

Sentenza: 10 Novembre 2021, n. 235

Materia: bilancio e contabilità pubblica – ripiano del disavanzo

Parametri invocati: artt. 81 e 97 Cost.

Giudizio: legittimità costituzionale in via incidentale

Ricorrente: Corte dei conti - sezione regionale di controllo per l'Abruzzo

Oggetto:

- art. 1, commi 779, 780 e 782, della legge 27 dicembre 2017, n. 205 (*Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2018 e bilancio pluriennale per il triennio 2018-2020*);
- art. 8, comma 1, lettera a), della legge della Regione Abruzzo 5 febbraio 2018, n. 7 (*Bilancio di previsione finanziario 2018-2020*);
- art. 8, comma 1, lettere a) e c), della legge della Regione Abruzzo 31 gennaio 2019, n. 2 (*Bilancio di previsione finanziario 2019-2021*),

Esito:

- illegittimità costituzionale dell'art. 8, comma 1, lettera a), della legge reg. Abruzzo n. 7 del 2018 e dell'art. 8, comma 1, lettere a) e c), della legge reg. Abruzzo n. 2 del 2019
- inammissibilità delle restanti questioni

Estensore nota: Alessandra Cecconi

Sintesi:

Con la sentenza in oggetto la Corte costituzionale si pronuncia sulla legittimità costituzionale delle disposizioni in epigrafe richiamate, a seguito di due ordinanze di rimessione da parte della Corte dei conti, Sezione regionale di controllo per l'Abruzzo, in sede di giudizio di parifica del rendiconto.

Il giudice rimettente censura i commi 779, 780 e 782, dell'art. 1 della legge n. 205 del 2017, in quanto lesivi degli artt. 81 e 97 della Costituzione sotto i profili 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; sostiene inoltre che le dette norme statali sono legate da un rapporto di collegamento-pregiudizialità con l'art. 8, comma 1, lettera a), della l.r. n. 7/2018 (*Bilancio di previsione dello Stato per l'anno finanziario 2018 e bilancio pluriennale per il triennio 2018-2020*) e con l'art. 8, comma 1, lettere a) e c), della l. r. n.2/2019 (*Bilancio di previsione finanziario 2019-2021*), contestualmente sottoposte al vaglio della Corte. Tale rapporto contribuirebbe a determinare l'illegittimità costituzionale delle richiamate disposizioni regionali.

Dopo aver confermato – richiamando numerosi precedenti, in ultimo la sentenza n. 215 del 2021 - la legittimazione del giudice contabile a sollevare le questioni di legittimità in sede di controllo di legittimità-regolarità sui conti degli enti territoriali, la Corte dichiara inammissibili tutte le questioni di legittimità costituzionale relative ai commi 779, 780 e 782, dell'art. 1 della legge n. 205 del 2017.

Secondo la Corte il collegamento, *rectius* il rapporto genetico, tra tali disposizioni e la normativa regionale censurata non è “sostenuto da alcuna attendibile argomentazione poiché non è citato alcun documento normativo o amministrativo dal quale emerga che la Regione Abruzzo si sia impegnata - secondo quanto previsto dai commi 779, 780 e 782 dell'art. 1 della legge n. 205 del 2017 – a riqualificare la propria spesa attraverso il progressivo incremento degli investimenti, aumentando i pagamenti complessivi negli anni dal 2018 al 2026.”

Le disposizioni statali prevedono invece precisi requisiti inerenti all'incremento dei pagamenti per investimenti – rispetto a quelli sostenuti nel 2017 – con riguardo agli esercizi 2018 (nella misura

non inferiore al 2 per cento); 2019 (nella misura del 2,5 per cento); 2020 (nella misura del 3 per cento); 2021-2026 (nella misura del 4 per cento). In ordine alla sussistenza di tali indefettibili requisiti, il giudice *a quo* non fornisce alcun dato, né risultano indicazioni in tal senso dall'articolazione del rendiconto sottoposto a parifica.

Da qui l'inammissibilità per difetto di motivazione sulla rilevanza delle questioni sollevate in quanto il giudice contabile non risulta aver fornito alcun dato per sostenere l'esistenza di un rapporto genetico tra le disposizioni statali e quelle regionali, e neppure risultano indicazioni in tal senso dall'articolazione del rendiconto sottoposto a parifica.

Le questioni sollevate nei confronti dell'art. 8, comma 1, lettera a), della l. r. n. 7/2018 e dell'art. 8, comma 1, lettere a) e c), della l. r. n. 2/2019 sono invece dichiarate ammissibili risultando ben argomentata dal giudice rimettente la pregiudizialità delle stesse ai fini decisione inerente all'accertamento del risultato di amministrazione e alla parificazione del rendiconto regionale sottoposto al suo esame.

Procedendo quindi all'esame del merito di tali questioni, la Corte ne rileva la fondatezza 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.

L'art. 8, comma 1, lettera a), della l. r. n. 7/2018 stabilisce: «1. È iscritta nello stato di previsione della spesa una quota del disavanzo di amministrazione presunto per ciascuna delle tre annualità di bilancio (2018-2019-2020), così determinata: a) euro 25.544.172,01 quale annualità del disavanzo di amministrazione presunto al 31.12.2014, in attuazione di quanto previsto dall'articolo 9, comma 5, del D.L. 19 giugno 2015, n. 78 (Disposizioni urgenti in materia di enti territoriali. Disposizioni per garantire la continuità dei dispositivi di sicurezza e di controllo del territorio. Razionalizzazione delle spese del Servizio sanitario nazionale nonché norme in materia di rifiuti e di emissioni industriali), convertito con modificazioni dalla legge 6 agosto 2015, n. 125 in deroga all'articolo 42, comma 12, del decreto legislativo 118/2011».

L'art. 8, comma 1, lettere a) e c), della l. r. n. 2/2019 stabilisce: «1. È iscritta nello stato di previsione della spesa una quota del disavanzo di amministrazione presunto per ciascuna delle tre annualità di bilancio (2019-2020-2021), così determinata: a) euro 25.544.172,01 quale annualità del disavanzo di amministrazione presunto al 31.12.2014, in attuazione di quanto previsto dall'articolo 1, comma 779 e seguenti della legge 27 dicembre 2017, n. 205; [...] c) euro 4.404.075,67 quale annualità del disavanzo di amministrazione presunto al 31.12.2015, ai sensi dell'ultimo periodo del comma 779, articolo 1, legge 27 dicembre 2017, n. 205».

Le disposizioni censurate comportano l'iscrizione nella parte spesa dei bilanci 2018 e 2019 di disavanzi "convenzionalmente e gravemente sottostimati" in quanto non prevedono alcuno stanziamento per il recupero del deficit relativo agli esercizi finanziari 2015, 2016 e 2017 risultante dai rendiconti degli anni 2014-2017 già approvati e parificati dalla Corte dei conti.

Ne consegue, secondo la Corte, che risulta pregiudicato 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).

Quanto previsto dal legislatore regionale contrasta con il principio di prudenza nella redazione dei bilanci in quanto comporta, a lungo termine, modalità redazionali che non sono basate su una previsione credibile, ragionevole e prudente delle risorse a disposizione e delle relative spese. Detti requisiti sono geneticamente collegati alla reale situazione dei conti nel momento in cui viene elaborato il bilancio di previsione sicché la predeterminazione normativamente convenzionale – richiamando assetti temporali lontani dal contesto operativo di riferimento – risulta intrinsecamente incompatibile con le regole costituzionali collegate alla natura dinamica del diritto di bilancio.

Predeterminare, oltretutto in modo riduttivo, i disavanzi precedentemente emersi, comporta una alterazione degli equilibri, che finiscono per collidere frontalmente con gli obiettivi di finanza

pubblica, e con la corretta determinazione delle risultanze gestionali oggetto del sindacato di legittimità-regolarità della Corte dei conti, nonché il travolgimento dell'intera programmazione e della correlata rendicontazione, elementi necessari per custodire dinamicamente l'equilibrio in tutte le fasi del ciclo di bilancio.

Le argomentazioni difensive della Regione - secondo cui consentire il risanamento di un deficit predeterminato, normativamente e quantitativamente contenuto, sarebbe indispensabile per evitare che gli enti territoriali si trovino in situazioni difficilmente sanabili, che possano comprometterne l'equilibrio - non vengono accolte dalla Corte in quanto contrastanti con i canoni della sana gestione finanziaria.

Afferma infatti la Corte che se ai fini del risanamento non viene preso a riferimento l'effettivo disavanzo emergente dall'esercizio sottoposto a rendiconto, la conseguente inappropriata rateazione degli accantonamenti e dei debiti consente un aumento del deficit e non la sua progressiva riduzione fino al completo raggiungimento dell'obiettivo di finanza pubblica.

I disavanzi risultanti dai rendiconti dei singoli esercizi devono, infatti, essere ripianati ai sensi dell'art. 42, comma 12, del d.lgs. n. 118 del 2011 il quale prescrive che «*[l]’eventuale disavanzo di amministrazione accertato ai sensi del comma 1 a seguito dell’approvazione del rendiconto [...] è applicato al primo esercizio del bilancio di previsione dell’esercizio in corso di gestione. La mancata variazione di bilancio che, in corso di gestione, applica il disavanzo al bilancio è equiparata a tutti gli effetti alla mancata approvazione del rendiconto di gestione. Il disavanzo di amministrazione può anche essere ripianato negli esercizi considerati nel bilancio di previsione, 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*».

Occorre poi sempre tener conto dei canoni costituzionali afferenti alla sana gestione finanziaria, alla responsabilità di mandato e all'equità intergenerazionale.

Il legislatore statale ha in passato previsto deroghe temporali per il risanamento per far fronte a situazioni di particolare difficoltà finanziario-contabili, ma con meccanismi normativi e amministrativi comunque subordinati alla intangibilità dei precetti costituzionali finalizzati al progressivo e coerente risanamento, alla trasparenza delle responsabilità di mandato assunte dagli amministratori in questo percorso, alla custodia dell'equità intragenerazionale e intergenerazionale in termini di proporzione tra debiti e accantonamenti pluriennali e correlati benefici (*ex plurimis*, sentenza n. 115 del 2020, punto 10 del Considerato in diritto e sentenza n. 18 del 2019, punto 6 del Considerato in diritto).

Gli interventi di estensione temporale del ripiano del disavanzo, in deroga alla regola contenuta nell'art. 42 del d.lgs. n. 118 del 2011, non possono ritenersi compatibili con una gestione di bilancio equilibrata laddove determinino il perpetuarsi di sanatorie e situazioni interlocutorie, in quanto potrebbero comportare una lesione a tempo indeterminato dei precetti finanziari della Costituzione, lesione che disincentiverebbe il buon andamento dei servizi e scoraggerebbe le buone pratiche di quelle amministrazioni che si ispirano a una oculata e proficua spendita delle risorse della collettività (sentenza n. 18 del 2019).

La Corte afferma che *“Ai fini del rispetto dei canoni di sana gestione finanziaria, di responsabilità di mandato e di equità intergenerazionale è fondamentale la credibilità, sostenibilità e progressività del rientro dal deficit; qualsiasi tecnicismo finanziario-contabile, non rispondente a tali indefettibili requisiti, risulta di per sé contrario ai precetti costituzionali precedentemente richiamati.*

È stato così precisato che le deroghe eccezionali che il legislatore statale ha apportato al principio immanente alla sana gestione finanziaria, secondo cui il disavanzo deve essere coperto nell'esercizio successivo all'approvazione del rendiconto e comunque non oltre il termine della consiliatura, hanno tutte un perimetro applicativo condizionato dalla sostenibilità economica del rientro e dalla trasparenza dei meccanismi di risanamento in termini di responsabilità di mandato e di equilibrio intergenerazionale (ex multis, sentenza n. 18 del 2019) [.....] La tendenza a perpetuare

il deficit strutturale nel tempo, attraverso continui rinvii, finirebbe per paralizzare qualsiasi ragionevole progetto di risanamento, in tal modo entrando in collisione con il principio di equità intergenerazionale. È stata già sottolineata da questa Corte la pericolosità dell'impatto macroeconomico di misure che determinano uno squilibrio nei conti della finanza pubblica allargata e la conseguente necessità di ulteriori manovre finanziarie restrittive che possono gravare più pesantemente sulle fasce deboli della popolazione (sentenza n. 10 del 2015).

Il rispetto del principio di equità intergenerazionale comporta la necessità di non gravare in modo sproporzionato sulle opportunità di crescita delle generazioni future, garantendo loro risorse sufficienti per un equilibrato sviluppo. Di fronte alle difficoltà di risanare strutturalmente l'ente in disavanzo, il recupero del deficit non può essere procrastinato in modo irragionevole, dovendosi necessariamente porre una cesura con il passato così da consentire ai nuovi amministratori di svolgere il loro mandato senza gravose "eredità".

Respingendo le ulteriori argomentazioni difensive della Regione - secondo cui il meccanismo normativo all'esame sarebbe una semplice operazione di riallineamento contabile - la Corte in primo luogo ricorda che non sono ipotizzabili risultati di esercizio immutabili nel tempo come quelli codificati nelle disposizioni regionali censurate: crediti, debiti (scaduti o in prossima scadenza), liquidità di cassa, fondi pluriennali vincolati - vale a dire le componenti del risultato di amministrazioni - variano inevitabilmente nel tempo secondo dinamiche, talvolta esterne, talvolta dipendenti dall'azione degli amministratori. Cosicché prendere a riferimento risultati risalenti e ormai certamente non più attendibili, in quanto parziali e non aggiornati neppure per la parte ascrivibile al passato, significa fare riferimento, per la futura programmazione, a una situazione convenzionale diversa da quella effettiva.

Inoltre le disposizioni in esame non configurano un mero riallineamento contabile. Infatti il disavanzo risultante dal riaccertamento straordinario dei residui è un disavanzo effettivo e non meramente figurativo.

Il riaccertamento straordinario dei residui è un'operazione analoga al riaccertamento ordinario che, almeno annualmente in sede di redazione di rendiconto, l'ente territoriale deve svolgere per verificare la fondatezza giuridica ed economica dei crediti e dei debiti, pregressi e inerenti all'esercizio del rendiconto. Tale riaccertamento è stato previsto dal legislatore in concomitanza con il passaggio dalla contabilità finanziaria alla cosiddetta "contabilità rafforzata", che - rispetto alla precedente - prevede metodi di contabilizzazione diversi. Tuttavia, un diverso metodo di contabilizzazione potrebbe comportare uno scostamento delle risultanze contabili, certamente non nella dimensione esibita dalla Regione Abruzzo.

Il riaccertamento straordinario è stato introdotto dal legislatore statale non tanto per il riallineamento contabile, quanto, piuttosto, per far emergere disavanzi occulti provocati dal mancato aggiornamento delle situazioni creditorie e debitorie pregresse. E la Corte costituzionale, fino dall'introduzione di tale istituto ha affermato che *"il cosiddetto disavanzo tecnico «è un vero e proprio disavanzo e [senza un'appropriata copertura] mina l'equilibrio del bilancio, sia in prospettiva annuale che pluriennale» (sentenza n. 6 del 2017, punto 4.1. del Considerato in diritto) e che il suo ripianamento "fittizio" viola «l'obbligo di provvedere alla copertura della spesa previsto dall'art. 81, terzo comma, Cost.» (ordinanza n. 179 del 2018). Il tutto è motivato dal fatto che non si possono costruire e rendicontare programmi basandosi su «risorse meramente figurative, le quali non assicurano la copertura delle spese iscritte in bilancio e - proprio in virtù della loro dubbia esigibilità - amplificano il rischio di ulteriori squilibri strutturali del bilancio stesso nel prosieguo della gestione» (sentenza n. 309 del 2012)".*

Da qui la dichiarazione di illegittimità costituzionale dell'art. 8, comma 1, lettera a), della legge reg. Abruzzo n. 7 del 2018 e dell'art. 8, comma 1, lettere a) e c), della legge reg. Abruzzo n. 2 del 2019, per violazione degli artt. 81 e 97 Cost.