanitaria; Disposizioni di coordinamento della finanza pubblica: si applicano agli enti ad autonomia differenziata; Coordinamento finanziario: norme sul trattamento economico del personale; In tema di costituzione o partecipazioni societarie; In tema di partecipazioni polvere: motivazione rafforzata; La tutela della salute e garanzia della continuità nella erogazione delle risorse finanziarie; Grave crisi finanziaria causata dalla pandemia: riflessi sul riparto delle competenze legislative tra Stato e Regioni; Prevalenza del coordinamento della finanza pubblica sulle norme di armonizzazione; Coordinamento finanziario, di cui all'art. 117, terzo comma, Cost.: trattamento economico del personale pubblico; Illegittimo impiego di trasferimenti extrabudget in violazione di norma statale espressiva di principio fondamentale della programmazione sanitaria; Illegittima stabilizzazione di personale regionale in violazione di norma statale espressiva di principio fondamentale in tema di contenimento del costo del lavoro pubblico; Coordinamento della finanza pubblica: il divieto di soccorso finanziario; Coordinamento della finanza pubblica: il piano di rientro dal disavanzo sanitario della Regione Siciliana; Coordinamento della finanza pubblica: la Regione in piano di rientro dal disavanzo sanitario è impedita dall'incrementare la spesa sanitaria per spese non inerenti alla garanzia delle prestazioni essenziali e, dunque, non obbligatorie. L'operare congiunto degli ambiti materiali "ordinamento civile" (art. 117, secondo comma, lett. l), Cost.) e "coordinamento della finanza pubblica" (art. 117, terzo comma, Cost.); Delimitazione del perimetro finanziario della spesa sanitaria; L'operare congiunto degli ambiti materiali "tutela della salute" (art. 117, terzo comma, lett. Cost.) e "coordinamento della finanza pubblica (art. 117 terzo comma, Cost.); Aumenti retributivi disposti da norma statale per i dipendenti degli enti locali a carico dei rispettivi bilanci - Transitorietà della misura - Non lesività dell'autonomia finanziaria delle Regioni; Tassatività dell'elenco degli enti del SSN; L'assoggettamento ai vincoli del piano di rientro dal disavanzo sanitario impedisce alle regioni di incrementare la spesa sanitaria per motivi non inerenti alla garanzia delle prestazioni essenziali; Non estensibilità alla Regione Sardegna dei vincoli di coordinamento finanziario statale, laddove la Regione a statuto speciale (qual è la Sardegna) provveda autonomamente e integralmente al finanziamento del proprio sistema sanitario; Definanziamento delle risorse FSC senza previo coinvolgimento della Regione interessata; Le regioni comprese quelle a statuto speciale e le Province autonome sono tenute dunque ad applicare le norme statali di contenimento della spesa pubblica, pena la decurtazione dei trasferimenti erariali; Spesa sanitaria regionale e garanzia dei LEP; Compensi agli amministratori di società a partecipazione pubblica: intreccio tra gli ambiti materiali "ordinamento civile" e "coordinamento finanziario", con prevalenza del primo; Spesa sanitaria in tema di prestazioni extrabudget*: il tetto di spesa previsto da norma statale; Tutela della salute e coordinamento finanziario: finanziamento delle borse di studio per le scuole di specializzazione dell'area sanitaria non medica (il caso della Regione Sardegna); Coordinamento finanziario: la tutela del principio di leale collaborazione e la garanzia dei diritti incomprimibili; Coordinamento finanziario: carattere puntuale e non "dettagliato" delle norme interposte statali; Coordinamento finanziario: la transitorietà delle norme interposte statali alla luce della governance europea; Coordinamento finanziario: "tagli al buio", tagli lineari e principio di leale collaborazione; Coordinamento finanziario: principio dell'autonomia regionale (art. 119, primo comma, Cost.);*

Operare congiunto dei parametri di armonizzazione, equilibrio, copertura, la sana e corretta gestione finanziaria

Riaccertamento straordinario dei residui: ripiano delle quote di disavanzo non recuperate, relative al rendiconto 2018, entro il termine massimo di dieci anni; Riassorbimento del disavanzo oltre il ciclo di bilancio; Dilatazione dei tempi di recupero del deficit con riduzione dell'ammontare delle quote come originariamente determinate e accantonate e/o vincolate nel risultato di amministrazione; Variazioni retroattive sulle poste attive e passive del bilancio, già assoggettate a parificazione per l'esercizio antecedente, che lasciano ex post *prive di copertura le obbligazioni assunte in corso di quell'esercizio; Conservazione di residui attivi ultradecennali in assenza di elementi dimostrativi, come già riscontrato nella delibera della Corte dei cinti in sede di parificazione del rendiconto regionale con incidenza sulla veridicità del risultato di amministrazione; Illegittimità "a cascata" della legge di stabilità regionale per effetto della riscontrata illegittimità costituzionale della legge di approvazione del rendiconto regionale riguardante l'esercizio precedente; Ripiano del disavanzo in un arco decennale – in deroga all'art. 42, comma 12, del d.lgs. n. 118 del 2011 – ma permette anche di sospendere per il 2021 il recupero delle quote di disavanzo relative al 2018;*

Coordinamento della finanza pubblica e autonomia finanziaria delle Regioni ad autonomia finanziaria differenziata

Estensione alle Regioni ad autonomia differenziata dell'obbligo di concorrere al sostegno della finanza della finanza della Repubblica;

Armonizzazione dei bilanci pubblici

Ordinamento contabile regionale; Necessarietà dell'approvazione del rendiconto e principio di annualità; Modalità di esposizione della legge di approvazione del rendiconto regionale; Calcolo del risultato di amministrazione (art. 42 del d.lgs. n. 118/2011); Istituto dei mutui autorizzati e non contratti; Esposizione del risultato di amministrazione e legge regionale di approvazione del rendiconto; Utilizzo dell'avanzo di amministrazione "libero"; Utilizzo del "fondo vincolato"; Utilizzo di un fondo vincolato proveniente dalle economie precedentemente realizzate; Utilizzo di anticipazioni di liquidità come componente attiva del risultato di amministrazione; Anticipazione di cassa; Copertura finanziaria di disavanzo di bilancio oltre l'ordinario ciclo annuale di bilancio; Adozione, per via legislativa, di meccanismo manipolativi dei disavanzi degli enti; Norma regionale che procrastina la disciplina statale sui principi contabili; Norma regionale che procrastina il termine per l'approvazione del rendiconto; L'impiego tipizzato dell'avanzo "libero"; 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; Armonizzazione, recupero del disavanzo e fattore tempo; Armonizzazione dei bilanci pubblici: violazione del principio di annualità in tema di riconoscimento di debiti fuori bilancio; Armonizzazione dei bilanci pubblici e legislazione regionale onerosa: la perimetrazione delle spese sanitarie (art. 20 d.lgs. n. 118/2011); V*iolazione della regola aurea che consente il ricorso all'indebitamento solo per spese di investimento; Declaratoria di illegittimità costituzionale per gli enti locali che abbiano indebitamente utilizzato le anticipazioni di liquidità: effetti; Distrazione di risorse destinate ai LEA; Armonizzazione contabile, principi di buona amministrazione, di copertura delle spese e di equilibrio di bilancio; Regioni in piano di rientro: la previsione statale del riversamento per cassa a favore dello Stato.*

Equilibrio del bilancio e garanzia dei diritti di prestazione

Tutela dei diritti fondamentali: il diritto alla salute e vincoli finanziari

Vincoli di bilancio, vincoli eurounitari e garanzia della «spesa costituzionalmente necessaria»; Vincoli di bilancio e garanzia del diritto della salute; Vincoli di bilancio e garanzia del diritto della salute e rispetto del principio della leale collaborazione;

Emergenza finanziaria e principio dell'affidamento

Controllo della Corte dei conti

Legittimazione della Corte dei conti a sollevare questione di legittimità costituzionale in occasione del giudizio di parificazione del rendiconto regionale in relazione a parametri competenziali con ridondanza su quelli finanziari; Legittimazione della Corte dei conti a sollevare questione di legittimità costituzionale in occasione del giudizio di parificazione del rendiconto regionale in relazione a parametri finanziari; Legittimazione della Corte dei conti a sollevare questione di legittimità costituzionale in sede di controllo sui bilanci e sugli equilibri finanziari degli enti; Legittimazione della Corte dei conti a sollevare questione di legittimità costituzionale in sede di certificazione della compatibilità dei costi dei contratti collettivi; Equilibrio di bilancio e rispetto degli obblighi comunitari; Controllo di legalità – regolarità; Corte dei conti e giudizio di parificazione; Relazioni della Corte dei conti sulla copertura finanziaria delle leggi regionali; Potere interdittivo delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti; Finanza pubblica ed effetti sentenze Corte costituzionale;

Giurisdizione e norme processuali e ordinamento civile (art. 117, secondo comma, lett. l), Cost.)

Giudizio di conto: riserva di disciplina alla competenza esclusiva dello Stato

***

Legge rinforzata n. 243 del 2012

Preclusione ad introdurre deleghe di contenuto alla fonte legislativa ordinaria

- la legge n. 164 del 2016, modificativa della legge n. 243 del 2012, è una legge rinforzata, alla stessa stregua della precedente legge n. 243 del 2012 approvata a maggioranza assoluta dei componenti di ciascuna Camera, secondo quanto previsto dall'art. 81, sesto comma, Cost., come modificato dall'art. 1 della legge costituzionale n. 1 del 2012, in ossequio ai vincoli procedurali contenuti nell'art. 81, sesto comma, Cost, i quali trovano fondamento anche a livello sovranazionale nell'art. 3, paragrafo 2, del Trattato sulla stabilità, coordinamento e *governance* nell'Unione economica e monetaria, firmato il 2 marzo 2012 e ratificato in Italia con la legge n. 114/2012 (cosiddetto *Fiscal Compact*) (sentenza n. 235 del 2017; n. 88 del 2014) IIIQ17;
- contravviene al dettato costituzionale (art. 81, sesto comma, Cost.) la previsione di una legge rinforzata (art. 3, comma 1, lettera a), della legge n. 164 del 2016) che ometta di individuare essa stessa alcuna modalità attraverso cui lo Stato concorre al finanziamento dei livelli essenziali delle prestazioni e delle funzioni fondamentali inerenti ai diritti civili e sociali, limitandosi a demandare a una futura legge ordinaria ciò che essa stessa avrebbe dovuto disciplinare, degradando così la fonte normativa della disciplina dal rango della legge rinforzata a quello della legge ordinaria, con conseguente elusione della riserva di legge rinforzata (sentenza n. 235 del 2017; n. 88 del 2014) IIIQ17;

Preclusione ad introdurre meccanismi collaborativi nel procedimento legislativo

- l'esigenza di un coinvolgimento degli enti territoriali nella scelta relativa alle modalità del concorso degli enti territoriali alla riduzione del debito pubblico, se impone allo Stato di improntare la sua attività di coordinamento della finanza pubblica allargata a «canoni di ragionevolezza e di imparzialità nei confronti dei soggetti chiamati a concorrere alla dimensione complessiva della manovra», non conduce tuttavia a ritenere illegittima la mancata previsione di un coinvolgimento delle Regioni nell'approvazione della legge ordinaria destinata a regolare le modalità del concorso degli enti territoriali alla riduzione del debito pubblico, dato che il principio di leale collaborazione non trova un fondamento costituzionale all'applicazione dei meccanismi collaborativi nel procedimento legislativo (sentenza n. 237 del 2017) IQ17;

Modalità attraverso le quali gli enti territoriali concorrono alla riduzione del debito pubblico

- come l'art. 81, sesto comma, Cost. - che contiene una formulazione corrispondente alla previsione di una riserva relativa («le norme fondamentali e i criteri») - anche l'art. 5, comma 2, lettera c), della legge costituzionale n. 1 del 2012, rivolto specificamente agli enti territoriali, e l'art. 12 della legge n. 243 del 2012 presentano un contenuto idoneo a soddisfare la riserva relativa di legge rinforzata; difatti, la materia finanziaria si colloca in un contesto per sua natura mutevole ed è per definizione soggetta ai corrispondenti cambiamenti, i quali richiedono capacità di rapido adattamento, sicché non sarebbe logico irrigidire in una legge rinforzata le modalità di concorso degli enti territoriali alla sostenibilità del debito pubblico (sentenza n. 237 del 2017) IIIQ17;

Il regolamento attuativo della legge n. 243/2012 *è limitato a contenuti meramente tecnici*

- l'art. 5, comma 2, lettera b), della legge cost. n. 1 del 2012, che prevede una disciplina statale attuativa da adottare con legge rinforzata, esclude che lo Stato possa esercitare in materia una potestà regolamentare integrativa e non meramente tecnica (sentenza n. 252 del 2017) IIIQ17;

Intese volte a disciplinare operazioni di indebitamento ed investimento in ambito regionale

- le intese previste dal comma 3 del novellato art. 10 della legge n. 243 del 2012 costituiscono lo strumento per garantire un equilibrio di bilancio non limitato al singolo ente ma riferito all'intero comparto regionale, la qual cosa impone di mettere in relazione quegli enti che, grazie alle loro riserve di amministrazione, hanno la disponibilità di "spazi finanziari" - secondo l'espressione tecnica usata nel dPCM adottato ai sensi del citato comma 5 dell'art. 10 della legge n. 243 del 2012 - e quegli enti che tali spazi chiedono di utilizzare per spese di investimento da coprire con il ricorso all'indebitamento; indebitamento che viene così neutralizzato nel bilancio complessivo degli enti in questione, realizzando il punto di equilibrio fra le esigenze della riforma e il rispetto delle autonomie finanziarie, come conformate dalla riforma stessa; difatti, se è vero che nella citata previsione legislativa è presente un obbligo procedimentale che condiziona l'immediata utilizzabilità degli avanzi di amministrazione, è anche vero che la concreta realizzazione del risultato finanziario rimane affidata al dialogo fra gli enti interessati che l'avvio dell'intesa dovrebbe comportare (sentenza n. 252 del 2017) IIIQ17;

Legge di bilancio

*La centralità dell'*iter *di approvazione del disegno di legge di bilancio*

La funzione legislativa (artt. 70 e 72 Cost.), nel confronto tra forze politiche di maggioranza e minoranza, va svolta *cognita causa*, specie in riferimento all'approvazione della legge di bilancio annuale, in cui si concentrano le fondamentali scelte di indirizzo politico e in cui si decide della contribuzione dei cittadini alle entrate dello Stato e dell'allocazione delle risorse pubbliche: decisioni che costituiscono il nucleo storico delle funzioni affidate alla rappresentanza politica sin dall'istituzione dei primi parlamenti e che occorre massimamente preservare (ord. n. 17/2019) IQ19.

Trasparenza e comprensibilità della redazione del bilancio a garanzia della rappresentatività democratica e il pericolo dell'abuso della "tecnicità contabile"

- l'accentuarsi della complessità tecnica della legislazione in materia finanziaria non deve determinare effetti non in linea con il dettato costituzionale e creare delle zone d'ombra in grado di rendere ardua la giustiziabilità di disposizioni non conformi a Costituzione (sentenza n. 247 del 2017) IIIQ17;
- in relazione al concreto pericolo di reiterazione di situazioni di problematica compatibilità della legislazione in materia finanziaria con il dettato costituzionale è opportuno che il legislatore adotti una trasparenza divulgativa a corredo degli enunciati di più complessa interpretazione e attuazione, poiché non potrebbe ritenersi consentito un abuso della "tecnicità contabile" finalizzato a creare indiretti effetti novativi sulla disciplina specificativa dei principi costituzionali di natura finanziaria e di quelli ad essi legati da un rapporto di interdipendenza (sentenza n. 247 del 2017) IIIQ17;
- la necessità di assicurare un profilo divulgativo delle finalità perseguite e dei contenuti normativi riguarda anche lo Stato e detto profilo deve sempre corredare la tecnicità degli enunciati *in subiecta materia* per rappresentare in modo comprensibile «le qualità e le quantità di relazione tra le risorse disponibili e gli obiettivi in concreto programmati al fine di delineare un quadro omogeneo, puntuale, completo e trasparente della complessa interdipendenza tra i fattori economici e quelli socio-politici connaturati e conseguenti alle scelte effettuate» (sentenza n. 184 del 2016) IIQ16;

Il rendiconto e il giudizio di parificazione

Rendiconto e giudizio di parificazione del rendiconto

Con la **sentenza n. 244/2020**, la Corte ha affermato che il giudizio di parificazione, affidato alle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti dall'art. 1, comma 5, del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174 (Disposizioni urgenti in materia di finanza e funzionamento degli enti territoriali, nonché ulteriori disposizioni in favore delle zone terremotate nel maggio 2012), convertito, con modificazioni, nella legge 7 dicembre 2012, n. 213, ha come oggetto il rendiconto generale annuale della Regione. In esso si procede alla verifica che le spese effettuate nell'esercizio finanziario dell'anno trascorso, indicate nei vari capitoli, siano conformi alle leggi di bilancio (annuali e pluriennali) e rispettose delle autorizzazioni di spesa e dei vincoli di bilancio, di competenza e di cassa inerenti a quello specifico esercizio finanziario.

Ciascun rendiconto è redatto alla luce dello specifico contesto normativo inerente all'esercizio finanziario cui fa riferimento. Per tale motivo, in sede di giudizio di parificazione, le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti valutano, ogni anno, il rendiconto generale dell'esercizio finanziario trascorso, rendiconto che può essere strutturato in modo differente da un anno all'altro, in sintonia con l'evoluzione del quadro normativo di riferimento in tema di spesa.

Ne discende che, considerata la particolarità dei contenuti dei rendiconti generali annuali, risulta evidente che la decisione di parificazione – resa con le forme della giurisdizione contenziosa di cui

agli artt. 39-41 del regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214 (Approvazione del testo unico delle leggi sulla Corte dei conti) – conferisce certezza solo al rendiconto parificato, quello relativo allo specifico esercizio finanziario e che attesta, a tal fine, che non sono più modificabili i relativi risultati (fra le altre, di recente, Corte dei conti, sez. reg. contr. Campania, delib. n. 217/2019/PARI).

Non può, pertanto, ritenersi precluso il giudizio di parificazione inerente a capitoli di spesa contenuti nel rendiconto relativo (nella specie) all'esercizio finanziario 2018 per effetto delle decisioni di parifica relative ad esercizi finanziari diversi, come quelli 2013-2017, richiamati dalla difesa regionale. I precedenti giudizi attengono infatti a spese temporalmente modulate, sulla base di disposizioni che sono state gradualmente modificate.

Sempre in tema di giudizio di parificazione, la Corte ha anche evidenziato che l'evoluzione normativa ha progressivamente delineato un «percorso di espansione» del procedimento di parificazione quale «giudizio di legittimità del rendiconto dello Stato» (sentenza n. 196 del 2018). I caratteri di tale procedimento «sono stabiliti dall'art. 39 del regio decreto 12 luglio 1934, n. 1214, recante "Approvazione del testo unico delle leggi sulla Corte dei conti" e ulteriormente specificati dall'art. 1 (Rafforzamento della partecipazione della Corte dei conti al controllo sulla gestione finanziaria delle regioni) del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174 (Disposizioni urgenti in materia di finanza e funzionamento degli enti territoriali, nonché ulteriori disposizioni in favore delle zone terremotate nel maggio 2012), convertito, con modificazioni, nella legge 7 dicembre 2012, n. 213» (sentenza n. 189 del 2020).

Si deve a quest'ultima fonte l'estensione del giudizio di parifica alle Regioni ad autonomia ordinaria, con l'introduzione di «disposizioni volte a assicurare effettività al rispetto di più vincolanti parametri finanziari, integrati da principi enucleabili dal diritto europeo» (sentenza n. 196 del 2018), in corrispondenza con l'entrata in vigore della legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1 (Introduzione del principio del pareggio di bilancio nella Carta costituzionale).

Tali caratteri – l'applicazione di parametri normativi, la giustiziabilità del provvedimento in relazione a situazioni soggettive dell'ente territoriale eventualmente coinvolte e la garanzia del pieno contraddittorio (sentenza n. 196 del 2018) – corrispondono alle «condizioni necessarie per promuovere questioni di legittimità costituzionale in via incidentale» (sentenza n. 189 del 2020). Essi rendono il procedimento in esame «ascrivibile al novero dei "controlli di legittimità-regolarità delle sezioni regionali della Corte dei conti sui bilanci consuntivi degli enti territoriali" (sentenza n. 101 del 2018)» (sentenza n. 189 del 2020). Le Sezioni si trovano, pertanto, in una situazione «analoga a quella in cui si trova un qualsiasi giudice (ordinario o speciale), allorché procede a raffrontare i fatti e gli atti dei quali deve giudicare alle leggi che li concernono (sentenza n. 226 del 1976)» e quindi a «valutare la conformità degli atti che ne formano oggetto alle norme del diritto oggettivo» (sentenza n. 89 del 2017). Ove queste ultime siano state adottate in violazione della competenza legislativa statale ovvero dei parametri costituzionali attinenti all'equilibrio di bilancio, il giudizio di conformità non può condurre alla «parificazione degli specifici capitoli del rendiconto regionale, dunque delle spese che su di essi gravano» (sentenza n. 146 del 2019).

Pertanto, secondo l'indirizzo ormai costante della Corte costituzionale, «le sezioni regionali di controllo della Corte dei conti sono legittimate a sollevare questione di legittimità costituzionale avverso tutte "le disposizioni di legge che determinano, nell'articolazione e nella gestione del bilancio stesso, effetti non consentiti dai principi posti a tutela degli equilibri economico-finanziari" e da tutti gli "altri precetti costituzionali, che custodiscono la sana gestione finanziaria» (sentenza n. 196 del 2018; nello stesso senso, sentenze n. 146 e n. 138 del 2019; ordinanza n. 181 del 2020). In questa prospettiva, in diverse occasioni sono state scrutinate questioni di legittimità costituzionale, sollevate nell'ambito del giudizio di parifica dei rendiconti regionali, inerenti a norme regionali sulla cui base sono state disposte e autorizzate le spese iscritte nei medesimi rendiconti, in quanto incidevano «sull'articolazione della spesa del bilancio consuntivo» e «sul quantum della stessa» (sentenza n. 138 del 2019). IIIQ20.

Il rendiconto: le plurime funzioni cui esso attende

Con la **sentenza n. 250/2020**, la Corte ha evidenziato le plurime funzioni cui il rendiconto attende.

Il rendiconto opera in termini di responsabilità degli amministratori per l'impiego di risorse finanziarie pubbliche nel rispetto dei canoni di legalità, efficienza, efficacia ed economicità della gestione amministrativa.

La funzione del rendiconto è quella di strumento che consente al corpo elettorale di verificare l'attuazione del programma proposto dagli amministratori e al contempo costituisce lo strumento di verifica della regolarità dei conti e della correttezza delle spese effettuate dalle pubbliche amministrazioni, ai fini della chiusura del ciclo di bilancio attraverso il confronto con i dati previsionali.

La Corte dei conti ha ripetutamente evidenziato che il rendiconto della gestione «rappresenta un momento essenziale del processo di pianificazione e di controllo sul quale si articola l'intera gestione dell'ente, in grado di contenere informazioni comparative e di misurare i valori della previsione definitiva confrontandoli con quelli risultanti dalla concreta realizzazione dei programmi e degli indirizzi politici, vale a dire dei risultati, valutandone gli eventuali spostamenti e analizzandone le ragioni» (Corte conti, sez. reg. contr. Veneto, delib., n. 367/2018/PRSE; in termini adesivi, *ex plurimis*, Corte conti, sez. reg. contr. Trentino-Alto Adige/Südtirol, delib. n. 57/2019/PRSE).

Il rendiconto assume, nell'ambito dell'armonizzazione della finanza pubblica, rilievo analogo a quello del bilancio di previsione, operando sinergicamente con esso, nella comune funzione di complessiva legittimazione dell'operato dell'amministrazione nell'ambito del ciclo di bilancio, e nel costituire la base per la costruzione dei dati nazionali utili alla programmazione finanziaria dello Stato, alla verifica dell'osservanza degli impegni assunti a livello nazionale ed europeo, alla determinazione delle conseguenti manovre di bilancio. Basti, del resto, rilevare che l'art. 172 del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 (Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali) prevede l'allegazione del rendiconto al successivo bilancio di previsione, posto che la veridicità e attendibilità di quanto rappresentato in tale bilancio potrebbero essere negativamente incise dall'assenza ovvero dalla mancata approvazione del rendiconto. IIIQ20.

Rapporto tra giudizio di parificazione e giudizio di legittimità costituzionale

Con la **sentenza n. 244/2020**, la Corte, nel delineare i rapporti tra giudizio di parificazione e giudizio di legittimità costituzionale, ha rilevato che quali che siano gli effetti sul giudizio di parificazione dell'approvazione – successiva all'ordinanza di rimessione – del rendiconto consuntivo (nella specie) relativo all'esercizio finanziario esaminato, da parte del Consiglio regionale, essi non si riverberano in alcun modo sul giudizio di legittimità costituzionale instaurato davanti alla Corte, a seguito dell'ordinanza di rimessione della Sezione regionale di controllo. La parifica – che per effetto dell'evoluzione normativa costituisce «esercizio di funzioni giudicanti per l'obiettiva applicazione della legge» (sentenza n. 138 del 2019) – si qualifica quale giudizio, sia pure «ai limitati fini dell'art. 1 della legge cost. n. 1 del 1948 e dell'art. 23 della legge n. 87 del 1953» (sentenza n. 89 del 2017). Nell'ambito di tale peculiare giudizio - secondo la Corte - ben possono essere sollevate questioni di legittimità costituzionale avverso «"le disposizioni di legge che determinano, nell'articolazione e nella gestione del bilancio stesso, effetti non consentiti dai principi posti a tutela degli equilibri economico-finanziari" e da tutti gli "altri precetti costituzionali, che custodiscono la sana gestione finanziaria"» (sentenze n. 196 del 2018 e n. 181 del 2015). Sono queste le ragioni, ripetutamente chiarite dalla Corte, che giustificano l'applicazione dell'art. 18 delle Norme integrative per i giudizi davanti alla Corte costituzionale e del principio di ininfluenza delle vicende sopravvenute all'ordinanza di rimessione, che in tale norma è esplicitato. IIIQ20.

Principio dell'equilibrio di bilancio

- copertura economica delle spese ed equilibrio del bilancio sono due facce della stessa medaglia, dal momento che l'equilibrio presuppone che ogni intervento programmato sia sorretto dalla previa individuazione delle pertinenti risorse: nel sindacato di costituzionalità copertura finanziaria ed equilibrio integrano dunque una clausola generale in grado di operare pure in assenza di norme interposte quando l'antinomia con le disposizioni impugnate coinvolga direttamente il precetto costituzionale: infatti "la forza espansiva dell'art. 81, terzo comma, Cost., presidio degli equilibri di finanza pubblica, si sostanzia in una vera e propria clausola generale in grado di colpire tutti gli enunciati normativi causa di effetti perturbanti la sana gestione finanziaria e contabile" (sentenza n. 274 del 2017) IIIQ17;
- il principio dell'equilibrio di bilancio, già desumibile dal testo vigente dell'art. 81, quarto comma, Cost., opera direttamente, a prescindere dall'esistenza di norme interposte (sentenza n. 26 del 2013) IIIQ12;
- il principio dell'equilibrio di bilancio si estende alle norme regionali di spesa, ivi incluse quelle delle Regioni e Province ad autonomia differenziata (sentenza n. 26 del 2013, nonché, *ex plurimis*, sentenze n. 213 del 2008 e n. 16 del 1961) IIIQ12;
- le disposizioni della legge n. 196 del 2009, in particolare l'art. 17, costituiscono regole specificative dell'indefettibile principio di equilibrio del bilancio espresso dall'articolo 81, quarto comma, Cost. (sentenza n. 176 del 2012) IIIQ12;
- il principio inderogabile dell'equilibrio in sede preventiva del bilancio di competenza comporta che non possono rimanere indipendenti e non coordinati, nel suo ambito, i profili della spesa e quelli dell'entrata (sentenza n. 118 del 2012) IIIQ12;
- la riforma costituzionale introdotta dalla legge costituzionale n. 1 del 2012 esige che il rispetto dell'equilibrio dei bilanci da parte delle pubbliche amministrazioni in una dimensione di "sostenibilità" vada oltre il ciclo di bilancio annuale (sentenza n. 310 del 2013) IIIQ13;
- la permanenza in bilancio e la relativa contabilizzazione di un numero rilevante di residui attivi deve trovare adeguata dimostrazione, poiché diversamente il mero riferimento ad un'aggregazione apodittica e sintetica è suscettivo di alterare le risultanze finali dei conti consuntivi, e di riflesso il conto consolidato di tutte le pubbliche amministrazioni, con conseguente pregiudizio della tenuta dei saldi di bilancio nonché delle correlate finalità di coordinamento della finanza pubblica (sentenza n. 138 del 2013) IQ13;
- l'equilibrio di bilancio si risolve nel "criterio di economicità" secondo cui l'azione delle pubbliche amministrazioni deve perseguire i propri obiettivi, garantendo il buon andamento e l'imparzialità con il minimo dispendio di risorse: tale criterio è simmetrico rispetto all'"equilibrio di bilancio", legato all'andamento del ciclo economico. La sua valutazione, pertanto, non può essere costretta in una dimensione temporale limitata, ma deve svolgersi in riferimento a un arco temporale sufficientemente ampio, tale da consentire la realizzazione degli obiettivi in una situazione di debito sostenibile e di tendenziale "armonia" fra entrate e uscite (sentenza n. 133 del 2016) IIQ16;
- la disciplina del disavanzo tecnico, in quanto eccezione al principio generale dell'equilibrio del bilancio, è da ritenere di stretta interpretazione e applicazione, in quanto costituente una tassativa eccezione alla regola del pareggio di bilancio e deve essere circoscritta alla sola irripetibile ipotesi normativa del riaccertamento straordinario dei residui nell'ambito della prima applicazione del principio della competenza finanziaria potenziata, in ragione delle particolari contingenze che hanno caratterizzato la situazione di alcuni enti territoriali (sentenza n. 6 del 2017) IQ17;

Governo nazionale custode e responsabile del rispetto delle regole di convergenza e di stabilità dei conti pubblici

- lo Stato è direttamente responsabile del rispetto delle regole di convergenza e di stabilità dei conti pubblici, regole provenienti sia dall'ordinamento comunitario che da quello nazionale; sicché ai fini del concorso degli enti territoriali al rispetto degli obblighi comunitari della Repubblica ed alla conseguente realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica, lo Stato deve vigilare affinché il disavanzo di ciascun ente territoriale non superi determinati limiti, fissati dalle leggi finanziarie e di stabilità che si sono succedute a partire dal 2002 (sentenza n. 107 del 2016) IIQ16;

Crisi finanziaria

- lo stato di necessità connesso ad una crisi finanziaria non legittima lo Stato ad esercitare funzioni legislative in modo da sospendere le garanzie costituzionali di autonomia degli enti territoriali, previste, in particolare, dall'art. 117 Cost. (sentenza n. 148/2012) IIQ12;
- in un contesto di grave crisi economica, il legislatore, nella determinazione delle modalità del concorso delle autonomie speciali alle manovre di finanza pubblica, può discostarsi dal modello consensualistico prefigurato dal citato art. 27 della legge n. 42 del 2009, fermo restando il necessario rispetto della sovraordinata fonte statutaria (sentenza n. 40 del 2016) IQ16;

Contributo alla finanza pubblica posto a carico delle Regioni deve presentare il carattere della temporaneità

- Con la **sentenza n. 103/2018** (IIQ18), la Corte ha ritenuto che illegittimamente la disposizione impugnata estende temporalmente l'ambito di operatività di due distinti contributi imposti alla finanza pubblica alle Regioni. Tali contributi risultano imposti alle sole Regioni a statuto ordinario, rispettivamente dal primo e dal terzo periodo dell'art. 46, comma 6, del d.l. n. 66 del 2014, come convertito, poiché le singole misure di contenimento della spesa pubblica devono presentare il carattere della temporaneità, al fine di definire in modo appropriato, anche tenendo conto delle scansioni temporali dei cicli di bilancio e più in generale della situazione economica del Paese, «il quadro delle relazioni finanziarie tra lo Stato, le Regioni e gli enti locali, evitando la sostanziale estensione dell'ambito temporale di precedenti manovre che potrebbe sottrarre al confronto parlamentare la valutazione degli effetti complessivi e sistemici di queste ultime in un periodo più lungo» (sentenza n. 169 del 2017).

Disciplina del piano di riequilibrio finanziario pluriennale e rispetto dei principi di equilibrio del bilancio, di sana gestione finanziaria e di responsabilità del mandato elettivo

In riferimento agli artt. 81 e 97, primo comma, Cost., sia sotto il profilo della lesione dell'equilibrio e della sana gestione finanziaria del bilancio, sia per contrasto con gli interdipendenti principi di copertura pluriennale della spesa e di responsabilità nell'esercizio del mandato elettivo, è costituzionalmente illegittima la norma che consentirebbe all'ente locale, che alla data di presentazione o approvazione del piano di riequilibrio non abbia ancora provveduto a effettuare il riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi ai sensi dell'art. 3, comma 7, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, di modificare il piano sotto il profilo temporale e quantitativo, scorporando la quota di disavanzo risultante dalla revisione straordinaria dei residui di cui all'art. 243-*bis*, comma 8, lettera e), del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 (Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali) e ripianando la stessa nell'arco di trenta anni (sentenza n. 18/2019) IQ19.

Equilibrio di bilancio e blocco degli automatismi retributivi e degli incrementi stipendiali

Di rilievo è la **sentenza n. 167/2020**, concernente il blocco degli automatismi retributivi e degli incrementi stipendiali in ragione delle progressioni di carriera nel lavoro pubblico, contrattualizzato e non. Nell'occasione, la Corte ha affermato che "il blocco degli automatismi retributivi e degli incrementi stipendiali in ragione delle progressioni di carriera nel lavoro pubblico, contrattualizzato e non risponde a un'esigenza di contenimento della spesa complessiva per tale personale in modo da assicurare l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico (artt. 81 e 97, primo comma, Cost.)". (sentenza n. 167 del 2020) IIQ20.

Equilibri di bilancio e spesa pensionistica: contributo di solidarietà

Da segnalare è infine la **sentenza n. 234/2020**, con la quale la Corte ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 1, comma 261, della legge 30 dicembre 2018, n. 145 (Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2019 e bilancio pluriennale per il triennio 2019-2021), nella parte in cui stabilisce la riduzione dei trattamenti pensionistici ivi indicati «per la durata di cinque anni», anziché «per la durata di tre anni»; ciò in quanto la durata quinquennale non solo risulta esorbitante rispetto all'orizzonte triennale del bilancio di previsione, fissato dall'art. 21 della legge 31 dicembre 2009, n. 196 (Legge di contabilità e finanza pubblica), ma costituisce anche un indice di irragionevolezza per sproporzione, poiché riguarda una misura che persegue le sue finalità proprio nell'arco del triennio; sul punto, la Corte ha aggiunto come l'osservanza delle ordinarie scansioni temporali dei cicli di bilancio consenta di definire in modo più appropriato il quadro delle esigenze e delle misure finanziarie, evitando di attribuire a queste ultime un'estensione temporale così ampia da sottrarne gli effetti di lungo periodo a una congrua valutazione parlamentare (sentenze n. 103 del 2018, n. 169 e n. 154 del 2017, n. 141 del 2016).

La Corte, pur ritenendo il carattere "endoprevidenziale" della riduzione dei trattamenti pensionistici stabilita dalla norma, ha evidenziato che "la riduzione delle pensioni di maggior importo è stata introdotta quale misura emendativa al disegno della legge di bilancio 2019 nell'ambito dell'interlocuzione del Governo italiano con la Commissione europea – la cui rilevanza sul piano della determinazione dei saldi complessivi è stata […] evidenziata [dalla medesima Corte] nell'ordinanza n. 17 del 2019 – sulla base di impatti finanziari stimati appunto per il triennio 2019-2021, sicché, anche da questo punto di vista, la durata quinquennale del contributo si appalesa eccessiva". IIIQ20.

Principio di copertura finanziaria delle leggi di spesa

- la previsione di cui all'art. 17 della legge di contabilità in materia di copertura delle leggi di spesa, anche per effetto dell'esplicito richiamo contenuto nell'art. 19 della stessa legge, trova applicazione anche per le leggi regionali di spesa (sentenze n. 26 del 2013; n. 115 del 2012) IIIQ12;
- la disciplina di cui al citato art. 17 non comporta un'innovazione al principio della copertura, bensì una semplice puntualizzazione tecnica (sentenza n. 26 del 2013) IIIQ12;
- le leggi istitutive di nuove spese debbono contenere una «esplicita indicazione» del relativo mezzo di copertura, in equilibrato rapporto con la spesa che si intende effettuare anche per gli esercizi futuri (sentenza n. 26 del 2013, nonché, *ex plurimis*, già sentenze nn. 386 e 213 del 2008, n. 359 del 2007 e n. 9 del 1958) IIIQ12;
- la copertura deve essere credibile, sufficientemente sicura, non arbitraria o irrazionale (sentenze n. 70 del 2012, nn. 106 e 68 del 2011, nn. 141 e 100 del 2010, n. 213 del 2008, n. 384 del 1991 e n. 1 del 1966) IIIQ12. Si veda anche **sentenza n. 238 del 2018**, in IIIQ18;

- la copertura di nuove spese deve essere ancorata a criteri di prudenza, affidabilità e appropriatezza «in adeguato rapporto con la spesa che si intende effettuare» (*ex multis*, sentenze n. 192 del 2012, nn. 106 e 68 del 2011, nn. 141 e 100 del 2010) IIIQ12;

- per le spese continuative e ricorrenti è consentita, per le Regioni, l'individuazione dei relativi mezzi di copertura al momento della redazione e dell'approvazione del bilancio annuale, in coerenza con quanto previsto – tra l'altro – dall'art. 3, comma 1, del d.lgs. n. 76 del 2000 (sentenze n. 26 del 2013, n. 446 del 1994, n. 26 del 1991 e n. 331 del 1988) IIIQ12;

- la copertura deve essere sempre valutata *ex ante* e deve essere credibile e ragionevolmente argomentata secondo le regole dell'esperienza e della pratica contabile (sentenza n. 26 del 2013) IIIQ12;

- non può essere consentita la cd. "copertura *ex post*", in quanto quest'ultima non corrisponde all'affermata congruità delle risorse impiegate per la specifica finalità dell'equilibrio (sentenza n. 26 del 2013) IIIQ12;

- la tecnica di copertura esige un'analitica quantificazione a dimostrazione della sua idoneità: si tratta di un principio finanziario immanente all'ordinamento, enunciato all'art. 81, quarto comma, Cost., come si è riportato, disposizione costituzionale di diretta applicazione (sentenza n. 26 del 2013) IIIQ12. Si veda anche **sentenza n. 147 del 2018**, in IIQ18;

- la declaratoria di assenza di onere non vale di per sé a rendere dimostrato il rispetto dell'obbligo di copertura, dato che non si può assumere che, mancando nella legge ogni indicazione della cosiddetta "copertura", cioè dei mezzi per far fronte alla nuova o maggiore spesa, si debba per questo solo fatto presumere che la legge non implichi nessun nuovo o maggiore onere: la mancanza o l'esistenza di effetti finanziari si desume dall'oggetto della legge e dal contenuto di essa (sentenze n. 18 del 2013, n. 115 del 2012 e n. 30 del 1959) IIIQ12;

- l'art. 81 Cost. costituisce vincolo sostanziale nel governo della finanza pubblica (sentenza n. 70 del 2012) IIIQ12;

- la salvaguardia degli equilibri di bilancio *ex* art. 81, quarto comma, Cost. risulta inscindibilmente connessa al coordinamento della finanza pubblica (sentenza n. 70 del 2012) IIIQ12 (nella specie, la disposizione evocata a parametro implicava l'acquisizione di indispensabili informazioni ai fini della definizione dell'indebitamento pubblico in ambito nazionale e l'apprestamento dei necessari strumenti per verificare che l'impostazione e la gestione del bilancio fossero conformi alle regole di sana amministrazione; sull'operare congiunto dei due parametri costituzionali, v. anche sentenza n. 51/2013) IQ13;

- la copertura deve essere prevista senza rinvio ad altra fonte sia pure legislativa, talché onere e copertura devono essere necessariamente contestuali, in ossequio al criterio della autosufficienza della legge di spesa (sentenza n. 26 del 2013) IQ12; ne discende che la copertura non può essere demandata – per specifiche azioni attinenti alla salvaguardia degli equilibri del bilancio – agli organi di gestione in sede diversa e in un momento successivo da quello indefettibilmente previsto dall'art. 81, quarto comma, Cost. (sentenza n. 192 del 2012) IIIQ12; in senso analogo, **sentenza n. 141 del 2014**, IIQ14 e **sentenza n. 197 del 2019**, IIQ19;

- il principio di copertura si estende alle fonti di spesa di carattere pluriennale, aventi componenti variabili e complesse (sentenze nn. 192 e 70 del 2012, n. 68 del 2011, nn. 141 e 100 del 2010, n. 213 del 2008, n. 384 del 1991, n. 283 del 1991, n. 69 del 1989, n. 17 del 1968, n. 47 del 1967 e n. 1 del 1966) IIIQ12;

- in tema di copertura occorre distinguere due ipotesi di onere pluriennale: da un lato, vi è quello di conto capitale, per il quale è prevista la modulabilità nel corso del tempo e quindi la soluzione del problema della copertura ultra-triennale nell'ambito dei vincoli più generali di finanza pubblica, dall'altro vi è quello di carattere permanente (di parte corrente), che a sua volta, se discrezionale, può essere modulato di triennio in triennio ovvero, se obbligatorio, soggiace ad un regime di

copertura ragguagliato all'onere a regime configurato nella legge sostanziale (sentenza n. 26 del 2013) IIIQ12;

- le leggi di spesa devono indicare la quantificazione dell'onere (sentenza n. 181 del 2013) IIQ13;

- il principio di analitica copertura espresso dall'art. 81, quarto comma, Cost., ora riprodotto nell'art. 81, terzo comma, Cost., come formulato dalla legge costituzionale n. 1 del 2012, trova, tra l'altro, esplicita declinazione nell'apposito art. 17 (copertura finanziaria delle leggi) della richiamata legge 31 dicembre 2009, n. 196 (Legge di contabilità e finanza pubblica), laddove è prescritto che «ciascuna legge che comporti nuovi o maggiori oneri indica espressamente, per ciascun anno e per ogni intervento da essa previsto, la spesa autorizzata, che si intende come limite massimo di spesa, ovvero le relative previsioni di spesa, definendo una specifica clausola di salvaguardia, da redigere secondo i criteri di cui al comma 12, per la compensazione degli effetti che eccedano le previsioni medesime. In ogni caso la clausola di salvaguardia deve garantire la corrispondenza, anche dal punto di vista temporale, tra l'onere e la relativa copertura» (sentenza n. 224 del 2014) IIQ14;

- fondamentale criterio di valutazione ai fini dello scrutinio di norme ai sensi dell'art. 81 si incentra sull'obbligo di corredare le innovazioni legislative di allegati o documenti dimostrativi degli effetti economici delle stesse, poiché detto obbligo non costituisce, con riferimento ai giudizi sulle questioni di legittimità sollevate in via principale, un'inversione dell'onere della prova a danno della Regione o della Provincia autonoma convenuta in giudizio, bensì naturale ottemperanza al principio costituzionale sancito dal citato art. 81, quarto comma, Cost.; quest'ultimo va rispettato, *in primis*, nelle assemblee parlamentari deputate all'approvazione della legge. Il fatto che l'unità di voto sia riferita all'unità previsionale di base non comporta che – quando il suo oggetto sia collegabile a più funzioni – l'approvazione del contenuto dell'unità stessa sia una clausola in bianco, suscettibile di successivo riempimento a piena discrezione degli organi deputati alla sua attuazione; al contrario, già la relazione al disegno di legge deve informare in modo analitico l'assemblea deliberante sugli obiettivi e sui correlati mezzi relativi a ciascuna disposizione comportante spesa, ancorché incorporata in unità previsionale a contenuto promiscuo (sentenza n. 224 del 2014) IIQ14;

- il nucleo invalicabile di garanzie minime per rendere effettivo il diritto allo studio e all'educazione degli alunni disabili non può essere finanziariamente condizionato in termini assoluti e generali, con conseguente violazione dell'art. 81 Cost. poiché è la garanzia dei diritti incomprimibili ad incidere sul bilancio, e non l'equilibrio di questo a condizionarne la doverosa erogazione (sentenza n. 275 del 2016) IIIQ16;

- sussiste difetto di copertura di una legge di spesa non solo quando una iniziativa onerosa non trova corrispondenza quantitativa nella parte spesa, ma anche quando in sede normativa si statuisce – in contrasto con i canoni dell'esperienza – che una complessa elaborazione organizzativa e progettuale non produce costi nell'esercizio anteriore a quello in cui si prevede l'avvio delle conseguenti realizzazioni (sentenza n. 227 del 2019) IIIQ19;

- le leggi e i provvedimenti che comportano oneri, anche sotto forma di minori entrate, a carico dei bilanci delle amministrazioni pubbliche devono contenere la previsione dell'onere stesso e l'indicazione della copertura finanziaria riferita ai relativi bilanci, annuali e pluriennali (Corte cost. sentenza n. 190/2022) (IIIQ22).

- devono essere dichiarate costituzionalmente illegittime quelle leggi in cui «l'individuazione degli interventi e la relativa copertura finanziaria, è stata effettuata dal legislatore regionale in modo generico, risulta[ndo] priva di quella chiarezza finanziaria minima richiesta dalla costante giurisprudenza [della Corte costituzionale] in riferimento all'art. 81 Cost.» (*ex multis*, sentenza n. 227 del 2019) (Corte cost. sentenza n. 155/2022) (IIQ22).

- «le leggi istitutive di nuove spese devono contenere un'esplicita indicazione del relativo mezzo di copertura e che a tale obbligo non sfuggono le norme regionali» (sentenza n. 244 del 2020); sicché «il legislatore regionale non può sottrarsi a quella fondamentale esigenza di chiarezza e solidità del bilancio cui l'art. 81 Cost. si ispira» (sentenza n. 307 del 2013); inoltre, la copertura di nuove spese

«deve essere credibile, sufficientemente sicura, non arbitraria o irrazionale, in equilibrato rapporto con la spesa che si intende effettuare in esercizi futuri» (*ex multis*, sentenze n. 48 del 2023, n. 307 del 2013 e n. 131 del 2012; nello stesso senso, sentenza n. 183 del 2016). (IIQ23)

- il canone costituzionale dell'art. 81, terzo comma, Cost. «opera direttamente, a prescindere dall'esistenza di norme interposte» (*ex plurimis*, sentenze n. 48 del 2023, n. 200 del 2022, n. 26 del 2013 e, nello stesso senso, n. 124 del 2022). (IIQ23). Con la citata **sentenza n. 48/2023**, la Corte costituzionale ha, preliminarmente, ricordato che «le leggi istitutive di nuove spese devono contenere un'esplicita indicazione del relativo mezzo di copertura e che a tale obbligo non sfuggono le norme regionali» (sentenza n. 244 del 2020), sottolineando che «il legislatore regionale non può sottrarsi a quella fondamentale esigenza di chiarezza e solidità del bilancio cui l'art. 81 Cost. si ispira» (sentenza n. 307 del 2013), e che la copertura di nuove spese «deve essere credibile, sufficientemente sicura, non arbitraria o irrazionale, in equilibrato rapporto con la spesa che si intende effettuare in esercizi futuri» (*ex multis*, sentenze n. 307 del 2013 e n. 131 del 2012; nello stesso senso, sentenza n. 183 del 2016). Ha anche precisato che il canone costituzionale dell'art. 81, terzo comma, Cost. «opera direttamente, a prescindere dall'esistenza di norme interposte» (*ex plurimis*, sentenze n. 200 del 2022, n. 26 del 2013 e, nello stesso senso, n. 124 del 2022.

Copertura e decretazione d'urgenza

Con la **sentenza n. 288/2019**, la Corte costituzionale ha affermato che, in sede di decretazione d'urgenza, costituisce obbligo, imposto dall'art. 81 Cost. al Governo, di darsi carico delle conseguenze finanziarie delle leggi - di regola gravante sul Parlamento, istituzionalmente preposto all'esercizio della funzione legislativa – allorché lo stesso Governo, «ricorrendo i presupposti di cui all'art. 77 Cost., si faccia esso stesso legislatore, sostituendosi in via di urgenza alle Camere nella forma del decreto-legge» IIIQ19.

Copertura con rinvio a disponibilità di bilancio

- Non è conforme al principio della copertura finanziaria il rinvio allo stanziamento di risorse finanziarie su apposita unità previsionale di base senza indicazione di specifica relativa copertura finanziaria (sentenza n. 141 del 2014) IIQ14;

- Viola il principio costituzionale della copertura la norma regionale che, in difformità dal disposto dell'art. 38 del d.lgs. n. 118 del 2022, non provveda ad indicare l'onere a regime derivante dall'applicazione della norma regionale oggetto di scrutinio, rinviando la quantificazione dell'onere annuo alla legge di bilancio (Corte cost., sentenza n. 190/2022) (IIIQ22).

- Con la **sentenza n. 200/2022**, la Corte ha ritenuto non corretto che le risorse già stanziate per spese previste in bilancio possano contenere eccedenze tali da sopportare l'ulteriore peso di altri oneri non previsti al momento della decisione di bilancio: costituisce, infatti, principio generale che tutte le risorse stanziate in bilancio siano già interamente impegnate e dirette a sovvenire a spese ivi previste (*ex multis*, sentenze n. 171 del 2021 e n. 209 del 2017), trattandosi per di più di spese obbligatorie per il personale, che per loro natura non sono comprimibili (IIIQ22).

Fondi di riserva spese impreviste

- per contrasto con l'art. 81, comma 4, Cost., non è consentito utilizzare, a copertura, il fondo di riserva per le spese impreviste, in quanto la finalità stessa del fondo di riserva per le spese impreviste esclude che le risorse di tale fondo possano essere utilizzate per coprire spese intenzionalmente pianificate dal legislatore provinciale e del tutto svincolate dall'accadere di eventi che sfuggono al suo controllo (sentenza n. 190 del 2014) IIQ14;

Fondo di riserva

- Con la **sentenza n. 138/2018**, la Corte ha ritenuto non fondata la questione di legittimità costituzionale dell'art. 6, comma 2, della legge della Regione Piemonte 26 aprile 2017, n. 7 (Disposizioni in materia di disostruzione pediatrica e di rianimazione cardiopolmonare), promossa, in riferimento all'art. 81, terzo comma, della Costituzione. Secondo la Corte, la somma prelevata dal fondo di riserva e attribuita alla missione 13, programma 13.08, è idonea a coprire sia l'onere del 2017 che quello del 2018, le cui risorse sono entrambe allocate alla competente partita di spesa. I principi contabili non vietano di coprire – attraverso l'utilizzazione del fondo di riserva – la spesa relativa a un esercizio successivo a quello in cui si effettua detto prelievo. Si tratta – secondo la Corte – "di una pratica che non collide con il principio di copertura di cui all'art. 81, terzo comma, Cost. poiché si limita alla conservazione, per l'impiego successivo, di una risorsa esistente e disponibile al momento di deliberazione della spesa";

Legge di spesa regionale relativa ad ambito materiale di competenza esclusiva statale

- Con la **sentenza n. 196 del 2018**, la Corte costituzionale ha ritenuto i nuovi oneri di spesa introdotti dalla normativa ligure privi di "copertura normativa", con lesione dell'art. 81, quarto (*recte*, terzo) comma, Cost. "in quanto relativ[i] a una voce, quella che concerne l'indennità dei vice-dirigenti regionali, connessa all'istituzione di un ruolo del personale regionale, avvenuta senza il necessario fondamento nella contrattazione collettiva e in violazione della competenza statale esclusiva in materia di «ordinamento civile»".

Relazione tecnica

- per l'effettuazione dello scrutinio di legittimità costituzionale è necessario disporre di tutti gli elementi informativi richiesti dalla legge, primo fra tutti, la "relazione tecnica" (sentenza n. 26 del 2013) IIIQ12 (sentenza n. 110 e n. 64/2023 e n. 53/2023 (I e IIQ23);
- anche il legislatore regionale è chiamato al rispetto dell'obbligo (art. 17, in quanto richiamato dall'articolo 19 della legge n. 196 del 2009) di redigere una relazione tecnica giustificativa degli stanziamenti di bilancio ed illustrativa delle modalità dinamiche attraverso le quali qualsiasi sopravvenienza possa essere gestita in ossequio al principio dell'equilibrio del bilancio (sentenza n. 26 del 2013 che, in sostanza costituisce una conferma della sentenza n. 313 del 1994) IIIQ12;
- in caso di provvedimento di legge di riassetto organizzativo, assumono decisiva importanza gli elementi informativi rimessi all'elaborazione di accurate relazioni tecniche (art. 17, legge n. 196 del 2009), anche allo scopo di consentire, sia pure sul piano della ragionevolezza, di valutare il sostanziale rispetto dei "criteri di invarianza" posti dal legislatore a garanzia della tenuta degli equilibri di finanza pubblica, poiché in difetto regole di tal fatta, in considerazione della loro sostanziale genericità, finiscono con l'atteggiarsi a mere clausole di stile (sentenza n. 132 del 2014) IIQ14;
- il principio di copertura, ha natura di precetto sostanziale, cosicché ogni disposizione, che comporta conseguenze finanziarie di carattere positivo o negativo deve essere corredata da un'apposita istruttoria e successiva allegazione degli effetti previsti e della relativa compatibilità con le risorse a disposizione - nel caso di norme a regime, come quello di specie, dette operazioni devono essere riferite sia all'esercizio di competenza che a quelli successivi in cui le norme esplicheranno effetti (sentenza n. 224 del 2014) IIQ14;
- gli allegati, le note e la relazione tecnica costituiscono elementi essenziali della previsione di copertura, in quanto consentono di valutare l'effettività e la congruità di quest'ultima e, quindi, il rispetto dell'art. 81, terzo comma, Cost. Si tratta, infatti, di documenti con funzione di controllo dell'adeguatezza della copertura finanziaria (v., anche, sentenza n. 25 del 2021) IIIQ21;

- la necessità e la sufficienza di tali elementi specificativi ed informativi devono essere valutate sia con riguardo al contenuto della norma che provvede alla copertura, sia in riferimento alle correlate norme che prevedono gli interventi di spesa. Sicché (nel caso di specie) le clausole di invarianza della spesa, che in sede di scrutinio di costituzionalità comportano una valutazione anche sostanziale in ordine all'effettività della copertura di nuovi o maggiori oneri di ogni legge, devono essere giustificate da puntuali relazioni o documenti esplicativi (sentenza n. 25 del 2021; v., anche, sentenze n. 235 del 2020 e n. 188 del 2015) IIIQ21; (v., anche sentenza n. 82/2023, IIQ23);

- la relazione di cui all'art. 17 della legge n. 196 del 2009 costituisce «puntualizzazione tecnica» del principio di analitica copertura degli oneri finanziari; sicché ogni disposizione che comporti conseguenze finanziarie, positive o negative, deve essere corredata da un'apposita istruttoria in merito agli effetti previsti e alla loro compatibilità con le risorse disponibili (sentenza n. 25 del 2021; v., anche, sentenze n. 133 del 2016, n. 70 del 2015, n. 190 del 2014 e n. 26 del 2013) IIIQ21;

- il legislatore regionale è tenuto, al pari di quello statale, per ogni proposta di legge comportante implicazioni finanziarie, a redigere una relazione tecnica contenente gli elementi informativi richiesti dalla legge in ordine agli oneri recati da ciascuna disposizione e alle relative coperture (*ex plurimis*, sentenza n. 224 del 2014), che costituiscono «elementi essenziali della previsione di copertura in quanto consentono di valutare l'effettività e la congruità di quest'ultima e, quindi, il rispetto dell'art. 81, terzo comma, della Costituzione» (sentenza n. 25 del 2021)» (Corte cost. sentenza n. 124/2022) (IIQ22).

Clausola di salvaguardia

- la relazione tecnica deve indicare ogni elemento utile per assicurare l'attendibilità delle quantificazioni: in assenza di dette componenti, l'eventuale clausola di salvaguardia diventerebbe elemento puramente formale, senza possibilità di operare in modo efficace ogni qualvolta l'andamento degli oneri programmati dovesse discostarsi in aumento rispetto alle previsioni iniziali (sentenza n. 26 del 2013) IIIQ12;

Copertura, unità di bilancio e vincoli di destinazione

- il meccanismo regionale che introduce un margine di derogabilità al vincolo di destinazione dei fondi europei e del cofinanziamento nazionale entra in collisione con il principio della copertura finanziaria ed in relazione al principio contabile di cui all'allegato 4/2, paragrafo 9.2, del d.lgs. n. 118 del 2011 (che ribadisce l'assoluto vincolo di destinazione, non solo dei fondi europei, ma anche del cofinanziamento nazionale), il quale costituisce una clausola generale in grado di operare pure in assenza di norme interposte quando l'antinomia coinvolga direttamente il precetto costituzionale: infatti «la forza espansiva dell'art. 81, quarto [oggi terzo] comma, Cost., presidio degli equilibri di finanza pubblica, si sostanzia in una vera e propria clausola generale in grado di colpire tutti gli enunciati normativi causa di effetti perturbanti la sana gestione finanziaria e contabile» (sentenza n. 184 del 2016) IIQ16;

Economie (utilizzo a fini di copertura)

- è precluso dall'ordinamento contabile l'utilizzo di economie di spesa di esercizi precedenti, che possano essere trasferite a quello successivo attraverso una sorta di vincolo postumo, in quanto l'economia di bilancio relativa ad esercizi precedenti, ed in particolare quella di stanziamento, è

intrinsecamente incompatibile con il concetto di riprogrammazione (sentenza n. 241 del 2013) IIIQ13;

- l'economia di spesa costituisce una sopravvenienza attiva vera e propria, che deve riversarsi – quale componente positiva – nell'aggregazione complessiva degli elementi che determinano il risultato di amministrazione (sentenza n. 192 del 2012) IIIQ13;
- è precluso l'impiego, a fini di copertura, di economie per il finanziamento di nuovi oneri in assenza di certificazione dell'avanzo di amministrazione e di approvazione del rendiconto dell'esercizio precedente (sentenza n. 141 del 2014) IIQ14;

Avanzo di amministrazione

- l'utilizzo, a copertura, dell'avanzo di amministrazione può avvenire soltanto quando ne sia dimostrata l'effettiva disponibilità con l'approvazione del rendiconto dell'anno precedente (sentenza n. 141 del 2014) IIQ14;

Disavanzo sanitario

- in materia di disavanzo sanitario non è consentita l'istituzione di fondi straordinari, con legge regionale, per contrasto con l'art. 1, comma 174, legge 30 dicembre 2004, n. 311, norma statale espressiva di principio fondamentale in materia di coordinamento della finanza pubblica (di cui all'art. 117, comma 3, Cost.), il quale consente solo spese obbligatorie, allo scopo di non aggravare il disavanzo sanitario regionale (sentenza n. 141 del 2014) IIQ14;

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

- è in contrasto con le regole di contabilità stabilire che determinate spese, inserite nel bilancio di previsione – e per ciò stesso "previste" – siano fatte gravare su un fondo per spese "impreviste", che è invece destinato ad evenienze non preventivabili (sentenza n. 28 del 2013) IQ13;

Mezzi di copertura: maggiori entrate

- la destinazione delle maggiori entrate, derivanti dal recupero dell'evasione fiscale all'incremento dei fondi di riserva per spese obbligatorie e per spese impreviste, si traduce in un surrettizio aumento di dette spese, non altrimenti specificate e senza che, in violazione dell'art. 81, quarto comma, Cost., ne sia indicata preventivamente una copertura sufficientemente sicura, posto che essa è rimessa ad un meccanismo eteronomo di determinazione (decreto del Ministro dell'economia e delle finanze) rispetto ad un evento futuro ed incerto, quantomeno in riferimento all'ammontare (sentenza n. 141 del 2014) IIQ14;
- con la **sentenza n. 80/2023**, la Corte ha dichiarato l'illegittimità costituzionale di norme regionali per cui le maggiori entrate individuate a copertura non rappresentavano coperture stabili, rivelandosi inidonee a garantire la copertura dei correlati oneri derivanti dalle spese di personale, di natura strutturale e incomprimibile nel tempo. (IIQ23).

Spese connesse a riorganizzazione amministrativa

- non è conforme al principio di copertura di cui all'art. 81 Cost. provvedere alla riorganizzazione di una serie rilevante di funzioni dell'ente territoriale omettendo di determinarne gli effetti finanziari attivi e passivi e la loro influenza complessiva sul bilancio di competenza e sugli esercizi futuri (sentenza n. 224 del 2014) IIQ14;

- la riduzione compensativa di autorizzazioni derivanti da disposizioni di legge modificate deve essere sempre espressa e analiticamente quantificata, in quanto finalizzata a compensare gli oneri indotti dalla nuova previsione legislativa, in coerenza con un principio finanziario immanente all'ordinamento, enunciato esplicitamente dall'art. 81, quarto comma, Cost.;
- La legge regionale che non quantifichi gli oneri finanziari derivanti dalla nomina di un commissario, né prevedendo per essi alcuna specifica copertura finanziaria, contrasta con l'art. 81, terzo comma, Cost. anche sulla base della considerazione della non pertinenza del richiamo operato dalla Regione alla «Norma finanziaria» contenuta nell'art. 156 della legge reg. Campania n. 7 del 2020, i cui stanziamenti sono del tutto generici e inidonei a garantire con certezza che ogni spesa cui si riferiscono trovi adeguata copertura (Corte cost. sentenza n. 187/2022) (IIIQ22).

Criterio dell'invarianza degli oneri

- il "criterio di invarianza degli oneri finanziari" non comporta la preclusione di un eventuale aggravio di spesa derivante dall'applicazione della disposizione impugnata, poiché, riguardando il vincolo (nella specie) la materia delegata nel suo insieme, l'eventuale sindacato sulla sua corretta attuazione dovrebbe rivolgersi all'effetto complessivo di tutte le innovazioni introdotte dal successivo decreto legislativo, dal momento che ben potrebbe un singolo aggravio di spesa trovare compensazione in altre disposizioni produttive di risparmi o di maggiori entrate (sentenza n. 132 del 2014) IIQ14;
- Con la **sentenza n. 235/2020**, la Corte ha ritenuto le argomentazioni a sostegno della coerenza della clausola di invarianza finanziaria con la spesa previdenziale generiche e prive di riscontri, evocando un assunto – quello del risparmio di spesa in ragione della minore consistenza economica del trattamento di pensione rispetto a quello stipendiale, senza ulteriori oneri sotto quest'ultimo profilo in mancanza di nuove assunzioni – che (al di là della carenza in concreto di effettiva dimostrazione) non è neppure concludente.
- Con la **sentenza n. 251/2020**, ha ritenuto costituzionalmente illegittima, in relazione all'art. 81 Cost., la clausola finanziaria posta dall'art. 4 della legge reg. Calabria n. 34 del 2019, secondo cui dalla sua attuazione «non derivano nuovi o maggiori oneri finanziari a carico del bilancio regionale». Difatti, secondo la Corte, la previsione dell'art. 4 della legge regionale impugnata, nel risultare meramente assertiva e apodittica, si risolve in una clausola di stile. Ciò in quanto le misure previste dalla legge regionale comportano, ex se, effetti finanziari in termini di spesa per il personale, mentre mancano elementi dimostrativi della dedotta invarianza di spesa per il bilancio regionale. D'altro canto, ha aggiunto la Corte, il Governo, ricorrente nel giudizio, ha rappresentato che i tavoli di monitoraggio per la verifica del piano di rientro dal disavanzo finanziario del settore sanitario regionale hanno confermato la presenza di un deficit non coperto per l'anno 2018 e prospettato anche per l'anno 2019 una grave situazione di disavanzo. IIIQ20.

Trasferimento di oneri finanziari da un ente territoriale ad un altro

- nel rispetto del principio fondamentale della finanza pubblica nell'ambito dell'esercizio di funzioni volte al perseguimento di interessi collettivi, il subentro di un ente nella gestione di un altro ente soppresso (o sostituito) deve avvenire in modo tale che l'ente subentrante sia salvaguardato nella sua posizione finanziaria, necessitando al riguardo una disciplina la quale regoli gli aspetti finanziari dei relativi rapporti attivi e passivi e, dunque, anche il finanziamento della spesa necessaria per l'estinzione delle passività pregresse (sentenza n. 8 del 2016) IQ16;

Riorganizzazione di funzioni statali conferite a Regioni ed Enti locali

- sono in contrasto con gli artt. 3, 97, 117 e 119 Cost., le norme statali che in modo irragionevole e sproporzionato, riducono – senza alcun piano di riorganizzazione o di riallocazione – le dotazioni

finanziarie per l'esercizio delle funzioni conferite alla Regione e agli Enti locali (sentenza n. 10 del 2016) IQ16;

Riduzione di tributi statali attribuiti alle Regioni

- i tributi istituiti e regolati da una legge dello Stato (anche quando il relativo gettito sia parzialmente destinato a un ente territoriale) conservano inalterata la loro natura di tributi erariali, sicché il legislatore statale può sempre modificarli, diminuirli o persino sopprimerli, senza che ciò comporti una violazione dell'autonomia finanziaria regionale, con il solo limite che la riduzione delle entrate non sia, però, di entità tale da rendere impossibile lo svolgimento delle funzioni regionali nell'ambito dei rapporti finanziari tra Stato e Regioni (sentenza n. 29 del 2016) IQ16;

Alterazione tra bisogni regionali e mezzi finanziari trasferiti dallo Stato

- sono legittime le riduzioni delle risorse statali trasferite alle Regioni purché non siano tali da comportare uno squilibrio incompatibile con le complessive esigenze di spesa e, in definitiva, non rendano insufficienti i mezzi finanziari dei quali la Regione dispone per l'adempimento dei propri compiti; sicché le pretese regionali circa l'irreparabile pregiudizio paventato sulla funzionalità delle stesse debbono essere fondate su prova adeguata supportata da dati quantitativi concreti (*ex plurimis*, sentenza n. 29 del 2016) IQ16;
- la riduzione delle risorse finanziarie a disposizione degli enti territoriali per il raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica può essere imposta dal legislatore statale a condizione che detta riduzione sia ragionevole e tale da non pregiudicare le funzioni assegnate all'ente territoriale, dal momento che l'eccessiva riduzione delle risorse e l'incertezza sulla loro definitiva entità non consentono una proficua utilizzazione delle stesse in quanto solo in presenza di un ragionevole progetto di impiego è possibile realizzare una corretta ripartizione delle risorse e garantire il buon andamento dei servizi con esse finanziati (sentenza n. 169 del 2017) IIQ17. Si vedano, anche, **sentenze nn. 17 e 75 del 2018**, in IQ18.

Copertura di oneri regionali con fondi statali a destinazione vincolata

- Con la **sentenza n. 172/2018**, la Corte ha (tra l'altro) dichiarato l'illegittimità costituzionale degli artt. 23 e 26 della legge della Regione Siciliana 11 agosto 2017, n. 16 (Disposizioni programmatiche e correttive per l'anno 2017. Legge di stabilità regionale. Stralcio I). La Corte ha ritenuto che la normativa statale (dal decreto legislativo 31 maggio 2011, n. 88; art. 1, comma 703, della legge 23 dicembre 2014, n. 190; delibere CIPE 25 e 26 del 2016) ha impresso alle risorse del Fondo per lo sviluppo e la coesione una destinazione vincolata, che rende illegittima qualunque autorizzazione di spesa che ne preveda l'impiego al di fuori degli interventi programmati, traducendosi in un'assenza di copertura finanziaria derivante dall'indisponibilità delle somme (con riferimento all'obbligo di corrispondenza tra le risorse finanziarie e i vincoli normativi di destinazione, sentenza n. 272 del 2011), così come invece previsto dalla legge regionale impugnata che ha inteso estendere la copertura del fondo ad interventi per lo "smaltimento dell'amianto" e a "progetti destinati a sostenere le imprese che abbiano subito danni dai cantieri per la realizzazione delle infrastrutture ed opere pubbliche" (sentenza n. 172 del 2018) IIQ18;

Copertura con delega alla Ragioneria regionale

- A garanzia della sana gestione finanziaria, presidiata dall'art. 81 Cost., non è possibile demandare *ex lege* al dirigente della Ragioneria della Regione Siciliana l'iscrizione e l'accertamento di somme, sulla cui esistenza non vi è ragionevole affidamento. Infatti, tali operazioni devono avere saldi

presupposti giuridici, come la sussistenza del titolo e la quantificazione di ciò che si deve riscuotere: i principi in materia contabile e quelli civilistici sono univoci nel prevedere che il credito da cui prende le mosse l'accertamento è valido quando non vi è controversia sulla sua esistenza, quando il suo ammontare è espresso in forma determinata o determinabile e quando non è sottoposto a condizione, situazioni tutte deficitarie nella fattispecie che la norma regionale censurata demanda al dirigente della Ragioneria. Infatti, quando sussistono incertezze sulla realizzabilità di un credito, l'art. 46 del d.lgs. n. 118 del 2011 prevede che tali incertezze siano quantificate con i canoni del fondo crediti di dubbia esigibilità, il quale provvede a sterilizzare le entrate di incerta realizzazione, in modo che esse non possano alterare l'entità complessiva delle spese, le risultanze del bilancio di previsione e quelle del rendiconto. Peraltro, quando – come nel caso di specie – manca completamente il titolo giuridico alla riscossione, la somma non può nemmeno essere iscritta con il predetto meccanismo di compensazione. Diversamente avverrebbe se il titolo fosse rapportato al credito nei confronti dello Stato per l'erogazione dei LEA, determinato *secundum legem* (sentenza n. 62 del 2020) IIIQ20;

Copertura con utilizzo di risorse ipotetiche

- Si pone in contrasto con l'art. 81 Cost., la copertura che faccia impiego della destinazione di un ipotetico contributo dello Stato al «ripianamento del debito pubblico regionale»; fermo restando che non può comunque essere consentita l'iscrizione in bilancio di risorse la cui esistenza, dimensione e finalizzazione non siano avvalorate per legge, il complesso iscrizione-accantonamento (che riguarda rispettivamente l'esercizio 2018 e il biennio successivo) [e cioè, "che a fronte dell'accertamento dell'entrata derivante dall'attuazione dell'articolo 1, comma 832, della citata legge n. 296 del 2006 sia disposto uno specifico accantonamento in apposito fondo, nelle more della conclusione degli accordi finanziari con lo Stato e della conseguente emanazione delle norme di attuazione"] finisce per modificare in modo infedele le risultanze degli esercizi di riferimento (sentenza n. 62 del 2020) IIIQ20;

- La mancata considerazione degli oneri vale a rendere la legge costituzionalmente illegittima per mancanza di copertura non soltanto per spese obbligatorie, ma anche se si tratta di oneri solo "ipotetici", in quanto l'art. 81 Cost. «impone che, ogniqualvolta si introduca una previsione legislativa che possa, anche solo in via ipotetica, determinare nuove spese, occorr[e] sempre indicare i mezzi per farvi fronte» (*ex multis*, sentenze n. 163 del 2020 e n. 307 del 2013) (Corte cost. sentenza n. 155/2022) (IIQ22);

- Ogniqualvolta si introduca una previsione legislativa che possa, anche solo in via ipotetica, determinare nuove spese, occorr[e] sempre [che detta previsione legislativa] indic[hi] i mezzi per farvi fronte» (sentt. n. 190/2022, n. 163/2020; n. 307/2013). (Corte cost. sentt. n. 190; n. 187/2022);

- l'equilibrio finanziario «presuppone che ogni intervento programmato sia sorretto dalla previa individuazione delle pertinenti risorse: nel sindacato di costituzionalità copertura finanziaria ed equilibrio integrano "una clausola generale in grado di operare pure in assenza di norme interposte quando l'antinomia [con le disposizioni impugnate] coinvolga direttamente il precetto costituzionale" […] (sentenza n. 184 del 2016)» (sentenza n. 274 del 2017) (Corte cost. sentenza n. 155/2022).

Obbligo di copertura e tutela dei diritti incomprimibili della persona

Con la **sentenza n. 152/2020**, in relazione agli artt. 3 e 38, primo comma, Cost., è stata dichiarata l'illegittimità costituzionale, nei sensi e nel termine di cui in motivazione, l'illegittimità costituzionale dell'art. 38, comma 4, della legge 28 dicembre 2001, n. 448, recante «Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge finanziaria 2002)», nella parte in cui, con riferimento agli invalidi civili totali, dispone che i benefici incrementativi di cui al comma 1 sono

concessi «ai soggetti di età pari o superiore a sessanta anni» anziché «ai soggetti di età superiore a diciotto anni».

In particolare, la Corte si è altresì soffermata ad esaminare, respingendola, l'eccezione sollevata dall'INPS, circa la violazione dell'art. 81 della Costituzione ad opera della norma di risulta derivante dal pronunciamento additivo di prestazione derivante dalla pronuncia della Corte, affermando che "la maggior spesa a carico dello Stato […] non si risolve […] in «violazione dell'art. 81 della Costituzione», poiché, nella specie, vengono in gioco diritti incomprimibili della persona". Ciò, in quanto "il vincolo di bilancio non può avere prevalenza assoluta sugli altri principi costituzionali"; donde l'auspicio di un contemperamento dei valori costituzionali sottesi alla norma denunciata «con il principio di bilancio costituente anch'esso un valore costituzionale". Sul punto, la Corte ha ricordato di aver chiarito che "le scelte allocative di bilancio proposte dal Governo e fatte proprie dal Parlamento, pur presentando natura altamente discrezionale entro il limite dell'equilibrio di bilancio, vedono naturalmente ridotto tale perimetro di discrezionalità dalla garanzia delle spese costituzionalmente necessarie, inerenti all'erogazione di prestazioni sociali incomprimibili (*ex plurimis*, sentenze n. 62 del 2020, n. 275 e n. 10 del 2016). Ciò comporta che il legislatore deve provvedere tempestivamente alla copertura degli oneri derivanti dalla pronuncia, nel rispetto del vincolo costituzionale dell'equilibrio di bilancio in senso dinamico (sentenze n. 6 del 2019, n. 10 del 2015, n. 40 del 2014, n. 266 del 2013, n. 250 del 2013, n. 213 del 2008)" (sentenza n. 152/2020) IIQ20.

Equilibrio del bilancio e contemperamento dei valori costituzionali: efficacia ex nunc *della sentenza di accoglimento*

Nella prospettiva del "contemperamento dei valori costituzionali – equilibrio di bilancio ed erogazione di prestazioni sociali incomprimibili –" la Corte ha graduato gli effetti temporali del *decisum* (che ha esteso le indennità assistenziali recati dalla norma agli invalidi civili totali, indipendentemente dall'età anagrafica), facendoli decorrere (solo) dal giorno successivo a quello di pubblicazione della sentenza sulla Gazzetta Ufficiale. La tecnica decisoria della sentenza con effetto *ex nunc*, adottata dalla Corte, appartiene alla giurisprudenza avviata a partire dalla sentenza n. 10 del 2015 (nello stesso senso anche sentenze n. 246 del 2019, n. 74 e n. 71 del 2018). (sentenza n. 152/2020) IIQ20.

Obbligo di copertura, clausola di invarianza finanziaria e relazione tecnica

Nel respingere una questione di legittimità costituzionale in relazione all'art. 81 Cost., la Corte ha ritenuto che il progetto di legge regionale impugnato, asseritamente foriero di nuovi oneri non coperti nonostante la previsione di una clausola di invarianza finanziaria, ritenuta dal ricorrente clausola "di mero stile", risultasse, in effetti, accompagnato da una relazione finanziaria attestante l'insussistenza di maggiori oneri a carico del bilancio regionale, «stante l'invarianza delle previsioni di spesa relative all'ammontare dei trasferimenti ordinari per gli Enti interessati, rimanendo a carico di questi ultimi l'autonoma gestione dei relativi oneri». (sentenza n. 143/2020) IIQ20.

Obbligo di copertura e riduzioni di spesa con rimozione retroattiva di norme medio tempore *già entrate in vigore*

La Corte ha ritenuto in contrasto con l'art. 81 una legge regionale che, ad invarianza della spesa già consolidata, ne ha ridotto retroattivamente la copertura, ritenendo l'intervento legislativo retroattivo intrinsecamente pregiudizievole dell'equilibrio economico-finanziario. D'altro canto, ha soggiunto la Corte che l'esplicita previsione di neutralità finanziaria non esclude la violazione del parametro evocato, tanto che, in varie occasioni, "sono state censurate leggi che prevedevano una clausola di invarianza ma, al contempo, contraddittoriamente introducevano nuovi oneri a carico

dell'amministrazione […]". In particolare, allorché sono stati disposti interventi inevitabilmente onerosi, senza che né nella legge né altrove si fosse data alcuna spiegazione in merito alle spese e alla loro copertura, la Corte costituzionale è stata costantemente dell'avviso che la previsione dell'assenza di oneri aggiuntivi costituisse "una mera clausola di stile, priva di sostanza"» (sentenza n. 5 del 2018). (sentenza n. 163/2020) IIQ20.

Leggi regionali ed obbligo di copertura

La ha ricordato che, ai sensi del combinato disposto degli artt. 17 e 19, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196 (Legge di contabilità e finanza pubblica) – disposizioni specificative dell'art. 81, terzo comma, Cost. (*ex plurimis*, sentenze n. 147 e n. 5 del 2018) –, le Regioni sono tenute a indicare la copertura finanziaria delle leggi che prevedano nuovi o maggiori oneri a carico della loro finanza, utilizzando le metodologie di copertura specificamente previste. Quello di tener conto di tali oneri è un corollario del principio secondo cui l'«art. 81 Cost. impone che, ogniqualvolta si introduca una previsione legislativa che possa, anche solo in via ipotetica, determinare nuove spese, occorr[e] sempre indicare i mezzi per farvi fronte» (sentenza n. 307 del 2013). (sentenza n. 163/2020) IIQ20.

Art. 81 Cost: la sua forza espansiva a presidio degli equilibri di finanza pubblica

Con la **sentenza n. 244/2020**, la Corte ha riaffermato che l'«art. 81, quarto [oggi terzo] comma, Cost.» mostra un'immutata «forza espansiva» e conserva il carattere di «presidio degli equilibri di finanza pubblica», di «clausola generale in grado di colpire tutti gli enunciati normativi causa di effetti perturbanti la sana gestione finanziaria e contabile (sentenza n. 192 del 2012) (sentenza n. 184 del 2016)» (sentenza n. 274 del 2017). Esso, pertanto, ha conservato una portata precettiva sostanzialmente immutata, che non lo rende in alcun modo parametro inconferente. IIIQ20.

Art. 81 Cost. e norme interposte

Con la **sentenza n. 235/2020**, la Corte ha rammentato il proprio costante orientamento secondo cui il canone costituzionale dell'art. 81, terzo comma, Cost. («Ogni legge che importi nuovi o maggiori oneri provvede ai mezzi per farvi fronte») «opera direttamente, a prescindere dall'esistenza di norme interposte» (*ex plurimis*, sentenze n. 26 del 2013 e n. 227 del 2019), applicandosi immediatamente anche agli enti territoriali ad autonomia speciale.

Ha aggiunto la Corte che, nondimeno, sussistono, nella specie, disposizioni puntualmente attuative del precetto costituzionale, da ravvisarsi, in primo luogo, nell'art. 19 della legge 196 del 2009 in forza del quale si prescrive, anche nei confronti delle Regioni, la previa quantificazione della spesa quale presupposto della copertura finanziaria («per l'evidente motivo che non può essere assoggettata a copertura un'entità indefinita»: così la sentenza n. 147 del 2018) e, quindi, nelle disposizioni – ulteriormente specificative dell'art. 81, terzo comma, Cost. – di cui agli artt. 36, 38, 39 e 48 del d.lgs. n. 118 del 2011, a tenore dei quali, le leggi regionali che prevedono spese obbligatorie a carattere continuativo (e, tra queste, le spese «relative al pagamento di stipendi, assegni, pensioni ed altre spese fisse»: comma 1, lettera a, del citato art. 48) debbono quantificarne l'onere annuale per ciascuno degli esercizi compresi nel bilancio di previsione, che deve avere «un orizzonte temporale almeno triennale» (artt. 36 e 39 citati). IIIQ20.

Obbligo di copertura di oneri incomprimibili quantificati in relazione ad un solo esercizio

Con la **sentenza n. 235/2020**, la Corte ha dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione dell'art. 81, terzo comma, Cost., l'art. 3 della legge reg. Siciliana n. 14 del 2019, che modificando l'art. 10, comma 1, della legge regionale n. 47 del 2012, istitutivo dell'Ufficio del Garante, alle dirette

dipendenze dell'Autorità Garante per l'infanzia e l'adolescenza e dell'Autorità Garante della persona con disabilità, ha circoscritto al solo esercizio finanziario 2019 l'autorizzazione di spesa per il funzionamento del neo-istituito Ufficio del Garante «e per ogni altra iniziativa promossa dal Garante nell'ambito delle proprie funzioni», pur dotando detto Ufficio di personale.

La norma impugnata, dunque, autorizza spese che comprendono (anche e soprattutto) quelle per il personale in dotazione dell'Ufficio e, dunque, le spese per gli «stipendi», nonché, comunque (e necessariamente), ulteriori «spese fisse» per il funzionamento dell'Ufficio medesimo e per le iniziative assunte dal Garante coerentemente con le funzioni assegnategli.

Si tratta, quindi, secondo la Corte, di «spese continuative obbligatorie», che richiedono, alla luce di quanto evidenziato, una quantificazione dell'onere annuale previsto per ciascuno degli esercizi compresi nel bilancio di previsione: ciò che la Regione ha mancato appunto di adottare con il denunciato art. 3, in contrasto, pertanto, con l'art. 81, terzo comma, Cost. IIIQ20.

Obbligo di copertura e diritto intertemporale delle norme interposte concernenti la copertura: il caso della copertura delle spese continuative e ricorrenti

Con la **sentenza n. 244/2020**, la Corte ha dichiarato non fondata la questione di legittimità costituzionale degli art. 1 e 8, comma 2, della legge reg. Emilia-Romagna n. 58 del 1982 e dell'art. 15, comma 3, della legge reg. Emilia-Romagna n. 2 del 2015, sollevata dalla Corte dei conti, sezione regionale di controllo per l'Emilia-Romagna, in riferimento all'art. 81, terzo comma, Cost.

Ciò in quanto le disposizioni censurate (in particolare, l'art. 15, comma 3, della legge reg. Emilia-Romagna n. 2) avrebbero l'obiettivo di contenere la spesa relativa alla medesima integrazione regionale, in attesa della definitiva estinzione del regime di trattamento di fine servizio, a seguito della sua piena sostituzione con il trattamento di fine rapporto nel settore del pubblico impiego, e della conseguente estinzione del trattamento integrativo erogato dalla Regione; sicché, secondo la Corte, risulta palese che la norma in questione non rientra fra quelle indicate nell'art. 81 Cost. quali norme che importano «nuovi o maggiori oneri», per cui occorre indicare la copertura finanziaria. Questa constatazione è confermata, come già rilevato, sia nei lavori preparatori, sia nella scheda tecnico-finanziaria allegata alla legge regionale in esame, documentazione che – come ribadito dalla stessa Corte – contribuisce alla corretta interpretazione delle disposizioni censurate (sentenza n. 143 del 2020).

Quanto, invece, alla copertura finanziaria prevista dall'art. 8 della legge n. 58 del 1982, costituita dal rinvio alla legge regionale annuale di bilancio e contestata dal collegio rimettente, la Corte ha ritenuto che essa fosse in armonia con le indicazioni contenute nella legge 9 maggio 1976, n. 335 (Principi fondamentali e norme di coordinamento in materia di bilancio e di contabilità delle regioni), in attuazione dell'art. 81, quarto comma, Cost. (nel testo precedente alla riforma costituzionale). Tale legge, oltre a prevedere che la regione, insieme al bilancio annuale, con un contenuto puntualmente individuato, redigesse un bilancio pluriennale, «sede per il riscontro della copertura finanziaria di nuove o maggiori spese stabilite da leggi della regione a carico di esercizi futuri», in vista dell'obiettivo dell'«equilibrio», (art. 1, quarto comma) all'art. 2, primo comma, disponeva che «le leggi regionali che prevedono attività o interventi a carattere continuativo o ricorrente determinano di norma solo gli obiettivi da raggiungere e le procedure da seguire, rinviando alla legge di bilancio la determinazione dell'entità della relativa spesa».

A queste prescrizioni si sono attenute le Regioni. La Regione Emilia-Romagna le ha recepite, in particolare, nella legge della Regione Emilia-Romagna 6 luglio 1977, n. 31 (Norme per la disciplina della contabilità della Regione Emilia-Romagna), cui si conforma il censurato art. 8 della legge reg. Emilia-Romagna n. 58 del 1982.

Anche il successivo decreto legislativo 28 marzo 2000, n. 76 (Principi fondamentali e norme di coordinamento in materia di bilancio e di contabilità delle regioni, in attuazione dell'articolo 1,

comma 4, della legge 25 giugno 1999, n. 208), nel definire i principi fondamentali in materia di bilancio e contabilità, ha confermato tali previsioni.

A tale proposito la Corte, nel ribadire che le leggi istitutive di nuove spese devono contenere un'esplicita indicazione del relativo mezzo di copertura e che a tale obbligo non sfuggono le norme regionali, ha affermato che «solo per le spese continuative e ricorrenti è consentita l'individuazione dei relativi mezzi di copertura al momento della redazione e dell'approvazione del bilancio annuale» (così punto 4.1. del Considerato in diritto della sentenza n. 26 del 2013).

Successivamente, la disciplina statale è stata più volte modificata, come è accaduto, ad esempio, con l'introduzione dell'obbligo della relazione tecnica sugli oneri finanziari implicati dai disegni di legge di spesa, nonché della clausola finanziaria per effetto dell'art. 11-*ter* della legge 5 agosto 1978, n. 468 (Riforma di alcune norme di contabilità generale dello Stato in materia di bilancio), come modificato dalla legge 23 agosto 1988, n. 362 (Nuove norme in materia di bilancio e di contabilità dello Stato), in vista della più puntuale e dettagliata applicazione del principio di copertura finanziaria, funzionale a garantire l'equilibrio di bilancio.

Per assicurare la più puntuale applicazione del principio di copertura finanziaria, funzionale a garantire l'equilibrio di bilancio, tenendo conto della crescente complessità della finanza pubblica e della sempre maggiore incidenza dei vincoli derivanti dalla integrazione europea, è stata poi adottata la nuova legge di contabilità e finanza pubblica (legge n. 196 del 2009). Quest'ultima, in particolare, agli artt. 17 e 19, ha dettato le nuove regole inerenti alle modalità di copertura finanziaria delle leggi statali e regionali, in risposta all'esigenza di armonizzazione dei bilanci pubblici e di garanzia del miglior uso delle risorse pubbliche anche da parte degli enti territoriali. Tale esigenza è stata, in particolare, recepita anche dal d.lgs. n. 118 del 2011, che ha dettato norme di «armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi».

Entrambi tali testi normativi sono stati successivamente modificati, in specie a seguito della riforma introdotta dalla legge cost. n. 1 del 2012, sempre in vista dell'obiettivo di assicurare nella maniera più adeguata il rispetto del principio di copertura finanziaria e quindi l'equilibrio di bilancio, che costituiscono «due facce della stessa medaglia» (sentenza n. 227 del 2019).

È in questa prospettiva che devono essere lette le norme di cui all'art. 30 della legge n. 196 del 2009 e all'art. 38 del d.lgs. n. 118 del 2011, che il rimettente ha invocato a integrazione dell'art. 81, terzo comma, Cost., secondo cui le leggi di spesa a carattere continuativo o permanente possono rinviare le quantificazioni dell'onere annuo alla legge di bilancio, ma solo nel caso in cui non si tratti di spese obbligatorie.

Con riguardo al giudizio di idoneità delle modalità di copertura delle diverse tipologie di spesa, la Corte ha anche ricordato di aver affermato che «il principio dell'equilibrio di bilancio [...] opera direttamente, a prescindere dall'esistenza di norme interposte» e che «[g]li artt. 17 e 19 della legge n. 196 del 2009 costituiscono una mera specificazione del principio in questione» (sentenza n. 26 del 2013). Tale principio non è mutato e «si sostanzia in una vera e propria clausola generale in grado di colpire tutti gli enunciati normativi causa di effetti perturbanti la sana gestione finanziaria e contabile» (sentenza n. 227 del 2019). Pertanto, il sindacato di costituzionalità sulle modalità di copertura finanziaria delle spese coinvolge direttamente il precetto costituzionale, a prescindere dalle varie declinazioni dello stesso, nel volgere del tempo.

Nel caso di specie, le norme regionali censurate delineavano una modalità "procedurale" di copertura finanziaria della spesa prevista che, come si è visto, è coerente con quanto stabilito dal legislatore statale (nella legge n. 335 del 1977) al momento della loro adozione e che questa Corte ha riconosciuto, nella sentenza n. 26 del 2013, conforme al precetto costituzionale. Tale giudizio non muta a causa della successiva adozione di norme statali di attuazione del medesimo precetto, quali sono da considerare gli artt. 30 della legge n. 196 del 2009 e 38 del d.lgs. n. 118 del 2011, che si sono sostituite a quelle allora vigenti. Queste ultime hanno individuato modalità procedurali più penetranti di garanzia del precetto costituzionale, il cui rispetto, tuttavia, non può costituire parametro di

valutazione della legittimità della copertura finanziaria di una spesa molto risalente nel tempo e in via di estinzione.

Per tale spesa, peraltro, è stata assicurata la copertura finanziaria non solo tramite le leggi annuali di bilancio (ivi compresa quella relativa all'esercizio finanziario 2018 in contestazione), in linea con le modalità prescritte dal censurato art. 8 della legge reg. Emilia-Romagna n. 58 del 1982, ma anche mediante l'accantonamento di risorse, puntualmente quantificate (tenendo conto degli oneri residui della citata legge reg. n. 58 del 1982 e valutando quanto maturato alla data del 31 dicembre 2017) nel bilancio di previsione 2018/2020, proprio al fine di assicurare la copertura degli oneri residui per gli stessi anni, in sostanziale conformità con quanto prescritto dalla norme generali di contabilità e di bilancio che il collegio rimettente assume violate. IIIQ20.

Le leggi regionali, che prevedono spese a carattere continuativo, debbono quantificare l'onere annuale previsto per ciascuno degli esercizi finanziari compresi nel bilancio di previsione e indicare l'onere a regime, potendo rinviare la quantificazione alla legge di bilancio nel solo caso in cui si tratti di spese non obbligatorie (Corte cost. sentenza n. 155/2022) (IIQ22).

Obbligo di copertura e relazione tecnica

Con la **sentenza n. 235/2020**, la Corte ha dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione dell'art. 81, terzo comma, Cost., l'art. 7 della legge reg. Siciliana n. 14 del 2019, che, al comma 1, estende ai dipendenti della Regione l'applicazione degli istituti del trattamento anticipato di pensione (c.d. "quota 100", ossia la sommatoria tra il requisito dell'età anagrafica non inferiore ad anni 62 e il requisito dell'anzianità contributiva non inferiore ad anni 38) e del finanziamento dell'indennità di fine servizio (che consente ai beneficiari della c.d. "quota 100" di conseguire detta indennità in via anticipata rispetto al momento di maturazione dei requisiti ordinari di accesso alla pensione), mentre, al comma 2, individua, per i dipendenti regionali di cui all'art. 52, comma 5, della legge reg. Siciliana n. 9 del 2015, requisiti e modalità del trattamento pensionistico, escludendo, dai primi, l'incremento della speranza di vita di cui all'art. 12 del d.l. n. 78 del 2010 e stabilendo, quanto alle seconde, la decorrenza del trattamento di quiescenza dopo tre mesi dalla data di maturazione dei requisiti pensionistici. Le argomentazioni della difesa regionale a sostegno della coerenza della clausola di invarianza finanziaria, posta dal comma 3 dell'art. 7 impugnato dal Governo, con la spesa previdenziale che comporta la norma censurata a carico del bilancio regionale - gravato (in via diretta o indiretta) dalla spesa per il trattamento di quiescenza e per l'indennità di fine servizio dei dipendenti della Regione - sono state - dalla Corte - ritenute generiche e prive di riscontri.

In particolare, sul punto la Corte ha richiamato: a) la norma interposta di cui all'art. 17, comma 3, della legge n. 196 del 2009, in base alla quale «i disegni di legge, gli schemi di decreto legislativo, gli emendamenti di iniziativa governativa che comportino conseguenze finanziarie devono essere corredati di una relazione tecnica, predisposta dalle amministrazioni competenti e verificata dal Ministero dell'economia e delle finanze, sulla quantificazione delle entrate e degli oneri recati da ciascuna disposizione, nonché delle relative coperture, con la specificazione, per la spesa corrente e per le minori entrate, degli oneri annuali fino alla completa attuazione delle norme e, per le spese in conto capitale, della modulazione relativa agli anni compresi nel bilancio pluriennale e dell'onere complessivo in relazione agli obiettivi fisici previsti»; b) il comma 6-*bis* del medesimo art. 17, in base al quale «[p]er le disposizioni corredate di clausole di neutralità finanziaria, la relazione tecnica riporta la valutazione degli effetti derivanti dalle disposizioni medesime, i dati e gli elementi idonei a suffragare l'ipotesi di invarianza degli effetti sui saldi di finanza pubblica, attraverso l'indicazione dell'entità delle risorse già esistenti nel bilancio e delle relative unità gestionali, utilizzabili per le finalità indicate dalle disposizioni medesime anche attraverso la loro riprogrammazione. In ogni caso, la clausola di neutralità finanziaria non può essere prevista nel caso di spese di natura obbligatoria»; c) il comma 7, primo periodo, dello stesso art. 17 secondo il quale «[p]er le disposizioni legislative in materia pensionistica e di pubblico impiego, la relazione di cui al comma 3 contiene un quadro

analitico di proiezioni finanziarie, almeno decennali, riferite all'andamento delle variabili collegate ai soggetti beneficiari e al comparto di riferimento».

Tanto premesso, la Corte (richiamando la sentenza n. 227 del 2019), in tema di necessaria copertura finanziaria delle spese ai sensi dell'art. 81, terzo comma, Cost., ha ricordato di avere già posto in rilievo come una legge "complessa" dovrebbe «essere corredata, quantomeno, da un quadro degli interventi integrati finanziabili, dall'indicazione delle risorse effettivamente disponibili a legislazione vigente, da studi di fattibilità di natura tecnica e finanziaria e dall'articolazione delle singole coperture finanziarie, tenendo conto del costo ipotizzato degli interventi finanziabili e delle risorse già disponibili».

Obbligo di copertura e tecnica dell'assorbimento della questione concernente l'art. 81. Cost. nel giudizio di legittimità costituzionale

Ulteriori pronunce in materia di copertura finanziaria degli oneri per ritenuta violazione dell'art. 81, terzo comma, Cost., sono le **sentenze nn. 239, 233, 227, 217, 194/2020**, definite nel senso della non fondatezza, con le quali la Corte ha ritenuto assorbita la questione (tutte questioni sollevate su ricorso del Governo).

L'obbligo di copertura: divieto di ripagare debito (gli oneri di restituzione della quota annuale del FAL) con lo stesso debito (l'anticipazione di liquidità)

Con la **sentenza n. 80/2021**, la Corte costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 39-*ter*, commi 2 e 3, del decreto-legge 30 dicembre 2019, n. 162 (Disposizioni urgenti in materia di proroga di termini legislativi, di organizzazione delle pubbliche amministrazioni, nonché di innovazione tecnologica), convertito, con modificazioni, nella legge 28 febbraio 2020, n. 8.

Quanto al principio di copertura, la Corte evidenzia che la norma censurata prevede, illegittimamente, "di ripagare un debito (gli oneri di restituzione della quota annuale) con lo stesso debito (l'anticipazione di liquidità). In tal modo, il FAL diminuisce gradualmente, senza che sia realizzata la finalità di legge, e, al contempo, viene incrementata la capacità di spesa dell'ente, senza un'effettiva copertura giuridica delle poste passive".

In particolare, infatti - secondo la Corte - il comma 3 del citato art. 39-*ter* consente, con locuzioni inequivocabili, l'utilizzo delle anticipazioni incassate e appostate nel FAL per rimborsare le quote annuali delle anticipazioni medesime.

Ciò [peraltro] pregiudica "l'equilibrio strutturale dell'ente locale, in quanto alla situazione deficitaria già maturata si aggiunge quella derivante dall'impiego indebito dell'anticipazione".

Secondo la Corte, ne risulta violato anche l'art. 119, sesto comma, Cost., in quanto l'impiego dello stesso FAL per il rimborso della quota annuale del maggior disavanzo, esonerando l'ente dal rinvenimento in bilancio di effettivi mezzi di copertura, produce un fittizio miglioramento del risultato di amministrazione, con evidente possibilità di liberare ulteriori spazi di spesa che potrebbero essere indebitamente destinati all'ampliamento di quella corrente (cfr., anche, sentenza n. 4 del 2020).

Art. 81, terzo comma, Cost.: tendenziale contestualità tra previsione dell'onere e sua copertura

In tema di copertura, la Corte, con la **sentenza n. 106/2021**, ha avuto occasione di ribadire: a) che la corretta applicazione dell'art. 81, terzo comma, Cost., richiede fisiologicamente una copertura contestuale della spesa, non avendo alcun apprezzabile senso l'approvazione di norme che, difettandone, non potrebbero comunque trovare applicazione se non a mezzo di atti di spesa palesemente illegittimi; b) che, laddove sia rinvenuta attingendo a fondi o ad accantonamenti finalizzati a sovvenire possibili maggiori oneri, la copertura *a posteriori*, per essere effettiva, deve in

ogni caso avvenire per mezzo di variazioni riguardanti categorie omogenee di entrata e di spesa, corredate da un'illustrazione che dia adeguato conto della complessiva neutralità della variazione di bilancio posta in essere.

Legittimazione della Regione ad impugnare disposizioni dello Stato, evocando, "per ridondanza", l'art. 81 Cost.

Con la **sentenza n. 168/2021**, la Corte ha ribadito la legittimazione della Regione a sollevare questione di legittimità costituzionale in relazione all'art. 81 Cost. per ridondanza laddove si dolga delle ripercussioni finanziarie di normativa statale sulle competenze regionali in materia di organizzazione amministrativa e di autonomia finanziaria (nella specie, la Regione, motivatamente, lamentava che la previsione statale era di per sé idonea a produrre effetti finanziari a carico del bilancio regionale senza la previsione di un limite quantitativo all'apporto organizzativo e di personale esigibile da parte di un commissario *ad acta*).

Utilizzo sviato di mezzi di copertura, con dequalificazione della spesa, e difetto di copertura di nuovi oneri per interessi

Con la **sentenza n. 156/2021**, la Corte costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 5 della legge della Regione Siciliana 19 luglio 2019, n. 13 (Collegato al d.d.l. n. 476 'Disposizioni programmatiche e correttive per l'anno 2019. Legge di stabilità regionale'), nel testo vigente prima delle modifiche apportate dall'art. 2 della legge della Regione Siciliana 14 ottobre 2020, n. 23 (Modifiche di norme in materia finanziaria), nonché dell'art. 2 della legge reg. Siciliana n. 23 del 2020, modificativo dell'art. 5 della citata legge Reg. Siciliana n. 13 del 2019.

In particolare, la Corte ha ritenuto che entrambe le disposizioni regionali prevedano, in contrasto con l'art. 81, terzo comma, Cost., l'impiego di parte del contributo statale (art. 1, comma 883, legge n. 145/2018) destinato agli enti territoriali siciliani per spese di investimento "come valida copertura di una spesa diversa, modificando unilateralmente la destinazione soggettiva e, soprattutto, qualitativa delle risorse attribuite dallo Stato".

In sostanza, secondo la Corte, le citate norme regionali confliggerebbero con il principio di cui all'art. 81, terzo comma, Cost. poiché: a) utilizzerebbero parte dei contributi posti a carico del bilancio dello Stato per finalità diverse da quelle previste nella citata norma statale (spesa corrente anziché spesa di investimento); b) prevederebbero nuovi oneri, quantificati ma non coperti, per interessi a carico del bilancio regionale derivanti dalle operazioni finanziarie connesse all'anticipazione temporale delle risorse statali da destinare ai Consorzi e alle Città metropolitane regionali.

Copertura di spese regionali obbligatorie e ripetitive

Con la **sentenza n. 106/2021**, la Corte ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 10 della legge della Regione Abruzzo 28 gennaio 2020, n. 3, recante «Disposizioni finanziarie per la redazione del bilancio di previsione finanziario 2020-2022 della Regione Abruzzo (legge di stabilità regionale 2020)», nella parte in cui, ai commi 3, lettera a), e 4, prevedendo che «[n]ell'ipotesi di diniego del titolo abilitativo, di versamenti in eccesso o rinuncia, la somma è restituita al richiedente ed i relativi oneri trovano copertura nell'ambito delle risorse stanziate sul capitolo di spesa del bilancio di previsione 11825 - Missione 1, Programma 04, Titolo 1 - denominato "Rimborso oneri di urbanizzazione"», non quantifica gli oneri finanziari relativi agli esercizi 2021 e 2022 e non assicura agli stessi l'immediata copertura finanziaria.

La Corte ha preliminarmente qualificato gli oneri in questione quali oneri finanziari a carattere obbligatorio, trattandosi di nuove e maggiori spese che discendono da una modifica della disciplina

a regime delle ipotesi di restituzione della quota degli oneri di urbanizzazione già corrisposti alla Regione per la realizzazione di determinati interventi edilizi.

Tanto premesso, la Corte ha ritenuto violato l'obbligo di copertura finanziaria, così come declinato dall'art. 38, comma 1, del d.lgs. n. 118 del 2011, che richiede al legislatore regionale di assicurare, alle spese a carattere obbligatorio e ripetitivo, immediata copertura per tutti e tre gli esercizi considerati dal bilancio di previsione pluriennale: «[l]e leggi regionali che prevedono spese a carattere continuativo quantificano l'onere annuale previsto per ciascuno degli esercizi compresi nel bilancio di previsione e indicano l'onere a regime ovvero, nel caso in cui non si tratti di spese obbligatorie, possono rinviare le quantificazioni dell'onere annuo alla legge di bilancio».

Nuovi oneri derivanti da legge dello Stato posti a carico della Regione: interferenza con il principio dell'equilibrio di bilancio regionale

Con la **sentenza n. 168/2021**, la Corte ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 1, comma 2, del decreto-legge 10 novembre 2020, n. 150 (Misure urgenti per il rilancio del servizio sanitario della regione Calabria e per il rinnovo degli organi elettivi delle regioni a statuto ordinario), convertito, con modificazioni, nella legge 30 dicembre 2020, n. 181, nella parte in cui non prevede che al prevalente fabbisogno della struttura commissariale provveda direttamente lo Stato e nella parte in cui, nell'imporre alla Regione di mettere a disposizione del commissario ad acta un contingente di venticinque unità di personale, stabilisce che tale entità costituisce un «minimo» anziché un «massimo».

Con specifico riferimento all'evocato art. 81, terzo comma, Cost., la Corte ha ritenuto la fondatezza della questione, in quanto la disposizione statale impugnata imporrebbe alla Regione un onere organizzativo e finanziario indeterminato e ingiustificato, determinando un'illegittima interferenza con il principio dell'equilibrio di bilancio regionale.

Il canone costituzionale dell'art. 81, terzo comma, Cost. «opera direttamente, a prescindere dall'esistenza di norme interposte».

Con la **sentenza n. 226/2021**, la Corte ha riaffermato che il canone costituzionale dell'art. 81, terzo comma, Cost. «opera direttamente, a prescindere dall'esistenza di norme interposte» (*ex plurimis*, sentenza n. 26/2013), applicandosi immediatamente anche agli enti territoriali ad autonomia speciale.

Le disposizioni statali di cui all'art. 17 della legge n. 196 del 2009 sono meramente specificative del principio dell'equilibrio di bilancio, sicché questo opera direttamente, a prescindere da norme interposte (sentenze n. 244 del 2020 e n. 26 del 2013), come anche rimarcato dalla giurisprudenza contabile in sede di verifica della copertura finanziaria degli oneri recati da leggi regionali di spesa (in tal senso, Corte dei conti, sezione delle autonomie, deliberazione 27 maggio 2021, n. 8, recante «Linee di orientamento per le relazioni annuali sulla tipologia delle coperture finanziarie e sulle tecniche di quantificazione degli oneri nelle leggi regionali») (Corte cost. **sentenze nn. 200 e 124/2022**). (II e IIIQ22).

Le disposizioni direttamente attuative del precetto costituzionale: l'art. 19 legge n. 196/2009 e l'art. 38, comma 1, d.lgs. n. 118/2011.

Con la stessa **sentenza n. 226/2021**, la Corte ha evidenziato che tra le disposizioni direttamente attuative del precetto costituzionale è da annoverare, in primo luogo, l'art. 19 della legge 31 dicembre 2009, n. 196, in forza del quale si prescrive, anche nei confronti delle Regioni, la previa quantificazione della spesa quale presupposto della copertura finanziaria («per l'evidente motivo che

non può essere assoggettata a copertura un'entità indefinita»: così la sentenza n. 147/2018), con rinvio, quanto alle modalità di copertura, all'art. 17 della medesima legge di contabilità; la Corte ha altresì, richiamato le disposizioni – ulteriormente specificative dell'art. 81, terzo comma, Cost. – contenute nel d.lgs. n. 118 del 2011 e, in particolare, nell'art. 38, comma 1, a mente del quale «[l]e leggi regionali che prevedono spese a carattere continuativo quantificano l'onere annuale previsto per ciascuno degli esercizi compresi nel bilancio di previsione e indicano l'onere a regime […]»; solamente nel caso in cui non si tratti di spese obbligatorie possono rinviare le quantificazioni dell'onere annuo alla legge di bilancio.

Onere di copertura: si applica anche alle Autonomie speciali

Ai sensi dell'art. 19 della legge n. 196 del 2009, anche le autonomie speciali sono tenute a indicare la copertura finanziaria delle leggi che prevedono nuovi o maggiori oneri a carico della loro finanza e della finanza di altre amministrazioni pubbliche ai sensi dell'art. 81, terzo comma, Cost. (Corte cost. **sentenza n. 190/2022**).

Le esclusive modalità di copertura degli oneri recati dalla legislazione statale e regionale.

Con la **sentenza n. 226/2021**, la Corte ha ricordato che l'art. 17 della legge n. 196 del 2009, al comma 1, prevede quali esclusive modalità di copertura finanziaria delle spese l'utilizzo degli accantonamenti iscritti nei fondi speciali; la riduzione di precedenti autorizzazioni legislative di spesa; le modificazioni legislative che comportino nuove o maggiori entrate.

Inoltre, il successivo comma 3 stabilisce che le norme che comportino conseguenze finanziarie devono essere corredate da una relazione tecnica predisposta dalle amministrazioni competenti e verificata dal Ministero dell'economia e delle finanze sulla quantificazione delle entrate e degli oneri recati da ciascuna disposizione, nonché delle relative coperture.

Infine, il comma 7 precisa che «[p]er le disposizioni legislative in materia pensionistica e di pubblico impiego, la relazione di cui al comma 3 contiene un quadro analitico di proiezioni finanziarie, almeno decennali, riferite all'andamento delle variabili collegate ai soggetti beneficiari e al comparto di riferimento».

Copertura di spese obbligatorie aventi natura permanente: il caso del trattamento economico del personale del Corpo forestale della Regione Siciliana.

La Corte con **sentenza n. 226/2021**, ha dichiarato non conforme all'art. 81, terzo comma, Cost., la legge della Regione Siciliana n.16 del 2020 che ha demandato la definizione dell'adeguamento dell'indennità mensile pensionabile (in analogia a quanto riconosciuto ai corpi di polizia ad ordinamento civile) per il personale del Corpo forestale della Regione Siciliana alla contrattazione collettiva, senza individuare la relativa copertura finanziaria in violazione delle competenze statuarie.

Trattandosi di spese afferenti al trattamento economico del personale dipendente e quindi rientranti tra le spese obbligatorie aventi natura permanente, come espressamente previsto dall'art. 48, comma 1, lettera a), del medesimo d.lgs. n. 118 del 2011, la legge regionale impugnata avrebbe già dovuto quantificare essa stessa l'onere annuale e quello a regime e prevederne la copertura dovendo la contrattazione collettiva nel pubblico impiego svolgersi nell'ambito di una provvista finanziaria assegnata e preventivamente definita.

Utilizzo di risorse già stanziate in bilancio a copertura di nuovi o maggiori oneri obbligatori e ricorrenti: preclusione in via di principio.

La Corte, con la medesima **sentenza n. 226/2021**, ha dichiarato l'illegittimità costituzionale di disposizioni della legge della Regione Siciliana n. 29 del 2020 regionale che individuano per la copertura della spesa – relativa rispettivamente all'assunzione di nuovo personale del Corpo forestale regionale e alla corresponsione al suddetto personale dell'adeguamento dell'indennità pensionabile – le somme gravanti sulla Missione 9, Programma 5, capitolo 150001, del bilancio regionale per l'esercizio finanziario 2020 e per il triennio 2020-2022.

In proposito, la Corte ha evidenziato come le disposizioni impugnate si configurino quali nuove e maggiori spese, derivanti cioè da nuove assunzioni e dall'adeguamento (id est aumento) delle indennità mensili pensionabili.

La legge regionale in tal modo non prevede alcuna nuova entrata né prevede alcuna riduzione di spesa permanente al fine di coprire detti oneri.

Essa inoltre non accompagna lo stanziamento con una relazione tecnica che giustifichi il semplice rinvio al suddetto capitolo nel presupposto della effettiva presenza di risorse già stanziate e quindi disponibili per il sostentamento dei maggiori oneri.

Infatti, costituisce principio generale che tutte le risorse stanziate in bilancio siano già interamente impegnate e dirette a sovvenire a spese già ivi previste (*ex multis*, sentenze n. 171/2021 e n. 209/2017).

Tale principio trova vieppiù applicazione per le spese obbligatorie per il personale, che per loro natura si sottraggono a ipotesi di facile comprimibilità.

Nondimeno, la Corte ha rappresentato che laddove comunque si ritenga che lo stanziamento complessivo per le spese del personale già vigente sia in grado di sostenere anche il peso dei nuovi oneri, senza quindi richiedere di essere incrementato da risorse derivanti da nuove entrate o da ulteriori riduzioni permanenti di spesa, se ne sarebbe dovuta dare un'analitica dimostrazione, da compendiarsi principalmente nella Relazione tecnica e nello sviluppo degli oneri con proiezione almeno decennale (art. 17, comma 7, della legge n. 196/2009).

Utilizzo a copertura di mezzi di copertura "interni".

Con la **sentenza n. 199/2021**, la Corte ha dichiarato non fondate, in relazione all'art. 81, terzo comma, Cost., le questioni di legittimità costituzionale degli artt. 5, comma 2, e 6 della legge della Regione Abruzzo 31 luglio 2020, n. 20, recante «Modifiche alla legge regionale 12 gennaio 2018, n. 2 (Legge organica in materia di sport e impiantistica sportiva) e ulteriori disposizioni urgenti», richiamando il comma 4-*bis* dell'art. 111 del d.l. n. 18 del 2020, come convertito, inserito in sede di conversione in legge ed entrato in vigore il 30 aprile 2020, consente agli enti territoriali che in un certo esercizio abbiano ripianato il disavanzo per un importo superiore a quanto previsto in bilancio, di scomputare il maggiore recupero dalla quota da ripianare negli esercizi successivi, purché tale migliore risultato sia «determinato dall'anticipo delle attività previste nel relativo piano di rientro riguardanti maggiori accertamenti o minori impegni previsti in bilancio per gli esercizi successivi in attuazione del piano di rientro».

In proposito, la Corte ha ritenuto che la citata disposizione di cui all'art. 111, comma 4-*bis*, del d.l. n. 18 del 2020, come convertito, se da un lato detta un criterio di riscontro della riferibilità dell'importo del disavanzo ripianato dall'ente alle misure a tal fine specificamente individuate, altrettanto chiaramente, dall'altro, non prevede che debba essere approvato un piano di rientro dettagliato, come invece 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 gli 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).

Copertura di oneri pluriennali

L'art. 38, comma 1, 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), concernente le leggi regionali di spesa e la relativa copertura finanziaria, impone al legislatore regionale, con riferimento alle spese obbligatorie e a carattere continuativo, di quantificare «l'onere annuale previsto per ciascuno degli esercizi compresi nel bilancio di previsione» e di indicare l'onere a regime (Corte cost. sentenza n. 124/2022) (IIQ22).

Copertura di spese pluriennali non obbligatorie

Con tale **sentenza n. 48**, nel merito, la Corte ha ritenuto coerente con l'evocato art. 81, terzo comma, Cost. e con l'art. 38, comma 1, d.lgs. n. 118/2011, il rinvio alla quantificazione e alla copertura di spese non obbligatorie a future leggi di bilancio (IQ23).

Copertura finanziaria di leggi regionali onerose: spesa obbligatoria continuativa e pluriennale

Con le **sentenze n. 84** e **110/2023**, la Corte costituzionale ha ritenuto fondate le questioni di legittimità costituzionale promosse dal Presidente del Consiglio dei ministri nei confronti di norme regionali di stabilizzazione di personale dipendente della Regione. Difatti, secondo la Corte, detta stabilizzazione prevista comporta, infatti, oneri obbligatori per la retribuzione del personale assunto con contratto a tempo indeterminato che si riflettono sull'iscrizione in bilancio delle relative spese per l'intera durata del rapporto lavorativo dei soggetti interessati. Una previsione di risorse finanziarie limitate nel tempo costituisce una lesione dell'equilibrio strutturale del bilancio nel medio e lungo periodo degli enti utilizzatori. Peraltro, la copertura delle spese del personale a tempo indeterminato è una delle fattispecie tipiche e indefettibili di spesa obbligatoria continuativa e pluriennale in ragione del collegamento con la vita lavorativa del dipendente. (IIQ23).

Il rischio del dissesto "a catena" derivante dall'accumulo degli interessi medio tempore *accumulati dell'ente, già in dissesto, ritornato* in bonis

Con la **sentenza n. 219/2022**, la Corte ha ritenuto non fondate le questioni di legittimità costituzionale dell'art. 248, comma 4, t.u. enti locali, ai sensi del quale «[d]alla data della deliberazione di dissesto e sino all'approvazione del rendiconto di cui all'articolo 256 i debiti insoluti a tale data e le somme dovute per anticipazioni di cassa già erogate non producono più interessi né sono soggetti a rivalutazione monetaria. Uguale disciplina si applica ai crediti nei confronti dell'ente che rientrano nella competenza dell'organo straordinario di liquidazione a decorrere dal momento della loro liquidità ed esigibilità».

Più precisamente, il giudice a quo assumeva che l'inesigibilità solo temporanea degli accessori del credito per gli enti in dissesto, analogamente a quanto previsto per l'imprenditore insolvente sottoposto a procedura concorsuale (art. 154 del d.lgs. n. 14 del 2019), avrebbe equiparato situazioni ontologicamente diverse, posto che i comuni non sarebbero omologabili ai privati, essendo enti esponenziali della collettività amministrata. Sicché, il regime normativo degli accessori del credito nei confronti dell'ente dissestato si sarebbe posto in contrasto con gli artt. 81 e 97, primo comma, Cost., per il rischio di generare dissesti in successione, così compromettendo il percorso dell'ente locale verso l'obiettivo primario dell'equilibrio di bilancio, rendendo irrealizzabile, «qualsiasi ragionevole progetto di risanamento, in tal modo entrando in collisione sia con il principio di equità intragenerazionale che intergenerazionale».

La Corte ha motivato, escludendo la lesione dei parametri evocati, nel senso che il temuto dissesto "a catena", asseritamente riconducibile all'art. 248, comma 4, t.u. enti locali, non è la conseguenza diretta della norma, ma è attribuibile piuttosto a scelte amministrative dell'ente, il quale – nella pendenza della procedura di dissesto – avrebbe dovuto apprestare misure, anche contabili, idonee a garantire il più rapido ripristino dell'equilibrio finanziario (artt. 259 e seguenti t.u. enti locali).

Nel caso oggetto del giudizio a quo, ad esempio, la possibile nuova dichiarazione di dissesto non è stato ritenuto imputabile alla norma censurata, rappresentando piuttosto un inconveniente di fatto, inidoneo, da solo, a fondare un profilo di legittimità costituzionale (*ex multis*, sentenze n. 220 del 2021, n. 115 del 2019, n. 225 del 2018).

La Corte costituzionale non ha mancato di rilevare, seppur con riferimento a leggi regionali, "che le norme che comportino spese, quando non siano connesse a prestazioni riconducibili a diritti fondamentali, sono assoggettate al «principio della sostenibilità economica»" (*ex multis*, sentenze n. 190 del 2022, n. 62 del 2020 e, nello stesso senso, n. 227 del 2019). In altri termini, un comune, nell'assumere un impegno di spesa pluridecennale, dovrebbe prestare idonea considerazione alla relativa sostenibilità finanziaria, con l'indicazione delle risorse effettivamente disponibili, con studi di fattibilità di natura tecnica e finanziaria e con l'articolazione delle singole coperture finanziarie (sentenza n. 227 del 2019), a presidio della sana gestione finanziaria.

La Corte ha poi concluso osservando che "[i] tema dell'imputabilità all'ente risanato dei debiti non soddisfatti dall'organo straordinario di liquidazione (OSL) è stato peraltro segnalato di recente dall'Osservatorio sulla finanza e la contabilità degli enti locali istituito presso il Ministero dell'interno («Criticità finanziarie degli enti locali. Cause e spunti di riflessione per una riforma delle procedure di prevenzione e risanamento», pubblicato il 12 luglio 2019), il quale, nel valutare gli strumenti posti in essere dal legislatore per fronteggiare le situazioni di crisi degli enti locali – segnatamente, il dissesto, il dissesto guidato e la procedura di riequilibrio finanziario – ne ha messo in luce gli aspetti problematici, riferiti in particolare alla facoltà concessa ai creditori di rifiutare la proposta transattiva formulata dall'OSL, ovvero di chiedere all'ente tornato in bonis eventuali interessi maturati nel corso della procedura. In questa prospettiva, il legislatore, nell'apprestarsi a riformare la normativa sulla crisi finanziaria degli enti locali, potrà prestare adeguata attenzione alle diverse esigenze che si contrappongono". (III Q22).

Oneri ipotetici

Con la **sentenza n. 255/2022**, la Corte ha ritenuto fondata la questione di legittimità costituzionale dell'art. 20, comma 1, della legge reg. Sardegna n. 17 del 2021, promossa in riferimento all'art. 81, terzo comma, Cost., è fondata.

L'art. 20 della legge reg. n. 17 del 2021 stabilisce che: «1. L'articolo 15 della legge regionale 22 dicembre 1989 n. 45 (Norme per l'uso e la tutela del territorio regionale), è sostituito dal seguente: "Art. 15 (Esecuzione dei provvedimenti di demolizione e rimessione in pristino) 1. L'Amministrazione regionale è autorizzata a concedere una anticipazione delle spese ai comuni che sono tenuti ad eseguire i provvedimenti di demolizione e di rimessione in pristino delle autorità amministrativa e giudiziaria ai sensi dell'articolo 6 della legge regionale n. 23 del 1985, dell'articolo 31, comma 9, del decreto del Presidente della Repubblica 6 giugno 2001, n. 380 (Testo unico delle disposizioni legislative e regolamentari in materia edilizia) e dell'articolo 181, comma 2, del decreto legislativo 22 gennaio 2004, n. 42 (Codice dei beni culturali e del paesaggio, ai sensi dell'articolo 10 della legge 6 luglio 2002, n. 137). 2. Alla richiesta di anticipazione è allegato il titolo da eseguirsi ed un preventivo di spesa. 3. L'anticipazione è concessa senza interessi. 4. I comuni iniziano il procedimento di recupero delle spese sostenute dal trasgressore entro un anno dall'esecuzione della demolizione e lo concludono entro cinque anni, salva proroga per giustificati motivi da chiedere all'Amministrazione regionale prima della scadenza del termine. 5. Le somme recuperate sono restituite all'Amministrazione regionale che le ha anticipate. 6. In assenza di recupero dal trasgressore il comune procede comunque alla restituzione delle somme entro dieci anni dall'erogazione dell'anticipazione"».

In proposito, la Corte ha ricordato il proprio costante orientamento secondo cui «ogniqualvolta si introduca una previsione legislativa che possa, anche solo in via ipotetica, determinare nuove spese, occorr[e] sempre indicare i mezzi per farvi fronte» (*ex multis*, sentenze n. 190 del 2022, n. 163 del 2020 e n. 307 del 2013).

La Corte ha anche aggiunto che il combinato degli artt. 17 e 19 della legge 31 dicembre 2009, n. 196 (Legge di contabilità e finanza pubblica) stabilisce che le leggi e i provvedimenti che comportano oneri, anche sotto forma di minori entrate, a carico dei bilanci delle amministrazioni pubbliche devono contenere la previsione dell'onere stesso e l'indicazione della copertura finanziaria riferita ai relativi bilanci, annuali e pluriennali. L'art. 19, comma 1, della legge n. 196 del 2009, specificativa del precetto di cui all'art. 81, terzo comma, Cost., prescrive, quale presupposto della copertura finanziaria, la previa quantificazione della spesa, per l'evidente motivo che non può essere assoggettata a copertura un'entità indefinita, unitamente all'indicazione del relativo stanziamento nel bilancio.

Sulla base di tale premessa, la Corte ha concluso che la disposizione impugnata non contiene alcuna quantificazione della spesa derivante dall'applicazione dell'art. 20, comma 1, della legge reg. Sardegna n. 17 del 2021 e nemmeno l'indicazione del relativo stanziamento. Sicché, la disposizione regionale in esame, omettendo di indicare la copertura finanziaria delle spese afferenti all'esecuzione dei provvedimenti di demolizione e di rimessione in pristino, deve essere dichiarata costituzionalmente illegittima per contrasto con l'art. 81, terzo comma, Cost. (IIIQ22)

Copertura finanziaria di leggi regionali onerose: ricorso a coperture ipotetiche o, alternativamente, con risorse destinate a far fronte a situazioni emergenziali

Con la **sentenza n. 165/2023**, la Corte ha dichiarato l'illegittimità costituzionale di norme regionali che prevedevano a copertura di nuovi oneri risorse che rappresentavano una misura straordinaria, finalizzata a ripristinare l'equilibrio dei bilanci degli enti territoriali che, nel periodo della pandemia, si erano visti diminuire le entrate fiscali a causa del blocco delle attività commerciali e industriali e incrementare le spese di carattere sociale e sanitario. Proprio in ragione di ciò, tali risorse non

potevano essere impiegate per sostenere oneri ulteriori e diversi, che finiscono per ampliare la spesa corrente e incrementare il disavanzo. (IIQ23).

Mancata copertura di debiti fuori bilancio

Con le **sentenze nn. 114, 118 e 122/2023**, la Corte ha dichiarato l'illegittimità costituzionale di norme regionali, in quanto il legislatore nel riconoscere un debito fuori bilancio, non ne ha individuato la copertura finanziaria nell'esercizio 2022, con conseguente violazione dell'art. 81, terzo, comma, Cost. (II e IIIQ23).

Copertura finanziaria e armonizzazione dei bilanci pubblici

Con la **sentenza n. 84/2023**, la Corte costituzionale ha ritenuto fondate le questioni di legittimità costituzionale promosse dal Presidente del Consiglio dei ministri nei confronti degli artt. 36 della legge reg. Siciliana n. 9 del 2021, 4, comma 1, della legge reg. Siciliana n. 29 del 2021, 2, comma 5, 3, commi 3 e 4, della legge reg. Siciliana n. 35 del 2021 e 13, comma 22, della legge reg. Siciliana n. 13 del 2022 in riferimento all'art. 117, secondo comma, lettera e), Cost., con riguardo alla materia «armonizzazione dei bilanci pubblici», in relazione all'art. 38, comma 1, del d.lgs. n. 118 del 2011. L'art. 38, comma 1, del d.lgs. n. 118 del 2011 impone al legislatore regionale, con riferimento alle spese obbligatorie e a carattere continuativo, di quantificare «l'onere annuale previsto per ciascuno degli esercizi compresi nel bilancio di previsione» e di indicarne l'onere a regime. Secondo la Corte, nel caso di specie, le disposizioni impugnate violano l'art. 117, secondo comma, lettera e), Cost. per contrasto con la norma interposta di cui all'art. 38, comma 1, del d.lgs. n. 118 del 2011, in quanto gli interventi in esse previsti non sono sostenuti da alcun riscontro in ordine all'onere a regime che va a gravare sul bilancio della Regione e, soprattutto, non contengono alcuna valutazione in ordine agli oneri a regime a carico dei bilanci degli enti locali su cui ricadono prevalentemente tali oneri. (IIQ23).

Copertura finanziaria: estensione della spesa sanitaria finanziata dallo Stato a copertura di prestazioni extra-LEA

Con la **sentenza n. 201/2024** (IIIQ24), LA Corte ha ritenuto fondate le censure di illegittimità costituzionale promosse dalla Presidenza del consiglio in riferimento agli artt. 117, terzo comma, e 81, terzo comma, Cost., nei confronti dei commi 1 e 2 dell'art. 1 della legge reg. Calabria n. 8 del 2024, là dove dispongono che la Regione Calabria promuove l'istituzione di ambulatori anche multidisciplinari per la diagnosi e la terapia della fibromialgia, per la parte concernente l'estensione della previsione di tali prestazioni per l'elettrosensibilità, non riconducibili nel *genus* delle prestazioni extra-LEA, finanziate direttamente dallo Stato, generando un incremento di spesa a carico del bilancio regionale, foriero di pregiudizio della copertura delle spese per i LEA.

Il meccanismo dell'utilizzo delle compartecipazioni al gettito di uno o più tributi erariali maturato nel territorio regionale non è in contrasto né con la norma sull'invarianza finanziaria e neppure con l'art. 116 Cost.

Con la **sentenza n. 192/2024** (IIIQ24), la Corte ha ritenuto non fondata, in relazione agli : artt. 1, 2, 3, 5, 81, 97, 116, terzo comma, 117, terzo comma, 118, 119, terzo, quarto, quinto e sesto comma, e 120 Cost., la questione di costituzionale della norma statale (art. 5, comma 2, legge n. 86/2024), che prevede il meccanismo dell'utilizzo delle compartecipazioni al gettito di uno o più tributi erariali maturato nel territorio regionale in quanto asseritamente in contrasto con la norma sull'invarianza finanziaria; essa implicherebbe nuovi oneri privi di copertura e determinerebbe una minore disponibilità finanziaria per le altre regioni (con lesione della loro competenza legislativa in materia di coordinamento finanziario) e per lo Stato, che avrebbe meno risorse per i fini di cui all'art. 119,

terzo, quinto e sesto comma; essa, inoltre, discriminerebbe le regioni con minore capacità fiscale per abitante. Inoltre, l'art. 5, comma 2, violerebbe l'art. 119 Cost. e il principio di responsabilità perché esclude l'utilizzo dei tributi propri e del fondo perequativo – per finanziare le funzioni da trasferire – e anche il meccanismo della "riserva di aliquota". In proposito, la Corte ha ritenuto che la disposizione statale impugnata non è in contrasto con la clausola di invarianza finanziaria: esso, anzi, presuppone che la regione differenziata usi risorse (derivanti dalla compartecipazione) che lo Stato non deve più impiegare, avendo ceduto la funzione. D'altro canto, l'invarianza finanziaria è coerente con la ratio dell'art. 116, terzo comma, Cost., con conseguente necessità di stimare il costo delle funzioni trasferite con il criterio del costo standard (o altro criterio basato sulla gestione efficiente). Dunque, la misura della compartecipazione ceduta dallo Stato potrà essere inferiore al costo già sostenuto dallo Stato e, comunque, dovrà tener conto dei costi che restano in capo ad esso.

Non operabilità del principio della copertura finanziaria per oneri derivanti da provvedimenti emessi nell'esercizio di potere giurisdizionale

Con la **sentenza n. 121 del 2025**, la Corte costituzionale ha dichiarato non fondate le questioni di legittimità costituzionale dell'art. 1, co. 121, 123, 204 e 205, della legge 13 luglio 2015, n. 107 (Riforma del sistema nazionale di istruzione e formazione e delega per il riordino delle disposizioni legislative vigenti), così come interpretato dalla Corte di cassazione, sezione lavoro, con la **sentenza 27 ottobre 2023, n. 29961**, sollevate, in riferimento all'art. 81, co. 1 e 3, della Costituzione, dal Tribunale ordinario di Torino, sezione lavoro.

Pur nell'incertezza del *petitum* delle ordinanze (punto 4.1. del diritto), la Corte ha ritenuto di "ritagliare" la questione nel senso di una richiesta del rimettente di una pronuncia di illegittimità costituzionale delle norme di legge citate per mancanza di copertura degli oneri ulteriori derivanti dall'estensione del beneficio (la Carta docente) anche al personale non docente, tenuto conto del citato pronunciamento nomofilattico della Cassazione (di qui il richiamo agli artt. 81, co. 1 e 3, Cost.). Di qui la conclusione di non fondatezza della questione in quanto detto onere non discende dalla legge n. 107, di cui il giudice deve fare applicazione, ma da provvedimenti di organo giurisdizionale. IIIQ25

Principi di contabilità pubblica

- L'art. 24, comma 1, della legge n. 196 del 2009, con disposizione ricognitiva di una regola dell'ordinamento contabile, stabilisce che il principio di unità del bilancio, insieme a quelli di integrità ed universalità, costituisce «profilo attuativo» (*rectius*: specificativo) dell'art. 81 Cost.; sicché è da ritenere in contrasto con detto parametro costituzionale quella disposizione che dovesse istituire un vincolo di destinazione tra una entrata di natura corrente e una maggiore spesa afferente all'esercizio di competenza (sentenza n. 192 del 2012) IIIQ12;
- i documenti contabili debbono essere informati non solo ai criteri dell'integrità, dell'universalità, dell'unità (espressamente previsti dall'art. 24 della legge n. 196 del 2009), ma anche a quelli dell'affidabilità, della veridicità, della chiarezza e della pubblicità poiché anche tali criteri costituiscono profili attuativi dell'articolo 81 della Costituzione. Il criterio dell'affidabilità garantisce la regolarità degli atti presupposti dei procedimenti di spesa seguiti dalle amministrazioni; quello della veridicità rappresenta la conformità delle scritture contabili alle sottostanti operazioni finanziarie e soprattutto la corrispondenza delle scritture a poste effettive; infine, i criteri della chiarezza e della pubblicità del bilancio garantiscono che tutti i cittadini possano venire a conoscenza delle scritture contabili (sentenza n. 138 del 2013) IQ13;
- i documenti contabili devono essere informati al principio dell'unità di bilancio (art. 24, legge n. 196 del 2009, d.lgs. n. 118 del 2011, oggetto di profonde modifiche ad opera del d.lgs. n. 126 del 2014) «secondo il quale tutte le entrate correnti, a prescindere dalla loro origine, concorrono alla

copertura di tutte le spese correnti, con conseguente divieto di prevedere una specifica correlazione tra singola entrata e singola uscita» (sentenze n. 224 del 2014 e n. 192 del 2012) IIQ14;

- si pongono in contrasto con il principio di coordinamento della finanza pubblica le norme regionali che non assicurano la sincronia delle procedure di bilancio che è collegata alla programmazione finanziaria statale e alla redazione della manovra di stabilità, operazioni che presuppongono da parte dello Stato la previa conoscenza di tutti i fattori che incidono sugli equilibri complessivi e sul rispetto dei vincoli nazionali ed europei (sentenza n. 184 del 2016) IIQ16;
- i principi contabili di cui all'art. 13 del d.lgs. n. 118 del 2011 sono correttamente evocati a parametro da parte dello Stato in sede di ricorso in via di azione in quanto espressione della competenza legislativa esclusiva statale ai sensi dell'art. 117, primo comma, lett. e), Cost. nonché quale diretta applicazione dell'art. 81, terzo comma, Cost., posto a salvaguardia dei principi di copertura finanziaria e dell'equilibrio del bilancio (sentenza n. 6 del 2017) IQ17;
- l'indefettibilità del principio di armonizzazione dei bilanci pubblici è ontologicamente collegata alla necessità di leggere, secondo il medesimo linguaggio, le informazioni contenute nei bilanci pubblici, in considerazione della stretta relazione funzionale tra «armonizzazione dei bilanci pubblici», «coordinamento della finanza pubblica», «unità economica della Repubblica», osservanza degli obblighi economici e finanziari imposti dalle istituzioni europee (sentenza n. 80 del 2017) IQ17;

Autonomia finanziaria regionale

Riduzione dei finanziamenti e principio di corrispondenza fra funzioni e risorse (sentenza n. 133/2024)

Con la **sentenza n. 133/2024** (IIQ24), la Corte costituzionale ha dichiarato non fondata la questione di legittimità costituzionale dell'art. 17, comma 1, del d.l. n. 104 del 2023, come convertito, promossa, in riferimento agli artt. 3, 81, 97, 117, 118 e 119 Cost., sollevata per asserita violazione - per effetto della pretesa irragionevolezza dei nuovi criteri di ripartizione del fondo TPL individuati dalla disposizione statale impugnata - del principio di corrispondenza tra funzioni attribuite e risorse, ricavabile dal quarto comma dell'art. 119 Cost., da cui conseguirebbe anche la lesione del buon andamento dell'amministrazione e dell'obbligo di copertura finanziaria delle spese. La Corte ha, in proposito, richiamato la propria costante giurisprudenza secondo cui «l'autonomia finanziaria costituzionalmente garantita agli enti territoriali non comporta una rigida garanzia quantitativa» (sentenza n. 73 del 2023), sicché le risorse disponibili possono subire modifiche, anche in diminuzione. Tuttavia, «simili riduzioni non devono comunque rendere "difficile, o addirittura impossibile, lo svolgimento delle funzioni attribuite" (sentenza n. 155 del 2020)» (sentenza n. 73 del 2023). Ciò vale tanto più in presenza di un sistema di finanziamento che dovrebbe essere coordinato con il riparto delle funzioni, «"così da far corrispondere il più possibile […] esercizio di funzioni e relativi oneri finanziari da un lato, disponibilità di risorse […] dall'altro" (sentenza n. 138 del 1999 e, più di recente, sentenza n. 241 del 2012)» (sentenza n. 188 del 2015). In alcuni casi, l'impossibilità di svolgimento delle funzioni è stata ritenuta evidente in presenza di norme di legge che assegnavano compiti e funzioni agli enti territoriali, senza alcun trasferimento di risorse (sentenza n. 73 del 2023), o determinavano drastiche riduzioni di dotazioni finanziarie degli enti (ad esempio pari al cinquanta per cento rispetto all'anno precedente) «ad invarianza di funzioni e senza un progetto di riorganizzazione» (sentenza n. 188 del 2015). Più di frequente, la Corte (sentenza n. 155 del 2020), pur in presenza di significative riduzioni di finanziamenti, ha riconosciuto la necessità che le regioni dimostrino l'inadeguatezza delle risorse a loro disposizione «con puntuali riferimenti a dati analitici riferiti alle entrate del caso di specie» (sentenza n. 155 del 2020) o che tale inadeguatezza sia desunta dalla lettura dei bilanci regionali o ancora accertata in giudizio (sentenza n. 10 del 2016). In altri termini, si è affermato il principio secondo cui grava sulla regione−che contesti le modalità con cui il legislatore statale ha stabilito una determinata riduzione di risorse, presuntivamente tale da impedire o rendere difficile l'esercizio delle sue funzioni− l'onere di fornire una adeguata prova di tale

situazione, sempre che quest'ultima non si desuma in maniera "autoevidente" dalla stessa formulazione della disposizione statale oggetto di censure. Ebbene, secondo la Corte, le Regioni ricorrenti in via principale, non hanno indicato sufficienti indizi rivelatori della violazione del principio di corrispondenza fra funzioni e risorse.

Autonomia finanziaria delle Regioni: irragionevolezza della disposizione statale che dispone l'assegnazione delle somme del fondo iscritto nel bilancio dello Stato a favore delle aziende fornitrici di dispositivi medici per alleviare gli oneri derivanti dal meccanismo del payback *(sentenza n. 139/2024).*

Con la **sentenza n. 139/2024** (IIQ24), la Corte costituzionale, in relazione agli artt. 3 e 119 Cost., ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 8, comma 3, del decreto-legge 30 marzo 2023, n. 34, convertito, con modificazioni, nella legge 26 maggio 2023, n. 56, nella parte in cui non estende a tutte le aziende fornitrici di dispositivi medici la riduzione al 48 per cento della quota determinata dai provvedimenti regionali e provinciali di cui all'art. 9-*ter*, comma 9-*bis*, del decreto-legge 19 giugno 2015, n. 78, convertito, con modificazioni, nella legge 6 agosto 2015, n. 125, con conseguente caducazione delle procedure e dei termini individuati dal medesimo art. 8, comma 3, del d.l. n. 34 del 2023, come convertito. La disposizione oggetto di declaratoria di illegittimità costituzionale si inquadra nel contesto di diverse disposizioni introdotte dal medesimo d.l. n. 34 del 2023 anch'esse impugnate nella parte in cui istituiscono un fondo di euro 1.085.000.000,00 al fine di ripianare il superamento, per gli anni 2015, 2016, 2017 e 2018, dei tetti di spesa imposti alle regioni e alle province autonome per l'acquisto dei dispositivi medici (art. 8, comma 1), stabiliscono i criteri di ripartizione (art. 8, comma 2), istituiscono un meccanismo agevolato per le imprese identificate quali fornitrici obbligate a concorrere al ripianamento del superamento del tetto di spesa le quali, in merito ai provvedimenti regionali o provinciali relativi a tale identificazione, non abbiano instaurato controversie o che le abbiano abbandonate (art. 8, comma 3), e favoriscono in tal caso l'accesso di tali aziende al credito (art. 8, comma 6). La Corte, in premessa, ha ricostruito la *ratio* della norma (art. 8, comma 3). Al fine di ridurre il contenzioso, il legislatore statale ha scelto di alleviare gli oneri delle imprese che imboccano la strada della definizione bonaria e, quindi, si è fatto carico della quota che i fornitori di dispositivi medici non dovranno più versare, in virtù di una disciplina di agevolazione. Le risorse stanziate nel fondo corrispondono alla quota che cessa di gravare sulle imprese, quando scelgano una definizione conciliativa delle controversie o rinuncino ad avviarle. La dotazione del fondo è determinata sul presupposto che tutte le imprese desistano dal contenzioso. Ne deriva che le somme stanziate a favore di regioni e province autonome coprono importi che le imprese non dovranno più versare. Nella prospettazione della Regione ricorrente, "regioni e province autonome «potranno ottenere risorse anche superiori al ripiano di tale tetto di spesa, in quanto avranno diritto all'intera frazione di ripiano da parte delle aziende, ove queste non aderiscano alla definizione agevolata introdotta dalla norma»". Poiché è imprevedibile il numero delle aziende fornitrici di dispositivi medici che sceglierebbero di addivenire a una definizione agevolata, le regioni potrebbero giovarsi «in maniera del tutto aleatoria» delle somme stanziate e potrebbero, così, anche lucrare un *quid pluris*. Nessuna stima, difatti, è stata elaborata in ordine alla «platea di imprese che, rinunciando al contenzioso, sarebbero tenute a una corresponsione ridotta della quota di ripiano posta a loro carico»; donde il rischio di un «cumulo di risorse», suscettibile di rendere il contributo statale «slegato da ogni legittimo presupposto giuridico e/o causale». Secondo la Corte, nel congegno che la disciplina impugnata modella, si può scorgere un'intrinseca antinomia tra i criteri selettivi dello sgravio accordato alle imprese e l'assegnazione delle risorse alle regioni e alle province autonome, per far fronte agli oneri sopravvenuti in conseguenza del beneficio concesso alle imprese. Delle risorse assegnate dallo Stato, le regioni e le province autonome possono, infatti, giovarsi anche quando le aziende fornitrici non abbiano aderito alla definizione agevolata e restino, quindi, tenute al versamento degli interi importi dovuti alle stesse regioni e province autonome. Dalla circostanza, accidentale e imprevedibile, della rinuncia al contenzioso consegue il concreto ammontare delle entrate. La combinazione tra uno sgravio per le imprese modulato in termini restrittivi e uno

stanziamento di risorse concepito in modo indifferenziato conduce a riconoscere, alle regioni e alle province autonome che abbiano superato il tetto di spesa, risorse superiori all'importo necessario a ripianarlo. Tale incongruenza si riverbera anche su un equilibrato e armonico assetto delle relazioni finanziarie tra lo Stato e le regioni, presidiato dall'art. 119 Cost. La lesione dei criteri che presiedono a tale assetto radica l'interesse della regione a ricorrere contro le disposizioni statali, idonee a vanificare le esigenze di distribuzione trasparente e razionale delle limitate risorse disponibili negli ambiti in cui si esplica l'autonomia garantita dalla Costituzione. Occorre, dunque, ripristinare il rapporto di necessaria correlazione tra le risorse, già stanziate dal legislatore statale al fine precipuo di alleviare gli oneri delle imprese, e la finalità di rendere sostenibile, per le regioni, l'obiettivo di ripianare la spesa concernente i dispositivi medici. Il punto di equilibrio tra gli interessi contrapposti si rinviene nel riconoscimento a tutte le imprese della riduzione dell'importo dovuto, a prescindere dalla scelta di abbandonare il contenzioso. In tal modo, si pone rimedio alla irragionevolezza della disposizione impugnata e al rischio dell'assegnazione di somme ingiustificate alle regioni che hanno travalicato i tetti di spesa imposti dal legislatore statale. Le somme del fondo sono così interamente destinate alle aziende fornitrici di dispositivi medici, per alleviare gli oneri derivanti dal meccanismo del *payback*. In conclusione, la Corte ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 8, comma 3, del d.l. n. 34 del 2023, come convertito, nella parte in cui non estende a tutte le aziende fornitrici di dispositivi medici la riduzione al 48 per cento della quota determinata dai provvedimenti regionali e provinciali di cui all'art. 9-*ter*, comma 9-*bis*, del d.l. n. 78 del 2015, come convertito. In forza della declaratoria di illegittimità costituzionale, tale riduzione è dunque riconosciuta in termini generali e non è subordinata alla scelta della definizione bonaria del contenzioso e alla presentazione di apposita istanza di avvalersi di tale modalità agevolata, con conseguente caducazione delle procedure e dei termini individuati dal medesimo art. 8, comma 3, del d.l. n. 34 del 2023, come convertito.

Inattuazione del federalismo fiscale di cui all'art. 119, primo comma, Cost.

Con la **sentenza n. 195/2024** (IIIQ24), la Corte ha ritenuto immune da censure la disposizione di cui al quinto periodo dell'impugnato comma 527, secondo cui qualora il versamento dell'importo dovuto dalla regione «non sia effettuato entro il termine previsto», ossia il 30 giugno di ciascuno degli anni dal 2025 al 2028, «il Dipartimento della Ragioneria generale dello Stato provvede al recupero mediante corrispondente riduzione delle risorse a qualsiasi titolo spettanti a ciascuna regione», in quanto il meccanismo incide quindi sui trasferimenti statali e non sui gettiti dei tributi regionali. Al riguardo, la Corte ha rilevato la mancata attuazione della previsione di cui all'art. 7 del d.lgs. n. 68 del 2011, che in ottemperanza a quanto previsto dall'art. 8, comma 1, lettera *f*), della legge n. 42 del 2009, ha disposto la soppressione e la contemporanea fiscalizzazione dei trasferimenti statali alle regioni a statuto ordinario: la operatività di tale processo, inizialmente fissata dal 2013, è stata, infatti, rinviata di anno in anno e da ultimo posticipata al 2027 o al 2026 secondo il cronoprogramma del Piano nazionale di ripresa e resilienza (PNRR), che prevede il completamento del federalismo fiscale di cui alla legge n. 42 del 2009 come contenuto della Riforma 1.14 (Riforma del quadro fiscale subnazionale), Missione 1, Componente 1. L'ammontare dei trasferimenti che lo Stato continua ad erogare alle regioni, alimentando quindi una finanza derivata ormai difficilmente compatibile con l'autonomia finanziaria di cui all'art. 119 Cost.; sicché, la Corte ha sollecitato il legislatore statale all'attuazione della norma citata per l'attuazione del federalismo fiscale.

Inattuazione della norma che prevede l'istituzione del c.d. Fondo perequativo

Con la **sentenza n. 192/2024** (IIIQ24), la Corte ha ritenuto improcrastinabile l'attuazione del fondo perequativo previsto dall'art. 15 del d.lgs. n. 68 del 2011: un ordinamento che intende attuare la punta avanzata del regionalismo differenziato non può permettersi di lasciare inattuato quel modello di federalismo fiscale «cooperativo» (sentenza n. 71 del 2023), disegnato dalla legge delega n. 42 del 2009 e dai suoi decreti attuativi, che ne consente un'equilibrata gestione.

Autonomia finanziaria, principio di leale collaborazione e vincoli di solidarietà e unità della Repubblica

Con la **sentenza n. 192/2024** (IIIQ24), ritenuto fondata la questione di legittimità costituzionale della disposizione di cui all'art. 9, comma 4, della legge n. 86/2024, in base al quale, «[a]l fine di garantire il coordinamento della finanza pubblica, resta ferma la possibilità di prevedere anche per le Regioni che hanno sottoscritto le intese, ai sensi dell'articolo 2, il concorso agli obiettivi di finanza pubblica, tenendo conto delle vigenti regole di bilancio e delle relative procedure, nonché di quelle conseguenti al processo di riforma del quadro della governance economica avviato dalle istituzioni dell'Unione europea». La norma impugnata comportando la facoltatività del concorso delle regioni differenziate agli obiettivi di finanza pubblica, implica la possibilità di un regime più favorevole per queste regioni rispetto a quelle non destinatarie di forme particolari di autonomia: regime che non può trovare ragionevole giustificazione nell'assunzione delle funzioni richieste e trasferite. Di qui la violazione dell'art. 3 Cost. Inoltre, la norma impugnata, oltre a indebolire i vincoli di solidarietà e unità della Repubblica, si pone in contrasto con i principi dell'equilibrio di bilancio e di sostenibilità del debito pubblico, assicurati dal concorso di tutte le pubbliche amministrazioni a garantire gli obiettivi di finanza pubblica (art. 97, primo comma, Cost.), e con l'art. 119, primo comma, Cost., che chiama tutte le regioni a contribuire «ad assicurare l'osservanza dei vincoli economici e finanziari derivanti dall'ordinamento dell'Unione europea».

Con la **sentenza n. 122 del 2025**, la Corte costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 26 della legge della Regione Puglia 13 novembre 2024, n. 28, recante «Modifiche alla legge regionale 9 ottobre 2008, n. 25 (Norme in materia di autorizzazione alla costruzione ed esercizio di linee e impianti elettrici con tensione fino a 150.000 volt) e disposizioni diverse». IIIQ2025

La questione è stata sollevata dal Presidente del Consiglio dei ministri per violazione degli artt. 117, co. 3, in materia di coordinamento della finanza pubblica, e 81, co. 3, Cost.

La Corte ha ritenuto sussistente la lesione dell'art. 117, co. 3, Cost., in quanto la disposizione regionale, anticipando l'operatività delle tariffe delle prestazioni dell'assistenza specialistica ambulatoriale e protesica a un momento in cui esse non erano ancora efficaci, ha violato l'art. 8-*sexies* del d.lgs. n. 502 del 1992.

c.1. Le ulteriori questioni relative alla violazione dell'art. 117, terzo comma, Cost., in materia di coordinamento della finanza pubblica, in relazione al divieto di effettuare spese non obbligatorie, e dell'art. 81, terzo comma, Cost., risultando, nella legge regionale de qua, la copertura finanziaria nel semplice riferimento al fondo sanitario, sono state ritenute assorbite.

c.2. Il passaggio più significativo della sentenza è rappresentato dall'invito, formulato dalla Corte, a mantenere tra lo Stato e le regioni un tratto di «doverosa cooperazione per assicurare il miglior servizio alla collettività» (sentenza n. 62/2020), tenuto conto del fatto che la presenza, nel vigente assetto costituzionale, «di due livelli di governo rende necessaria la definizione di un sistema di regole che ne disciplini i rapporti di collaborazione, nel rispetto delle reciproche competenze» (sentenza n. 190/2022).

In questo contesto, ha rilevato la Corte, campeggia il principio di leale collaborazione; sicché, le Regioni non possono violare i princìpi fondamentali dettati dalla legislazione dello Stato; la Corte ha comunque rilevato che è essenziale che lo Stato, per parte sua, si adoperi a dare pronta attuazione alle disposizioni inerenti ai LEA, procedendo puntualmente al loro periodico aggiornamento, come del resto stabilito dalla legge. Infatti, la «obsolescenza delle prestazioni previste» incide negativamente sul diritto alla salute, che deve essere tutelato in maniera adeguata alle conoscenze scientifiche e tecnologiche, oltre che garantito «in condizioni di eguaglianza su tutto il territorio nazionale, senza discriminazione alcuna tra regioni» (sentenza n. 242/2022).

Nella parte finale della sentenza, la Corte non manca di rilevare che l'intervento del legislatore regionale, comunque, lesivo del ricordato principio di coordinamento finanziario, aveva una sua

giustificazione (in senso "sostitutivo") stante il non tempestivo aggiornamento della legislazione statale.

Coordinamento della finanza pubblica

- se è pur vero che l'interesse nazionale non è più sufficiente di per sé a giustificare «l'esercizio da parte dello Stato di una funzione di cui non sia titolare in base all'art. 117 Cost. nel nuovo Titolo V l'equazione elementare interesse nazionale = competenza statale, che nella prassi legislativa previgente sorreggeva l'erosione delle funzioni amministrative e delle parallele funzioni legislative delle Regioni, è divenuta priva di ogni valore deontico, giacché l'interesse nazionale non costituisce più un limite, né di legittimità né di merito alla competenza legislativa regionale, nondimeno la limitazione dell'attività unificante dello Stato alle sole materie espressamente attribuitegli in potestà esclusiva o alla determinazione dei principi nelle materie di potestà concorrente comporterebbe la svalutazione di istanze unitarie che pure in assetti costituzionali fortemente pervasi da pluralismo istituzionale giustificano, a determinate condizioni, una maggiore flessibilità nella ripartizione di competenze, come fissata dall'art. 117 Cost.; sicché, anche nel nostro sistema costituzionale, attraverso il principio di leale collaborazione, è possibile comporre attribuzioni e funzioni tra loro intrecciate per rispondere ad esigenze prioritarie come lo sviluppo dell'economia, soprattutto nei periodi di crisi (sentenza n. 61 del 2018) IQ18;
- allo Stato è consentito di prescindere dall'accordo con la Regione e di assumere determinazioni normative unilaterali afferenti all'assetto delle reciproche relazioni finanziarie qualora l'unilaterale determinazione trovi giustificazione nella tempistica della manovra finanziaria e nella temporaneità di tale soluzione, come nel caso in cui l'indifferibilità degli adempimenti connessi alla manovra finanziaria imponga allo Stato di rispettare senza indugi i vincoli di bilancio previsti o concordati in seno all'Unione europea, realizzando comunque la successiva negoziazione di altre componenti finanziarie attive e passive, ulteriori rispetto al concorso fissato nell'ambito della manovra di stabilità (sentenza n. 66 del 2016) IQ16;
- in tema di finanziamento di ambiti materiali di competenza residuale regionale (nella specie, il trasporto pubblico locale) occorre assicurare il più ampio coinvolgimento decisionale del sistema regionale in ordine al riparto delle risorse finanziarie; coinvolgimento che si realizza attraverso lo strumento della previa intesa "forte" (nella specie) con la Conferenza permanente Stato-Regioni (tanto più necessaria per il fatto che tra i criteri di distribuzione delle risorse vi è l'entità del cofinanziamento regionale e locale) (*ex plurimis*, sentenza n. 211 del 2016) IIQ16;
- esula dalla competenza statale attinente ai principi di coordinamento della finanza pubblica, in quanto qualificabile previsione puntuale e specifica, la norma statale che stabilisca il mezzo attraverso cui conseguire il risultato di coordinamento, non lasciando alcun margine di attuazione alla Regione (sentenza n. 87 del 2018) IQ18;
- le norme statali espressive di principi di «coordinamento della finanza pubblica» nel caso in cui gli «obiettivi di riequilibrio» introdotti da disposizioni statali tocchino singole voci di spesa sono costituzionalmente legittime a condizione che: tali obiettivi consistano in «un contenimento complessivo, anche se non generale, della spesa corrente», in quanto dette voci corrispondano ad un «importante aggregato della spesa di parte corrente», come nel caso delle spese per il personale (sentenze n. 287 del 2013 e n. 169 del 2007); il citato contenimento sia comunque «transitorio», in quanto necessario a fronteggiare una situazione contingente, e non siano previsti «in modo esaustivo strumenti o modalità per il perseguimento dei suddetti obiettivi»" (sentenza n. 79 del 2014) IQ14;

Coordinamento finanziario: ambito di applicazione

In tema di coordinamento della finanza pubblica, la Corte, con la **sentenza n. 279/2020**, ha ribadito il proprio orientamento secondo cui i principi di coordinamento della finanza pubblica recati dalla

legislazione statale si applicano anche ai soggetti ad autonomia speciale (*ex plurimis*, tra le più recenti, sentenze n. 273, n. 263, n. 239, n. 238, n. 176 e n. 82 del 2015). IIIQ20.

Il carattere autoapplicativo dei principi di coordinamento della finanza pubblica

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). IIIQ21

Decretazione di urgenza intesa ad introdurre misure coordinamento finanziario

- Il sindacato sui presupposti di necessità e urgenza di cui all'art. 77 Cost. rimane circoscritto alla «evidente mancanza di tali presupposti» (sentenza n. 5 del 2018) o alla «manifesta irragionevolezza o arbitrarietà della relativa valutazione» (sentenza n. 170 del 2017), sulla base di una pluralità di indici intrinseci ed estrinseci e che tale evidente mancanza non sussiste laddove la decretazione d'urgenza intenda «assicurare il coordinamento della finanza pubblica e il contenimento delle spese per l'esercizio delle funzioni fondamentali dei comuni», finalità già oggetto di valorizzazione da parte della Corte con la **sentenza n. 22 del 2014**. A tale riguardo, non appare, peraltro, "decisiva la circostanza, richiamata dall'ordinanza di rimessione, che le relazioni tecniche di accompagnamento ai […] decreti-legge non contenessero una quantificazione dei risparmi attesi dalle norme introdotte […]" (sentenza n. 33 del 2019) IQ19.

Legislazione statale e misure eccezionali per il riassorbimento dei disavanzi in archi temporali vasti

- è conforme all'art. 81, terzo comma, Cost., la legislazione statale e regionale riguardante il riassorbimento dei disavanzi in archi temporali molto vasti, ben oltre il ciclo di bilancio ordinario, con possibili ricadute negative anche in termini di equità intergenerazionale (sentenza n. 107 del 2016) IIQ16;

L'esercizio del potere sostitutivo dello Stato

- È coerente con il principio di ragionevolezza e del buon andamento dell'amministrazione, nonché degli artt. 117, terzo comma, e 118 Cost. l'esercizio del potere sostitutivo straordinario del Governo (art. 120 Cost.), sostanziato nella nomina del commissario *ad acta* e del sub-commissario per l'attuazione del piano di rientro dai disavanzi del servizio sanitario della Regione Molise. La Corte

ha infatti ritenuto "che la disciplina dei piani di rientro poggia sul collegamento stretto fra la verifica economico-finanziaria e la capacità della Regione di assicurare i LEA, collegamento che deve essere reso esplicito attraverso un'analitica quantificazione – anche per le Regioni che non si trovino in deficit – ai sensi dell'art. 20 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 […]. L'inadempimento regionale, anche rispetto ad uno solo di questi due obiettivi, giustifica, pertanto, sia (e in origine) l'intervento sostitutivo dello Stato sia (di conseguenza e dopo l'attivazione del potere sostitutivo) il mantenimento in vita del commissariamento. Sulla base di tali presupposti, deve rilevarsi che, nel commissariamento della Regione Molise, l'esercizio del potere sostitutivo trova giustificazione nella circostanza che all'allegato dato positivo inerente ai LEA non corrisponde un risultato positivo relativo al rientro dal disavanzo economico-finanziario, confermandosi così la complessa inefficienza del sistema sanitario regionale" (**sentenza n. 255 del 2019**) IIIQ19;

Assetto organizzativo dell'autonomia comunale italiana

- È costituzionalmente illegittima la previsione generalizzata dell'obbligo di gestione associata per tutte le funzioni fondamentali, in quanto tale previsione legislativa statale sconta un'eccessiva rigidità, al punto che non consente di considerare tutte quelle situazioni in cui, a motivo della collocazione geografica e dei caratteri demografici e socio ambientali, la convenzione o l'unione di Comuni non sono idonee a realizzare, mantenendo un adeguato livello di servizi alla popolazione, quei risparmi di spesa che la norma richiama come finalità dell'intera disciplina (sentenza n. 33 del 2019) IQ19;

Vulnerazione e necessità del conseguente ripristino, ad opera del legislatore nazionale, dell'autonomia finanziaria di una Regione a Statuto speciale, in ossequio ai principi costituzionali di copertura finanziaria e dell'equilibrio di bilancio

- È lesiva delle competenze regionali, poiché - dopo la mancata attuazione (ad oltre tre anni dalla sua pubblicazione) della **sentenza n. 77 del 2015** in tema di accantonamenti a carico degli enti territoriali – la legge statale che destinando solo una limitata quota di risorse all'ente avente titolo (Regione Sardegna) sottrae alla programmazione triennale della stessa Regione autonoma una cospicua quantità di risorse ben superiore alla somma riconosciuta dalla norma, che, per di più, è riferita ad un solo esercizio finanziario 2019 (sentenza n. 6 del 2019) IQ19.

Riduzione delle risorse disponibili per gli enti territoriali e tutela dell'autonomia finanziaria

- L'autonomia finanziaria costituzionalmente garantita agli enti territoriali non comporta una rigida garanzia quantitativa. Le risorse disponibili possono subire modifiche e, in particolare, riduzioni, purché tali diminuzioni non rendano impossibile lo svolgimento delle funzioni attribuite agli enti territoriali medesimi; sicché grava sul ricorrente l'onere di provare l'irreparabile pregiudizio lamentato (sentenza n. 83 del 2019) IQ19.

Violazione di giudicato costituzionale per omessa mancata ridefinizione, da parte dello Stato, dei rapporti finanziari con la Regione Umbria, con conseguente pregiudizio finanziario in danno della Regione medesima a seguito della perdita di un finanziamento ad essa spettante

- Va accolto il ricorso per conflitto di attribuzione tra enti, proposto dalla Regione Umbria, per far dichiarare che «non spettava allo Stato, e per esso al Presidente del Consiglio dei Ministri, al Ministro per la Coesione territoriale e il Mezzogiorno, all'Agenzia per la Coesione Territoriale, al Dipartimento per le politiche di coesione e al Ministero dell'Economia e delle Finanze, serbare il

silenzio e conseguentemente non accogliere» le richieste di cui alla "istanza" contenuta nella nota 13 febbraio 2017, prot. n. 33358-2017, per l'esecuzione della **sentenza** della stessa Corte **n. 13 del 2017** (con la quale è stata dichiarata irragionevole la tempistica delineata dalla disposizione statale impugnata e che ha di fatto reso impossibile alla Regione Umbria di evitare la perdita del finanziamento mediante l'impegno delle risorse assegnate per il suo programma parallelo, ai sensi dell'art. 23, comma 4, della legge 12 novembre 2011, n. 183 (sentenza n. 57 del 2019) IQ19.

Il contenimento dei disavanzi sanitari

Il legislatore statale può legittimamente imporre alle Regioni vincoli alla spesa corrente per assicurare l'equilibrio unitario della finanza pubblica complessiva, in connessione con il perseguimento di obbiettivi nazionali, condizionati anche da obblighi comunitari (sentenza n. 89 del 2019) IIQ19.

Estensione, con norma regionale, dei soggetti beneficiari di assistenza sanitaria gratuita

È da evidenziare la **sentenza n. 177/2020**, in tema di norme di statali di coordinamento della finanza pubblica quale limite all'estensione, con norma regionale, dei soggetti beneficiari di assistenza sanitaria gratuita.

Con questa pronuncia, la Corte ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 13 della legge reg. Puglia n. 14 del 2019, le cui disposizioni determinano l'estensione dei soggetti beneficiari di assistenza sanitaria gratuita, rispetto a quanto previsto dalla legislazione statale. Secondo la Corte, l'autonomia legislativa regionale, in materie di competenza concorrente, «può incontrare limiti alla luce degli obiettivi della finanza pubblica e del contenimento della spesa, peraltro in un quadro di esplicita condivisione, da parte delle Regioni, della necessità di contenere i disavanzi del settore sanitario» (sentenze n. 278 del 2014 e n. 193 del 2007). Ebbene, secondo la Corte, le disposizioni impugnate violano il parametro costituzionale evocato e le conseguenti norme interposte per il mancato rispetto di detti limiti, in quanto prevedono spese ulteriori rispetto a quelle destinate al finanziamento delle prestazioni essenziali, per un tempo non circoscritto, nonché per importi complessivi difficilmente prevedibili. IIQ20.

Coordinamento finanziario: spesa per prestazioni di specialistica ambulatoriale

Con la **sentenza n. 233/2020**, la Corte ha dichiarato l'illegittimità costituzionale degli artt. 45 e 74, comma 2, della legge reg. Basilicata n. 11 del 2018 per violazione dell'art. 117, terzo comma, Cost. (con assorbimento della questione riferita all'art. 81 Cost.), in riferimento all'art. 1, comma 574, della legge n. 208 del 2015.

Il combinato disposto delle due norme, oggetto di censura da parte del Governo, consentiva di non computare nel tetto di spesa regionale le prestazioni di specialistica ambulatoriale erogate da strutture sanitarie accreditate a cittadini non residenti in Basilicata, stabilendo altresì che le prestazioni erogate in eccedenza rispetto al tetto di spesa fossero rimborsate solo dopo la definizione degli accordi assunti in sede di Conferenza delle Regioni e delle Province autonome di Trento e di Bolzano.

Ebbene, l'aver previsto il legislatore della Regione Basilicata la non computabilità nei tetti di spesa delle prestazioni di specialistica ambulatoriale, senza l'adozione di misure alternative atte a garantire l'invarianza dell'effetto finanziario, secondo la Corte, è passibile di determinare oneri aggiuntivi non consentiti dalla legislazione nazionale (sentenza n. 238 del 2018), in violazione della normativa statale «espressione di un principio fondamentale in materia di coordinamento della finanza pubblica», diretto a stabilire «un generale obiettivo di riduzione della spesa relativa all'acquisto di prestazioni sanitarie da soggetti privati accreditati per l'assistenza specialistica ambulatoriale e per l'assistenza ospedaliera» (art. 15, comma 14, del decreto-legge 6 luglio 2012, n. 95, come modificato dall'art. 1, commi da 574 a 578, della legge 31 dicembre 2015, n. 208); donde l'accoglimento delle

questioni prospettate per violazione dell'art. 117, terzo comma, Cost., con contestuale assorbimento delle censure sollevate in relazione all'art. 81, terzo comma, Cost. e cioè sotto il profilo della mancata previsione della necessaria copertura finanziaria. (per un analogo caso di assorbimento della questione di legittimità costituzionale sollevata in relazione alla asserita violazione dell'art. 81 Cost., sotto il profilo dell'omessa copertura finanziaria dell'onere, cfr., sentenza n. 217/2020). IIIQ20.

Coordinamento finanziario: le spese del personale

Con la **sentenza n. 251/2020**, la Corte ha ritenuto la fondatezza della questione promossa in riferimento all'art. 117, terzo comma, Cost., per lesione dei principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica, nei confronti delle disposizioni recate dagli artt. 2 e 3 della impugnata legge reg. Calabria n. 34 del 2019, concernenti, rispettivamente, la conclusione da parte delle aziende sanitarie e ospedaliere regionali delle procedure di assunzione di personale a tempo indeterminato e di quelle di internalizzazione del personale precario del comparto, in quanto le disposizioni regionali censurate si pongono in contrasto con le norme statali, espressione di principi di coordinamento della finanza pubblica, che stabiliscono limiti e vincoli al reclutamento del personale delle amministrazioni pubbliche ovvero relative alla stabilizzazione del personale precario, in quanto incidono sul rilevante aggregato di finanza pubblica costituito dalla spesa per il personale. IIIQ20.

Coordinamento finanziario: il principio della leale collaborazione

Con la **sentenza n. 273/2020**, la Corte ha avuto occasione di ribadire in argomento che, sebbene «i principi fondamentali fissati dalla legislazione dello Stato nell'esercizio della competenza di coordinamento della finanza pubblica si applic[hi]no anche alle autonomie speciali (ex *plurimis*, sentenze n. 62 del 2017, n. 40 del 2016, n. 82 e n. 46 del 2015), in quanto funzionali a prevenire disavanzi di bilancio, a preservare l'equilibrio economico-finanziario del complesso delle amministrazioni pubbliche e anche a garantire l'unità economica della Repubblica» (sentenza n. 103 del 2018), essi, tuttavia, sono individuati nel rispetto del «principio dell'accordo, inteso come vincolo di metodo (e non già di risultato) e declinato nella forma della leale collaborazione (sentenze n. 88 del 2014, n. 193 e n. 118 del 2012)» (sentenza n. 103 del 2018). Questo metodo è funzionale sia al «raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica nel rispetto dei vincoli europei», sia a evitare «che il necessario concorso delle Regioni comprima oltre i limiti consentiti l'autonomia finanziaria ad esse spettante» (sentenza n. 62 del 2017). IIIQ20.

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". IIIQ21

In tema di costituzione o partecipazioni societarie

È espressiva di principi fondamentali di coordinamento finanziario la legislazione statale che stabilisce specifici vincoli («di scopo pubblico» e «di attività») - cui tutte le amministrazioni pubbliche devono attenersi nella costituzione e gestione delle società a controllo pubblico - informati a criteri di economicità ed efficienza a garanzia della riduzione dei costi della pubblica amministrazione (cosiddetta *spending review*) e, in particolare, del contenimento delle spese di funzionamento di tali società (Corte cost., sentenze n. 201 e n. 86/2022; n. 194/2020).

La Corte ha dichiarato l'illegittimità costituzionale parziale di una legge regionale (Regione Siciliana), che aveva introdotto, in tema di costituzione o partecipazione societarie da parte dei Comuni (singolarmente o in forma associata), un criterio alternativo rispetto a quelli previsti dall'art. 4, commi 1 e 2, TUSP, con ciò violando la disciplina recata da tale normativa statale riconducibile all'ambito materiale «ordinamento civile» (precluso alla competenza legislativa regionale) ed espressiva dei principi fondamentali «di coordinamento finanziario e tutela del buon andamento della pubblica amministrazione» (Corte cost., sentenza n. 201/2022).

In tema di partecipazioni polvere: motivazione rafforzata

La Corte ha ritenuto non in contrasto con i principi fondamentali di coordinamento finanziario stabiliti dall'art. 4, comma 1, TUSP la norma regionale che consente di acquisire partecipazioni di modesta entità ("partecipazioni polvere"), in quanto detta norma non esclude l'obbligo di motivazione "rafforzata" (soggetto al sindacato giurisdizionale) circa l'analitico rispetto del vincolo di scopo pubblico con evidenziazione delle «ragioni e le finalità che giustificano tale scelta, anche sul piano della convenienza economica e della sostenibilità finanziaria nonché di gestione diretta o esternalizzata del servizio affidato», dando conto anche «della compatibilità della scelta con i princìpi di efficienza, di efficacia e di economicità dell'azione amministrativa» (Corte cost., sentenza n. 201/2022).

La tutela della salute e garanzia della continuità nella erogazione delle risorse finanziarie

La natura delle prestazioni contemplate dalla norma censurata, il loro rilievo in termini di adeguatezza del trattamento, e, quindi, la rilevanza per il diritto alla salute delle pazienti colpite da carcinoma mammario, impongono che sia garantita la continuità nella erogazione delle risorse finanziarie (disposta dal decreto del Ministro della salute 18 maggio 2021, recante «Modalità di riparto e requisiti di utilizzo del fondo per i test genomici ormonoresponsivo per il carcinoma mammario in stadio precoce»), dovendo di conseguenza rimanere «"salvi gli eventuali procedimenti di spesa in corso, anche se non esauriti"» (sentenze n. 71/2018 e n. 50 del 2008; nello stesso senso, fra le altre, sentenze n. 246 del 2019 e n. 74 del 2018). (Corte cost., sentenza n. 114/2022).

Grave crisi finanziaria causata dalla pandemia: riflessi sul riparto delle competenze legislative tra Stato e Regioni

La peculiare contingenza della crisi economica determinata dal Covid-19 non può in alcun modo rilevare nella definizione del riparto delle funzioni legislative in materia, essendo escluso che «[l]a precarietà del contesto di emergenza [abbia] ampliato le competenze» regionali (sentenza n. 23/2022). Resta così fermo che, anche in relazione all'emergenza pandemica, spetta solo allo Stato adottare norme di deroga in materia di concorrenza (sentenze n. 38 e n. 16 del 2021). La deroga in materia di concorrenza al regime del riparto delle competenze legislative tra Stato e Regioni prevista dalla disposizione impugnata non può dunque essere giustificata in ragione della grave crisi economica causata dalla pandemia da Covid-19. (Corte cost., sentenza n. 112/2022);

Prevalenza del coordinamento della finanza pubblica sulle norme di armonizzazione

Con la **sentenza n. 110/2022**, la Corte, scrutinando una questione di legittimità costituzionale di una norma regionale sollevata in relazione alla ritenuta violazione di una disposizione di armonizzazione contabile (il ricorso statale contestava alla Regione Molise, che ha in corso un piano di rientro dal disavanzo di amministrazione, la possibilità di attribuire un vincolo di destinazione ad alcune entrate straordinarie non aventi natura ricorrente, atteso che l'art. 42, comma 5, lettera d), del d.lgs. n. 118 del 2011, evocato quale parametro interposto dell'art. 117, secondo comma, lettera e), Cost., consente ciò «solo se la regione non ha rinviato la copertura del disavanzo di amministrazione negli esercizi successivi e ha provveduto nel corso dell'esercizio alla copertura di tutti gli eventuali debiti fuori bilancio»), ha dichiarato non fondata la questione di legittimità costituzionale dell'art. 7 della legge della Regione Molise 4 maggio 2021, n. 2 (secondo cui «[a] decorrere dal 2021 le entrate incassate dall'Ente a titolo di "Contributi esonerativi per l'occupazione dei diversamente abili", derivanti dalle sanzioni amministrative irrogate ai datori di lavoro inadempienti agli obblighi occupazionali previsti dalla legge 12 marzo 1999, n. 68 e dai contributi correlati agli esoneri parziali concessi ai sensi dell'articolo 5 della legge n. 68/1999, previste al Titolo 3, Tipologia 200, categoria 300 del bilancio di previsione regionale, sono vincolate a finanziare nella spesa il "Fondo regionale per l'occupazione dei disabili - legge regionale n. 26/2002", alla Missione 12, Programma 02, Titolo 1»), promossa, in riferimento all'art. 117, secondo comma, lettera e), della Costituzione, in relazione al parametro interposto di cui all'art. 42, comma 5, lettera d), del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118. Secondo la Corte, il ricorrente ha omesso di considerare che il vincolo alle risorse oggetto della previsione impugnata non è attribuito dalla medesima norma regionale, bensì discende direttamente dalla legge statale, ovvero dal disposto dell'art. 14 della legge 12 marzo 1999, n. 68 (Norme per il diritto al lavoro dei disabili). La Corte ha ritenuto che la modalità di alimentazione degli interventi finanziati dal fondo regionale in esame è, in questi termini, evidentemente connessa alla esigenza di tutela di situazioni di particolare vulnerabilità: quelle delle persone con disabilità, sulle quali si riflette una particolare attenzione da parte del disegno costituzionale, essendo coinvolto un complesso di «valori che attingono» ai suoi «fondamentali motivi ispiratori» (sentenze n. 83 del 2019, n. 232 del 2018, n. 258 del 2017, n. 275 del 2016 e n. 215 del 1987; in senso analogo, più di recente, sentenza

n. 10 del 2022). La Corte ha concluso trattarsi di vincoli ai quali la Regione, nell'ambito del ciclo di bilancio, deve assicurare attuazione proprio in forza della previsione statale e per i quali non rileva – a differenza di quelli autonomamente decisi dalla Regione e rientranti nella lettera d) del richiamato comma 5 dell'art. 42 – che sia in corso il ripiano del disavanzo o che non siano stati coperti tutti gli eventuali debiti fuori bilancio.

Coordinamento finanziario, *di cui all'art. 117, co. 3, Cost.: trattamento economico del personale pubblico*

Con la **sentenza n. 255 del 2022**, è stata dichiarata l'illegittimità costituzionale dell'art. 5, comma 19, della legge della Regione Sardegna 22 novembre 2021, n. 17 (Disposizioni di carattere istituzionale-finanziario e in materia di sviluppo economico e sociale) sollevata in riferimento all'art. 117, terzo comma, Cost., in relazione all'art. 23 del d.lgs. n. 75 del 2017.

La disposizione regionale impugnata, prevedendo un incremento della spesa per il trattamento economico accessorio del personale, non rispettoso dei limiti posti dallo Stato al fine di assicurare l'invarianza della spesa, non risulta compatibile con il raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica definiti in ambito nazionale, in coerenza con le procedure e i criteri stabiliti dall'Unione europea garantiti dall'art. 117, primo comma, Cost. (in tal senso, sentenze n. 190 del 2022, n. 412 e n. 169 del 2007, n. 417 del 2005 e n. 36 del 2004). (IIIQ23).

Illegittimo impiego di trasferimenti extrabudget *in violazione di norma statale espressiva di principio fondamentale della programmazione sanitaria*

Con la **sentenza n. 76/2023**, la Corte, in relazione all'art. 117, terzo comma, Cost., ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 13, comma 55, secondo periodo, della legge reg. Siciliana n. 13 del 2022, secondo il quale che «[p]er l'anno 2022 i trasferimenti *extrabudget* in favore dei soggetti privati convenzionati con il Servizio sanitario regionale sono calcolati sul consolidato dell'anno 2019».

Secondo la Corte costituzionale, la disposizione impugnata, facendo riferimento ai «trasferimenti *extrabudget* in favore dei soggetti privati convenzionati con il Servizio sanitario regionale», reca una formula talmente ampia da ricomprendere la corresponsione alle strutture anzidette di qualsiasi tipo di somma ulteriore rispetto a quelle preventivamente concordate, confliggendo la citata normativa statale espressiva di norme interposte di coordinamento finanziario, che, invece, impone alle regioni contribuire al raggiungimento di un ragionevole punto di equilibrio tra l'esigenza di assicurare (almeno) i livelli essenziali di assistenza sanitaria e quella di garantire una più efficiente ed efficace spesa pubblica, anch'essa funzionale al perseguimento dell'interesse pubblico del settore.

Ebbene, secondo la Corte, la Regione Siciliana, con la disposizione impugnata, si muove invece nella prospettiva opposta, legittimando *ex post* «trasferimenti *extrabudget*». La previsione stessa si appalesa quindi in contrasto con il principio della programmazione della spesa sanitaria, sancito dal citato art. 8-*quinquies* del d.lgs. n. 502 del 1992 e finalizzato a contemperare il necessario contenimento di questa significativa voce di spesa pubblica con l'esigenza di assicurare «i livelli essenziali e uniformi di assistenza definiti dal Piano sanitario nazionale» (art. 1, comma 2, del medesimo decreto legislativo). Principio che, per la sua specifica *ratio*, va ascritto alla categoria dei principi che, nella materia del coordinamento della finanza pubblica, vincolano anche le autonomie speciali (*ex plurimis*, sentenze n. 201 del 2022, n. 44 del 2021, n. 273, n. 130 e n. 78 del 2020, n. 241, n. 172 e n. 103 del 2018, n. 191, n. 154 e n. 151 del 2017). (IIQ23).

Illegittima stabilizzazione di personale regionale in violazione di norma statale espressiva di principio fondamentale in tema di contenimento del costo del lavoro pubblico

Con la **sentenza n. 76/2023**, la Corte ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 13, comma 91, della legge reg. Siciliana n. 13 del 2022, nella parte in cui prevede che la procedura di stabilizzazione ivi prevista possa avvenire «anche in deroga», anziché «in coerenza» con il piano triennale di fabbisogno di personale, nella parte in cui consente la stabilizzazione di personale diverso da quello sanitario e socio-sanitario, e quindi limitatamente alle parole «tecnico ed amministrativo», e infine nella parte in cui prevede che i diciotto mesi di servizio debbano essere maturati alla data del 31 dicembre 2022, anziché nel diverso termine previsto dalla normativa statale vigente *pro tempore*.

La Corte ha ritenuto che il legislatore regionale siciliano ha inciso violandoli sui criteri stabiliti dalla normativa statale interposta (art. 1, comma 268, legge n. 234/2021), intesa a coordinare la spesa pubblica per il personale dei ruoli tecnico e amministrativo dei ruoli sanitario e socio-sanitario e a contenerla entro limiti ragionevoli, così da ricondurla ai principi fondamentali della materia «coordinamento della finanza pubblica», in quanto tali vincolanti anche per le autonomie speciali essendo loro consentito soltanto di dare attuazione alla procedura prevista dalla normativa statale nel rispetto dei limiti ivi indicati, concernenti le ricadute sulla finanza pubblica di siffatta stabilizzazione. (IQ23).

Coordinamento della finanza pubblica: il divieto di soccorso finanziario

Con la **sentenza n. 110/2023**, la Corte costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 4 della legge della Regione Molise 24 maggio 2022, n. 8 in relazione all'art. 117, terzo comma, Cost. per contrasto con il principio fondamentale della materia coordinamento della finanza pubblica espresso dall'art. 14, comma 5, TUSP, che stabilisce un generale divieto di "soccorso finanziario" delle società partecipate da parte degli enti pubblici partecipanti, nonché il principio di buon andamento della pubblica amministrazione di cui all'art. 97 Cost.

La disposizione in esame determinerebbe infatti un sostanziale accollo «a fondo perduto» dei debiti della procedura di liquidazione della società da parte della Regione, senza che ciò sia giustificato da alcun prevalente interesse pubblico, secondo i criteri elaborati dalla Corte dei conti in materia.

Ebbene, la Corte, facendo riferimento al consolidato orientamento delle Sezioni di controllo della Corte dei conti, ha ritenuto che in assenza, dunque, di alcun prevalente interesse pubblico idoneo a giustificare il trasferimento straordinario previsto dalla disposizione impugnata, quest'ultima deve ritenersi in contrasto con l'art. 14, comma 5, TUSP.

Infatti, il TUSP stabilisce, tra l'altro, principi fondamentali in materia di coordinamento della finanza pubblica, «trattandosi di norme che, in linea con le disposizioni in materia di riduzione del costo della pubblica amministrazione (cosiddetta *spending review*), pongono misure finalizzate alla previsione e al contenimento delle spese della società a controllo pubblico per il loro funzionamento» (sentenza n. 194/2020). Ciò vale certamente anche per l'art. 14, comma 5, TUSP, che mira a porre stringenti limiti ai trasferimenti che le amministrazioni pubbliche possono effettuare a favore delle società partecipate. (IIQ23).

Coordinamento della finanza pubblica: il piano di rientro dal disavanzo sanitario della Regione Siciliana

Con la **sentenza n. 155/2023**, la Corte ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 13, comma 92, della legge della Regione Siciliana 10 agosto 2022, n. 16, per violazione degli artt. 81 e 117, terzo comma, Cost., in relazione all'art. 2, comma 80, della legge n. 191 del 2009, che si configura quale principio di coordinamento della finanza pubblica, in quanto diretto al contenimento della spesa pubblica sanitaria.

La disposizione impugnata stabilisce che «[r]elativamente alle forme di ristoro da riconoscere ai centri di riabilitazione di cui all'articolo 26 della legge 23 dicembre 1978, n. 833 e successive modificazioni ed ai centri diurni per i soggetti affetti da disturbi dello spettro autistico, destinatari di apposito budget per l'anno 2020, che hanno temporaneamente sospeso l'attività a causa dell'emergenza da Covid-19 e che non abbiano attivato le procedure di cassa integrazione per i propri dipendenti, si applicano le disposizioni di cui all'articolo 48 del decreto legge 17 marzo 2020, n. 18, convertito con modificazioni dalla legge 24 aprile 2020, n. 27, come modificata dall'articolo 109 del decreto legge 19 maggio 2020, n. 34, convertito con modificazioni dalla legge 17 luglio 2020, n. 77».

Ebbene, ha rimarcato la Corte, la norma oggetto di scrutinio non è stata adottata in periodo emergenziale, essendo in vigore per l'anno 2022, al di fuori del periodo emergenziale (cessato a marzo 2022), e non coperto dalla legislazione vigente. Pertanto, quanto disposto dall'articolo in esame non risulta coerente con la programmazione del Piano di rientro dal disavanzo sanitario della Regione siciliana, né con la legislazione vigente», violando i richiamati parametri costituzionali. (IIIQ23).

Coordinamento della finanza pubblica: la Regione in piano di rientro dal disavanzo sanitario è impedita dall'incrementare la spesa sanitaria per spese non inerenti alla garanzia delle prestazioni essenziali e, dunque, non obbligatorie

Con la **sentenza n. 134/2023**, la Corte ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 16 della legge della Regione Puglia 12 agosto 2022, n. 14 (Tumore al colon-retto. Misure per il potenziamento dello screening di popolazione e consulenza oncogenetica), in quanto, prevedendo un livello ulteriore di assistenza sanitaria non ricompreso tra quelli individuati dal dPCM 12 gennaio 2017, si pone in contrasto con l'art. 117, terzo comma, Cost., in riferimento al principio fondamentale di coordinamento della finanza pubblica contenuto nell'art. 1, comma 174, della legge n. 311 del 2004, che, per le regioni impegnate in piani di rientro dal disavanzo sanitario, pone il divieto di effettuare spese non obbligatorie.

Premesso il principio di diritto, più volte affermato dalla giurisprudenza costituzionale, secondo cui l'assoggettamento ai vincoli dei piani di rientro dal disavanzo sanitario impedisce la possibilità di incrementare la spesa sanitaria per motivi non inerenti alla garanzia delle prestazioni essenziali e per spese, dunque, non obbligatorie (sentenze n. 256 del 2022, n. 242 del 2022, n. 142 e n. 36 del 2021, e n. 166 del 2020); in definitiva, «[l]a facoltà di erogare livelli ulteriori rispetto ai LEA è […] preclusa alle Regioni sottoposte a piano di rientro, poiché − ai sensi dell'art. 1, comma 174, della legge n. 311 del 2004 − queste ultime non possono erogare prestazioni "non obbligatorie" (da ultimo, in questo senso, sentenza n. 161 del 2022)». (IIIQ23).

Delimitazione del perimetro finanziario della spesa sanitaria

Con la **sentenza n. 1/2024** (IQ24), la Corte ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 90, comma 10, della legge della Regione Siciliana 3 maggio 2001, n. 6 (Disposizioni programmatiche e finanziarie per l'anno 2001), come sostituito dall'art. 58, comma 2, della legge della Regione Siciliana 7 maggio 2015, n. 9 (Disposizioni programmatiche e correttive per l'anno 2015. Legge di stabilità regionale). La norma regionale siciliana è stata, in primo luogo, ritenuta confliggente con il parametro interposto di cui all'art. 20, comma 1, del d.lgs. n. 118 del 2011 che richiede alle regioni di garantire, nell'ambito del bilancio, «un'esatta perimetrazione delle entrate e delle uscite relative al finanziamento del proprio servizio sanitario regionale», al dichiarato «fine di consentire la confrontabilità immediata fra le entrate e le spese sanitarie iscritte nel bilancio regionale e le risorse indicate negli atti» di programmazione finanziaria sanitaria. Infatti, la disposizione censurata, nel prevedere che tutte le spese per il funzionamento dell'Agenzia potessero trovare copertura, in maniera indistinta, nel Fondo sanitario regionale, si pone in contrasto con la predetta norma interposta, poiché, nel testo vigente *ratione temporis*, assegnava risorse all'ARPA in maniera indiscriminata, senza distinguere tra quelle necessarie a garantire le prestazioni afferenti ai LEA e quelle destinate a

prestazioni dell'Agenzia di natura non sanitaria, come tali non finanziabili attraverso il Fondo sanitario regionale.

Con la **sentenza n. 68/2024** (IQ24), la Corte costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale degli artt. 5, commi 19, 20 e 21, e 16, comma 7, della legge della Regione Sardegna 21 febbraio 2023, n. 1 (legge di stabilità 2023), nel testo vigente prima dell'entrata in vigore della legge della Regione Sardegna 23 ottobre 2023, n. 9. Le spese sottese alle disposizioni regionali citate, per loro natura e caratteristiche, sono state ritenute in contrasto con l'art. 20, comma 1, del d.lgs. n. 118 del 2011 - funzionale ad evitare opacità contabili e indebite distrazioni dei fondi destinati al finanziamento delle spese sanitarie - in quanto, per il loro esorbitare dall'ambito delle risorse connesse al finanziamento del servizio sanitario regionale, alterano la struttura del perimetro delle spese sanitarie prescritto dall'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011. Detto parametro, espressione della potestà legislativa esclusiva dello Stato in materia di armonizzazione dei bilanci pubblici di cui all'art. 117, secondo comma, lettera *e*), Cost., è stato ritenuto applicabile anche nei confronti della Regione Sardegna, ancorché questa, ai sensi dell'art. 1, comma 836, della legge n. 296 del 2006, provveda al finanziamento del fabbisogno complessivo del Servizio sanitario nazionale sul proprio territorio senza alcun apporto a carico del bilancio dello Stato.

In senso analogo, vanno segnalate le **sentenze nn. 174 e 150/2025**.

L'operare congiunto degli ambiti materiali "ordinamento civile" (art. 117, secondo comma, lett. l), Cost.) e "coordinamento della finanza pubblica" (art. 117, terzo comma, Cost.)

Con la **sentenza n. 99/2023**, la Corte ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 1 della legge della Regione Molise 4 agosto 2022, n. 13, in tema di stabilizzazione di personale, per violazione dell'art. 117, commi secondo, lettera l), e terzo, Cost., in relazione all'art. 1, comma 268, lettera b), della legge n. 234 del 2021.

La Corte ha evidenziato che il punto di equilibrio fra le opposte esigenze che connotano la trasformazione di contratti precari di lavoratori in rapporti di lavoro a tempo indeterminato è stato individuato dal legislatore statale tramite la fissazione di quattro criteri: 1) la coerenza con il piano triennale dei fabbisogni del personale; 2) un limite formale (solo lavoratori precedentemente reclutati con contratti a tempo determinato); 3) un limite soggettivo (i ruoli sanitario e socio-sanitario); e 4) un limite temporale (quest'ultimo, peraltro, oggetto di successive modifiche) (in questo senso, sentenza n. 76 del 2023).

Ci si trova, dunque, di fronte a norme che intervengono in ambiti di competenza legislativa esclusiva statale (ordinamento civile) e concorrente (coordinamento della finanza pubblica), in quanto quelle recate dall'art. 1, comma 268, lettera b), della legge n. 234 del 2021 sono previsioni che intervengono nell'esercizio della competenza legislativa esclusiva in materia di «ordinamento civile» e sono rivolte al contempo a contenere la spesa pubblica per il personale dei ruoli anzidetti entro limiti ragionevoli, in quanto tali espressive di principi fondamentali nella materia «coordinamento della finanza pubblica».

Per questa ragione, il legislatore regionale non può incidere sugli anzidetti profili, essendogli consentito soltanto di dare attuazione alla procedura prevista dalla normativa statale nel rispetto dei limiti ivi indicati. (IIQ23).

L'operare congiunto degli ambiti materiali "tutela della salute" (art. 117, terzo comma, lett. Cost.) e "coordinamento della finanza pubblica (art. 117 terzo comma, Cost.)

Con la **sentenza n. 176/2023**, la Corte ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 26, comma 2, della legge reg. Abruzzo n. 24 del 2022 (secondo il quale «al fine di ampliare le attività di rilevamento dei contagi da SARS-CoV-2 nel territorio regionale» – «la Regione concede altresì un

contributo alle Residenze Protette private, accreditate e contrattualizzate, indicate nell'allegato 1C alla deliberazione di Giunta regionale n. 656 dell'11 ottobre 2021», avente a oggetto, tra l'altro, la individuazione dei soggetti erogatori di prestazioni sanitarie e l'approvazione dei tetti massimi di spesa per ciascuno stabiliti), per violazione di norme interposte statali espressive di principio fondamentale nelle materie della tutela della salute e del coordinamento della finanza pubblica e, pertanto, violando l'art. 117, terzo comma, Cost., in relazione agli artt. art. 8-*quinquies* e art. 8-*sexies* del d.lgs. n. 502 del 1992, che stabiliscono il principio della omnicomprensività delle tariffe che remunerano le prestazioni rese dai soggetti privati accreditati, ostativo della possibilità di compensare i singoli fattori produttivi delle imprese sanitarie che si convenzionino, ivi compreso il costo del personale, per il raggiungimento di un ragionevole punto di equilibrio tra l'esigenza di assicurare (almeno) i livelli essenziali di assistenza sanitaria e quella di garantire una più efficiente ed efficace spesa pubblica, anch'essa funzionale al perseguimento dell'interesse pubblico del settore». (IIIQ23).

Aumenti retributivi disposti da norma statale per i dipendenti degli enti locali a carico dei rispettivi bilanci - Transitorietà della misura - Non lesività dell'autonomia finanziaria delle Regioni

costituzionale dell'art. 1, comma 332, della legge 29 dicembre 2022, n. 197 (Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2023 e bilancio pluriennale per il triennio 2023-2025) promosse in riferimento agli artt. 5, 114, 119, commi primo e quarto, e 120, secondo comma, della Costituzione, con ricorso regionale in via principale. La legge di bilancio per il 2023 ha previsto un intervento straordinario in favore di tutti i dipendenti pubblici, prevedendo il riconoscimento di un «emolumento accessorio *una tantum*», nella misura dell'1,5 per cento dello stipendio (art. 1, commi 330 e 332, della legge n. 197 del 2022). In particolare, la disposizione impugnata (art. l, comma 332, della legge n. 197 del 2022), nell'estendere anche ai dipendenti degli enti locali l'emolumento accessorio *una tantum* previsto per il personale statale dall'art. 1, comma 330, della medesima legge (da corrispondersi per tredici mensilità e determinato nella misura dell'1,5 per cento dello stipendio), ha stabilito che i relativi oneri «sono posti a carico dei rispettivi bilanci ai sensi dell'art. 48, comma 2, del decreto legislativo 30 marzo 2001, n. 165». Secondo tale disposizione, infatti, in relazione agli enti locali «gli oneri derivanti dalla contrattazione collettiva nazionale sono determinati a carico dei rispettivi bilanci nel rispetto dell'articolo 40, comma 3-*quinquies*». Trattandosi di un aumento retributivo di natura temporanea, perché destinato ad operare nel 2023 esclusivamente «per tredici mensilità», e che rileva ai soli fini del trattamento di quiescenza è stato ritenuto dalla Corte avente natura eccezionale e temporanea; donde l'insussistenza del denunciato contrasto con gli artt. 5, 114 e 119, primo comma, Cost., per violazione dell'autonomia politica e finanziaria dei comuni. La Corte ha ricordato che lo Stato può imporre limitazioni all'autonomia di spesa degli enti territoriali, purché abbiano, entro i limiti di cui si dirà, portata transitoria (si vedano: sentenze n. 103 del 2018, n. 169 del 2017, n. 43 del 2016, n. 156 del 2015, n. 23 del 2014, n. 236 del 2013, n. 139 del 2012, n. 159 del 2008, n. 417 del 2005 e n. 36 del 2004). Tale orientamento, pur affermato in relazione a interventi statali riconducibili alla materia del coordinamento della finanza pubblica, esprime un principio generale applicabile anche alla fattispecie in cui lo Stato, nell'esercizio di una propria competenza legislativa, incida sulla capacità di spesa degli enti territoriali. Ebbene, la natura temporanea dell'obbligo imposto agli enti locali è stata ritenuta confermata dal fatto che l'emolumento aggiuntivo ha trovato applicazione esclusivamente in relazione alle tredici mensilità del 2023 e, quindi, per un periodo di tempo limitato e ben determinato, che non è stato oggetto di interventi di proroga da parte del legislatore statale. È stato altresì escluso che l'imposizione di tale spesa abbia determinato un *vulnus* all'autonomia finanziaria degli enti locali con conseguente violazione dell'art. 119, quarto comma, Cost.; infatti, l'autonomia finanziaria degli enti territoriali non comporta una rigida garanzia quantitativa, potendo le risorse disponibili subire modifiche, anche in diminuzione, purché simili riduzioni non producano uno «squilibrio incompatibile» con le esigenze complessive della spesa (sentenza n. 143 del 2017); grava sulla parte ricorrente, in ogni caso, «l'onere di provare l'irreparabile pregiudizio lamentato» (tra le tante, sentenze n. 220 del 2021 e n. 76 del 2020): ciò, anche attraverso la produzione di «dati finanziari analitici correlati ai profili disfunzionali censurati» (sentenza n. 246

del 2012). Nel caso in esame, la ricorrente Regione non ha assolto in maniera adeguata a tale onere dimostrativo, essendosi limitata ad evocare elementi presuntivi e ipotetici, non dimostrativi del concreto impatto economico della misura tanto sulla capacità di spesa degli enti locali, quanto sui relativi limiti assunzionali.

Inibizione per la Regione sottoposta a piani di rientro di spese sanitarie ulteriori rispetto a quelle inerenti ai livelli essenziali (sentenza n. 1/2024)

Con la **sentenza n. 1/2024** (IQ24), l'art. 90, comma 10, della legge della Regione Siciliana 3 maggio 2001, n. 6 (Disposizioni programmatiche e finanziarie per l'anno 2001), come sostituito dall'art. 58, comma 2, della legge della Regione Siciliana 7 maggio 2015, n. 9 (Disposizioni programmatiche e correttive per l'anno 2015. Legge di stabilità regionale), è stata ritenuta in contrasto con l'art. 117, terzo comma, Cost. Infatti, la Regione Siciliana, in quanto sottoposta ai vincoli del piano di rientro dal disavanzo sanitario non può prevedere nel suo bilancio spese sanitarie ulteriori rispetto a quelle inerenti ai livelli essenziali (sentenze n. 162 del 2022, n. 142 e n. 36 del 2021 e n. 166 del 2020). È stato, altresì, chiarito che i predetti vincoli in materia di contenimento della spesa pubblica sanitaria costituiscono espressione di un principio fondamentale di coordinamento della finanza pubblica (tra le tante, sentenze n. 36 del 2021, n. 130 e n. 62 del 2020 e n. 197 del 2019). Dunque, in costanza del piano di rientro, rimane inibita alla Regione, nell'esercizio della competenza concorrente in materia di tutela della salute, la possibilità di introdurre prestazioni comunque afferenti al settore sanitario ulteriori e ampliative rispetto a quelle previste per il raggiungimento dei LEA.

Principio della leale collaborazione - Il caso della Regione Piemonte: proroga unilaterale del termine ultimo per la restituzione della parte rimanente della liquidità indebitamente sottratta al SSR

Con la **sentenza n. 87/2024** (IIQ24), la Corte costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 8 della legge della Regione Piemonte 24 aprile 2023, n. 6, nella parte in cui, nel sostituire il comma 2 dell'art. 14 della legge Regione Piemonte 5 dicembre 2016, n. 24, ha stabilito che «2. A decorrere dall'esercizio 2023 e fino all'esercizio 2032 è garantito il trasferimento di cassa in favore della gestione sanitaria da prelevare dal conto di tesoreria della gestione ordinaria, per importi, riferiti a ciascun anno, pari a 93.000.000,00 negli esercizi dal 2023 al 2025 e a euro 92.000.000,00 negli esercizi dal 2026 al 2032, da destinare alla riduzione dei residui passivi verso le aziende sanitarie regionali al 31 dicembre 2015.», invece che «2. A decorrere dall'esercizio 2023 e fino all'esercizio 2026 è garantito il trasferimento di cassa in favore della gestione sanitaria da prelevare dal conto di tesoreria della gestione ordinaria, di un importo complessivo pari a 923 milioni di euro, da destinare alla riduzione dei residui passivi verso le aziende sanitarie regionali al 31 dicembre 2015», secondo modalità rimesse a successiva legge regionale. Con l'impugnato art. 8 della legge regionale n. 6 del 2023, la Regione Piemonte, nel prorogare all'anno 2032 il termine ultimo per la restituzione della parte rimanente della liquidità indebitamente sottratta al SSR, è venuta meno, unilateralmente, all'impegno di completare tale restituzione entro il decennio, in tal modo non solo autorizzando il perdurante impiego di somme, originariamente destinate al SSR, ad altre finalità, ma soprattutto violando il principio di definizione concordata degli obiettivi e delle misure di mantenimento dell'equilibrio finanziario del sistema sanitario regionale; principio di definizione concordata desumibile dal richiamato art. 1, comma 173, lettera f), della legge n. 311 del 2004, letto alla luce dell'art. 6 della citata intesa del 23 marzo 2005, che si configura, in armonia con il modulo concertativo-pattizio di disciplina del finanziamento del servizio sanitario da tempo accolto, quale principio fondamentale di coordinamento della finanza pubblica ai sensi dell'art. 117, terzo comma, Cost. Nel rispetto di tale principio – che, nel caso di specie, nonostante la riacquistata libertà di manovra in ambito sanitario, reclama un incisivo ossequio, in presenza di un accordo già raggiunto proprio in ordine alle modalità temporali di restituzione delle somme indebitamente sottratte al SSR –, la Regione Piemonte, in vista dell'esercizio della propria competenza legislativa concorrente inerente alla gestione del Servizio sanitario regionale, ben avrebbe potuto – e dovuto, nello spirito di

leale collaborazione «"che, nel caso di specie, si colora della doverosa cooperazione per assicurare il migliore servizio alla collettività" (sentenza n. 62 del 2020)» (sentenza n. 190 del 2022) – promuovere un'interlocuzione con le amministrazioni statali competenti al fine di rappresentare loro le ragioni dell'asserita sopravvenuta insostenibilità del completamento del programma di restituzione decennale delle liquidità, concordato nel 2017, anche alla luce del dichiarato radicale mutamento delle condizioni di fatto in ragione, fra l'altro, della pandemia da Covid-19 e della crisi economica conseguente, per eventualmente giungere alla definizione, necessariamente concordata, di un diverso termine finale entro il quale modulare il trasferimento di cassa, in relazione ai singoli esercizi finanziari. Ciò sempre alla luce del comune e superiore scopo di assicurare una gestione del servizio sanitario efficiente e capace di rispondere alle istanze dei cittadini in coerenza con le regole di bilancio e in linea con il rispetto degli obblighi eurounitari e con la realizzazione degli obiettivi di finanza pubblica.

I tetti di spesa stabiliti dalla legislazione statale in materia sanitaria non si applicano alla Regione Sardegna (sentenza n. 141/2024)

Con la **sentenza n. 141/2024** (IIQ24), in tema di tetti di spesa in materia sanitaria, la Corte costituzionale ha dichiarato non fondate: a) le questioni di legittimità costituzionale dell'art. 56 della legge reg. Sardegna n. 9 del 2023 promosse in riferimento all'art. 117, terzo comma, Cost. nella materia «coordinamento della finanza pubblica», in relazione all'art. 15, comma 14, del decreto-legge 6 luglio 2012, n. 95, convertito, con modificazioni, nella legge 7 agosto 2012, n. 135; b) le questioni di legittimità costituzionale dell'art. 5, comma 1, della legge reg. Sardegna n. 21 del 2023 promosse in riferimento all'art. 117, terzo comma, Cost. nella materia «coordinamento della finanza pubblica», in relazione all'art. 15, comma 14, del d.l. n. 95 del 2012, come convertito. La Corte ha, in proposito, affermato che i tetti di spesa costituiscono principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica; tuttavia, ha precisato che la Regione autonoma Sardegna rientra nel novero degli enti ad autonomia speciale che provvedono integralmente al finanziamento del proprio servizio sanitario regionale. Difatti, ai sensi dell'art. 1, comma 836, della legge n. 296 del 2006, «[d]all'anno 2007 la regione Sardegna provvede al finanziamento del fabbisogno complessivo del Servizio sanitario nazionale sul proprio territorio senza alcun apporto a carico del bilancio dello Stato». Talché, il finanziamento integrale degli oneri del servizio sanitario regionale a carico del bilancio della Regione autonoma Sardegna comporta che lo Stato non possa intervenire con norme che definiscano le modalità di contenimento di una spesa sanitaria che è interamente sostenuta dalla Regione autonoma. È stato difatti affermato che in siffatta ipotesi «lo Stato, quando non concorre al finanziamento della spesa sanitaria, neppure ha titolo per dettare norme di coordinamento finanziario (sentenza n. 341 del 2009; successivamente ribadita dalle sentenze n. 174 del 2020, n. 241 del 2018, n. 231 del 2017, n. 75 del 2016, n. 125 del 2015, n. 115 del 2012 e n. 133 del 2010)» (sentenza n. 11 del 2021). Dunque, i vincoli recati dall'art. 15, comma 14, del d.l. n. 95 del 2012, come convertito, in tema di tetti di spesa, non si riferiscono alla Regione autonoma Sardegna che provvede autonomamente e integralmente al finanziamento del proprio sistema sanitario.

Tassatività dell'elenco degli enti del SSN

Con la **sentenza n. 169/2024** (IIIQ24), la Corte ha ritenuto che la tassatività dell'elenco degli enti del Servizio sanitario costituisce principio di coordinamento della finanza pubblica in funzione di controllo e contenimento della spesa sanitaria. In particolare, l'art. 19 del d.lgs. n. 118 del 2011, che introduce le disposizioni del Titolo II, dedicato ai principi contabili generali e applicati per il settore sanitario, chiarisce, nel comma 1, che le relative disposizioni, che trovano applicazione anche nei confronti delle Regioni e di tutti gli enti indicati nel ciato art. 19, comma 2, costituiscono, tutte, principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica, volte alla tutela dell'unità economica della Repubblica, ai sensi dell'art. 120, secondo comma, Cost., aventi lo scopo di assicurare che gli enti coinvolti nella gestione della spesa finanziata con le risorse destinate al Servizio sanitario

nazionale concorrano al perseguimento degli obiettivi di finanza pubblica sulla base di principi di armonizzazione dei sistemi contabili e dei bilanci. Soggiunge, inoltre, che le relative norme sono dirette a disciplinare le modalità di redazione e di consolidamento dei bilanci da parte dei predetti enti, nonché a dettare i principi contabili cui devono attenersi gli stessi per l'attuazione delle disposizioni ivi contenute. La Corte ha aggiunto che l'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011 - che costituisce parametro interposto – in proposito, «stabilisce condizioni indefettibili nella individuazione e allocazione delle risorse inerenti ai livelli essenziali delle prestazioni» (sentenza n. 132 del 2021 che richiama la sentenza n. 197 del 2019), da cui scaturisce «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» (ancora sentenza n. 132 del 2021). La disposizione persegue, pertanto, l'obiettivo ultimo di evitare indebite distrazioni dei fondi destinati alla garanzia dei LEA (sentenze n. 1 del 2024 e n. 233 del 2022).

L'assoggettamento ai vincoli del piano di rientro dal disavanzo sanitario impedisce alle regioni di incrementare la spesa sanitaria per motivi non inerenti alla garanzia delle prestazioni essenziali

Nella stessa **sentenza n. 169/2024** (IIIQ24), la Corte ha ricordato che per costante giurisprudenza della stessa Corte, che ha riguardato anche leggi della Regione Siciliana (sentenze n. 9 del 2024 e n. 172 del 2018), l'assoggettamento ai vincoli del piano di rientro dal disavanzo sanitario impedisce alle regioni di incrementare la spesa sanitaria per motivi non inerenti alla garanzia delle prestazioni essenziali, e, quindi, per esborsi non obbligatori (*ex plurimis*, sentenze n. 176 del 2023, n. 242, n. 190 e n. 161 del 2022, n. 142 e n. 36 del 2021 e n. 166 del 2020). Del resto, che i vincoli in materia di contenimento della spesa pubblica sanitaria costituiscono espressione di un principio fondamentale di coordinamento della finanza pubblica (tra le tante, sentenze n. 155 e 134 del 2023, n. 161 del 2022, n. 36 del 2021, n. 130 e n. 62 del 2020 e n. 197 del 2019). Tale principio è stato chiaramente esplicitato proprio dall'evocato art. 2, commi 80 e 95, della legge n. 191 del 2009, per il quale sono vincolanti, per la regione che li abbia sottoscritti, i piani di rientro e i programmi operativi, che – ai sensi dei commi 88 e 88-*bis* del medesimo art. 2 – ne costituiscono attuazione e aggiornamento (sentenza n. 20 del 2023). La regione assoggettata a un piano di rientro ha, quindi, non solo il dovere di rimuovere i provvedimenti, anche legislativi, ma anche (e soprattutto) quello di non adottarne di nuovi, che siano di ostacolo alla piena realizzazione del piano (sentenze n. 14 del 2017, n. 266 del 2016 e n. 278 del 2014 e, tra le altre, con riferimento alla Regione Siciliana, sentenza n. 155 del 2023). Ne deriva che, in costanza del piano di rientro, la regione non può introdurre, nell'esercizio della competenza concorrente in materia di tutela della salute, prestazioni comunque afferenti al settore sanitario ulteriori e ampliative rispetto a quelle previste per il raggiungimento dei LEA (sentenze n. 9 del 2024 e n. 242 del 2022). Questo effetto preclusivo di qualsiasi disposizione regionale incompatibile con gli impegni assunti ai fini del risanamento economico-finanziario del disavanzo sanitario regionale è, invero, finalizzato a garantire contemporaneamente il processo di risanamento e i LEA, attraverso un rigoroso percorso di selezione dei servizi finanziabili (sentenze n. 51 del 2013 e, quanto alla Regione Siciliana, n. 62 del 2020).

Non estensibilità alla Regione Sardegna dei vincoli di coordinamento finanziario statale, laddove la Regione a statuto speciale (qual è la Sardegna) provveda autonomamente e integralmente al finanziamento del proprio sistema sanitario

Con la **sentenza n. 170/2024** (IIIQ24), la Corte, dando continuità al proprio orientamento di cui alle **sentenze n. 141 del 2024, n. 133 del 2010 e n. 341 del 2009**, ha affermato che, ove «lo Stato non concorr[a] al finanziamento del servizio sanitario [regionale o] provinciale, […] esso neppure ha titolo per dettare norme di coordinamento finanziario che definiscano le modalità di contenimento [della] spesa sanitaria». Sicché, «i vincoli recati dall'art. 15, comma 14, del d.l. n. 95 del 2012, come convertito, non si riferiscono alla Regione autonoma Sardegna che provvede autonomamente e integralmente al finanziamento del proprio sistema sanitario». Pertanto, pur se il quadro costituzionale

non esime la Regione autonoma della Sardegna, in uno con tutte le altre articolazioni territoriali della Repubblica, ivi comprese le autonomie speciali (sentenze n. 76 del 2023, n. 113 del 2022 e n. 36 del 2021), dall'osservanza dei principi generali di programmazione nella gestione della spesa, in vista di una razionalizzazione del sistema sanitario, non può ritenersi che tali principi risultino compromessi dalla normativa impugnata di cui all'art. 3, commi 12 e 13, della legge reg. Sardegna n. 1 del 2024.

Definanziamento delle risorse FSC senza previo coinvolgimento della Regione interessata

Con la **sentenza n. 175/2024** (IIIQ24), la Corte ha ritenuto che le regioni destinatarie delle risorse del FSC non possano essere collocate – tanto più nella fase di esecuzione dei progetti – in una posizione che ne sacrifichi eccessivamente l'autonomia e la capacità di programmazione ed esecuzione degli interventi, in spregio agli artt. 3, 5 e 97 Cost. La Corte ha concluso per l'illegittimità costituzionale dell'art. 2, comma 4, del d.l. n. 124 del 2023, come convertito, nella parte in cui non prevede che il definanziamento di cui al primo periodo sia disposto sentita l'amministrazione titolare dell'intervento definanziato.

Le regioni comprese quelle a statuto speciale e le Province autonome sono tenute dunque ad applicare le norme statali di contenimento della spesa pubblica, pena la decurtazione dei trasferimenti erariali

Con la **sentenza n. 180/2024** (IIIQ24), la Corte ha ritenuto che le regioni, comprese quelle a statuto speciale, e le Province autonome sono tenute dunque ad applicare le norme statali di contenimento della spesa pubblica, pena la decurtazione dei trasferimenti erariali prevista dall'art. 2 del d.l. n. 174 del 2012, come convertito. La Corte ha già affermato che il legislatore statale può discostarsi dal modello consensualistico nella determinazione delle modalità del concorso delle autonomie speciali alle manovre di finanza pubblica, fermo restando il necessario rispetto della sovraordinata fonte statutaria (ancora sentenza n. 23 del 2014), e pertanto i vincoli di finanza pubblica previsti dalla legislazione statale «si applicano, di regola, anche ai soggetti ad autonomia speciale (sentenza n. 36 del 2004; in seguito, sentenze n. 54 del 2014, n. 229 del 2011, n. 169 e n. 82 del 2007, n. 417 del 2005 e n. 353 del 2004), poiché funzionali a prevenire disavanzi di bilancio, a preservare l'equilibrio economico-finanziario del complesso delle amministrazioni pubbliche e a garantire l'unità economica della Repubblica (sentenza n. 82 del 2015), dato che la finanza delle Regioni a Statuto speciale è parte della finanza pubblica allargata (sentenza n. 80 del 2017)» (sentenza n. 231 del 2017). Ciò anche in considerazione del rispetto dei vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea (in tal senso, sentenza n. 145 del 2024).

Spesa sanitaria regionale e garanzia dei LEP

Con la **sentenza n. 197/2024** (IIIQ24), la Corte ha ribadito che, con riferimento alla spesa sanitaria, le regioni «sono chiamate a contribuire al raggiungimento di un ragionevole punto di equilibrio tra l'esigenza di assicurare (almeno) i livelli essenziali di assistenza e quella di garantire una più efficiente ed efficace spesa pubblica, anch'essa funzionale al perseguimento dell'interesse pubblico del settore» (sentenza n. 76 del 2023, punto 6.1.4. del *Considerato in diritto*). In tale contesto, assumono rilevanza i vincoli che discendono, per la regione che li abbia sottoscritti, dai piani di rientro dal deficit di bilancio in materia sanitaria (*ex plurimis*, sentenza n. 20 del 2023). Essi sono funzionali al mantenimento della spesa pubblica entro confini certi e predeterminati e, al tempo stesso, consentono comunque l'erogazione dei livelli essenziali di assistenza in favore degli utenti del servizio sanitario. La disciplina dei piani di rientro va, in definitiva, ricondotta, secondo la giurisprudenza della Corte, a «un duplice ambito di potestà legislativa concorrente, ai sensi dell'art. 117, terzo comma, Cost.: tutela della salute e coordinamento della finanza pubblica (*ex plurimis*, sentenza n. 278 del 2014)» (sentenza n. 20 del 2023). Le previsioni dell'art. 2, commi 80 e 95, della legge n. 191 del 2009, che riguardano la disciplina dei piani di rientro, sono espressione di un

principio fondamentale di coordinamento della finanza pubblica, per effetto del quale «la regione è quindi obbligata a rimuovere i provvedimenti, anche legislativi, e a non adottarne di nuovi che siano di ostacolo alla piena realizzazione dei piani di rientro (sentenze n. 14 del 2017, n. 266 del 2016 e n. 278 del 2014)» (ancora, sentenza n. 20 del 2023). Non è pertanto consentito alla regione introdurre nuove spese incidenti sulle voci del proprio bilancio relative alla spesa sanitaria (art. 117, terzo comma, Cost. in relazione alle norme interposte statali: art. 2, comma 80, della legge n. 191 del 2009; art. 8-*sexies* del d.lgs. n. 502 del 1992).

Compensi agli amministratori di società a partecipazione pubblica: intreccio tra gli ambiti materiali "ordinamento civile" e "coordinamento finanziario", con prevalenza del primo

Con la stessa **sentenza n. 197/2024** (IIIQ24), la Corte ha ritenuto che, con riferimento alla disciplina delle società a partecipazione pubblica, gli aspetti inerenti ai «compensi di amministratori, dirigenti e dipendenti, [al]la puntuale regolamentazione del conferimento e della pubblicità degli incarichi di consulenza, di collaborazione e degli incarichi professionali, [e al]le previsioni sul pagamento dei relativi compensi, attengono alla materia dell'"ordinamento civile", di competenza esclusiva del legislatore statale» (sentenza n. 191 del 2017). Pur nell'oggettivo intreccio con profili che coinvolgono la materia del coordinamento della finanza pubblica, la Corte, nella prospettiva di un sindacato da condurre caso per caso in ragione dell'oggetto della disposizione sottoposta a scrutinio di legittimità costituzionale, ha ritenuto prevalente la materia dell'ordinamento civile tutte le volte in cui la disciplina oggetto di esame, come accade per quella afferente ai predetti compensi, sia volta a regolare «aspetti eminentemente privatistici, connessi al rapporto negoziale che si instaura tra le società a controllo pubblico e un'ampia platea di soggetti», dovendosi far fronte all'esigenza di apprestare una disciplina uniforme a livello nazionale (sentenza n. 191 del 2017).

Spesa sanitaria in tema di prestazioni extrabudget*: il tetto di spesa previsto da norma statale*

Con la **sentenza n. 197/2024** (IIIQ24), la Corte ha affermato che, in tema di prestazioni *extrabudget*, l'osservanza del tetto di spesa sanitaria rappresenta un vincolo ineludibile nei confronti dei soggetti operanti nel sistema, che costituisce la misura delle prestazioni che il Servizio sanitario nazionale può erogare e che può permettersi di acquistare da ciascun erogatore privato, nell'obiettivo di razionalizzazione della spesa pubblica e di raggiungimento di una situazione di equilibrio finanziario (sentenza n. 76 del 2023, punto 6.1.2. del *Considerato in diritto*; nello stesso senso, *ex plurimis*, anche Corte di cassazione, sezione terza civile, ordinanza 5 aprile 2024, n. 9100, che richiama, tra le altre, Consiglio di Stato, sezione terza, sentenza 13 settembre 2021, n. 6264; e, più recentemente, in termini, Consiglio di Stato, sezione terza, sentenza 18 aprile 2023, n. 3876). Al contempo, il censurato meccanismo della legge siciliana oggetto di scrutinio, nel combinarsi della previgente disciplina regionale e di quella successiva impugnata, realizza una impropria "dilatazione" dei tempi di restituzione dell'anticipazione maturata dalle strutture accreditate nel 2020, secondo una logica improntata all'ampliamento della capacità di spesa della Regione Siciliana «la quale, anziché recuperare il disavanzo precedente, può così effettuare nuove spese prive di idonea copertura, provocando un peggioramento del già precario equilibrio finanziario, con conseguenze sui contribuenti presenti e futuri ai fini del ripristino del turbato equilibrio» (sentenza n. 120 del 2024, punto 6 del *Considerato in diritto*). Sul punto, la Corte ha concluso nel senso della vincolatività dei piani di rientro dal disavanzo sanitario, imposta dalle norme statali interposte, che costituiscono espressione del principio fondamentale diretto al contenimento della spesa pubblica sanitaria e del correlato principio di coordinamento della finanza pubblica (sentt. n. 130 del 2020; n. 155 del 2023; n. 1 del 2024).

Tutela della salute e coordinamento finanziario: finanziamento delle borse di studio per le scuole di specializzazione dell'area sanitaria non medica (il caso della Regione Sardegna)

Con la **sentenza n. 198/2024** (IIIQ24), La Corte ha ritenuto che la Regione autonoma Sardegna, conformemente alle previsioni del proprio statuto di autonomia, ben può provvedere, con risorse proprie, al finanziamento delle borse di studio per le scuole di specializzazione dell'area sanitaria non medica, in tal senso dovendosi intendere la disciplina dettata dall'art. 3-*bis* della legge reg. Sardegna n. 6 del 2020 (nella formulazione antecedente alle modifiche da ultimo introdotte con la legge reg. Sardegna n. 13 del 2024).

Coordinamento finanziario: la tutela del principio di leale collaborazione e la garanzia dei diritti incomprimibili

Con la **sentenza n. 195/2024** (IIIQ24), la Corte ha ricordato che «norme statali che fissano limiti alla spesa delle Regioni e degli enti locali possono qualificarsi principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica alla condizione, tra l'altro, che si limitino a prevedere un contenimento complessivo della spesa corrente dal carattere transitorio» (*ex plurimis*, sentenza n. 103 del 2018). In linea con tale giurisprudenza, il legislatore statale, con le norme nella specie oggetto di scrutinio (art. 1, comma 527, della legge n. 213 del 2023), ha inteso perseguire l'esigenza di contenimento della spesa pubblica del sottosettore delle amministrazioni regionali limitandosi a determinare l'importo complessivo del contributo richiesto alle regioni a statuto ordinario, lasciando alle stesse adeguati margini di autonomia sulle voci di spesa cui applicare i risparmi. Fermo restando l'apporto globale da assicurare alla finanza pubblica, il relativo riparto tra le regioni è infatti espressamente rimesso all'accordo che queste raggiungano in sede di autocoordinamento, lasciando così anche ampi spazi di libertà in riferimento agli ambiti su cui intervenire. Peraltro, anche in assenza di tale accordo entro il termine indicato dalla norma, nel caso all'esame, l'intervento in via sostitutiva dell'autorità statale si limita a quantificare gli importi complessivamente dovuti da ciascuna regione, senza aggiungere vincoli in ordine ai settori sui quali concentrare i contenimenti di spesa, salvo escludere quelli maggiormente inerenti ai diritti sociali e alla sanità. L'art. 1, comma 527, della legge n. 213 del 2023, al terzo periodo, stabilisce, infatti, che, per l'ipotesi in cui le regioni a statuto ordinario non definiscano il riparto del contributo complessivamente previsto a loro carico, questo «è effettuato […], con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro per gli affari regionali e le autonomie, in proporzione agli impegni di spesa corrente al netto delle spese relative alla missione 12, Diritti sociali, politiche sociali e famiglia, e alla missione 13, Tutela della salute, degli schemi di bilancio delle regioni, come risultanti dal rendiconto generale 2022 o, in caso di mancanza, dall'ultimo rendiconto approvato». In questi termini, la modalità prescelta dal legislatore presenta caratteri di forte novità rispetto alle precedenti manovre di contenimento della spesa regionale ed evidenzia la volontà di non far gravare il contributo alla finanza pubblica richiesto alle regioni a statuto ordinario sulla spesa corrente relativa ai due ambiti indicati. Infatti, alle spese destinate a fornire prestazioni inerenti ai diritti sociali, alle politiche sociali e alla famiglia, nonché alla tutela della salute, viene riconosciuta una preferenza qualitativa, idonea a distinguerle da quelle rilevanti ai fini del riparto del contributo.

Coordinamento finanziario: carattere puntuale e non "dettagliato" delle norme interposte statali

Con la **sentenza n. 195/2024** (IIIQ24), la Corte ha ribadito che possono essere ricondotte nell'ambito di tale materia anche norme puntuali, quando le stesse sono adottate dal legislatore per realizzare in concreto la «finalità» del coordinamento finanziario (sentenza n. 78 del 2020): è, infatti, «il finalismo» (sentenza n. 38 del 2016) insito in tale genere di disposizioni che porta ad escludere che possa invocarsi il ricorrere di una norma di dettaglio, qualora queste risultino legate da un evidente rapporto di coessenzialità e di necessaria integrazione ai medesimi principi di coordinamento (*ex plurimis*, sentenza n. 137 del 2018). Considerato da questa prospettiva, il meccanismo che richiede alla regione

di versare l'importo dovuto al bilancio statale si dimostra funzionale a conseguire con certezza, nello stesso anno in cui il contributo è contabilizzato, l'obiettivo di contenimento della spesa pubblica ai fini dei saldi di finanza pubblica. Il versamento richiesto alle regioni a statuto ordinario, infatti, determina, da un lato, una corrispondente compressione della spesa regionale nello stesso esercizio finanziario; dall'altro lato, nel bilancio dello Stato esso viene rilevato anche secondo i criteri della contabilità nazionale. A questi fini, l'operazione produce una riduzione dell'indebitamento netto delle pubbliche amministrazioni, come emerge dalla documentazione a corredo della manovra di bilancio 2024: nella specie, i prospetti che accompagnano il disegno di legge di bilancio attestano questa contabilizzazione per ognuno dei tre esercizi gestiti dal bilancio. La norma impugnata è, quindi, idonea a perseguire l'obiettivo finalistico sotteso ai principi fondamentali del coordinamento dinamico della finanza pubblica, lasciando, allo stesso tempo, all'autonomia regionale una adeguata facoltà di individuare su quali ambiti gestionali e specifici interventi ridurre gli stanziamenti di spesa.

Coordinamento finanziario: la transitorietà delle norme interposte statali alla luce della governance europea

Con la **sentenza n. 195/2024** (IIIQ24), la Corte ha ritenuto non fondato il profilo di censura incentrato sulla violazione del requisito della temporaneità, sul presupposto che il contributo impugnato si sovrapporrebbe a quello già in essere, dovuto dal 2023 al 2025, estendendosi ulteriormente sino al 2028. Per un verso, la giurisprudenza costituzionale ha già escluso che il presunto carattere non transitorio di uno specifico contributo possa ritenersi provato dalla circostanza che tale misura «si aggiunga agli effetti delle precedenti manovre di finanza pubblica» (sentenze n. 103 del 2018 e n. 154 del 2017). Per altro verso, la determinazione della durata quinquennale del contributo introdotto dal legislatore nella legge di bilancio 2024 si ricollega al quadro normativo definito dalla nuova *governance* economica europea, che, determinando il superamento della versione iniziale del Patto di stabilità e crescita, è destinata a entrare in vigore nel corso dello stesso 2024 e, dunque, a influenzare la manovra di bilancio. L'esigenza di un tale adeguamento traspare, peraltro, dalla stessa formulazione della disposizione impugnata, espressamente posta «nelle more della definizione delle nuove regole della *governance* economica europea», con ciò prospettando una diversa conformazione del contributo nel contesto degli adeguamenti dell'ordinamento interno alle nuove regole. Tra le innovazioni delle nuove regole fiscali europee vi è, infatti, la necessità, per gli Stati membri con parametri di debito e deficit rispetto al prodotto interno lordo (PIL) superiori agli indici di riferimento, di predisporre un Piano strutturale di bilancio, che abbia durata pari a quella della legislatura nazionale e sia in grado di porre o mantenere il rapporto debito/PIL su un sentiero plausibilmente discendente e comunque prudente. Pertanto, il requisito della temporaneità dei contributi alla finanza pubblica richiesti agli enti territoriali, finora correlato dalla giurisprudenza della Corte costituzionale alla estensione triennale della legge di bilancio, appare destinato, nel mutato contesto regolatorio, a coordinarsi alla durata del suddetto Piano strutturale di bilancio, che abbraccia il quinquennio.

Coordinamento finanziario: "tagli al buio", tagli lineari e principio di leale collaborazione

Co la **sentenza n. 195/2024** (IIIQ24), la Corte ha stigmatizzato la prassi della «sostanziale estensione dell'ambito temporale di precedenti manovre», perché questa «potrebbe sottrarre al confronto parlamentare la valutazione degli effetti complessivi e sistemici di queste ultime in un periodo più lungo» (sentenze n. 103 del 2018 e n. 169 del 2017, nonché, nello stesso senso, sentenza n. 154 del 2017). In tal modo la giurisprudenza della Corte ha voluto, in sostanza, affermare la necessità, da parte dello Stato che è «custode della finanza pubblica allargata» (*ex plurimis*, sentenza n. 103 del 2017) anche in relazione alla corretta applicazione dei vincoli euro unitari dei quali è responsabile, di acquisire adeguati elementi istruttori sulla sostenibilità dell'importo del contributo da parte degli enti ai quali viene richiesto. Tale valutazione è dunque funzionale a scongiurare l'adozione di "tagli al buio", i quali oltre a poter risultare non sostenibili dalle autonomie territoriali, con imprevedibili ricadute sui servizi offerti alla popolazione, non consentirebbero nemmeno una trasparente

ponderazione in sede parlamentare. In relazione a questa esigenza e nella prospettiva della nuova *governance* economica europea, che prevede, come detto, anche l'allungamento temporale delle misure di contenimento della spesa netta menzionate nel Piano strutturale di bilancio, si palesa vieppiù la necessità di un ossequio sostanziale, e non meramente formale, al principio di leale collaborazione.

Coordinamento finanziario: principio dell'autonomia regionale (art. 119, primo comma, Cost.)

Con la **sentenza n. 195/2024** (IIIQ24), la Corte ha ritenuto non fondato l'assunto regionale, avverso le norme statali impugnate, in riferimento agli artt. 114 e 119 Cost., sull'assunto che il previsto riversamento per cassa al bilancio dello Stato, «sottraendo ogni spazio di autonomia decisionale alla Regione», violerebbe il principio di autonomia finanziaria garantito dagli artt. 114 e 119, primo e secondo comma, Cost., nonché «sovvert[irebbe] del tutto la logica di attuazione» dei principi di solidarietà territoriale di cui all'art. 119, terzo e quinto comma, Cost., dal momento che comporterebbe da parte dello Stato «l'accertamento di una nuova entrata» senza che sia indicata la «destinazione di tali risorse». Infatti, il meccanismo approntato dalla norma impugnata riveste il carattere di principio fondamentale nell'ambito del coordinamento dinamico della finanza pubblica: la limitazione all'autonomia finanziaria regionale, conseguente alla imposizione del vincolo, risponde quindi all'esigenza che anche le regioni concorrano al raggiungimento dell'obiettivo di contenimento della spesa complessiva delle amministrazioni pubbliche. Quanto poi, alla denuncia della ricorrente riguardante il previsto trasferimento di risorse dal bilancio delle regioni a quello dello Stato, per di più senza che quest'ultimo indichi la destinazione di tali entrate, non è incoerente con l'art. 119 Cost., in quanto la norma statale struttura un vero e proprio contributo alla finanza pubblica, ripartito in maniera uniforme su tutte le regioni a statuto ordinario. Non conducente è anche il rilievo regionale dell'assenza di una destinazione espressa assegnata dallo Stato alle risorse trasferite dalle regioni: nel bilancio statale il contributo in questione è infatti contabilizzato considerandone gli effetti in termini di indebitamento netto, e dunque registrandone direttamente l'incidenza positiva ai fini dei saldi di finanza pubblica, in coerenza con l'obiettivo di coordinamento finanziario espresso dalla disposizione.

Operare congiunto dei parametri di armonizzazione, equilibrio, copertura, la sana e corretta gestione finanziaria

Riaccertamento straordinario dei residui: ripiano delle quote di disavanzo non recuperate, relative al rendiconto 2018, entro il termine massimo di dieci anni

Le questioni di legittimità costituzionale dell'art. 7 del d.lgs. n. 158 del 2019, nel testo vigente *ratione temporis*, sollevate dal giudice *a quo* in riferimento agli artt. 81, 97, primo comma, e 119, primo comma, Cost., la Corte ne ha ritenuto l'illegittimità costituzionale sotto il profilo della lesione del principio dell'obbligo di copertura della spesa e dell'equilibrio e della sana gestione finanziaria del bilancio, sono state ritenute fondate (**sentenza n. 9/2024,** IQ24). Secondo la Corte, il riaccertamento straordinario, a cui fa riferimento il titolo della disposizione censurata, è stato introdotto dall'art. 3, comma 7, del d.lgs. n. 118 del 2011 per far emergere il disavanzo occulto provocato dal mancato aggiornamento delle situazioni creditorie e debitorie pregresse, il quale, senza un'appropriata copertura, mina l'equilibrio del bilancio, sia in prospettiva annuale che pluriennale (sentenza n. 6 del 2017). Ebbene, la previsione contenuta nel censurato art. 7 del d.lgs. n. 158 del 2019, che consente il ripiano delle quote di disavanzo non recuperate, relative al rendiconto 2018, entro il termine massimo di dieci anni, viola l'obbligo di provvedere alla copertura della spesa previsto dall'art. 81, terzo comma, Cost.; ciò permette di ampliare, illegittimamente, la capacità della regione di effettuare nuove spese, provocando un ulteriore squilibrio dei conti pregiudizievole per la finanza pubblica allargata con conseguente necessità di ulteriori manovre finanziarie restrittive che possono gravare più pesantemente sulle fasce deboli della popolazione. La Corte ha anche ribadito che l'obbligo di copertura finanziaria rappresenta un presupposto indispensabile per un bilancio in equilibrio «dal

momento che l'equilibrio presuppone che ogni intervento programmato sia sorretto dalla previa individuazione delle pertinenti risorse» (sentenza n. 84 del 2023, che richiama la sentenza n. 274 del 2017).

Riassorbimento del disavanzo oltre il ciclo di bilancio

Con la stessa **sentenza n. 9/2024** (IQ24), la Corte ha ritenuto l'illegittimità costituzionale dell'art. 7 del d.lgs. n. 158 del 2019, nella versione vigente *ratione temporis*, comporta, inoltre, da un lato l'elusione dell'obbligo di incrementare la quota annuale del disavanzo pregresso non ripianato nei precedenti esercizi con un indebito «trascinamento nel tempo» del disavanzo stesso (sentenza n. 246 del 2021) e, dall'altro lato, riduce l'importo delle quote periodiche del disavanzo da recuperare, delineando una modalità di recupero del disavanzo in violazione degli artt. 81, 97, primo comma, e 119, primo comma, Cost., sotto il profilo dell'equilibrio del bilancio e dei vincoli economici e finanziari derivanti dall'ordinamento dell'Unione europea (sentenza n. 268 del 2022), divergendo dal dettato dell'art. 42 del d.lgs. n. 118 del 2011, regola generale prevista dal legislatore statale per il recupero del disavanzo a tutela dell'equilibrio del bilancio del singolo ente e del complessivo equilibrio della finanza pubblica, non derogabile in sede di Commissione paritetica per la realizzazione del contingente interesse regionale. In proposito, la Corte ha riaffermato che il riassorbimento del disavanzo in periodi che vanno ben oltre il ciclo di bilancio ordinario comporta una lesione a tempo indeterminato dei precetti costituzionali evocati che finisce per disincentivare il buon andamento dei servizi e scoraggiare le buone pratiche ispirate a una oculata e proficua spendita delle risorse della collettività (sentenze n. 235 del 2021 e n. 18 del 2019). Pertanto, «la disciplina temporale del rientro dal disavanzo non può che correlarsi allo specifico esercizio nel quale ciascuna componente di tale aggregato si è prodotta, così da consentire che, pur nella continuità degli esercizi, questa venga recuperata nel periodo massimo consentito» (sentenza n. 168 del 2022).

Dilatazione dei tempi di recupero del deficit con riduzione dell'ammontare delle quote come originariamente determinate e accantonate e/o vincolate nel risultato di amministrazione

Con la **sentenza n. 9/2024** (IQ24), sono state fondate anche le questioni di legittimità costituzionale dell'art. 4, comma 2, della legge reg. Siciliana n. 30 del 2019 sollevate in riferimento agli artt. 81 e 97, primo comma, e 119, primo comma, Cost. La dilatazione dei tempi di recupero del deficit (previste dalla norma regionale) e la correlata riduzione dell'ammontare delle quote come originariamente determinate e accantonate e/o vincolate nel risultato di amministrazione, comporta, quale diretta conseguenza, un notevole ampliamento della capacità di spesa della Regione Siciliana, la quale è incentivata ad effettuare nuove spese senza prevedere una idonea copertura, piuttosto che coprire il disavanzo precedente, provocando un peggioramento del già precario equilibrio finanziario, vulnerando il presupposto della sana gestione finanziaria e del corretto esercizio dell'autonomia degli enti territoriali nonché del dovere di concorrere alla realizzazione degli obiettivi posti in sede nazionale e in ambito eurounitario e sovranazionale (in tal senso, sentenza n. 4 del 2020). Si tratta di un principio che non può essere derogato neppure in favore delle regioni a statuto speciale, le quali partecipano insieme agli altri enti territoriali alla finanza pubblica allargata (sentenza n. 165 del 2023). Il legislatore regionale siciliano non tiene conto, tra l'altro, che il recupero del disavanzo in dieci annualità, invece che nelle consuete tre previste dalla regola generale di cui all'art. 42 del d.lgs. n. 118 del 2011, sarebbe stato subordinato dal più volte citato art. 7 del d.lgs. n. 158 del 2019 alla sottoscrizione di un accordo tra la regione e lo Stato per l'adozione di specifici impegni per l'effettivo rientro dal disavanzo; accordo che al momento dell'adozione della disposizione censurata non era tuttavia intervenuto. La disposizione censurata, anziché prevedere misure di contenimento della spesa, dispone modalità di recupero del disavanzo che consentono addirittura di ampliarla senza adeguata copertura, in tal modo compromettendo il già difficile assetto della finanza regionale, con conseguenze sui contribuenti presenti e futuri, gravati dall'esigenza di un maggiore prelievo fiscale necessario a ripristinare il turbato equilibrio. L'art. 4, comma 2, della legge reg. Siciliana n. 30 del

2019 dispiega altresì effetti negativi sull'equilibrio della finanza pubblica allargata in quanto i conti della Regione Siciliana confluiscono nelle risultanze dei conti nazionali, con ciò ostacolando la realizzazione degli obiettivi macroeconomici nazionali e di quelli concordati in sede eurounitaria e sovranazionale.

Variazioni retroattive sulle poste attive e passive del bilancio, già assoggettate a parificazione per l'esercizio antecedente, che lasciano ex post *prive di copertura le obbligazioni assunte in corso di quell'esercizio*

Anche le censure sollevate nei confronti dell'art. 110, commi 3, 6 e 9, della legge reg. Siciliana n. 9 del 2021 in riferimento agli artt. 81, 97, primo comma, e 119, primo comma, Cost., nonché in riferimento all'art. 81, quarto comma, Cost., in relazione all'art. 51 del d.lgs. n. 118 del 2011, sono state ritenute fondate (**sentenza n. 9/2024,** IQ24). Le disposizioni censurate dispongono variazioni retroattive sulle poste attive e passive del bilancio, già assoggettate a parificazione per l'esercizio antecedente, che lasciano *ex post* prive di copertura le obbligazioni assunte in corso di quell'esercizio, così privando di certezza i termini di riferimento per la costruzione delle previsioni dei successivi bilanci e del loro equilibrio (sentenze n. 165 del 2023 e n. 89 del 2017). Detta assenza di copertura, secondo la Corte, provoca uno sbilanciamento economico-finanziario nelle risultanze degli esercizi successivi, ivi compreso quello sottoposto al giudizio di parifica, determinando – per le motivazioni già esposte con riguardo all'art. 7 del d.lgs. n. 158 del 2019 e all'art. 4 della legge reg. Siciliana n. 30 del 2019 – il contrasto con il principio che sancisce l'obbligo di copertura della spesa e con il principio di equilibrio di bilancio di cui agli artt. 81, 97, primo comma, e 119, primo comma, Cost. Le medesime disposizioni contrastano con l'art. 51 del d.lgs. n. 118 del 2011, norma interposta dell'art. 81, quarto comma, Cost. con riguardo ai principi di annualità e di continuità del bilancio. In particolare, ha evidenziato la Corte che la citata norma interposta stabilisce che «[n]essuna variazione al bilancio può essere approvata dopo il 30 novembre dell'anno a cui il bilancio stesso si riferisce», fatte salve le eccezioni espressamente indicate al comma 6 della medesima disposizione. Il predetto paradigma è una specificazione del principio dell'equilibrio tendenziale contenuto nell'art. 81 Cost. in quanto «collega gli esercizi sopravvenienti nel tempo in modo ordinato e concatenato» (*ex plurimis*, sentenza n. 181 del 2015), consentendo di connettere in modo strutturale e pluriennale i bilanci preventivi e successivi assicurandone certezza e stabilità. Detta connessione comporta la necessità di rispettare la sequenza temporale degli adempimenti legislativi e amministrativi afferenti al bilancio preventivo e consuntivo poiché una sana gestione finanziaria non può non tener conto della corretta determinazione della situazione economico-finanziaria da cui prende le mosse, la quale si proietta sugli esercizi successivi, coinvolgendo le relative gestioni e l'equilibrio dei bilanci (sentenza n. 165 del 2023).

Conservazione di residui attivi ultradecennali in assenza di elementi dimostrativi, come già riscontrato nella delibera della Corte dei cinti in sede di parificazione del rendiconto regionale con incidenza sulla veridicità del risultato di amministrazione

Con la **sentenza n. 39/2024** (IQ24), la Corte costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale degli artt. 4, 6, 9 e 12 della legge reg. Molise n. 6 del 2021 e degli artt. 1, 3, 4 e 5 della legge reg. Molise n. 7 del 2021, in riferimento agli artt. 81, commi primo e terzo, 97, primo comma, e 119, primo comma, anche in combinato disposto con gli artt. 117, secondo comma, lettera *e*), Cost.

In primo luogo, le disposizioni censurate (artt. 4 e 6 della legge reg. Molise n. 6 del 2021, che conservano residui attivi ultradecennali in assenza di elementi dimostrativi della sussistenza delle ragioni del loro mantenimento - sebbene la stessa Corte dei conti, con la delibera n. 80/2021/PARI, avesse evidenziato che, proprio in ragione della originaria o sopravvenuta esigibilità, l'alternativa alla loro cancellazione avrebbe dovuto consistere nel loro conteggio tra le poste da assoggettare all'accantonamento nel FCDE), anche in considerazione di quanto già accertato dalla competente

Sezione regionale della Corte dei conti con delibera n. 80/2021/PARI riguardante l'esercizio 2020, - indicano l'importo dei residui attivi privi, nel loro complesso, di attendibilità e coerenza e insuscettibili di essere valutati come credibili, sufficientemente sicuri, non arbitrari o irrazionali (sentenza n. 49 del 2018), così determinando la lesione dei principi di armonizzazione dei sistemi contabili, fissati dallo Stato nell'esercizio della propria competenza legislativa esclusiva di cui all'art. 117, secondo comma, lettera *e*), Cost., dell'equilibrio del bilancio e dell'obbligo di copertura della spesa. Infatti, mentre il legislatore molisano ha integralmente sterilizzato solo due residui di accertata insussistenza, ha conservato i restanti residui in misura rilevante senza una comprovata attestazione della persistente esigibilità e non ha provveduto a neutralizzarli mediante l'accantonamento nel FCDE, in contrasto con l'art. 11, comma 6, lettera *e*), del d.lgs. n. 118 del 2011, ai sensi del quale la relazione sulla gestione allegata al rendiconto deve, in particolare, illustrare «le ragioni della persistenza dei residui con anzianità superiore ai cinque anni e di maggiore consistenza». In secondo luogo, la Corte ha rilevato che l'art. 9 della legge reg. Molise n. 6 del 2021 attesta un risultato di amministrazione negativo, ma di importo più contenuto rispetto a quello accertato dalla Sezione di controllo rimettente. Ebbene, la sottostima del risultato di amministrazione, rispetto a quanto certificato dalla Corte dei conti nella decisione di parifica (delibera n. 80/2021/PARI) è stata ritenuta lesiva degli evocati parametri costituzionali di cui agli artt. 97, primo comma, 119, primo comma, e 81, primo comma, Cost., il cui rispetto è assicurato anche dalle regole contabili emanate nell'esercizio della competenza legislativa statale (art. 42, comma 12, del d.lgs. n. 118 del 2011) in materia di «armonizzazione dei bilanci pubblici» presidiata dall'art. 117, secondo comma, lettera *e*), Cost., a sua volta parimenti violato. Inoltre, l'errata determinazione del saldo negativo di amministrazione al 31 dicembre 2020, se riguardata sotto il particolare profilo dell'incidenza sulla corretta copertura delle spese stanziate nei successivi esercizi, risulta altresì lesiva del parametro finanziario di cui all'art. 81, terzo comma, Cost. Quanto all'art. 12 della legge reg. Molise n. 6 del 2021, infine, va dichiarato costituzionalmente illegittimo poiché i documenti allegati al bilancio ai sensi degli artt. 10 e 11 del d.lgs. n. 118 del 2011, concorrendo a illustrare la situazione contabile dell'ente al 31 dicembre 2020, formano, insieme al rendiconto, un complesso inscindibile, i cui contenuti sono strettamente collegati. Infatti, le risultanze esposte nell'Allegato 2 (prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione) costituiscono, a un tempo, l'esito e il fondamento delle elaborazioni contenute negli altri allegati. Da ciò la Corte ha ritenuto la caducazione del prospetto dimostrativo – che riporta un saldo di amministrazione non corretto perché sensibilmente inferiore a quello reale – in conseguenza della violazione dei parametri costituzionali richiamati. In definitiva, sulla scorta di quanto statuito anche dalla sentenza n. 268 del 2022, l'erronea applicazione dei principi contabili e il conseguente pregiudizio arrecato alla correttezza e all'attendibilità dei valori assunti a riferimento per la costruzione del rendiconto 2020 (a loro volta, lesivi degli equilibri degli esercizi successivi in ragione del principio di continuità tra gli esercizi finanziari), comporta l'illegittimità costituzionale dell'intero art. 12 della legge reg. Molise n. 6 del 2021, anche alla luce «dell'inderogabile principio di continuità tra gli esercizi finanziari […] che richiede il collegamento genetico tra i bilanci secondo la loro sequenza temporale» (sentenza n. 274 del 2017).

Illegittimità "a cascata" della legge di stabilità regionale per effetto della riscontrata illegittimità costituzionale della legge di approvazione del rendiconto regionale riguardante l'esercizio precedente

Con la stessa **sentenza n. 39/2024** (IQ24), anche le questioni di legittimità costituzionale sollevate nei confronti degli artt. 1, 3, 4 e 5 della legge reg. Molise n. 7 del 2021, l'ultimo come modificato dall'art. 5, commi 2 e 3, della legge reg. Molise n. 8 del 2022, in riferimento agli artt. 81, commi primo e terzo, 97, primo comma, 117, secondo comma, lettera *e*), «armonizzazione dei bilanci pubblici», e 119, primo comma, Cost., sono state ritenute fondate. I vizi di legittimità costituzionale della legge reg. Molise n. 6 del 2021, relativa al rendiconto per l'esercizio finanziario 2020, sono stati ritenuti riverberasi sulla legge regionale di programmazione di bilancio dell'esercizio successivo e sulla legge di assestamento dell'esercizio 2021. Infatti, il principio di continuità dei bilanci,

intimamente connesso al ciclo della programmazione, implica che i dati contabili, nel quadro della naturale successione temporale delle singole annualità, devono essere rilevati e rappresentati con correttezza nelle situazioni contabili di chiusura e di riapertura dei conti e in tutti i documenti contabili (paragrafo 11 dell'Allegato 1 al d.lgs. n. 118 del 2011). Le risultanze dell'annualità precedente rappresentano, infatti, un dato di riferimento del successivo orizzonte temporale, incidendo direttamente sulla programmazione. In proposito, la Corte ha chiarito che il principio di continuità del bilancio rappresenta «una specificazione del principio dell'equilibrio tendenziale contenuto nell'art. 81 Cost., in quanto "collega gli esercizi sopravvenienti nel tempo in modo ordinato e concatenato" (*ex plurimis*, sentenza n. 181 del 2015), consentendo di inquadrare in modo strutturale e pluriennale la stabilità dei bilanci preventivi e successivi» (sentenza n. 49 del 2018). Tale principio è teleologicamente collegato a quello dell'equilibrio pluriennale del bilancio di cui all'art. 81 Cost., ai sensi del quale ogni rendiconto è geneticamente collegato alle risultanze dell'esercizio precedente, dalle quali prende le mosse per la determinazione delle proprie. Quanto alle singole disposizioni censurate, l'art. 1, provvedendo ad aggiornare il valore dei residui attivi e passivi tenuto conto dei dati contenuti nel rendiconto 2020, incorre nei medesimi vizi già riscontrati in relazione agli artt. 4 e 6 della legge reg. Molise n. 6 del 2021, nella misura in cui nel totale sono confluiti residui la cui reale sussistenza e consistenza è stata smentita dalla decisione di parifica del rendiconto 2020 n. 80/2021/PARI. Il successivo art. 3 della legge reg. Molise n. 7 del 2021 replica nella legge regionale di assestamento il valore dei dati contabili che nella legge regionale di approvazione del rendiconto 2020 erano stati non correttamente quantificati, con particolare riferimento ai contenuti del prospetto dimostrativo del risultato di amministrazione, con conseguente grave sottostima del risultato di amministrazione dell'esercizio 2020, la cui alterazione ha comportato l'indebito ampliamento della spesa. In conseguenza dell'applicazione di quote annuali di ripiano inferiori a quelle dovute, gli stanziamenti autorizzati nei successivi esercizi – a partire appunto dal 2021 – si sono attestati al di sopra dei limiti consentiti dalle entrate disponibili, comportando la lesione degli artt. 81, commi primo e terzo, 97, primo comma, 117, secondo comma, lettera *e*), e 119, primo comma, Cost., considerato che «copertura economica delle spese ed equilibrio del bilancio sono due facce della stessa medaglia, dal momento che l'equilibrio presuppone che ogni intervento programmato sia sorretto dalla previa individuazione delle pertinenti risorse» (sentenza n. 274 del 2017). Per giurisprudenza costituzionale ormai costante il rispetto dei suddetti principi è funzionale a preservare l'equilibrio economico-finanziario del complesso delle amministrazioni pubbliche e anche a garantire l'unità economica della Repubblica, come richiesto dai principi costituzionali e dai vincoli derivanti dall'appartenenza dell'Italia all'Unione europea (sentenze n. 44 del 2021, n. 62 del 2017 e n. 82 del 2015). L'art. 4 della citata legge regionale di assestamento è stata ritenuta costituzionalmente illegittima in quanto, come rilevato dalla Sezione rimettente, prevede una serie di variazioni degli stanziamenti, sia di competenza che di cassa, per il triennio 2021-2023 al fine di assicurare il pareggio meramente formale (o numerico) tra le variazioni di entrata e di uscita di ciascun esercizio, senza tener conto della necessità di ripianare maggiori quote del disavanzo emerso al 31 dicembre 2020 rispetto a quelle applicate, producendo in tal modo un surrettizio ampliamento della capacità di spesa in contrasto con i suddetti principi diretti a preservare l'equilibrio economico-finanziario del complesso delle amministrazioni pubbliche. Infine, è stato ritenuto costituzionalmente illegittimo anche l'art. 5 – nel testo vigente dopo la modifica apportata dall'art. 5, commi 2 e 3, della legge reg. Molise n. 8 del 2022 – in ragione del fatto che ciascuno degli stanziamenti di entrata e spesa del bilancio di previsione concorre, con gli altri, alla determinazione dei valori delle singole poste contabili e, nel contempo, all'articolazione complessiva del medesimo bilancio. L'illegittimità di una grandezza contabile si riflette, infatti, a cascata su tutte le altre, determinando l'illegittimità di tutti i documenti allegati all'art. 5, la cui redazione è stata effettuata assumendo a riferimento risultanze giuridico-contabili difformi da quanto certificato dalla Corte dei conti, e comportando, conseguentemente, la violazione dei parametri costituzionali evocati.

Ripiano del disavanzo in un arco decennale – in deroga all'art. 42, comma 12, del d.lgs. n. 118 del 2011 – ma permette anche di sospendere per il 2021 il recupero delle quote di disavanzo relative al 2018

Con la **sentenza n. 120/2024** (IIQ24), la Corte costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 7 del decreto legislativo 27 dicembre 2019, n. 158, nella versione risultante a seguito delle modifiche apportate dall'art. 1, comma 1, del decreto legislativo 18 gennaio 2021, n. 8, applicato *ratione temporis*. La Corte ha mosso dalla premessa che l'art. 7 del d.lgs. n. 158 del 2019, vigente *ratione temporis*, introdotto per dare attuazione allo statuto speciale, non reca alcun riferimento a ciò che è disciplinato dagli artt. 14 e 17 dello statuto medesimo, i quali non includono, tra le materie assegnate alla potestà legislativa esclusiva e concorrente della Regione, quelle della contabilità e della disciplina del bilancio. Tanto chiarito, la Corte ha rilevato come la disposizione di attuazione statutaria censurata, rispetto a quanto previsto da quella previgente già dichiarata costituzionalmente illegittima, non solo consente il ripiano del disavanzo in un arco decennale – in deroga all'art. 42, comma 12, del d.lgs. n. 118 del 2011 – ma permette anche di sospendere per il 2021 il recupero delle quote di disavanzo relative al 2018. Sicché, per effetto della normativa censurata, la Regione Siciliana beneficerebbe per il 2021 di un indebito ampliamento della capacità di spesa pari alle quote di disavanzo relative al 2018 non recuperate, il cui ripiano è stato sospeso e rinviato in quote decennali a partire dal 2022. Orbene, la possibilità di sospendere per un anno il pagamento delle quote di disavanzo pregresso, in una situazione già precaria per le finanze pubbliche siciliane – ha rilevato la Corte – "non fa che aggravare la situazione finanziaria della Regione, dal momento che, anziché intraprendere un percorso responsabile di contrazione della spesa, ne favorisce l'espansione, riducendo, fino ad azzerare per il 2021, l'onere restitutorio sottoscritto in precedenza dalla Regione con il piano di rientro". Tale scelta del legislatore regionale della Sicilia, si ripercuote, secondo la Corte, inevitabilmente sui già delicati equilibri di bilancio regionali, presidiati dagli artt. 81 e 97, primo comma, Cost., nonché sugli interdipendenti principi di copertura pluriennale della spesa, di responsabilità nell'esercizio del mandato elettivo e di equità intergenerazionale, la cui violazione determina l'accoglimento della questione di legittimità costituzionale sollevata dalla Corte dei conti, sezioni riunite per la Regione Siciliana, in occasione del giudizio di parificazione del rendiconto generale della Regione Siciliana per l'esercizio finanziario 2021.

Con la medesima **sentenza n. 120/2024** (IIQ24), la Corte costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 5 della legge della Regione Siciliana 26 novembre 2021, n. 30 per contrasto con la regola generale prevista per il recupero del disavanzo dall'art. 42, comma 12, del d.lgs. n. 118 del 2011, per violazione degli artt. 81, 97, primo comma, Cost., sotto il profilo del principio dell'obbligo di copertura della spesa, dell'equilibrio del bilancio e della sana gestione finanziaria. Tale norma rideterminava, integralmente, il previgente percorso di rientro dal disavanzo della Regione Siciliana, recependo le innovazioni introdotte dalla normativa di attuazione statutaria di cui all'art. 7 del d.lgs. n. 158 del 2019, vigente *ratione temporis*, sospendendo e dilatando i tempi di recupero del disavanzo. Secondo la Corte, infatti, tale normativa comporta un illegittimo ampliamento della capacità di spesa della Regione Siciliana, la quale, anziché recuperare il disavanzo precedente, può così effettuare nuove spese prive di idonea copertura, provocando un peggioramento del già precario equilibrio finanziario, con conseguenze sui contribuenti presenti e futuri ai fini del ripristino del turbato equilibrio. In presenza di difficoltà nel risanamento dell'ente strutturalmente deficitario, secondo la Corte, "«il recupero del disavanzo non può essere ulteriormente procrastinato, dovendosi, per converso, porre in essere azioni indispensabili ad incentivare il buon andamento dei servizi e pratiche di amministrazione ispirate a una oculata e proficua spendita delle risorse della collettività (in tal senso, sentenze n. 235 del 2021 e n. 18 del 2019), anche per evitare gravose "eredità" per i futuri amministrati (ancora sentenza n. 235 del 2021)» (sentenza n. 9 del 2024)". La Corte ha, altresì, aggiunto che, come già rilevato con riguardo all'art. 7 del d.lgs. n. 158 del 2019, anche l'art. 5 della legge reg. Siciliana n. 30 del 2021, dispiega effetti negativi sull'equilibrio della finanza pubblica allargata, in quanto i conti della Regione Siciliana confluiscono nelle risultanze dei conti nazionali, con ciò ostacolando la realizzazione degli obiettivi macroeconomici nazionali e di quelli concordati

in sede euro unitaria e sovranazionale (in tal senso, *ex multis*, sentenze n. 84 del 2023, n. 231 e n. 80 del 2017).

Coordinamento della finanza pubblica e autonomia finanziaria delle Regioni ad autonomia finanziaria differenziata

Estensione alle Regioni ad autonomia differenziata dell'obbligo di concorrere al sostegno della finanza della finanza della Repubblica

Con la **sentenza n. 145/2024** (IIQ24), la Corte ha dichiarato non fondate le questioni di legittimità costituzionale dell'art. 6-*ter*, comma 4, del decreto-legge 29 settembre 2023, n. 132, convertito, con modificazioni, nella legge 27 novembre 2023, n. 170, che modifica l'art. 1, comma 853, della legge 30 dicembre 2020, n. 178, promosse in riferimento con specifico riferimento agli artt. 1 e 9 della legge n. 243 del 2012, anche interpretati alla luce degli artt. 81 e 97 Cost. e dell'art. 5, comma 2, lettera c), della legge cost. n. 1 del 2012, nonché alle competenze legislative statutariamente e costituzionalmente garantite alla Regione autonoma Valle d'Aosta/Vallée d'Aoste e, in particolare, la sua competenza concorrente in materia di coordinamento della finanza pubblica. Infatti, ha ritenuto la Corte, proprio la competenza concorrente in materia di coordinamento della finanza pubblica della medesima Regione nonché l'esigenza di assicurare l'equilibrio tra le entrate e le spese dei bilanci impone agli enti territoriali di sostenere la finanza pubblica in misura proporzionale rispetto alle proprie possibilità, senza che nessuno possa sottrarsi a questi doveri, perché ciò significherebbe altrimenti aggravare il peso del contributo per gli altri enti territoriali. Sicché, l'inderogabilità del dovere di tutti gli enti territoriali di concorrere alla finanza pubblica, quando ciò sia necessario, in proporzione alle proprie possibilità e secondo criteri condivisi con lo Stato.

Armonizzazione dei bilanci pubblici

- Il parametro costituzionale dell'armonizzazione dei bilanci «per effetto delle strette interrelazioni tra i principi costituzionali […] è servente al coordinamento della finanza pubblica, dal momento che la sincronia delle procedure di bilancio è collegata alla programmazione finanziaria statale e alla redazione della manovra di stabilità, operazioni che presuppongono da parte dello Stato la previa conoscenza di tutti i fattori che incidono sugli equilibri complessivi e sul rispetto dei vincoli nazionali ed europei» (Corte cost. **sentt. n. 190/2022** e n. 184/2016) (IIIQ22);
- l'armonizzazione dei bilanci pubblici (che si colloca contemporaneamente in posizione autonoma e strumentale rispetto al coordinamento della finanza pubblica) 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, il coordinamento della finanza pubblica, la gestione del federalismo fiscale, le verifiche del rispetto delle regole comunitarie, la prevenzione di gravi irregolarità idonee a pregiudicare gli equilibri dei bilanci (sentenza n. 184 del 2016) IIQ16;
- 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. 167/2021; n. 80/2017 e n. 184/2016) IIIQ21;

Ordinamento contabile regionale

- non è consentita, con legge di approvazione del rendiconto regionale, la contabilizzazione nel bilancio consuntivo di residui attivi effettuata senza il previo accertamento degli stessi, come previsto, dall'art. 21 della legge quadro in materia di finanza regionale n. 76 del 2000, che costituisce norma interposta statale di principio di coordinamento della finanza pubblica a garanzia della

certezza e attendibilità delle risultanze della gestione economica e finanziaria degli enti territoriali (sentenza n. 138 del 2013) IQ13;

- non è consentito l'utilizzo di quota parte del "saldo finanziario presunto" alla chiusura di esercizio a copertura di stanziamenti di spese non vincolate per violazione: a) dell'art. 81, quarto comma, Cost., stante la non consentita imputazione all'avanzo di amministrazione presunto, entità giuridicamente ed economicamente inesistente; b) del principio di unità che preclude la correlazione vincolata tra la posta di entrata e la spesa, dal momento che nella fattispecie non esiste alcuna specifica disposizione legittimante tale deroga (sentenza n. 250 del 2013) IIIQ13.
- illegittima, per violazione dell'art. 81, comma 4, Cost., è la disposizione regionale che fa impiego, a copertura, di economie per il finanziamento di nuovi oneri in assenza di certificazione dell'avanzo di amministrazione e di approvazione del rendiconto dell'esercizio precedente (sentenza n. 141 del 2014) IIQ14;
- non è consentito l'utilizzo di quota parte del "saldo finanziario presunto" alla chiusura di esercizio a copertura di stanziamenti di spese non vincolate, per violazione dell'art. 81, quarto comma, Cost. poiché: a) l'avanzo di amministrazione presunto è entità giuridicamente ed economicamente inesistente; b) pena la violazione del principio di unità del bilancio, il bilancio non può essere articolato in maniera tale da destinare alcune fonti di entrata a copertura di determinate e specifiche spese, salvi i casi di espresso vincolo disposti dalla legge per alcune tipologie di entrate (tributi di scopo, mutui destinati all'investimento, fondi strutturali di provenienza comunitaria, etc.) (sentenza n. 241 del 2013) IIQ13;
- l'impiego di risorse provenienti da esercizi precedenti è consentito solamente in presenza di particolari requisiti quali: a) l'effettiva riscossione di una risorsa finalizzata negli esercizi anteriori; b) la sua mancata utilizzazione in detti esercizi; c) la persistenza di un vincolo legislativo per le originarie specifiche finalità (sentenza n. 266 del 2013 nonché sentenze n. 241 del 2013 e n. 192 del 2012) IIIQ2013;
- l'iscrizione nell'"avanzo di amministrazione" di somme nella parte attiva del bilancio per allargare la possibilità di spesa pregiudica l'equilibrio di bilancio tutelato in relazione all'art. 81, terzo e quarto comma, Cost., l'art. 117, secondo comma, lettera e), nonché i principi del decreto legislativo n. 118 del 2011 in tema di armonizzazione dei conti pubblici, i quali non costituiscono solamente un vizio formale dell'esposizione contabile, ma risultano strumentali ad una manovra elusiva della salvaguardia degli equilibri del bilancio regionale presidiati dall'art. 81 Cost., poiché (nella specie) detta manovra consiste essenzialmente nel programmare una spesa superiore a quella consentita dalle risorse disponibili nell'esercizio finanziario, nel biennio successivo e nel lungo periodo di rientro dai disavanzi pregressi; ciò comporta una lesione agli equilibri di bilancio ben più ampia di quella risultante dalla sommatoria delle singole illegittimità dedotte dal ricorrente in relazione ai principi contabili di cui al decreto legislativo n. 118 del 2011 (sentenza n. 279 del 2016) IIIQ16;
- confligge con l'art. 81, terzo comma, Cost. la 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 (sentenza n. 279 del 2016) IIIQ16;

- la procedura di riaccertamento straordinario dei residui, prevista dall'art. 3, comma 7, del d.lgs. n. 118 del 2011, è finalizzata a verificare il complesso dei residui attivi e passivi al 1° gennaio 2015, in modo da rendere veritiere le risultanze delle passate gestioni ed iscriverle in bilancio coerentemente con il principio della competenza finanziaria potenziata, individuando i residui non sorretti da alcuna obbligazione giuridica, destinati ad essere definitivamente cancellati, e quelli corrispondenti ad obbligazioni perfezionate, ripartiti secondo l'esercizio di scadenza dell'obbligazione; sicché, nella logica del nuovo sistema, introdotto dal d.lgs. n. 118 del 2011 – che è quella di dare evidenza contabile e rilevanza giuridica ad alcune diacronie intercorrenti tra la realizzazione delle entrate e l'erogazione delle spese –, il disavanzo tecnico, per il periodo intercorrente tra l'esercizio di applicazione in bilancio e quello di copertura, si configura quale vero e proprio disavanzo che, senza una corretta, nominativa ed analitica individuazione dei creditori e dei debitori coinvolti nel calcolo delle operazioni finalizzate all'ammissibilità del disavanzo stesso e senza un'appropriata determinazione del fondo pluriennale vincolato, risulta non conforme a Costituzione perché mina l'equilibrio del bilancio, sia in prospettiva annuale che pluriennale (sentenza n. 6 del 2017) IQ17;

Necessarietà dell'approvazione del rendiconto e principio di annualità

- il superamento del termine di legge previsto per l'approvazione del rendiconto regionale non consuma il potere-dovere dell'amministrazione regionale di provvedere a un adempimento indefettibile quale l'approvazione del rendiconto, in considerazione del principio di continuità degli esercizi finanziari pubblici, che è uno dei parametri teleologicamente collegati al principio dell'equilibrio pluriennale del bilancio di cui all'art. 81 Cost., in base al quale ogni rendiconto sia geneticamente collegato alle risultanze dell'esercizio precedente, dalle quali prende le mosse per la determinazione delle proprie; sicché una siffatta infondata preclusione paralizzerebbe, ove fosse applicata, la corretta gestione economico-finanziaria degli esercizi successivi con violazione del principio di continuità del bilancio, specificazione del principio dell'equilibrio tendenziale contenuto nell'art. 81 Cost., in quanto «collega gli esercizi sopravvenienti nel tempo in modo ordinato e concatenato», consentendo di inquadrare in modo strutturale e pluriennale la stabilità dei bilanci preventivi e successivi (sentenza n. 49 del 2018) IQ18;

Modalità di esposizione della legge di approvazione del rendiconto regionale

- la legge di approvazione del rendiconto – indipendentemente dalla compilazione e redazione dei complessi allegati al bilancio previsti dal d.lgs. n. 118 del 2011 – deve contenere, in coerenza con le risultanze di detti allegati, tre elementi fondamentali: a) il risultato di amministrazione espresso secondo l'art. 42 del decreto in questione; b) il risultato della gestione annuale inerente al rendiconto; c) lo stato dell'indebitamento e delle eventuali passività dell'ente applicate agli esercizi futuri. Infatti, il primo risultato chiarisce la situazione economico-finanziaria al termine dell'esercizio in modo comparabile a quella dell'anno precedente e a quella che sarà determinata per l'esercizio successivo. Il secondo enuclea – dal contesto complessivo di cui al precedente punto a) – le risultanze della gestione annuale integralmente imputabile agli amministratori in carica. Il terzo fornisce il quadro pluriennale dell'indebitamento, consentendo una prospettiva di sindacato sia in relazione ai vincoli europei, sia in relazione all'equità intergenerazionale, strumento servente alla determinazione dei costi-benefici afferenti alle generazioni future con riguardo alle politiche di investimento in concreto adottate (sentenza. n. 49 del 2018) IQ18;

Calcolo del risultato di amministrazione (art. 42 del d.lgs. n. 118/2011)

- confliggono con l'art. 81 Cost. e con l'art. 119, sesto comma, Cost. le norme regionali che considerano quali componenti attive del risultato di amministrazione due voci, il Fondo di

anticipazione di liquidità e il complesso dei mutui autorizzati e non contratti per investimenti che, invece, ineriscono a profili debitori o addirittura si concretano in cespiti inesistenti. A quest'ultima categoria appartengono i mutui autorizzati e non stipulati, mentre le anticipazioni di liquidità costituiscono elemento influente sulla sola cassa e non un cespite utilizzabile nella parte attiva del bilancio. La loro contabilizzazione in entrata amplia artificiosamente le risorse disponibili consentendo spese oltre il limite del naturale equilibrio ed esonera, per di più, l'amministrazione dal porre doveroso rimedio al disavanzo effettivo oscurato dall'eccentrica operazione contabile; ne deriva, tra l'altro, la mancata copertura delle spese per l'insussistenza dei cespiti in entrata e il conseguente squilibrio del bilancio di competenza, con conseguente aggravio per i risultati di amministrazione negativi provenienti dai precedenti esercizi (sentenza n. 247 del 2017) IIIQ2017;

Istituto dei mutui autorizzati e non contratti

- l'istituto dei "mutui autorizzati e non contratti" non può trasformare i prestiti in una sorta di "mutui a pareggio bilancio", proibiti agli enti locali fin dal decreto-legge 17 gennaio 1977, n. 2 convertito, con modificazioni, dalla legge 17 marzo 1977, n. 62; sicché, in coerenza con il principio dell'equilibrio del bilancio di cui all'art. 81 Cost. e con l'art. 119, sesto comma, Cost., il quale contempla la "regola aurea" secondo cui l'indebitamento può servire solo alla promozione di investimenti e non alla sanatoria di spese per investimenti non coperti, attualmente, i mutui autorizzati devono essere stipulati nell'anno di autorizzazione e tale stipulazione deve necessariamente precedere, secondo i principi generali, l'avvio di qualsiasi procedura di spesa con essi finanziata (sentenza n. 274 del 2017) IIIQ17;

Esposizione del risultato di amministrazione e legge regionale di approvazione del rendiconto

- le pur complesse regole della legislazione statale concernenti "gli allegati al bilancio", con conseguente deficit in termini di chiarezza deve essere necessariamente compensata – nel testo della legge di approvazione del rendiconto – da una trasparente, corretta, univoca, sintetica e inequivocabile indicazione del risultato di amministrazione e delle relative componenti di legge (sentenza n. 274 del 2017) IIIQ17;
- con la sentenza n. 58/2024 (IQ24), la Corte costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale della legge della Regione Molise 31 dicembre 2022, n. 27 (Rendiconto generale della Regione Molise per l'esercizio finanziario 2021), in riferimento all'art. 117, secondo comma, lettera *e*), Cost. in materia di armonizzazione dei bilanci pubblici. La Corte ha, preliminarmente, rilevato che la legge regionale di approvazione del rendiconto per l'esercizio 2021 presentava un risultato di amministrazione inferiore a quello effettivo, in ragione della mancata adozione, in sede di assestamento del bilancio, di adeguate misure volte a rappresentare in maniera corretta il disavanzo da ripianare, in quanto la gestione finanziaria della Regione Molise, per l'intero esercizio 2021, è stata condizionata dalla grave sottostima del risultato di amministrazione dell'esercizio 2020, la cui alterazione ha comportato l'indebito ampliamento della spesa (sentenza n. 39 del 2024). La Corte ha rilevato che, ai sensi dell'art. 50, comma 1, del d.lgs. n. 118 del 2011, la Regione deve approvare con legge l'assestamento di bilancio entro il 31 luglio, sulla scorta dei saldi accertati in sede di rendiconto dell'esercizio scaduto il 31 dicembre precedente; ovvero, nelle more della conclusione del giudizio di parificazione del rendiconto dell'esercizio precedente, sulla base del disegno di legge di rendiconto approvato dalla Giunta regionale (art. 50, comma 3-*bis*). Inoltre, la legge regionale di assestamento del bilancio deve dare atto del permanere degli equilibri generali di bilancio e, in caso di accertamento negativo, l'ente deve assumere i necessari provvedimenti di riequilibrio (art. 50, comma 2). Ma la Regione Molise non ha assestato correttamente il bilancio di previsione dell'esercizio 2021 né per quanto riguarda l'esatta quantificazione del disavanzo complessivo, né per quanto riguarda la quota annuale da ripianare. Dette irregolarità – già accertate dalla Corte costituzionale nella sentenza n. 39 del 2024, che ha dichiarato l'illegittimità costituzionale di varie

disposizioni della legge reg. Molise n. 7 del 2021 – sono state ritenute dalla Corte tali da viziare la legge regionale di approvazione del rendiconto, risultando in contrasto con l'art. 117, secondo comma, lettera *e*), Cost., in materia di armonizzazione dei bilanci pubblici. La Corte ha, in proposito, ribadito 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, il coordinamento della finanza pubblica, la gestione del federalismo fiscale, le verifiche del rispetto delle regole comunitarie, la prevenzione di gravi irregolarità idonee a pregiudicare gli equilibri dei bilanci» (sentenza n. 184 del 2016). Pertanto, anche il sistema contabile regionale è soggetto ai predetti principi, che si configurano come limitazioni necessarie idonee «a consentire il soddisfacimento contestuale di una pluralità di interessi costituzionalmente rilevanti» (sentenza n. 279 del 2006). In particolare, l'autonomia della regione in questo ambito normativo trova il suo limite nelle disposizioni poste dallo Stato per la salvaguardia degli interessi finanziari riconducibili, sotto il profilo teleologico, a plurimi parametri costituzionali, quali il coordinamento della finanza pubblica, la disciplina degli equilibri di bilancio di cui all'art. 81 Cost. (sentenza n. 6 del 2017), i principi del buon andamento finanziario e della programmazione di cui all'art. 97, commi primo e secondo, Cost.

Utilizzo dell'avanzo di amministrazione "libero"

- gli enti territoriali in avanzo di amministrazione hanno la mera facoltà – e non l'obbligo – di mettere a disposizione delle politiche regionali di investimento una parte o l'intero avanzo; è infatti nella piena disponibilità dell'ente titolare dell'avanzo partecipare o meno alle intese in ambito regionale; ne discende che solo in caso di libero esercizio di tale opzione l'ente può destinare l'avanzo all'incremento degli spazi finanziari regionali. Ove, viceversa, tale opzione solidaristica non sia ritenuta utile dall'ente titolare dell'avanzo, in capo allo stesso permane la disponibilità del suo impiego (sentenza n. 247 del 2017) IIIQ17;
- il miglior rapporto tra equilibrio del bilancio e buon andamento dell'azione amministrativa risiede in un armonico perseguimento delle finalità pubbliche attraverso il minor impiego possibile delle risorse acquisite mediante i contributi e il prelievo fiscale; in sostanza, un ottimale rapporto tra efficienza ed equità (sentenza n. 247 del 2017) IIIQ17;

Utilizzo del "fondo vincolato"

- la qualificazione normativa del fondo pluriennale vincolato di cui all'art. 3 del d.lgs. n. 118 del 2011 costituisce una definizione identitaria univoca dell'istituto, la cui disciplina è assolutamente astretta dalla finalità di conservare la copertura delle spese pluriennali, il che comporta che nessuna disposizione – ancorché contenuta nella legge rinforzata – ne possa implicare un'eterogenesi semantica e funzionale senza violare l'art. 81 della Costituzione; sicché, dall'analitica definizione normativa del fondo pluriennale vincolato, esso non può che essere "naturalmente" finalizzato a conservare le risorse necessarie per onorare le relative scadenze finanziarie (sentenza n. 247 del 2017) IQ17;
- la nuova formulazione del primo comma dell'art. 97 Cost. riguarda, per la prima parte, gli equilibri dei singoli enti territoriali, mentre la seconda afferisce alla doverosa contribuzione di questi ultimi al comune obiettivo macroeconomico di assicurare la sostenibilità del debito nazionale: a) il primo precetto si sostanzia nel divieto – per ciascun ente – di previsioni di disavanzo economico e nella continua ricerca dell'equilibrio tendenziale nella gestione finanziaria, in relazione alle dinamiche interne ed esterne che caratterizzano l'attuazione concreta delle politiche di bilancio; b) il secondo comporta la contribuzione di ciascuna amministrazione al perseguimento degli obiettivi di finanza pubblica nazionali ed europei, assicurando a tal fine risorse e specifici comportamenti finanziari (sentenza n. 247 del 2017) IQ17;

- è costituzionalmente illegittimo l'art. 1, comma 466, della legge 11 dicembre 2016, n. 232, nella parte in cui stabilisce che, a partire dal 2020, ai fini della determinazione dell'equilibrio del bilancio degli enti territoriali, le spese vincolate provenienti dai precedenti esercizi debbano trovare finanziamento nelle sole entrate di competenza e nella parte in cui non prevede che l'inserimento dell'avanzo di amministrazione e del fondo pluriennale vincolato nei bilanci dei medesimi enti territoriali abbia effetti neutrali rispetto alla determinazione dell'equilibrio dell'esercizio di competenza. La «qualificazione normativa del fondo pluriennale vincolato costituisce una definizione identitaria univoca dell'istituto, la cui disciplina è assolutamente astretta dalla finalità di conservare la copertura delle spese pluriennali. Ciò comporta che nessuna disposizione – ancorché contenuta nella legge rinforzata – ne possa implicare un'eterogenesi semantica e funzionale senza violare l'art. 81 della Costituzione (sentenza n. 247 del 2017)». Sulla base di tale premessa, la Corte ha ritenuto che la possibilità che il vincolo autorizzatorio all'esecuzione delle spese impegnate e degli oneri derivanti da obbligazioni già perfezionate – nella fattispecie contenuto nel fondo pluriennale vincolato – possa essere rimosso *ex lege*, costringendo l'ente territoriale a trovare nuove coperture o a rendersi inadempiente, è un'opzione ermeneutica che entra in diretta collisione con i precetti contenuti nell'art. 81 Cost., nonché con l'art. 97 e 119 Cost. (sentenze nn. 94 e 101 del 2018) IIQ18;

Utilizzo di un fondo vincolato proveniente dalle economie precedentemente realizzate

- la devoluzione delle economie ad un nuovo obiettivo è consentita solo quando la legge istitutiva dell'originario vincolo oppure il principio contabile di cui all'allegato 4/2, punto 9.2, del d.lgs. n. 118 del 2011 e successive modifiche ed integrazioni prevedono tale possibilità (sentenza n. 89 del 2017) IQ17;
- le attività confluite nel risultato di amministrazione possono essere impiegate nell'esercizio successivo solo se l'ente non ha rinviato la copertura del disavanzo di amministrazione negli esercizi successivi ed ha provveduto nel corso dell'esercizio alla copertura di tutti gli eventuali debiti fuori bilancio (allegato 4/2, punto 9.2), principio che trova fondamento negli artt. 81, terzo comma (già quarto comma), e 97, primo comma, Cost., come introdotto dalla legge cost. n. 1 del 2012 (sentenza n. 89 del 2017) IQ17;
- non può considerarsi vincolato un fondo prelevato da una pregressa iniziativa ormai conclusa e "riprogrammato" in esercizi successivi per nuovi e diversi obiettivi (sentenza n. 89 del 2017) IQ17;
- con riguardo ai fondi vincolati, la loro utilizzazione è impossibile senza l'accertamento delle risorse dedicate e la sussistenza di impegni od obbligazioni passive afferenti alla specifica utilizzazione di tali risorse (sentenza n. 89 del 2017) IQ17.

Utilizzo di anticipazioni di liquidità come componente attiva del risultato di amministrazione

- la mancata "sterilizzazione" dell'anticipazione di liquidità determina una plusvalenza fittizia ai fini della determinazione del risultato di amministrazione anziché «onorare» in senso contabilmente neutrale debiti pregressi, già regolarmente iscritti in bilancio ed impegnati o comunque vincolati, con la conseguenza che l'anticipazione da strumento di "flessibilizzazione" della cassa (nel senso di porre rimedio a rilevanti diacronie nei flussi finanziari di entrata e di spesa), finisce per diventare anomalo mezzo di copertura di spese previste nel bilancio annuale e di riduzione del disavanzo con modalità contrarie agli artt. 81 e 119, sesto comma, Cost. (sentenza n. 181 del 2015) IIQ15;
- la mancata imputazione in parte residui passivi dei pagamenti ed il loro versamento alle aziende sanitarie in parte competenza non costituisce una mera irregolarità formale, perché l'imputazione in competenza allarga indefinitamente (in ragione del mancato riscontro delle scritture afferenti a debiti pregressi) le potenzialità di spesa della Regione, trasformando una mera anticipazione di

liquidità in una copertura vera e propria, in violazione dell'art. 119, sesto comma, Cost., che consente l'indebitamento soltanto per spese di investimento (sentenza n. 89 del 2017) IQ17;

- non è consentita l'utilizzazione delle anticipazioni di liquidità al di fuori dei ristretti limiti del pagamento delle passività pregresse nei termini sanciti dal d.l. n. 35 del 2013 e, in particolare, l'utilizzazione della «quota accantonata nel risultato di amministrazione a seguito dell'acquisizione delle erogazioni, ai fini dell'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità nel risultato di amministrazione»; infatti, l'anomala utilizzazione delle anticipazioni di liquidità autorizzata dalle disposizioni impugnate lede l'equilibrio del bilancio, il principio di sana gestione finanziaria e, contemporaneamente, la "regola aurea" contenuta nell'art. 119, sesto comma, Cost., secondo cui l'indebitamento degli enti territoriali deve essere riservato a spese di investimento (sentenza n. 4 del 2020) IIIQ20.
- Con la **sentenza n. 224/2023**, la Corte ha dichiarato l'illegittimità costituzionale anche dell'art. 43, comma 2, del d.l. n. 133 del 2014, come convertito, nella parte in cui non prevede che è garantita idonea iscrizione nel fondo anticipazione di liquidità di una somma di importo pari alle anticipazioni di liquidità incassate nell'esercizio e non restituite, non impegnabile e pagabile, destinato a confluire nel risultato di amministrazione, come quota accantonata. Ciò in quanto l'ottenimento delle risorse a titolo di anticipazione non determini un'indebita espansione della capacità di spesa dell'ente; sicché «è previsto l'obbligo di sterilizzare l'anticipazione, affinché la stessa da strumento di flessibilizzazione della cassa non diventi anomalo mezzo di copertura di nuove spese e di riduzione del disavanzo con modalità contrarie agli artt. 81 e 119, sesto [oggi settimo] comma, Cost.» (sentenza n. 181 del 2015). Le risorse ottenute dal fondo di rotazione devono, quindi, essere sterilizzate nel fondo anticipazioni liquidità, perché altrimenti costituirebbero una surrettizia modalità di copertura di nuova spesa. In altri termini, l'anticipazione non deve rappresentare una risorsa aggiuntiva per la copertura di nuove spese o futuri disavanzi, bensì fornire liquidità per onorare debiti pregressi, già regolarmente iscritti in bilancio ed impegnati o comunque vincolati. (IIIQ23).

Anticipazione di cassa

- vìola l'art. 119, comma 6, Cost. la disposizione regionale che prevede la possibilità di attivare anticipazioni di cassa senza limiti quantitativi, con il ricorso a istituti di credito diversi dal tesoriere e stabilendo di allocare tali anticipazioni nelle partite di giro, in quanto tale previsione: a) per un verso, detta una disciplina distinta e senza nessun riferimento a quella stabilita dallo Stato per gli enti territoriali della stessa natura; b) per altro verso assume una non consentita funzione di copertura della spesa, permettendo di disporre di risorse finanziarie di natura creditizia indipendentemente da ogni riscontro circa la correlazione delle stesse all'esistenza di entrate non ancora riscosse; donde, tale operazione, ampliando di fatto le possibilità di spesa consentite dalle risorse a disposizione, costituisce lesione del principio dell'equilibrio del bilancio strettamente correlato alla "regola aurea" contenuta nell'art. 119, sesto comma, Cost. (sentenza n. 188 del 2014) IIQ14;
- non è consentito coprire nuovi oneri con anticipazioni di liquidità (sentenza n. 181 del 2015) IIQ15;
- il Fondo anticipazioni di liquidità (istituito in base agli artt. 2 e 3 del decreto-legge 8 aprile 2013, n. 35 per consentire alle Regioni di ottenere dallo Stato anticipazioni per pagare debiti scaduti e non onorati) non può essere inserito tra le partite attive ai fini della determinazione del risultato di amministrazione, in quanto le anticipazioni di liquidità devono essere neutralizzate sul piano della competenza, dovendosene limitare l'impiego per il pagamento di debiti, già presenti in bilancio ma scaduti e non onorati. In sostanza esse devono operare in termini di sola cassa per fronteggiare la carenza di liquidità e gli adempimenti conseguenti alla normativa nazionale ed europea; ne consegue che l'anticipazione di liquidità, per il suo carattere neutrale rispetto alla capacità di spesa dell'ente, deve essere finalizzata esclusivamente al pagamento dei debiti scaduti relativi a partite già presenti

nelle scritture contabili di precedenti esercizi e non figurare come componente attiva del risultato di amministrazione (sentenza n. 274 del 2017) IIIQ17;

Copertura finanziaria di disavanzo di bilancio oltre l'ordinario ciclo annuale di bilancio

- è coerente con l'art. 81, terzo comma, Cost. l'accantonamento, previsto dalla disposizione del bilancio di assestamento del bilancio di previsione (2014) di una parte sia pur marginale di risorse altrimenti destinate alla spesa del medesimo esercizio 2014, in quanto produce - con valenza retroattiva - una riduzione del disavanzo (sia pure riferito a passate gestioni) ed un conseguente effetto migliorativo rispetto al reale assetto economico-finanziario configurato dal coevo bilancio di previsione. Difatti il disavanzo (seppur latente) già preesisteva ed incombeva: paradossalmente la rimozione della norma impugnata farebbe venire meno le uniche risorse sottratte alla spesa dell'esercizio 2014, lasciandone intatta, nella sostanza, la originaria destinazione (sentenza n. 107 del 2016) IIQ2016;

Adozione, per via legislativa, di meccanismo manipolativi dei disavanzi degli enti

- con la **sentenza n. 115/2020**, la Corte ha stigmatizzato l'adozione, per via legislativa, di meccanismi manipolativi dei disavanzi degli enti territoriali. IIQ20.

Norma regionale che procrastina la disciplina statale sui principi contabili

Con la **sentenza n. 235/2020**, la Corte ha dichiarato costituzionalmente illegittimo, per violazione dell'art. 117, secondo comma, lett. e), Cost., l'art. 11 della legge reg. Siciliana n. 14 del 2019, che sostituisce le parole «31 dicembre 2018» con le parole «31 dicembre 2020» nell'art. 7, comma 2, della legge reg. Siciliana n. 8 del 2018. La norma regionale impugnata dal Governo procrastina di due anni l'adozione, per gli organismi e per gli enti strumentali della Regione, della disciplina sui principi contabili e sugli schemi di bilancio recata dal d.lgs. n. 118 del 2011.

Secondo la Corte, tale dilazione avrebbe dovuto disporsi non con legge regionale, ma, semmai, con la procedura concertativa o "pattizia" richiesta dall'art. 27 della legge n. 42 del 2009, mediante la quale tutte le disposizioni attuative della legge di delegazione si applicano agli enti ad autonomia differenziata solo se recepite tramite le speciali procedure previste per le norme di attuazione statutaria, di cui all'art. 43 dello stesso statuto. La circostanza, poi, che la decorrenza censurata segua altri analoghi interventi del legislatore regionale, non fatti oggetto di impugnativa statale, non può costituire elemento emendativo della lesione dell'evocato parametro, che intesta allo Stato la competenza legislativa esclusiva in materia di armonizzazione dei bilanci pubblici (in relazione alla quale è richiamata la sentenza n. 80/2017), tenuto conto inoltre della natura del d.lgs. n. 118 del 2011, quale norma interposta in tale materia, e del fatto che l'art. 1, comma 1, dello stesso decreto legislativo è espressione di un principio generale di armonizzazione che governa i rapporti finanziari tra lo Stato e le autonomie territoriali, ivi incluse le autonomie speciali. IIIQ20.

Norma regionale che procrastina il termine per l'approvazione del rendiconto

Con la **sentenza n. 250/2020**, la Corte ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 6, comma 6, della legge della Regione autonoma Valle d'Aosta 24 aprile 2019, n. 4 (Primo provvedimento di variazione al bilancio di previsione finanziario della Regione per il triennio 2019/2021. Modificazioni di leggi regionali), in base al quale si dispone: «[a]i sensi dell'articolo 29, comma 1, della legge regionale 11 dicembre 2015, n. 19 (Legge finanziaria per gli anni 2016/2018), il termine di approvazione del rendiconto della gestione dell'esercizio finanziario 2018 è posticipato al 31 maggio 2019».

In proposito, la Corte ha già ricordato di avere già evidenziato (sentt. nn. n. 184 del 2016 e n. 80 del 2017) che la scansione temporale degli adempimenti del ciclo di bilancio, dettati dalla normativa statale, risulta funzionale a realizzare la unitaria rappresentazione dei dati della contabilità nazionale, e si impone anche alle Regioni a statuto speciale, in quanto parti della "finanza pubblica allargata".

Secondo la Corte, il differimento del termine di uno degli adempimenti cardine di tale ciclo, qual è l'approvazione del rendiconto della gestione, non configura uno scostamento meramente formale, atteso che «la sincronia delle procedure di bilancio è collegata alla programmazione finanziaria statale» e alla redazione delle connesse manovre finanziarie, operazioni che richiedono la previa conoscenza da parte dello Stato di tutti i fattori che incidono sugli equilibri complessivi e sul rispetto dei vincoli nazionali ed europei (in tal senso, sentenza n. 184 del 2016).

Ne deriva che la tempistica dettata dal legislatore statale per l'approvazione dei documenti di bilancio, nel costituire elemento coessenziale per il conseguimento dell'indicato obiettivo, è sottratta alla possibilità di interventi anche da parte delle Regioni a statuto speciale.

Ciò al fine di evitare una nuova frammentazione del quadro regolatorio, che la competenza esclusiva assegnata allo Stato in sede di riforma della Carta costituzionale ha inteso superare allo scopo di assicurare un contestuale, e dunque efficace, monitoraggio degli andamenti della finanza pubblica.

Del resto, il rilievo dell'ottemperanza del termine annuale dettato dalla disciplina statale per l'approvazione del rendiconto trova implicita conferma nel principio contabile generale costituito dalla "annualità" dell'approvazione dei documenti di bilancio, sia di previsione che di rendicontazione, contemplato all'Allegato 1 del d.lgs. n. 118 del 2011, come affermato dall'art. 3 del medesimo decreto legislativo.

L'esigenza del rispetto del termine posto dal legislatore statale è tanto più evidente ove si consideri anche che dall'approvazione del rendiconto decorre quello di trasmissione dei dati da parte dell'amministrazione interessata alla Banca dati delle amministrazioni pubbliche (BDAP), di cui all'art. 13 della legge 31 dicembre 2009, n. 196 (Legge di contabilità e finanza pubblica).

Da qui l'esigenza ineludibile, ai fini dell'attuazione del principio dettato dall'art. 117, secondo comma, lettera e), Cost., che sia lo Stato a determinare una data unica e comune anche per l'approvazione del rendiconto da parte delle amministrazioni pubbliche, e che solo lo Stato possa, quindi, disporre un differimento dei termini previsti in via ordinaria per l'approvazione dei documenti di bilancio, ivi compreso il rendiconto, a ragione di sopraggiunte rilevanti esigenze. IIIQ20.

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. IIIQ21

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 trascinamento 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. IIIQ21;

Con la **sentenza n. 268/2023**, la Corte costituzionale l'illegittimità costituzionale dell'art. 12, comma 1, lettera dd), della legge della Regione Molise 30 dicembre 2020, n. 17 (Rendiconto generale della Regione Molise per l'esercizio finanziario 2019) e del relativo Allegato 30 (Relazione al Conto del Bilancio e alla gestione economico patrimoniale, contenente anche la nota informativa sugli strumenti finanziari derivati della Regione), nella parte in cui dispone il ripiano del disavanzo di amministrazione non recuperato nel corso dell'esercizio 2019, nonché dell'ulteriore disavanzo emerso nel medesimo anno in più esercizi.

Al riguardo, la Corte ha evidenziato che la disposizione censurata viola i principi contabili applicati contenuti nei paragrafi 9.2.26 e 9.2.28 dell'Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011 che disciplinano gli effetti della «tardiva approvazione» del rendiconto di un esercizio, che, in quanto tale, «non consente l'applicazione del disavanzo al bilancio dell'esercizio successivo a quello in cui il disavanzo si è formato». Dai menzionati principi consegue che, in caso di approvazione tardiva, il disavanzo di amministrazione non ripianato in corso di esercizio, nonché l'eventuale ulteriore disavanzo emerso, sono ripianati applicandoli per l'intero importo all'esercizio in corso di gestione. La Corte ha esplicitamente fatto riferimento al proprio orientamento secondo il quale «[q]uando 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» (sentenza n. 246 del 2021). (IIIQ23).

Armonizzazione, recupero del disavanzo e fattore tempo

Con la **sentenza n. 168/2022**, ha affermato che la Regione è tenuta al rispetto della normativa in tema di armonizzazione dei bilanci pubblici e, in particolare, del paragrafo 9.2.27 dell'Allegato 4/2 al d.lgs. n. 118 del 2011, che impone all'ente di aggiungere al primo esercizio del bilancio di previsione le quote del disavanzo già applicate al bilancio dell'esercizio precedente «e presumibilmente non recuperate». Il disavanzo presunto non ripianato nel 2020 avrebbe pertanto dovuto essere recuperato nell'esercizio 2021, primo esercizio del bilancio approvato dalla legge reg. Basilicata n. 20 del 2021 e non ripartito anche negli esercizi successivi, come invece previsto dalla Tabella impugnata. [Nella specie, la preclusione all'ulteriore trascinamento delle quote di disavanzo originate negli esercizi 2018 e 2019 discende dalla constatazione che l'importo «da ripianare» nell'esercizio 2020 è stato ripianato solo in minima parte nel corso dello stesso esercizio. Ciò perché, non avendo la Regione approvato il rendiconto degli esercizi 2018 e 2019 in tempo utile a disporre la tempestiva copertura dei relativi disavanzi, in base al principio contabile di cui al paragrafo 9.2.28, questi andavano ripianati già nell'esercizio 2020 e, per la parte non recuperata, nell'esercizio immediatamente successivo.

Con la **sentenza n. 168/2022**, la Corte ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 1, comma 3, e dell'Allegato O della legge reg. Basilicata n. 20 del 2021, nella parte concernente il ripiano del disavanzo di amministrazione presunto al 31 dicembre 2019, perché quest'ultimo Allegato continuerebbe a prevedere il «ripiano dei disavanzi pregressi fino all'esercizio 2024, in tal modo riproducendo una tempistica già censurata» dallo Stato con riferimento al prospetto originario della legge reg. Basilicata n. 40 del 2020 (Allegato O2) e dichiarata illegittima dalla Corte con la sentenza n. 246 del 2021. La Corte, attesa l'identità del contenuto normativo, ha ritenuto sussistente il denunciato contrasto con l'evocato art. 42, comma 12, del d.lgs. n. 118 del 2011 e, di conseguenza, con l'art. 117, secondo comma, lettera e), Cost., poiché anche le previsioni sopravvenute «disegnano una estensione del percorso di ripiano anche negli esercizi 2023 e 2024, determinandone una complessiva durata quinquennale» (sentenza n. 246 del 2021). Infatti, la norma statale evocata, nell'ammettere, in subordine al ripiano immediato, la possibilità di frazionare il recupero del disavanzo nel triennio considerato nel bilancio di previsione e in ogni caso non oltre la durata della legislatura regionale «si pone "in chiaro collegamento con la programmazione triennale" (sentenza n. 18 del 2019)», la cui durata va «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» (sentenza n. 246 del 2021).

Con la medesima **sentenza n. 168/2022**, la Corte ha ritenuto che le modalità di copertura del disavanzo presunto al 31 dicembre 2020, come rappresentate dalle previsioni impugnate, contrastano complessivamente con i principi contabili evocati di cui all'art. 42, comma 12, del d.lgs. n. 118 del 2011 e con i principi contabili indicati nei paragrafi 9.2.27 e 9.2.28 dell'Allegato 4/2 allo stesso decreto, violando dunque la competenza esclusiva statale in materia di armonizzazione dei bilanci pubblici, di cui all'art. 117, secondo comma, lettera e), Cost. [Nella specie, l'impugnato Allegato O2 disegnava una modalità di applicazione del disavanzo presunto contrastante con le possibilità ammesse dai principi di armonizzazione dei bilanci pubblici, in quanto, il ripiano di entrambe le componenti del deficit – derivanti rispettivamente dalla gestione degli esercizi 2018 e 2019 – risultava articolato in tempi eccedenti il termine della programmazione di bilancio, poiché ciascuna quota sarebbe stata completamente recuperata nel quarto esercizio successivo a quello in cui si è formata, e non entro il terzo, come dispone l'art. 42, comma 12, del d.lgs. n. 118 del 2011. Il *vulnus* descritto, inficiando la scansione di ripiano prevista dalle norme regionali impugnate, preclude pertanto alle stesse di protrarre il recupero del disavanzo oltre il primo esercizio del bilancio in corso di gestione].

Con la stessa **sentenza n. 168/2022**, la Corte ha ritenuto in contrasto con i ai paragrafi 9.2.27 e 9.2.28 dell'Allegato 4/2 del d.lgs. n. 118 del 2011, la norma regionale contenuta nella legge di assestamento di bilancio che consenta il ripiano del disavanzo originata nel 2018 – esercizio il cui rendiconto è stato approvato tardivamente –, poiché il frazionamento di tale componente in un numero di esercizi eccessivo produce il duplice effetto, da un lato, di ridurre l'importo delle quote periodiche e, dall'altro, di eludere l'obbligo di incrementare la singola quota dell'importo non ripianato nei precedenti esercizi.[Per motivi analoghi, anche la previsione del ripiano della quota del disavanzo originata nel 2019 contrasta con gli stessi richiamati principi contabili, perché l'inizio del suo recupero avverrebbe soltanto nell'esercizio 2022, ossia nel terzo esercizio successivo a quello della emersione di tale disavanzo; il ritardo nell'avvio di tale necessaria misura risulta peraltro aggravato dall'assenza del rendiconto di quell'esercizio, non ancora approvato]; sicché, le previsioni regionali impugnate delineano modalità di copertura del disavanzo presunto al 31 dicembre 2020 contrastanti con i richiamati principi contabili, inattendibili sotto il profilo contabile e tali da determinare un indebito «trascinamento nel tempo» del disavanzo stesso (sentenza n. 246 del 2021) (IIQ22).

Armonizzazione dei bilanci pubblici: violazione del principio di annualità in tema di riconoscimento di debiti fuori bilancio

Con le **sentenze nn. 114 e 122/2023**, la Corte ha dichiarato l'illegittimità costituzionale degli artt. 1 e 2 della legge della Regione Molise 4 agosto 2022, n. 14, recante «Riconoscimento della legittimità dei debiti fuori bilancio ai sensi dell'articolo 73, comma 1, lettera e), del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 e ss.mm.ii. (parametro interposto), in relazione all'art. 117, secondo comma, lettera e), Cost., per violazione della competenza legislativa esclusiva statale nella materia «armonizzazione dei bilanci pubblici», in quanto, vulnerando il principio di annualità del bilancio, l'art. 1 della legge reg. Molise n. 14 del 2022 riconosce la legittimità di debiti assunti dalla stessa Regione in assenza della relativa registrazione nei documenti di bilancio, mentre l'art. 2 individua la copertura finanziaria degli oneri derivanti da questo stesso riconoscimento su risorse del precedente esercizio 2021.

Armonizzazione dei bilanci pubblici e legislazione regionale onerosa: la perimetrazione delle spese sanitarie (art. 20 d.lgs. n. 118/2011)

Con la **sentenza n. 176/2023**, la Corte ha dichiarato non fondate le questioni di legittimità costituzionale dell'art. 25 della legge reg. Abruzzo n. 24 del 2022, promosse in riferimento agli artt. 81, terzo comma, e 117, terzo comma, della Costituzione, in quanto la disciplina regionale introduce

una prestazione a connotazione sociale (nessuna delle misure introdotte dalla legge reg. Abruzzo n. 28 del 2021 riguarda prestazioni a contenuto terapeutico necessarie al trattamento della malattia oncologica), non rientrante nel perimetro delle entrate e uscite sanitarie di cui all'art. 20 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, escludendosi in radice che venga in rilievo l'evocato tema dell'elusione dell'obbligo di garantire la «spesa "necessaria"» destinata ai livelli essenziali di assistenza.

Consegue che, nella specie, non si attivano i vincoli connessi ai piani di rientro dal disavanzo sanitario, poiché la norma regionale impugnata ha introdotto i benefici in questione nell'esercizio della competenza residuale nella materia dei servizi sociali «facendoli confluire nelle congruenti voci di spesa del bilancio regionale»; dal che discende l'infondatezza delle questioni riferite alla violazione degli evocati principi di coordinamento finanziario e di copertura finanziaria.

V*iolazione della regola aurea che consente il ricorso all'indebitamento solo per spese di investimento*

Con la **sentenza n. 224/2023**, la Corte ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 43, comma 1, del decreto-legge 12 settembre 2014, n. 133, convertito, con modificazioni, in legge 11 novembre 2014, n. 164, nella parte in cui non prevede che l'utilizzo delle risorse agli stessi enti attribuibili a valere sul fondo di rotazione per assicurare la stabilità finanziaria degli enti locali di cui all'art. 243-*ter* del decreto legislativo 18 agosto 2000, n. 267 (Testo unico delle leggi sull'ordinamento degli enti locali), deve avvenire solo a titolo di cassa.

Infatti, secondo la Corte, la norma, consentendo l'impiego delle risorse ottenute dal fondo di rotazione a titolo di copertura per il pagamento dei debiti fuori bilancio e per il recupero del disavanzo, si pone direttamente in contrasto con la cosiddetta regola aurea che prescrive di effettuare indebitamenti solo per spese di investimento (art. 119, settimo comma, Cost.), con pregiudizio degli equilibri dell'ente locale e con un effetto migliorativo non veritiero del risultato di amministrazione.

La Corte ha, in proposito, ribadito che «l'anticipazione di liquidità, per il suo carattere neutrale rispetto alla capacità di spesa dell'ente, deve essere finalizzata esclusivamente al pagamento dei debiti scaduti relativi a partite già presenti nelle scritture contabili di precedenti esercizi e non figurare come componente attiva del risultato di amministrazione» (sentenza n. 274 del 2017).

La disposizione in esame, dunque, nella parte in cui non prevede che l'utilizzo delle risorse attribuibili agli enti locali che hanno deliberato il ricorso alla procedura di riequilibrio finanziario pluriennale a valere sul "Fondo di rotazione per assicurare la stabilità finanziaria degli enti locali" di cui all'art. 243-*ter* del d.lgs. n. 267 del 2000 deve avvenire solo a titolo di cassa, viola tanto l'art. 119, settimo comma, Cost., quanto i principi dell'equilibrio di bilancio e dell'obbligo di copertura della spesa, di cui agli artt. 81, terzo comma, 97, primo comma, e 119, primo comma, Cost., poiché l'impiego del fondo di rotazione a titolo di copertura del disavanzo pregresso e dei debiti fuori bilancio determina un apparente miglioramento del risultato di amministrazione con conseguente espansione della capacità di spesa priva di copertura che si riflette sugli equilibri di bilancio dell'ente.

Declaratoria di illegittimità costituzionale per gli enti locali che abbiano indebitamente utilizzato le anticipazioni di liquidità: effetti

Quanto agli effetti della pronuncia di illegittimità costituzionale per gli enti locali che abbiano utilizzato le anticipazioni di liquidità dal fondo di rotazione a copertura dei debiti fuori bilancio e per la riduzione del disavanzo e abbiano contestualmente iniziato il relativo piano di ammortamento, con la **sentenza n. 224/2023**, la Corte ha anche affermato che - fermo restando che non è comunque consentita alcuna utilizzazione delle anticipazioni di liquidità per modificare il risultato di amministrazione - la pronuncia medesima produce un'efficacia immediatamente vincolante per la nuova definizione del disavanzo e conseguentemente impone l'adozione di adeguate correzioni atte a porvi rimedio. Infatti, conformemente a quanto già affermato dalla stessa Corte costituzionale nella

sentenza n. 4 del 2020, è stato ribadito che non è necessario che l'amministrazione riapprovi, risalendo all'indietro, i bilanci antecedenti alla presente pronuncia, «essendo sufficiente che siano ridefinite correttamente tutte le espressioni finanziarie patologiche prodottesi nel tempo, applicando a ciascuna di esse i rimedi giuridici consentiti nel periodo di riferimento, in modo da ricalcolare il risultato di amministrazione secondo i canoni di legge. […] Tenuto conto dell'accentuata mutevolezza del "tempo finanziario" che determina continue sopravvenienze di natura fattuale e normativa, è proprio il rispetto del principio dell'equilibrio dinamico ad assicurare la bilanciata congiunzione tra il principio di legalità costituzionale dei conti e l'esigenza di un graduale risanamento del deficit, coerente con l'esigenza di mantenere il livello essenziale delle prestazioni sociali durante l'intero periodo di risanamento».

Distrazione di risorse destinate ai LEA

Con la **sentenza n. 233/2023**, la Corte ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 6 della legge della Regione Siciliana 17 marzo 2016, n. 3 (Disposizioni programmatiche e correttive per l'anno 2016. Legge di stabilità regionale) sollevata in riferimento all'art. 117, secondo comma, lettera e), Cost., in relazione alla norma interposta di cui all'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011, è fondata.

Tale disposizione del decreto legislativo in materia di armonizzazione dei bilanci pubblici è specificamente funzionale, coerentemente con la rubrica della stessa (Trasparenza dei conti sanitari e finalizzazione delle risorse al finanziamento dei singoli servizi sanitari regionali), a evitare opacità contabili e indebite distrazioni dei fondi destinati alla garanzia dei LEA, ovvero proprio quei fenomeni che hanno concorso al determinarsi delle gravissime situazioni prima descritte.

Difatti, l'art. 20, al comma 1, richiede alle regioni di garantire, nell'ambito del bilancio, «un'esatta perimetrazione delle entrate e delle uscite relative al finanziamento del proprio servizio sanitario regionale», al dichiarato «fine di consentire la confrontabilità immediata fra le entrate e le spese sanitarie iscritte nel bilancio regionale e le risorse indicate negli atti» di programmazione finanziaria sanitaria.

Per conseguire tale obiettivo nello stesso comma 1 si prescrive l'adozione di un'articolazione di capitoli di bilancio che consenta di garantire «separata evidenza» delle grandezze ivi tipizzate, la prima delle quali, nella sezione A) «[e]ntrate» (lettera a), indica il «finanziamento sanitario ordinario corrente quale derivante» dalle richiamate fonti di programmazione, cui corrisponde, alla lettera a) della sezione B) «[s]pesa», la «spesa sanitaria corrente per il finanziamento dei LEA […]».

Per il perimetro sanitario così portato ad evidenza, sono poi fissate specifiche regole contabili che, come enuncia il successivo comma 2, sono volte a «garantire effettività al finanziamento dei livelli di assistenza sanitaria».

La disposizione censurata, ponendosi in contrasto con i parametri richiamati, da un lato, autorizza «l'utilizzo di una quota del Fondo sanitario» per finanziare le quote residue del prestito ottenuto dal MEF da regioni in piano di rientro, dall'altro, non ha natura sanitaria: mentre il debito regionale preesistente, da estinguere immediatamente con le risorse anticipate, era sì attinente al settore sanitario, il debito di restituzione della liquidità, oggetto della norma censurata, ha invece un carattere meramente finanziario, in quanto diretto a rimborsare lo Stato e non più i fornitori del servizio sanitario.

In altri termini, il prestito assentito dalla legge n. 244 del 2007 ha fronteggiato le esigenze di cassa, al fine di consentire alle regioni di estinguere debiti sanitari già iscritti nel loro bilancio o in quello dei loro enti, per cui si è caratterizzato per un vincolo di destinazione che si è impresso sul necessario utilizzo delle somme oggetto del finanziamento per pagare tempestivamente i debiti pregressi della sanità. Per converso, il rimborso del prestito statale ha quale causa la mera (e neutrale) restituzione delle somme prestate e, dunque, rispondendo ad una pura logica finanziaria, è del tutto estraneo al vincolo di destinazione riferito alle spese sanitarie.

La Corte ha aggiunto che con la disposizione di legge oggetto di censura, la Regione realizza un'operazione che, a fronte della diminuzione delle risorse per i LEA, amplia la capacità di spesa nel settore non sanitario, cioè ordinario, del bilancio regionale (sul quale, invece, dovrebbe gravare l'onere dell'ammortamento del prestito).

È la stessa legge di stabilità regionale n. 3 del 2016, nella quale è presente il censurato art. 6, a dare atto – nel prospetto allegato richiamato dall'art. 74 della stessa – che gli effetti finanziari di tale disposizione consistono in «minori spese finali» per il bilancio regionale, ossia in «maggiori risorse» che altre previsioni della stessa legge regionale hanno contestualmente impiegato per spesa discrezionale.

In questi termini, si realizza un effetto non dissimile da quello stigmatizzato da questa Corte nella **sentenza n. 181 del 2015**, laddove l'improprio utilizzo da parte del legislatore regionale delle risorse ottenute a titolo di anticipazione di liquidità per l'estinzione di debiti commerciali, anche del settore sanitario, portava ad «ampliare la spesa di competenza dell'esercizio».

In conclusione, la disposizione censurata correla a una entrata certamente sanitaria (il Fondo sanitario) una spesa invece estranea a questo ambito, alterando così la struttura del perimetro sanitario prescritto dall'art. 20 del d.lgs. n. 118 del 2011, la cui finalità di armonizzazione contabile risulta chiaramente elusa, con violazione della competenza legislativa esclusiva statale in materia di armonizzazione dei bilanci pubblici di cui all'art. 117, secondo comma, lettera e), Cost. La Corte ha altresì ritenuto violato l'art. 117, secondo comma, lettera m), Cost. Disattendendo le regole contabili del perimetro sanitario, all'onere per la restituzione del prestito allo Stato – spesa non sanitaria – è stata data copertura con le specifiche risorse ordinarie destinate alle spese correnti per il finanziamento e la garanzia dei LEA, distraendole così dalla loro originaria finalità.

Armonizzazione contabile, principi di buona amministrazione, di copertura delle spese e di equilibrio di bilancio

Con la **sentenza n. 195/2024** (IIIQ24), la Corte ha ritenuto non fondate le questioni promosse con il terzo ordine di censure, incentrate sulla mancata esclusione dall'assoggettamento al contributo delle regioni impegnate in un piano di rientro dal disavanzo di amministrazione; sicché, secondo la prospettazione regionale il contributo di finanza pubblica verrebbe imposto anche alle regioni in piano di rientro, con «vincoli irragionevolmente rigidi», che non terrebbero conto della concreta situazione di tali enti, ledendo le prerogative e l'autonomia finanziaria regionale circa i modi di perseguire l'obiettivo programmato di finanza pubblica. Sul punto, la Corte ha ritenuto l'assunto secondo cui la priorità dell'obiettivo di ripianare il bilancio dell'ente dovrebbe, in sostanza, giustificare l'esonero della regione dal concorso alla finanza pubblica, non può essere seguita. L'obbligo di evitare la produzione di disavanzi e, comunque, di ripianarli in termini contenuti, secondo le modalità declinate dalle regole statali dell'armonizzazione contabile, consegue, da un lato, ai principi di buona amministrazione, di copertura delle spese e dell'equilibrio di bilancio. Dall'altro, riguardando la situazione finanziaria del singolo ente, tale obbligo risponde anche al principio di responsabilità nell'amministrazione delle risorse della collettività territoriale. Pertanto, a fronte degli obblighi euro unitari che gravano su tutti gli enti della finanza pubblica allargata, non pare certamente opponibile, in via di principio, la contingente situazione dell'ente territoriale in disavanzo di amministrazione: risulterebbe altrimenti negato il principio di responsabilità finanziaria. D'altro canto, la stessa legge rinforzata n. 243 del 2012 non ha inteso limitare la possibilità di chiamare al concorso nella riduzione della spesa pubblica gli enti in disavanzo.

Armonizzazione contabile, coordinamento finanziario, disparità di trattamento tra Regioni ed enti locali

Con la **sentenza n. 195/2024** (IIIQ24), la Corte ha ritenuto privo di pregio la censura regionale, con cui, per sostenere la disparità di trattamento e l'irragionevolezza che penalizzerebbero le regioni in piano di rientro, si evidenzia la diversa scelta che il legislatore ha compiuto, nello stesso contesto

della legge di bilancio 2024, escludendo dal concorso alla finanza pubblica previsto, in via generale, a carico degli enti locali, quelli: a) in dissesto finanziario, o b) in procedura di riequilibrio finanziario, o c) che abbiano sottoscritto specifici accordi con lo Stato per ottenere uno speciale contributo statale. Secondo la Corte, infatti, si tratta di situazioni diverse e non comparabili a quella del disavanzo di amministrazione che una regione sta ripianando; la dichiarazione di dissesto certifica, infatti, la situazione dell'ente che non può garantire l'assolvimento delle funzioni e dei servizi indispensabili, ovvero che non può far fronte ai crediti vantati dai terzi con le ordinarie modalità di risanamento del bilancio. Anche la condizione di ente in procedura di riequilibrio finanziario pluriennale è omogenea alla precedente, ricorrendo in presenza di squilibri strutturali del bilancio in grado di provocare il dissesto finanziario ossia di una situazione molto più articolata rispetto alla mera sussistenza di un disavanzo di amministrazione. In entrambi i casi si tratta di discipline speciali che impattano fortemente sull'autonomia degli enti: il dissesto, infatti, comporta la perdita da parte degli amministratori dei poteri di gestione sui rapporti anteriori alla sua dichiarazione (affidati a un organo straordinario di liquidazione) e forti limitazioni per l'attività gestoria successiva; l'attuazione del piano di riequilibrio finanziario pluriennale implica, a sua volta, che gli organi dell'ente siano sottoposti a serie limitazioni dei poteri di gestione. Quanto alla terza ipotesi di esonero, secondo la Corte, essa è del tutto speciale riguardando soltanto i comuni sede di capoluogo di città metropolitana o di provincia che stiano ripianando un disavanzo di amministrazione di importo consistente (superiore a un determinato importo pro capite) e che abbiano sottoscritto accordi con lo Stato comportanti specifici impegni volti al più efficace rientro dal disavanzo e a limitare i poteri di gestione degli amministratori. La censura regionale non è stata quindi ritenuta fondata perché pretende di assimilare situazioni diverse, dal momento che il legislatore ha preso in considerazione discipline speciali, applicabili solo agli enti locali e non alle regioni; va inoltre considerato che non sono, invece, esonerati dall'obbligo del contributo gli enti locali che abbiano in corso piani di rientro regolati in maniera uniforme a quelli delle regioni.

Regioni in piano di rientro: la previsione statale del riversamento per cassa a favore dello Stato

Con la **sentenza n. 195/2024** (IIIQ24), la Corte ha ritenuto non fondata la censura regionale rivolta alla norma statale per contrasto con gli artt. 3 e 97 Cost.: essa non consentirebbe alle regioni in piano di rientro, in luogo del riversamento per cassa a favore dello Stato, di iscrivere il contributo alla finanza pubblica dovuto in uno specifico capitolo di spesa del proprio bilancio, sul quale non è possibile impegnare risorse, «con la conseguenza che, al termine dell'esercizio, il relativo stanziamento confluisca nel risultato di amministrazione, quale quota di maggior recupero del disavanzo». Secondo la Corte, la scelta del legislatore statale operata per gli anni successivi al 2024 non è stata considerata irragionevole ove si consideri che il legislatore sembra avere privilegiato, quanto meno nelle more del completo adeguamento alla nuova *governance* economica europea, la finalità di un certo e tempestivo conseguimento dell'obiettivo richiesto a ciascuna regione. Non è stato poi ritenuto pertinente il richiamo alle **sentenze n. 101 del 2018 e n. 247 del 2017** con le quali la Corte costituzionale ha affermato, tra l'altro, il principio della piena disponibilità dell'avanzo di amministrazione da parte dell'ente che lo ha maturato. In quelle occasioni venivano in rilievo regole generali relative alla modalità di conseguimento dell'equilibrio di bilancio, l'interpretazione delle quali, secondo tali pronunce, non poteva porsi in contrasto con l'autonomia finanziaria dell'ente. Nella specie, invece, il tema della "intangibilità" dell'avanzo accertato non incide sulla operatività della norma impugnata, la quale mira a contenere la spesa pubblica nel suo complesso, nell'ottica della riduzione dell'indebitamento netto, e non considera la provenienza delle risorse che, indirettamente, risultano compresse.

Equilibrio del bilancio e garanzia dei diritti di prestazione

- le disposizioni di legge statali di blocco di stipendi, in quanto mirate ad un risparmio di spesa che opera riguardo a tutto il comparto del pubblico impiego, superano il vaglio di ragionevolezza

laddove attengono ad un periodo di tempo limitato, che può comprendere più anni in considerazione della programmazione pluriennale delle politiche di bilancio (sentenza n. 310 del 2013; in senso analogo sentenza n. 113 del 2014) IIIQ13;

- la tutela del diritto alla salute non può non subire i condizionamenti che lo stesso legislatore incontra nel distribuire le risorse finanziarie delle quali dispone, anche se le esigenze della finanza pubblica non possono assumere, nel bilanciamento del legislatore, operato in relazione alle risorse organizzative e finanziarie disponibili, un peso talmente preponderante da comprimere il nucleo irriducibile del diritto alla salute protetto dalla Costituzione come ambito inviolabile della dignità umana (sentenza n. 203 del 2016) IIIQ16;
- non sono fondate le questioni di legittimità costituzionale relative al cd. blocco della perequazione automatica in considerazione delle contingenti esigenze finanziarie di cui il legislatore ha tenuto conto nell'esercizio della sua discrezionalità e nell'attuazione dei principi di adeguatezza e di proporzionalità dei trattamenti pensionistici; tali esigenze sono preservate attraverso un sacrificio parziale e temporaneo dell'interesse dei pensionati a tutelare il potere di acquisto dei propri trattamenti (sentenza n. 250 del 2017) IIIQ17;
- il carattere limitato delle risorse pubbliche giustifica la necessità di una predeterminazione complessiva – e modellata su un parametro prevedibile e certo – delle risorse che l'amministrazione può corrispondere a titolo di retribuzioni e pensioni, in attuazione del principio del pareggio di bilancio, consacrato dall'art. 81 Cost., volto al contenimento della spesa nel settore pubblico (sentenza n. 124 del 2017) IIQ17;
- con la **sentenza n. 235/2020**, la Corte ha osservato, con riferimento alla sostenibilità, che il sistema pensionistico regionale –espressione dell'art. 38 Cost., quale norma ispirata dal presupposto per cui detta sostenibilità (ossia l'equilibrio tra spesa previdenziale ed entrate a copertura della stessa) venga assicurata anzitutto all'interno dello stesso sistema, in ragione della contribuzione dei "lavoratori", essendo l'intervento statale ad "integrazione" – da un lato, vedrebbe aumentato il carico finanziario della spesa per i trattamenti di quiescenza (in ragione della più giovane età dei pensionati), dall'altro, non sarebbe sostenuto, nel tempo, da adeguate risorse contributive in assenza di nuove assunzioni. Donde, ad avviso della Corte, un disequilibrio finanziario il cui rimedio non potrebbe che essere – come, del resto, è nel sistema attuale gestito "a ripartizione" − l'assunzione dei relativi oneri a carico del bilancio regionale, che la norma denunciata non indica affatto. IIIQ20.

Tutela dei diritti fondamentali: il diritto alla salute e vincoli finanziari

Vincoli di bilancio, vincoli eurounitari e garanzia della «spesa costituzionalmente necessaria»

Con la **sentenza n. 195/2024** (IIIQ24), la Corte, nel censurare la prassi legislativa troppo incline a effettuare pesanti «tagli lineari» (sentenze n. 63 del 2024 e n. 220 del 2021) anche sulla sanità (sentenza n. 154 del 2017, punto 4.6.2.1. del *Considerato in diritto*), ha ricordato di avere introdotto a partire dalla sentenza n. 169 del 2017, la nozione di «spesa costituzionalmente necessaria» (ripresa poi nelle sentenze n. 220 del 2021, n. 197 del 2019 e n. 87 del 2018), funzionale a evidenziare che, in un contesto di risorse scarse, per fare fronte a esigenze di contenimento della spesa pubblica dettate anche da vincoli euro unitari, devono essere prioritariamente ridotte le altre spese indistinte, rispetto a quella che si connota come funzionale a garantire il «fondamentale» diritto alla salute di cui all'art. 32 Cost., che chiama in causa imprescindibili esigenze di tutela anche delle fasce più deboli della popolazione, non in grado di accedere alla spesa sostenuta direttamente dal cittadino, cosiddetta *out of pocket*.

Vincoli di bilancio e garanzia del diritto della salute

Con la **sentenza n. 195/2024** (IIIQ24), la Corte ha affermato che nemmeno nel caso in cui la regione non abbia versato la propria quota del contributo alla finanza pubblica, lo Stato può "rispondere" tagliando risorse destinate alla spesa costituzionalmente necessaria, tra cui quella sanitaria – già, peraltro, in grave sofferenza per l'effetto, come si è visto, delle precedenti stagioni di arditi tagli lineari – dovendo quindi agire su altri versanti che non rivestono il medesimo carattere. In proposito, la Corte ha, del resto, affermato che «[è] la garanzia dei diritti incomprimibili ad incidere sul bilancio, e non l'equilibrio di questo a condizionarne la doverosa erogazione» (sentenza n. 275 del 2016); da questo principio deriva che tali diritti, e in particolare il diritto alla salute, coinvolgendo primarie esigenze della persona umana, non possono essere sacrificati fintanto che esistono risorse che il decisore politico ha la disponibilità di utilizzare per altri impieghi che non rivestono la medesima priorità.

In senso analogo, si pronunciata la Corte (sentenza n. 192/2024, IIIQ24), nella parte in cui in essa si trova affermato che i LEP sono un vincolo posto al legislatore statale, tenendo conto delle risorse disponibili, e rivolto essenzialmente al legislatore regionale e alla pubblica amministrazione; la loro determinazione origina, poi, il dovere stesso dello Stato di garantirne il finanziamento.

Vincoli di bilancio e garanzia del diritto della salute e rispetto del principio della leale collaborazione

La Corte con la stessa **sentenza n. 195/2024** (IIIQ24), ha ritenuto che, nella materia di competenza legislativa concorrente «tutela della salute», «solo attraverso una leale collaborazione orientata al bene comune che il modello pluralistico riconosciuto dalla Costituzione può svilupparsi, "in una prospettiva generativa" (sentenza n. 168 del 2021), verso la migliore tutela del diritto alla salute» (sentenza n. 40 del 2022; in senso analogo, sentenza n. 87 del 2024).

Emergenza finanziaria e principio dell'affidamento

- in difetto di adeguato bilanciamento fra l'interesse pubblico perseguito dal legislatore ed i detentori di posizioni giuridiche consolidate, nemmeno la sopravvenienza dell'interesse dello Stato alla riduzione del debito pubblico, alla cui tutela è diretto l'intervento legislativo nell'ambito del quale si colloca anche la norma denunciata, può costituire adeguata giustificazione di un intervento tanto radicale da determinare la compressione di situazioni giuridiche rispetto alle quali opera un legittimo affidamento (sentenza n. 216 del 2015) IIIQ15;
- l'affidamento non esclude che il legislatore possa assumere disposizioni che modifichino in senso sfavorevole agli interessati la disciplina di rapporti giuridici anche se l'oggetto di questi sia costituito da diritti soggettivi perfetti, ma esige che ciò avvenga alla condizione che tali disposizioni non trasmodino in un regolamento irrazionale, frustrando, con riguardo a situazioni sostanziali fondate sulle leggi precedenti, l'affidamento dei cittadini nella sicurezza giuridica, da intendersi quale elemento fondamentale dello Stato di diritto (sentenza n. 56 del 2015) IQ15;
- quanto al rapporto tra sacrificio imposto al titolare di una situazione soggettiva perfetta, derivante da un contratto regolarmente stipulato, ed esigenza di contenimento della spesa, è necessario che la norma che imponga detto sacrificio sia corredata da specifica relazione tecnica circa i risparmi da conseguire (sentenza n. 108 del 2016) IIQ16;
- premesso che l'affidamento del cittadino nella sicurezza giuridica è un «elemento fondamentale e indispensabile dello Stato di diritto», deve escludersi che la norma in contestazione (riduzione delle risorse finanziarie, rispetto all'esercizio precedente, per l'acquisto di prestazioni sanitarie da soggetti privati accreditati per l'assistenza specialistica ambulatoriale e per l'assistenza ospedaliera), si traduca in una scelta irragionevole e arbitraria alla stregua dei principi di cui agli artt. 3, 41 e 97 Cost., in quanto dettata dallo specifico contesto di necessità e urgenza indotto dalla grave crisi

finanziaria che ha colpito il Paese a partire dalla fine del 2011, tenuto conto che, anche sulla base dell'art. 1 del Protocollo addizionale alla CEDU e della giurisprudenza della CEDU, un contesto nel quale le misure di riequilibrio dell'offerta sanitaria per esigenze di razionalizzazione della spesa pubblica costituiscono una "causa" normativa adeguata a giustificare la penalizzazione degli operatori privati (sentenza n. 203 del 2016) IIIQ16;

- la norma che prevede, con decorrenza retroattiva dal 1° luglio 2010, l'onerosità del regime della ricongiunzione verso il regime dell'assicurazione generale obbligatoria dei contributi versati presso gestioni alternative, vanifica l'affidamento legittimo che i lavoratori avevano riposto nell'applicazione del regime vigente al tempo della presentazione della domanda, principio che si configura quale elemento fondamentale e indispensabile dello Stato di diritto (sentenza n. 147 del 2017) IIQ17;
- deve escludersi che, in capo ai titolari di trattamenti pensionistici, si fosse determinato un affidamento nell'applicazione della disciplina immediatamente risultante dalla **sentenza n. 70 del 2015**, poiché quest'ultima rendeva prevedibile un intervento del legislatore che, nell'esercizio della sua discrezionalità, disciplinasse nuovamente la perequazione relativa agli anni 2012 e 2013 sulla base di un bilanciamento di tutti gli interessi costituzionali coinvolti, in particolare di quelli della finanza pubblica; né un affidamento avrebbe potuto determinarsi, data l'immediatezza dell'intervento operato dal legislatore, effettuato a distanza di soli ventuno giorni dal deposito della **sentenza n. 70 del 2015** (sentenza n. 250 del 2017) IIIQ17;

Controllo della Corte dei conti

Legittimazione della Corte dei conti a sollevare questione di legittimità costituzionale in occasione del giudizio di parificazione del rendiconto regionale in relazione a parametri competenziali con ridondanza su quelli finanziari

Sussiste la legittimazione della Corte dei conti – in sede di giudizio di parificazione - a sollevare questione di legittimità costituzionale «non solo in riferimento all'art. 81 Cost., ma anche all'art. 117, secondo comma, lettere l) e o), Cost., la cui violazione comporterebbe l'alterazione del risultato di amministrazione e l'aumento della spesa del personale oltre i limiti consentiti dai vincoli di finanza pubblica» (sentenze nn. 138 e 146 del 2019; n. 196 del 2018) IIQ19; tale orientamento è stato confermato con le **sentenze n. 112, 189 e 244/2020**: la Corte dei conti, sezione regionale di controllo, è legittimata, in sede di giudizio di parificazione del rendiconto regionale, a sollevare questioni di legittimità costituzionale, anche in riferimento all'art. 117, secondo comma, lettera l), Cost., se evocato in correlazione funzionale con l'art. 81 e con l'art. 97, primo comma, Cost. (sentenze n. 253 del 2023; n. 146 del 2019 e n. 196 del 2018) IIIQ20;

Con la **sentenza n. 244/2020**, la Corte ha esaminato diverse questioni di legittimità costituzionale sollevate nella sede del giudizio di parificazione del rendiconto regionale, dando continuità al proprio orientamento circa la legittimazione della Corte dei conti a sollevare, in tale sede, questioni di costituzionalità di leggi di spesa regionali per ridondanza (con effetti indiretti su parametri finanziari), e cioè in riferimento a parametri diversi da quelli finanziari, solo se evocati in correlazione funzionale con questi ultimi, quindi nelle circostanze in cui la loro violazione sia tale da determinare l'alterazione dei criteri dettati dall'ordinamento ai fini della sana gestione della finanza pubblica allargata (fra le altre; sentenze n. 146 e n. 138 del 2019; ordinanza n. 181 del 2020). IIIQ20.

Con tre ulteriori **sentenze nn. 247, 235 e 215/2021**, la Corte costituzionale ha confermato l'orientamento circa la legittimazione della Corte dei conti a sollevare questione di legittimità costituzionale in sede di giudizio di parificazione del rendiconto regionale.

La Corte ha dunque riconosciuto la legittimazione, quale giudice *a quo*, della Corte dei conti a sollevare le presenti questioni di legittimità costituzionale, poiché «la Corte dei conti, in sede di giudizio di parificazione del bilancio, è legittimata a promuovere questione di legittimità

costituzionale avverso le disposizioni di legge che determinano, nell'articolazione e nella gestione del bilancio stesso, effetti non consentiti dai principi posti a tutela degli equilibri economico-finanziari e dagli altri precetti costituzionali, che custodiscono la sana gestione finanziaria» (*ex plurimis*, sentenza n. 89/2017; nello stesso senso, sentenza n. 196/2018), «giacché nella parifica del rendiconto regionale ricorrono integralmente tutte le condizioni per le quali è ammessa la possibilità di sollevare questione di legittimità costituzionale in via incidentale […] e la situazione è "analoga a quella in cui si trova un qualsiasi giudice (ordinario o speciale), allorché procede a raffrontare i fatti e gli atti dei quali deve giudicare alle leggi che li concernono" (sentenza n. 89/2017)» (sentenze n. 247, n. 235 e n. 215/2021).

Tale legittimazione ricorre anche nei casi in cui la lesione dei precetti finanziari sia la conseguenza della violazione di parametri attinenti al riparto delle competenze, allorquando la suddetta invasione sia funzionalmente correlata alla violazione degli artt. 81 e 97, primo comma, Cost., per aver determinato un incremento delle poste passive del bilancio (nella specie) in riferimento al costo del personale (da ultimo, ancora sentenza n. 215 del 2021). IIIQ21.

In senso analogo si è espressa la Corte costituzionale con la **sentenza n. 189/2025**.

Nella prospettazione del rimettente, la Sezione di controllo della Corte dei conti per la Regione Campania in sede di decisione della parificazione del rendiconto generale della Regione per l'esercizio finanziario 2023, le due indicate disposizioni si sarebbero poste in contrasto con l'art. 117, secondo comma, lettera l), Cost., nonché, autorizzando «una spesa non sostenibile in considerazione dell'impiego di personale comandato da società pubbliche […]», con gli artt. 81, 97, primo comma, e 119, primo comma, Cost. per «lesione dell'equilibrio di bilancio», pregiudicando la «sana gestione finanziaria».

L'esito dello scrutinio effettuato dalla Corte è stato nel senso dell'accoglimento della prima questione, sollevata - come si è visto - per violazione, da parte della legislazione regionale, del parametro di cui all'art. 117, secondo comma, lett. l), Cost. che riserva l'ambito materiale "ordinamento civile" alla legislazione esclusiva dello Stato, con assorbimento delle questioni restanti. IIIQ25.

Legittimazione della Corte dei conti a sollevare questione di legittimità costituzionale in occasione del giudizio di parificazione del rendiconto regionale in relazione a parametri finanziari

Con la **sentenza n. 244/2020**, la Corte costituzionale ha ritenuto che la Corte dei conti sia legittimata a sollevare questione di legittimità costituzionale per ritenuta violazione diretta dei parametri finanziari. IIIQ20.

Legittimazione della Corte dei conti a sollevare questione di legittimità costituzionale in sede di controllo sui bilanci e sugli equilibri finanziari degli enti

Sussiste la legittimazione della Corte dei conti a sollevare questione di legittimità costituzionale in sede d'impugnazione avverso la delibera di approvazione o di diniego del piano di riequilibrio (l'art. 243-*quater*, comma 5, del T.U. enti locali), poiché è chiaro l'intento del legislatore di collegare strettamente, in questa materia, la funzione di controllo della Corte dei conti a quella giurisdizionale ad essa attribuita dal citato art. 103, terzo comma, Cost. (sentenza n. 18 del 2019) IQ19;

Legittimazione della Corte dei conti a sollevare questione di legittimità costituzionale in sede di certificazione della compatibilità dei costi dei contratti collettivi

Con la **sentenza n. 89/2023**, la Corte costituzionale ha ritenuto che, ai limitati fini dell'art. 1 della legge cost. n. 1 del 1948 e dell'art. 23 della legge n. 87 del 1953, la funzione svolta dalla Corte dei conti nell'ambito del procedimento attinente alla certificazione di compatibilità dei costi dei contratti

collettivi può dunque essere ricondotta a quella giurisdizionale, e quindi, in tale ambito, al giudice contabile va riconosciuta legittimazione a sollevare questioni di legittimità costituzionale, in riferimento ai parametri finanziari di cui agli artt. 81, 97, primo comma, e 119, primo comma, Cost., posti a tutela degli equilibri economico-finanziari. Ciò in quanto l'esigenza di fugare zone d'ombra nel controllo di legittimità costituzionale, «affermata […] dalla Corte quale tratto costitutivo del sistema di giustizia costituzionale, è tale da riflettersi sui criteri di valutazione dei requisiti di ammissibilità delle questioni» (sentenza n. 196 del 2018), come nel caso di specie. (IIQ23).

Equilibrio di bilancio e rispetto degli obblighi comunitari

- I controlli delle Sezioni regionali della Corte dei conti – previsti a partire dalla emanazione dell'art. 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato – Legge finanziaria 2006) e poi trasfusi nell'art. 148-*bis* del TUEL – hanno assunto progressivamente caratteri cogenti nei confronti dei destinatari, per prevenire o contrastare gestioni contabili non corrette, suscettibili di alterare l'equilibrio del bilancio (artt. 81 e 97 Cost.) e di riverberare tali disfunzioni sul conto consolidato delle pubbliche amministrazioni, vanificando conseguentemente il rispetto degli obblighi comunitari (sentenza n. 60 del 2013) IQ13;
- il controllo della Corte assicura la conformità ai canoni nazionali, la neutralità, l'imparzialità e l'indipendenza, con riguardo agli interessi generali della finanza pubblica coinvolti derivanti dal Trattato sull'Unione europea e dagli altri accordi stipulati in materia, riconducibili, oltre che al «coordinamento della finanza pubblica», anche ai parametri di cui agli artt. 11 e 117, primo comma, Cost., che vi sono inscindibilmente collegati (sentenza n. 40 del 2014) IQ14;

Controllo di legalità – regolarità

- La finalità del controllo di legittimità e regolarità di cui agli artt. 148, comma 1, e 148-*bis* del TUEL e la stretta correlazione di tale attività con gli artt. 81, quarto comma, e 117, terzo comma, Cost. giustificano il conferimento alla Corte dei conti di poteri atti a prevenire con efficacia diretta pratiche lesive del principio della previa copertura e dell'equilibrio dinamico del bilancio degli enti locali (sentenza n. 40 del 2014, nonché sentenze nn. 266, 250 e 60 del 2013) IQ14;
- le misure interdittive assegnate alla Corte dei conti non sono indici di una supremazia statale né di un potere sanzionatorio nei confronti degli enti locali e neppure sono riconducibili al controllo collaborativo in senso stretto, ma sono strumentali al rispetto degli obblighi che lo Stato ha assunto nei confronti dell'Unione europea in ordine alle politiche di bilancio. In questa prospettiva, funzionale ai princìpi di coordinamento e di armonizzazione dei conti pubblici, detti controlli possono essere accompagnati anche da misure atte a prevenire pratiche contrarie ai princìpi della previa copertura e dell'equilibrio di bilancio, che ben si giustificano in ragione dei caratteri di neutralità e indipendenza del controllo di legittimità della Corte dei conti (sentenza n. 39 del 2014) IQ14;
- il controllo di legittimità e regolarità contabile attribuito alla Corte dei conti si risolve in un esito plurimo, nel senso che ad esso è affidato il giudizio se i bilanci preventivi e successivi siano o meno rispettosi del patto di stabilità, siano deliberati in equilibrio e non presentino violazioni delle regole espressamente previste per dette finalità; sicché l'esercizio di questo tipo di controllo sugli enti locali da parte della locale Sezione della Corte dei conti circoscrive la funzione della magistratura contabile alla tutela preventiva e concomitante degli equilibri economici dei bilanci e della sana gestione finanziaria secondo regole di coordinamento della finanza pubblica conformate in modo uniforme su tutto il territorio, non interferendo con la particolare autonomia politica ed amministrativa delle amministrazioni destinatarie (sentenza n. 39 del 2014) IQ14;

- il controllo di legittimità-regolarità sui bilanci presenta – rispetto al controllo sugli atti – un carattere ulteriore che lo avvicina ancor più al sindacato giurisdizionale (sentenza n. 18 del 2019) IQ19;

Corte dei conti e giudizio di parificazione

- La Corte dei conti, in sede di giudizio di parificazione del bilancio, è legittimata a promuovere questione di legittimità costituzionale avverso le disposizioni di legge che determinano, nell'articolazione e nella gestione del bilancio stesso, effetti non consentiti dai principi posti a tutela degli equilibri economico-finanziari e dagli altri precetti costituzionali, che custodiscono la sana gestione finanziaria (sentenze n. 181 del 2015; n. 213 del 2008 e n. 244 del 1995) IIQ15;

Relazioni della Corte dei conti sulla copertura finanziaria delle leggi regionali

- La relazione semestrale (ora annuale) ai Consigli regionali sulla tipologia delle coperture finanziarie adottate nelle leggi regionali e sulle tecniche di quantificazione degli oneri, ancorché obbligatoriamente prevista, si mantiene nell'alveo dei controlli di natura collaborativa e di quelli, comunque, funzionali a prevenire squilibri di bilancio (sentenza n. 39 del 2014) IQ14;

Potere interdittivo delle Sezioni regionali di controllo della Corte dei conti

- le funzioni di controllo della Corte dei conti trovano un limite nella potestà legislativa dei Consigli regionali che, in base all'assetto dei poteri stabilito dalla Costituzione, la esercitano in piena autonomia politica, senza che organi ad essi estranei possano né vincolarla né incidere sull'efficacia degli atti che ne sono espressione (salvo, ovviamente, il sindacato di costituzionalità delle leggi regionali spettante alla Corte costituzionale); ne discende che l'impugnato comma 7 dell'art. 1 del decreto-legge n. 174 del 2012, nella parte in cui si riferisce al controllo dei bilanci preventivi e dei rendiconti consuntivi delle Regioni, contrasta con gli invocati parametri costituzionali e statutari che garantiscono alle Regioni la potestà legislativa nelle materie di loro competenza (sentenza n. 39 del 2014) IQ14;

Finanza pubblica ed effetti sentenze Corte costituzionale

- in ordine al potere della Corte di regolare gli effetti retroattivi delle proprie decisioni e ai relativi limiti, il principio dell'equilibro di bilancio e di sostenibilità del debito pubblico di cui all'art. 81 Cost. esige una gradualità nell'attuazione dei valori costituzionali che imponga rilevanti oneri a carico del bilancio statale, tanto più nel caso in cui l'impatto macroeconomico delle restituzioni dei versamenti tributari connesse alla dichiarazione di illegittimità costituzionale determinerebbe, nella specie, uno squilibrio del bilancio dello Stato di entità tale da implicare la necessità di una manovra finanziaria aggiuntiva, anche per non venire meno al rispetto dei parametri cui l'Italia si è obbligata in sede di Unione europea e internazionale (artt. 11 e 117, primo comma, Cost.) e, in particolare, delle previsioni annuali e pluriennali indicate nelle leggi di stabilità in cui tale entrata è stata considerata a regime; sicché ad evitare un irrimediabile pregiudizio delle esigenze di uguaglianza e di solidarietà sociale con grave violazione degli artt. 2 e 3 Cost. la cessazione degli effetti delle norme dichiarate illegittime scatta solo nel giorno della pubblicazione della presente decisione nella Gazzetta Ufficiale della Repubblica, in quanto costituzionalmente necessaria allo scopo di contemperare tutti i principi e i diritti in gioco (sentenza n. 10 del 2015) IQ15.

Giurisdizione e norme processuali e ordinamento civile (art. 117, secondo comma, lett. l), Cost.)

Giudizio di conto: riserva di disciplina alla competenza esclusiva dello Stato

Con la **sentenza n. 59/2024** (IQ24), la Corte costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 8 della legge della Regione Calabria 5 ottobre 2007, n. 22. La disposizione regionale censurata, attribuendo autonomamente la qualifica di agenti contabili ai consiglieri di amministrazione e ai componenti del collegio sindacale, nominati dal Presidente della Regione o dai rappresentanti nelle assemblee sociali, delle società partecipate dalla Regione Calabria, è stata ritenuta esorbitare dalla competenza del legislatore regionale. Quest'ultimo può unicamente disciplinare l'assetto organizzativo interno della gestione ed eventualmente gli ambiti della delega, ma non può attribuire la qualifica di agente contabile invadendo la competenza legislativa esclusiva statale nella materia «giurisdizione e norme processuali» (sentenze n. 160 del 2022, n. 285 del 2019, n. 8 del 2017, n. 19 del 2014). Secondo quanto stabilito dall'art. 117, secondo comma, lettera *l*), Cost., difatti, spetta solo allo Stato dettare la disciplina relativa alla predetta materia «giurisdizione e norme processuali» e dunque, nello specifico, quella inerente al giudizio di conto.