

**Leggi regionali in competenze “altrui” ma spendendo risorse “proprie”? Perché occorre che la Corte costituzionale sia sollecitabile dalla magistratura contabile, in sede di parificazione, per poter ricordare che l’avanzo di amministrazione non è un utile d’esercizio\***

FLAVIO GUELLA\*\*

---

**Nota a** Corte costituzionale, sentenza n. 138 del 6 giugno 2019.

Disponibile all’indirizzo: <http://www.giurcost.org/decisioni/2019/0138s-19.html>

---

**Sommario**

1. Il consolidamento della giurisprudenza sull’allargamento del parametro nei giudizi di costituzionalità sollevati in sede di parificazione. – 2. Le competenze esclusive statali in materia di ordinamento civile e sistema previdenziale di fronte ad una pretesa di autonomia organizzativa sprovvista di corresponsività. – 3. L’oggetto del giudizio di parificazione e la rilevanza di leggi incostituzionali per ragioni diverse dai vizi incidenti su coperture, equilibri e grandezze finanziarie. – 4. L’annullamento di leggi correttamente finanziate: inammissibile se finalizzato a sindacare scelte allocative (con invarianza dei saldi), ma ammesso se determina risparmi di spesa. – 5. L’avanzo di amministrazione come spazio di spesa non libero: l’interesse della Corte dei conti a sollevare questione di costituzionalità anche a fronte di bilanci in equilibrio.

**Data della pubblicazione sul sito:** 31 gennaio 2020

**Suggerimento di citazione**

F. GUELLA, *Leggi regionali in competenze “altrui” ma spendendo risorse “proprie”? Perché occorre che la Corte costituzionale sia sollecitabile dalla magistratura contabile, in sede di parificazione, per poter ricordare che l’avanzo di amministrazione non è un utile d’esercizio*, in *Forum di Quaderni Costituzionali*, 1, 2020. Disponibile in: [www.forumcostituzionale.it](http://www.forumcostituzionale.it).

---

\* Contributo destinato alla pubblicazione in *Le Regioni*

\*\* Ricercatore t.d. di Diritto costituzionale nell’Università degli studi di Trento. Indirizzo mail: [flavio.guella@unitn.it](mailto:flavio.guella@unitn.it)

### 1. Il consolidamento della giurisprudenza sull'allargamento del parametro nei giudizi di costituzionalità sollevati in sede di parificazione.

Con la sentenza 138/2019 la Corte costituzionale ha annullato le disposizioni legislative provinciali (altoatesine) e regionali (del Trentino-Alto Adige/*Südtirol*) sulla base delle quali i relativi dirigenti conservavano, una volta cessati dall'incarico, le indennità di direzione e coordinamento quale assegno personale pensionabile<sup>1</sup>. Ciò è avvenuto, confermando le aperture della giurisprudenza costituzionale sulla Regione Liguria<sup>2</sup>, su rimessione della questione da parte della Corte dei conti in sede di giudizio di parificazione del rendiconto; modalità di accesso alla giustizia costituzionale per la magistratura contabile non nuova di per sé<sup>3</sup>, ma in questi nuovi casi ammessa anche impiegando quali parametri disposizioni ulteriori rispetto a quelle degli artt. 81 e 119 Cost.

In sostanza, la legislazione regionale e provinciale ammetteva la conservazione del trattamento economico più vantaggioso percepito nei periodi di effettivo svolgimento delle mansioni di dirigente anche in assenza di formale incarico e a prescindere dall'espletamento di alcuna funzione. Il conferimento degli incarichi avveniva tramite iscrizione ad un "albo", con conservazione dell'inquadramento di provenienza anche in caso di attribuzione delle funzioni dirigenziali: al loro svolgimento effettivo si accompagnava un'indennità di funzione mensile che, gradualmente, andava tuttavia trasformandosi in assegno personale pensionabile<sup>4</sup>.

Questa scelta organizzativa evidentemente determinava un'indiretta espansione della spesa per l'esercizio dell'ordinaria funzione amministrativa, alterando il risultato di amministrazione nella direzione di un aumento delle poste passive del bilancio; aumento anomalo rispetto alla struttura del costo del personale dirigente disegnato dalla normativa nazionale<sup>5</sup>. L'impatto sul bilancio si rivelerebbe però –

---

<sup>1</sup> Le disposizioni di cui è stata dichiarata l'illegittimità costituzionale sono: artt. 1, co. 3, 2 e 17, co. 2, della legge della Provincia autonoma di Bolzano 6 luglio 2017, n. 9 (Disciplina dell'indennità di dirigenza e modifiche alla struttura dirigenziale dell'Amministrazione provinciale); art. 1 della legge della Provincia autonoma di Bolzano 9 febbraio 2018, n. 1 (Norme in materia di personale); art. 4, co. 1, terzo periodo e co. 3, della legge della Regione autonoma Trentino-Alto Adige 18 dicembre 2017, n. 11 (Legge regionale di stabilità 2018).

<sup>2</sup> Cfr. Corte cost. 196/2018.

<sup>3</sup> Tra i numerosi contributi sul tema cfr. G. RIVOSECCHI, *Controlli della Corte dei conti e incidente di costituzionalità*, in *Diritto pubblico*, 2017, fasc. 2, pp. 357 ss., e in particolare il par. 3.

<sup>4</sup> Cfr. l'art. 22 della legge prov. Bolzano n. 10/1992.

<sup>5</sup> Sul trattamento economico della dirigenza in generale cfr. D. SERRA, *L'onnicomprendività della retribuzione dei dirigenti*, in *DL - Rivista critica di diritto del lavoro privato e pubblico*, 2010, fasc. 3, pp. 695 ss.

appunto – in modo mediato da una scelta organizzativa, non dubitandosi rispetto alla legge contestata direttamente del *quanto* e del *quomodo* dello stanziamento, ma radicalmente dell'*an* dell'intervento; condizione che impedirebbe (si asserisce) alla Corte dei conti di invocare, come autosufficienti, i parametri costituzionali di diretto riferimento alla finanzia pubblica. La pronuncia annotata neutralizza radicalmente tale difesa, inserendosi nel citato nuovo filone giurisprudenziale che riconosce la possibilità – in sede di parificazione – di sollevare questioni fondate su parametri diversi dall'art. 81 (o 119), posto che comunque vi sarebbe una ridondanza della carenza radicale di competenza sull'ammontare della copertura della spesa (quindi una ridondanza quantitativa di una scelta qualitativa<sup>6</sup>).

Quello analizzato è pertanto un caso in cui la Corte dei conti necessitava di contestare la costituzionalità della legge, nonostante il vizio non afferisse direttamente alla copertura, proprio perché in ipotesi contraria non sarebbe stata in condizione di decidere un connesso profilo quantitativo (come tale coerente con il giudizio di parificazione). La disapplicazione dei soli provvedimenti amministrativi di spesa, finalizzata ad evitare l'alterazione del risultato di amministrazione<sup>7</sup> (con una parificazione parziale), era stata possibile infatti solo per gli esercizi antecedenti al 2017, quando la normativa descritta esisteva a livello provinciale solo in forza del suo inserimento in contratti collettivi<sup>8</sup>. Dal 2017 – invece – disposizioni provinciali di rango legislativo hanno offerto nuova copertura normativa alla corresponsione di indennità svincolate da qualsiasi prestazione dirigenziale, e ai relativi oneri pensionistici.

---

<sup>6</sup> Cfr. meglio *infra* ai par. 3 e 4.

<sup>7</sup> Significativa è in proposito la formulazione dell'art. 40, co. 3 *quinquies*, del d.lgs. n. 165/2001, il quale prevede che siano proprio le sezioni regionali della Corte dei conti ad accertare la violazione dei vincoli di spesa del personale delle Regioni e degli enti locali ai fini del recupero delle somme erogate in eccedenza.

<sup>8</sup> La disciplina era contenuta unicamente in contratti collettivi proprio perché la normativa statale aveva abrogato la disciplina provinciale, sostituita dalla riforma nazionale: l'art. 2, co. 1, lett. o), della legge n. 421/1992 stabiliva che la privatizzazione del pubblico impiego fosse accompagnata dalla «abrogazione delle disposizioni che prevedono automatismi che influenzano il trattamento economico fondamentale ed accessorio, e di quelle che prevedono trattamenti economici accessori, settoriali, comunque denominati, a favore di pubblici dipendenti sostituendole contemporaneamente con corrispondenti disposizioni di accordi contrattuali anche al fine di collegare direttamente tali trattamenti alla produttività individuale e a quella collettiva ancorché non generalizzata ma correlata all'apporto partecipativo». Oggi peraltro l'art. 69 del d.lgs. n. 165/2001 prevede analogamente che le disposizioni antecedenti alla sottoscrizione dei contratti collettivi del quadriennio 1998-2001 cessano in ogni caso di produrre effetti dal momento della sottoscrizione stessa.

Le leggi regionali e provinciali contestate si ponevano pertanto come atti di resistenza alle indicazioni dei controlli contabili già esercitati dalla Corte in passato: la copertura legislativa sopravvenuta precludeva una ulteriore diretta disapplicazione delle prescrizioni contrattuali difformi dalla normativa nazionale – per violazione di norme imperative di diritto privato – nella sede delle parifiche successive al 2017, lasciando così aperto il solo rimedio del giudizio di costituzionalità.

Da parte della Corte costituzionale, la cognizione di questa questione – entrando nel merito – conferma l’analoga apertura che ha riguardato la Regione Liguria, ricca di potenzialità e criticità<sup>9</sup> (rispetto alle quali ci si limiterà ad analizzare solo alcuni profili di perimetrazione di tale apertura, nella prospettiva della contabilità pubblica). Accanto a tale questione processuale, peraltro, rimangono centrali per spiegare l’indispensabilità dell’apertura della Corte – nell’ottica di evitare “zone d’ombra” nel giudizio di costituzionalità – le questioni sostanziali, circa le competenze (se fossero davvero esclusive statali, anche a fronte di esigenze di auto-organizzazione<sup>10</sup>) e circa l’inutilizzabilità dell’avanzo di amministrazione come zona franca per la spesa pubblica territoriale (argomento – quest’ultimo – sul quale merita svolgere un’analisi della giurisprudenza costituzionale precedente sia sull’avanzo di amministrazione<sup>11</sup>, sia sulla qualificazione del bilancio come un bene pubblico).

## **2. Le competenze esclusive statali in materia di ordinamento civile e sistema previdenziale di fronte ad una pretesa di autonomia organizzativa sprovvista di corresponsività.**

La necessità di sollevare questione di costituzionalità non solo in riferimento all’art. 81 Cost., ma anche agli artt. 117, co. 2, lett. l) e o), Cost., è connessa al fatto che l’alterazione del risultato di amministrazione e l’aumento della spesa del personale (nei limiti generali consentiti dai vincoli di finanza pubblica, ma comunque oltre l’ammontare indicato dall’ordinamento nazionale) è un effetto indiretto di una scelta organizzativa, non il prodotto di una diretta carenza delle coperture.

---

<sup>9</sup> A commento della sentenza 196/2018 si rinvia ai commenti il Le Regioni, fasc. 1, 2019. In particolare: R. BIN, *Zone d’ombra del controllo di legittimità e zone buie del ragionamento giuridico (note brevissime a Corte cost. 196/2018)*, pp. 15 ss.; A. CARDONE, *Quando portare la luce nelle «zone d’ombra» della giustizia costituzionale comprime l’autonomia regionale e incrina la tenuta dei modelli di controllo (di costituzionalità delle leggi e di sana gestione finanziaria degli enti territoriali)*, pp. 19 ss.; E. CAVASINO, *Controllo contabile e controllo di costituzionalità delle leggi: una diversa prospettiva sul giudizio di costituzionalità in via incidentale*, pp. 37 ss.; P. GIANGASPERO, *La Corte e le sue corti*, pp. 75 ss.

<sup>10</sup> Cfr. *infra* il par. 2.

<sup>11</sup> Cfr. *infra* il par. 5.

È cioè una questione non del tipo: “il fabbisogno sarebbe 100 ma dal legislatore è stato stanziato solamente 80”, né del tipo “fabbisogno e stanziamento sono di 100, ma i vincoli generali di convergenza limitavano la spendibilità ad 80”, bensì del tipo “con legge provinciale si genera ed effettivamente si copre un fabbisogno di 100, dove però sarebbe stato costituzionalmente necessario scegliere con legge una spesa di solo 80”. In sostanza, la violazione della competenza esclusiva dello Stato si traduce in una spesa pubblica (provinciale) più alta rispetto a quanto sarebbe avvenuto seguendo le soluzioni normative statali; spesa che però – ed in ciò risiede la problematicità della questione della legittimazione della Corte dei conti a sollecitare un giudizio di costituzionalità – non solo è coperta regolarmente ed integralmente (quindi non ci sono diretti problemi di equilibrio, così che il solo riferimento al parametro dell’art. 81 si pone come non autosufficiente), ma addirittura è stata coperta in una situazione di avanzo di amministrazione (quindi con risorse liquide in “surplus” rispetto agli obiettivi).

Si può subito anticipare il perché la Corte costituzionale accolga la contestazione nel merito, le relative ragioni essendo utili per colorare anche la *ratio* della soluzione processuale. Dal punto di vista sostanziale, le norme provinciali – disciplinando un aspetto della retribuzione dei dipendenti provinciali mediante la trasformazione delle indennità, alla cessazione dell’incarico, in assegno personale pensionabile in base al sistema retributivo – invadono la competenza legislativa esclusiva in materia tanto di ordinamento civile, quanto di previdenza sociale. Questo – per le ragioni specificate di seguito – è fuori discussione, ed è coerente con la giurisprudenza costituzionale consolidata; ma la questione problematica è quella del se a tale pronuncia sostanziale si possa arrivare su impulso della Corte dei conti, senza ingerirsi nelle scelte politico-allocative e negli equilibri istituzionali tra centro ed autonomie.

La corretta qualificazione della questione sostanziale, come vizio di costituzionalità che non afferisce alla copertura della spesa pubblica (né agli equilibri o ad altre grandezze finanziarie), ma che nondimeno neppure rimane confinato ad una (finanziariamente) neutrale opzione riallocativa di risorse e competenze, è fondamentale per rispondere a tale domanda processuale. In particolare, l’afferenza della scelta retributiva della dirigenza – produttiva di spesa pubblica più elevata rispetto al meccanismo nazionale – si pone come questione di trasversalità di materie: si tratta di accertare se sia possibile per la Provincia di Bolzano fondare sulla competenza di auto-organizzazione un meccanismo produttivo di più elevati livelli di spesa, affermando che il modello implementato non sarebbe da qualificare come una forma di trattamento accessorio corrisposto in assenza del relativo incarico, ma come una componente fissa e continuativa della retribuzione (che, come tale, fisiologicamente si conserverebbe anche a seguito

della cessazione dell'incarico dirigenziale)<sup>12</sup>. La questione è se l'autonomia organizzativa legittimi a considerare quello stanziamento non come una deroga alla struttura nazionale del costo della dirigenza, ma come una libera opzione organizzativa (nel senso di una integrazione della retribuzione).

La Corte costituzionale non accetta questo argomento nominalistico: le somme erogate non possono essere riqualificate, su base formale per il semplice intervento di una disposizione normativa che non incide sulla sostanza della prestazione, da indennità dirigenziali (prive però del carattere corrispettivo della prestazione) ad elemento della retribuzione (fisso e continuativo). Mancando nei fatti la corrispettività, questa operazione qualificatoria si presenterebbe come una pura finzione giuridica; finzione peraltro operata per legge provinciale, in una materia di ordinamento civile. Accogliere tale difesa si sarebbe inoltre presentato come avvallo ad una finzione in frode alla legge statale, implementata per resistere alle censure di precedenti giudizi di parificazione su analoghi meccanismi contenuti nei contratti collettivi.

La Corte costituzionale quindi ribadisce la propria giurisprudenza pregressa, con la quale ha ritenuto che – con la privatizzazione del pubblico impiego – compete unicamente al legislatore statale la disciplina del trattamento giuridico ed economico dei dipendenti pubblici<sup>13</sup>, in quanto rientrante nella materia “ordinamento civile”<sup>14</sup>. Quello dell'auto-organizzazione si rivela argomento già di per sé debole a fronte di questa impostazione di fondo, che nello specifico del caso analizzato soffre di un'ulteriore congenita incongruenza: l'eccezione secondo cui le norme apparterrebbero alla materia statutaria «ordinamento degli uffici e del personale ad essi addetto», infatti, è infondata anche perché proprio l'assenza di effettivo impiego del personale – beneficiario delle norme provinciali e regionali contestate – nelle mansioni di dirigente (e quindi l'assenza di corrispettività, di sinallagmaticità) va ad escludere che vi sia un'attinenza alla materia organizzativa.

Pertanto la Corte costituzionale liquida in questo modo, con un approccio minimale, una questione che ancora più radicalmente poteva essere posta al di

---

<sup>12</sup> Si nota peraltro che quanto previsto dalla legislazione provinciale corrisponderebbe alla disciplina della dirigenza dei Ministeri, il cui trattamento economico fisso sarebbe costituito dallo stipendio tabellare, dalla retribuzione di posizione-parte fissa e dalla retribuzione individuale di anzianità (artt. 49 e 53 del CCNL 21 aprile 2006). Tale trattamento si conserva anche in caso di perdita della «posizione» per effetto del collocamento a disposizione dei ruoli (art. 4 del citato CCNL).

<sup>13</sup> Tra i quali, ai sensi dell'art. 1, co. 2, del d.lgs. n. 165/2001 sono ricompresi anche i dipendenti delle Regioni.

<sup>14</sup> Cfr. Corte cost. n. 175/2017, 72/2017, 257/2016, 180/2015; 269/2014, 211/2014 e 17/2014.

fuori della competenza provinciale<sup>15</sup>: fondare l'incostituzionalità sulla sola non corrispettività dell'elargizione – per portarne la competenza al di fuori dal perimetro dell'auto-organizzazione – potrebbe far sembrare che, se invece si configurasse un trattamento economico del tutto quantitativamente sproporzionato ma a beneficio di chi è effettivamente dirigente, la legislazione provinciale non sarebbe illegittima. In realtà, invece, il vizio è più radicale e connesso alla natura trasversale di tali materie, posto che il contenimento dei trattamenti economici entro limiti coerenti con stabilità ed equilibrio di bilancio attiene non solo alla tematica dell'ordinamento civile ma anche, appunto, a quella del coordinamento della finanza pubblica.

In questa prospettiva la struttura della retribuzione attiene ad una competenza necessariamente statale, ma strettamente intrecciata con la funzione di coordinamento finanziario. La pronuncia della Corte costituzionale, quindi, non nega per nulla la ridondanza delle questioni sugli art. 81 e 119, ed anzi si sottolinea come stiano proprio queste disposizioni – in definitiva – a fondare (in quanto violate) l'interesse da parte della magistratura contabile alla declaratoria di incostituzionalità.

La particolarità – come ricordato in precedenza – sta unicamente nel fatto che la violazione costituzionale immediata non tocca direttamente i profili finanziari (secondo lo schema della carenza della copertura: interventi che costeranno 100 ma per i quali è stato stanziando solamente 80), la violazione muovendo bensì in prima battuta dalla incompetenza a disciplinare sostanzialmente quella spesa pubblica. Spesa da intervento fuori competenza che, in quanto tale, non è di per sé di interesse in sede di parificazione (risultando carente un interesse alla declaratoria di incostituzionalità di una legge regionale che spende 100 in luogo di una legge statale che avrebbe comunque speso esattamente 100); ciò che legittima la Corte dei conti a sollevare questione incidentale, invece, è proprio il fatto che – in concreto – quella spesa incompetente si presenti come più elevata, sebbene interamente finanziata.

Allargare il parametro di giudizio per una questione di rapporti istituzionali (tra Stato e Regioni) finanziariamente neutrali non sarebbe stato di interesse per la magistratura contabile, ma proprio il fatto che seguire invece la normativa statale avrebbe prodotto una minor spesa determina una ridondanza della violazione dell'art. 117 in una violazione anche dell'art. 81 (e 119): si è disposto di spendere 100 e 100 è stato stanziato (su fondi propri dell'autonomia), ma se si fosse applicato l'ordinamento civile nazionale – senza esorbitare dalle proprie competenze – la

---

<sup>15</sup> Per il punto sul riparto delle competenze in materia di pubblico impiego nelle Regioni cfr. A. TROJSI, *Il riparto di competenza legislativa tra Stato e Regioni in materia di impiego pubblico regionale*, in *Le Regioni*, 2009, fasc. 6, pp. 1213 ss.

spesa sarebbe stata di 80 (e ciò è rilevante per la parificazione anche se in concreto si è rispettato l'equilibrio)<sup>16</sup>.

### **3. L'oggetto del giudizio di parificazione e la rilevanza di leggi incostituzionali per ragioni diverse dai vizi incidenti su coperture, equilibri e grandezze finanziarie.**

Tradizionalmente si era peraltro affermato che il giudice contabile non è legittimato a sollevare, in sede di parificazione (sede nella quale – a sua volta – la rilevanza di un giudizio incidentale è il frutto di un pregresso percorso giurisprudenziale<sup>17</sup>), questioni di legittimità costituzionale in riferimento a

---

<sup>16</sup> In particolare, la maggior spesa – e quindi il collegamento funzionale tra i precetti invocati – si verifica attraverso le disposizioni contenute nell'art. 1, co. 3, della legge prov. Bolzano n. 9/2017, il quale dispone contemporaneamente: la salvezza degli effetti giuridici e degli effetti economici già maturati al 1° giugno 2018 (effetti realizzati tramite la corresponsione dei contestati emolumenti malgrado la disapplicazione del contratto collettivo provinciale disposta dalla Corte dei conti in sede di parificazione dei tre esercizi precedenti); la trasformazione dell'indennità di dirigenza in assegno personale pensionabile; l'attribuzione di tale illegittimo beneficio mediante il sistema retributivo, già cancellato dall'ordinamento pensionistico al momento della emanazione della norma (cfr. anche l'art. 2 e il secondo periodo del co.1 e il co.2 dell'art. 17 della medesima legge, nonché l'art. 1 della legge prov. Bolzano n. 1/2018). Per quel che concerne la legislazione della Regione autonoma Trentino-Alto Adige/*Südtirol*, il co. 3 dell'art. 4 della legge reg. Trentino-Alto Adige n. 11/2017 fa salvi gli effetti giuridici già prodotti e gli effetti economici già maturati, sino al 1° gennaio 2018, a seguito dei meccanismi di trasformazione graduale della retribuzione di posizione e dell'indennità di direzione in assegno personale.

<sup>17</sup> Per quanto riguarda il problema della legittimazione della Corte dei conti a sollevare questioni di legittimità costituzionale in sede di parificazione, cfr. la coerenza dello svolgimento della parifica in forme contenziose con le previsioni dell'art. 1 della legge costituzionale 9 febbraio 1948, n. 1, e dell'art. 23 della legge 11 marzo 1953, n. 87. Circa l'ammissibilità di questioni sollevate in sedi diverse da quella giurisdizionale in senso stretto, la Corte ha inquadrato comunque persino la volontaria giurisdizione nella funzione giurisdizionale, quindi «anche se manchi la lite o non vi sia contraddittorio tra le parti»; cfr. sentenza n. 129/1957. Più in generale, è stato affermato che, per aversi un giudizio di legittimità costituzionale in via incidentale, è sufficiente che ricorra il requisito oggettivo dell'esercizio «di funzioni giudicanti per l'obiettivo applicazione della legge», da parte di organi «pur estranei alla organizzazione della giurisdizione ed istituzionalmente adibiti a compiti di diversa natura», che di quelle siano investiti anche in via eccezionale, e siano all'uopo «posti in posizione *super partes*»; cfr. sentenza n. 226/1976. Per quanto concerne la Corte dei conti, varie sentenze della Corte costituzionale ne hanno riconosciuto la legittimazione a sollevare questioni di costituzionalità nel corso del giudizio di parificazione; cfr. sentenze n. 196/2018, n. 181/2015, n. 213/2008, n. 121/1966 e n. 165/1963.

parametri ulteriori rispetto agli artt. 81 e 119 Cost. Solo questi articoli sarebbero infatti posti a “diretta” tutela degli equilibri economico-finanziari, e consentirebbero quindi di contestare una legge nel suo *quantum* e non nel suo *an*; gli altri parametri costituzionali sarebbero invece idonei unicamente a valutare come una legge impatti “indirettamente” sul bilancio, ma non venivano reputati – prima del 2018 – come utili per lo scopo della parificazione (che sarebbe quello della diretta valutazione della struttura del bilancio)<sup>18</sup>.

Posto che il giudizio di parificazione si svolge per confronto dei risultati delle entrate e delle spese inseriti in rendiconto, da un lato, con le previsioni della legge bilancio, delle singole leggi di spesa e della contabilità frutto dell’attività di riscontro durante tutto l’esercizio, dall’altro, ne consegue che finalità della parificazione è quella di verifica – “quantitativa” e di legittimità – delle corrispondenze contabili. A fronte di ciò, la legittimazione della Corte dei conti in sede di giudizio di parificazione è stata originariamente riconosciuta con specifico riferimento ai parametri costituzionali posti a tutela degli equilibri di bilancio e della sana gestione finanziaria, dato che rispetto a vizi di costituzionalità diversi da quelli afferenti le coperture quantitative sarebbe carente un coerente interesse della magistratura contabile (tali vizi di costituzionalità non precludendo, secondo un approccio formale alla parifica, la possibilità di parificare o meno).

In realtà, per svolgere una corretta parificazione occorre che l’accesso al giudizio incidentale di costituzionalità non sia limitato rispetto al parametro, quanto piuttosto rispetto all’oggetto – “quantitativo”, o indirettamente quantitativo – sul quale la declaratoria di incostituzionalità dovrebbe andare a cadere. Se il giudizio di parificazione mira ad accertare la conformità dei risultati del rendiconto alla legge di bilancio, la verifica del rendiconto deve svolgersi per confronto delle risultanze contabili, tanto per le entrate quanto per le spese, con le leggi di autorizzazione della spesa (preventive); questa verifica è di tipo innanzi tutto quantitativo (per corrispondenza delle cifre risultanti dalle annotazioni), ma anche di portata valutativa (non limitandosi al mero accertamento di corrispondenza delle cifre, ma estendendosi anche alla legittimità contabile delle spese effettuate rispetto alla copertura normativa delle stesse in bilancio). La Corte dei conti verifica non solo che le quantità rendicontate corrispondano a quanto autorizzato e a quanto singolarmente emergente dalla resa del conto, ma anche che le stesse quantità siano state legittimamente impegnate e pagate (come ogni azione

---

<sup>18</sup> Sullo scopo della parificazione si rinvia tra i molti a G. COGLIANORO, *Il procedimento di parificazione del rendiconto generale. natura giuridica e principio del contraddittorio*, in *Il foro amministrativo*, 1980, fasc. 6, pp. 1308 ss.

della pubblica amministrazione, anche la spesa necessitando di una base positiva – secondo un principio di legalità contabile – per essere ritenuta corretta)<sup>19</sup>.

La parificazione in questo modo chiude il ciclo della spesa (oltre che delle entrate), soggetta al generale principio di legalità, verificando la correttezza di un rendiconto che diventerà anch'esso legge (ponendo così un “sigillo” di legittimità all'intero esercizio finanziario concluso). In questo ciclo, la singola legge di spesa è attivata nel bilancio di previsione, gestita in corso d'anno mediante provvedimenti d'impegno (ordinazione, liquidazione e pagamento), per infine essere rendicontata nel consuntivo in un ammontare che – da previsione normativa – diventa concreto fatto storico. In questo quadro il giudizio di parificazione non consiste in un acritico pareggio dei numeri, ma in un vaglio dei titoli legittimanti la spesa (dalla singola legge, alla sua attivazione in bilancio, ai provvedimenti di impegno o pagamento perfezionati nell'esercizio). Essenziale è verificare la coerenza di quanto realizzato con coperture normative quantitativamente coerenti e giuridicamente legittime: ridurre il giudizio di parificazione al controllo del solo *quantum* significherebbe rinunciare al principio di legalità della spesa, riducendo la giurisdizione contabile a funzione meramente ragionieristica.

Infatti, compito della Corte dei conti in sede di parificazione dei rendiconti è invece quello di accertare sì (quantitativamente) il risultato di amministrazione, ma anche di vagliare eventuali illegittimità suscettibili di pregiudicare, pure in prospettiva, gli equilibri economico-finanziari degli enti (quindi – ancora – le “quantità”)<sup>20</sup>: a fronte di ciò, anche una legge incostituzionale per ragioni diverse dall'immediata copertura finanziaria (come tale non censurabile in modo immediato sulla base dei soli artt. 119 e 81) può avere effetto preclusivo del controllo di legittimità delle partite di spesa; ciò – in particolare – ove l'illegittimità costituzionale non si riduca al *quomodo* in cui quelle risorse andavano spese (a favore di un dato ente o persona, anziché di un altro, con saldo però invariato) ma si estenda all'*an* stesso della spesa (e non si tratta quindi di sindacare l'allocazione, questione politica in cui – se finanziariamente neutrale – la Corte dei conti non può interferire in sede di parificazione, ma di valutare la legittimità di quella “quantità” di spesa).

Il controllo della parificazione è pertanto sì di tipo quantitativo (e non di tipo allocativo)<sup>21</sup>, ma per vagliare le quantità si verifica anche la legittimità della spesa: la Corte dei conti verifica la corrispondenza tra una base normativa che legittima a

<sup>19</sup> Sui rapporti tra principio di legalità e regole di spesa cfr. G. CAIANIELLO, *Principio di legalità e ruolo della Corte dei conti*, in *Diritto pubblico*, 1999, fasc. 3, pp. 899 ss.

<sup>20</sup> Cfr. art. 1, co. 3, del d.l. 174/2012.

<sup>21</sup> Cfr. tra i molti, sulla impostazione di riscontro di quantità ed equilibri seguita nella parificazione, ad esempio P. SANTORO, E. SANTORO, *Manuale di contabilità e finanza pubblica*, Maggioli, 2018, pp. 472 ss.

spendere 100 e una spesa che sia effettivamente di 100, però – per fare ciò – non si limita ad un mero controllo ragionieristico, svolgendo invece una verifica di legittimità su tutto il ciclo. Rispettando sì la discrezionalità allocativa di legislatore ed amministrazione, ma vagliando – per la parte in cui un vizio può avere ricadute quantitative – anche il rispetto della legalità e della legittimità in tutti i passaggi.

La pretesa che occorra una stretta pregiudizialità, rispetto alla parifica, nella norma legislativa sulla quale si vorrebbe provocare incidente di costituzionalità, se esasperata fino ad esigere un diretto collegamento con le coperture (o gli equilibri) produceva quindi effetti riduttivi della cognizione del giudice contabile, non coerenti con la funzione del giudizio di parificazione: dire che la legge direttamente in contrasto con l'art. 81 (e l'art. 119) – cioè radicalmente sprovvista di adeguata copertura finanziaria, o lesiva degli equilibri, o immediatamente incidente su grandezze finanziarie prefissate in bilancio – è l'unica tipologia di legge della quale si può contestare la costituzionalità in sede di parificazione, significa negare che una legge incostituzionale possa violare non solo i diritti e gli interessi dei consociati, singolarmente considerati, ma anche la legalità contabile obiettiva (e complessiva).

Peraltro, posto che il controllo della Corte dei conti si svolge in forma di giudizio, è comunque insito nella logica della parificazione che il *petitum* sia limitato a quella parte della legislazione che è in grado di condizionare la decisione sulla parificabilità o meno, provocando un concreto interesse alla decisione. Ciò tuttavia non toglie il fatto che la cognizione sottesa alla parificazione, di per sé, abbia un oggetto sì quantitativo, ma rispetto al quale la verifica delle cifre non si pone come un accertamento di mero fatto (si dichiarano 100 spesi, ma in realtà se ne sono spesi 110), bensì si sostanzia anche in un accertamento di legittimità (si dichiarano 100 spesi legittimamente, e l'equilibrio è rispettato, ma in realtà avevi tiolo per spendere 90: e ciò è rilevante anche se aver speso di più non pregiudica il conseguimento dei risultati previsti in bilancio).

L'incostituzionalità è idonea a ricadere in quest'ultimo schema a prescindere da quale sia il parametro con il quale la legge, produttiva di spesa, entra in contrasto. Nel caso di specie ciò è evidente, posto che in assenza di legge provinciale la Corte dei conti poteva già disapplicare (e ciò era avvenuto) un'identica previsione normativa contenuta nei contratti collettivi<sup>22</sup>: l'esigenza e la coerenza con la

---

<sup>22</sup> Cfr. il contratto collettivo riguardante il personale dell'area dirigenziale della Regione autonoma Trentino-Alto Adige biennio economico 2004-2005 del 27 febbraio 2006, come modificato dal contratto collettivo area dirigenziale del 27 aprile 2009; contratto collettivo riguardante il personale dell'area non dirigenziale della Regione Autonoma Trentino-Alto Adige, quadriennio giuridico 2008-2011 e biennio economico 2008-2009 del 1° dicembre 2008; contratto collettivo intercompartimentale per il personale dirigenziale della Provincia autonoma di Bolzano relativo al periodo 1999-2000 del 17 luglio 2000; contratto di

parificazione dell'oggetto del controllo è pertanto provata dagli esiti dei giudizi pregressi, e la mera trasposizione in legge non può mutare l'estensione dell'esigenza di parificare. È solamente la legge provinciale che si pone a fare da schermo alla cognizione obiettiva della Corte dei conti, con la conseguenza che una preclusione dell'accesso alla Corte costituzionale sulla base del dato formale del parametro invocato si tradurrebbe in una formale limitazione dei rimedi (rispetto ad un'esigenza di protezione della legalità della spesa che rimane invece oggettivamente presente, come era presente in assenza di legge provinciale).

**4. L'annullamento di leggi correttamente finanziate: inammissibile se finalizzato a sindacare scelte allocative (con invarianza dei saldi), ma ammesso se determina risparmi di spesa.**

La problematicità di invocare un parametro diverso dagli art. 81 e 119 va quindi ridimensionata, nel senso che ciò che davvero rileva è – visto il *petitum* della parificazione, relativo alla legalità dello spendere un dato *quantum* (non alla legalità dello spendere *tout court*) – che il parametro costituzionale invocato abbia una ricaduta “quantitativa” (idonea ad essere riscontrata appunto per parificazione), anche se solo indiretta. La Corte dei conti, se vi è una norma legislativa che genera spesa per 100, correttamente coperta – in equilibrio – per 100, in sede di giudizio di parificazione non ha legittimazione per valutare aspetti qualitativi ulteriori (quali ad esempio l'equità dell'allocazione di quelle risorse, sulla base dell'art. 3 Cost.) ove in esito alla declaratoria di incostituzionalità giungerebbe comunque a parificazione di 100 in rendiconto (allocato ad esempio a Tizio anziché a Caio, ma sempre nel medesimo ammontare); tuttavia, se dichiarando incostituzionale quella legge la spesa non sarebbe stata di 100, ma di 80, la legittimazione della magistratura contabile in sede di giudizio di parificazione si espande alla questione di costituzionalità, e ciò anche se il parametro invocato come direttamente leso non afferisce alle questioni di finanza pubblica.

Ciò significa che la Corte dei conti – anche se si ammette l'estensione del parametro di costituzionalità utilizzabile – dovrebbe continuare, mediante parificazione, a non interferire nelle questioni allocative; ciò limitando il proprio giudizio a quelle ipotesi in cui l'*an* stesso dell'intervento legislativo presenta ricadute quantitative sugli equilibri di bilancio. Individuare nell'oggetto del giudizio di parificazione, piuttosto che nel parametro di costituzionalità, il confine di intervento della magistratura contabile garantisce peraltro una maggiore estensione del controllo della Corte costituzionale, senza snaturare il ruolo ausiliario della Corte dei conti.

---

comparto per il personale dirigenziale della Provincia autonoma di Bolzano del 6 agosto 2001.

In particolare, in questa prospettiva si evita la possibile confusione di ruoli con il giudizio in via principale, posto che – tenendo il necessario impatto quantitativo (sui saldi, o le coperture, o gli equilibri) quale limite del giudizio in via incidentale sollevato in sede di parificazione – risulta evidente che la Corte dei conti non può svolgere valutazioni politiche sostitutive delle scelte di (non) impugnazione della legge incostituzionale già operate dal Governo, ma si limita invece a chiedere l'annullamento di una legge la cui eliminazione è davvero necessaria per parificare correttamente. A differenza di quella proveniente dal Governo, la sollecitazione che la Corte costituzionale può ricevere dalla magistratura contabile è a finalità tipizzata e ad oggetto limitato, riscontrando che quella quantità di spesa – eliminando la legge incostituzionale – sarebbe stata minore. Sulle questioni allocative la parificazione interviene solo per verificare la legittimità degli interventi sub-legislativi, la fonte legale rimanendo normalmente esentata dal vaglio operato dalla Corte dei conti, ma sulle questioni di spese radicalmente incostituzionali non vi è ragione per limitare il parametro, posto che la Corte richiede l'annullamento della legge non in sé considerata, ma per l'effetto quantitativo di riduzione della spesa che esso indirettamente determina.

In queste situazioni, se il giudice contabile fosse tenuto ad applicare tali norme legislative incostituzionali, la parificazione risulterebbe inattendibile, ma ciò non tanto perché insensibile alla scorrettezza delle allocazioni delle risorse rispetto agli interessi individuali di enti e persone (criticità rispetto alle quali devono essere i singoli affetti da tali interventi ad attivarsi, posto che la Corte dei conti è sì giurisdizione obiettiva ma posta a tutela dell'erario, non di singoli). L'inattendibilità, al contrario, deriverebbe dalla inevitabilità della validazione di un risultato di amministrazione non quantitativamente corretto, posto che quella spesa sarebbe conseguente all'adozione di un istituto (nel caso di specie retributivo) illegittimo anche nel suo ammontare.

Peraltro, questo esito era già insito nel mutamento di ruolo di cui la Corte dei conti è stata investita nel 2012<sup>23</sup>, quando si era giunti fino a prevedere che una pronuncia delle sezioni regionali di controllo potesse avere l'effetto di inibire l'efficacia di una legge. Ed infatti la Corte costituzionale – nel dichiarare l'illegittimità dell'art. 1, co. 7, del d.l. n. 174/2012 nella parte in cui consentiva alla Corte dei conti di condizionare le modifiche alle norme finanziarie in contrasto con i principi dell'equilibrio di bilancio (e di precludere i programmi di spesa privi di copertura) – aveva precisato che la magistratura contabile non può condizionare il contenuto degli atti legislativi regionali o privarli dei loro effetti; ma ciò non per

---

<sup>23</sup> Cfr. D. MORGANTE, *I nuovi presidi della finanza regionale e il ruolo della Corte dei Conti nel d.l. n. 174/2012*, in *federalismi.it*, 2013, fasc. 1, pp. 31 ss. e S. GAMBINO, *Controlli e autonomie territoriali fra (potenziamento delle funzioni della Corte dei Conti), legislazione (di riequilibrio finanziario) e giurisprudenza*, in *federalismi.it*, 2013, fasc. 17, pp. 38 ss.

ragioni di non meritevolezza costituzionale di tali finalità, bensì unicamente perché tale prerogativa è demandata al solo sindacato di costituzionalità<sup>24</sup>. Ciò quindi non toglie che – appunto, ove necessario – l’annullamento della legge fondato su tali necessità non è precluso, ma semplicemente è riservato al giudice delle leggi.

Come conseguenza di tale precisazione, unica via per contestare in sede di parificazione le scelte legislative impattanti sugli equilibri finanziari rimaneva il ricorso all’incidente di costituzionalità. Rimedio riservato alla Corte costituzionale, ma la cui attivazione non può essere preclusa a fronte di esigenze reali di controllo della spesa (certamente meritevoli nell’impianto costituzionale, e che avevano spinto il sistema fino ad ipotizzare poteri di disapplicazione legislativa direttamente in capo alla Corte dei conti). La recente giurisprudenza qui annotata porta semplicemente alle naturali conseguenze quell’impostazione, anche sul piano del parametro, per garantire che l’unicità del rimedio riservato alla Corte costituzionale non si traduca in un ostacolo allo svolgimento delle attribuzioni di parificazione spettanti alla Corte dei conti: posto che la parificazione è limitata alla quantificazione e non alla rimodulazione, ma che qualunque vizio di costituzionalità può determinare impatti quantitativi sugli equilibri, continuare a limitare il parametro per l’incidente di costituzionalità avrebbe determinato inevitabili vuoti di tutela.

Il giudizio si presenta, pertanto, come circoscritto dai parametri che attengono all’*an* e al *quantum* della spesa, non al *quomodo* della stessa. Infatti, a differenza del sindacato sulle diverse modalità di una spesa che rimane sempre di identico ammontare, il giudizio di radicale incostituzionalità di una spesa (e la connessa quantificazione) sono scelte valutabili sul piano della giurisdizione obiettiva del giudice contabile (mentre il *quomodo* di una spesa incostituzionale di ammontare 100, che se anche fosse sostituita da previsioni costituzionalmente legittime resterebbe di 100, va contestato dal soggetto direttamente pregiudicato da quella allocazione, senza spazi di giurisdizione oggettiva).

In definitiva, anche se il parametro costituzionale è diverso dall’art. 81, in sede di parificazione non vi è ingerenza nelle questioni di discrezionalità politica/allocativa ove l’utilizzo di altri parametri determini l’incostituzionalità non dell’allocare 100 a Tizio anziché a Caio (o all’ente Alfa anziché all’ente Beta), ma dell’allocare 100 anziché 80. La copertura normativa e finanziaria è presente, ma la spesa – in quell’ammontare quantitativo – non doveva essere prevista in legge.

---

<sup>24</sup> Cfr. Corte cost. n. 39/2014.

**5. L'avanzo di amministrazione come spazio di spesa non libero: l'interesse della Corte dei conti a sollevare questione di costituzionalità anche a fronte di bilanci in equilibrio.**

Accanto alla descritta difesa in rito – che limitava il parametro invocabile alle disposizioni costituzionali strettamente attinenti le coperture, gli equilibri e le grandezze finanziarie – l'autonomia speciale ha sostenuto anche un'ulteriore argomento preclusivo della cognizione della Corte dei conti, sempre di natura strettamente contabile. Argomento che si sostanzia nell'invocare la disponibilità di un avanzo di amministrazione, quale circostanza che renderebbe non più rilevante accertare l'incostituzionalità della legge provinciale (o regionale) che dispone maggiori spese.

Anche questa impostazione della questione viene respinta nella sentenza annotata, sulla base della considerazione per cui nella finanza pubblica nessuna risorsa è “liberamente” disponibile. In particolare, rispetto all'avanzo di amministrazione la Corte costituzionale evidenzia come lo stesso non vada percepito alla stregua di un utile di esercizio; prospettiva che indurrebbe a ritenere quelle risorse residue come “proprie” dell'amministrazione nella misura in cui si rivelassero frutto di buona amministrazione e di efficienza. Ciò è incoerente con la visione invece del bilancio come “bene pubblico”, mai soggetto a piena disponibilità.

Proprio a presidio di questo valore “comune” dell'erario appare opportuno che sia lasciato alla Corte dei conti – organo dello Stato ordinamento, collocato in posizione neutrale tra Governo ed autonomie – uno spazio di interlocuzione diretta con la Corte costituzionale, la quale difficilmente verrebbe altrimenti investita di questioni afferenti l'impiego di risorse residuali rispetto agli obiettivi di equilibrio<sup>25</sup>.

Nel caso di specie, quindi, il fatto che il rendiconto presenti un saldo positivo (e che l'equilibrio economico-finanziario non sia messo in discussione dalle misure

---

<sup>25</sup> Se non attivata dalla magistratura contabile, peraltro, la Corte costituzionale su tali impieghi rischierebbe di restare cieca, posto che l'interesse a contestare l'uso di risorse in surplus – per risparmio sugli ordinari spazi di bilancio dell'autonomia – è certamente recessivo. I singoli risultano infatti non direttamente toccati da tali scelte, dato che la tutela del bilancio pubblico è adespota fuori della giurisdizione obiettiva della Corte dei conti, ma neppure il Governo risulta adeguatamente motivato a ricorrere al giudizio in via principale – su tali (eventuali) premesse – posto che rispetto ad un avanzo di amministrazione i controlli centrali sulla spesa risultano non focalizzati, concentrandosi invece a verificare l'equilibrio (nella nuova logica sviluppata post 2012) o a porsi come *ex ante* (nella vecchia logica del patto). Quindi un utilizzo settoriale dell'avanzo di amministrazione rischierebbe di passare “inosservato” senza il presidio tecnico della Corte dei conti.

contestate) non rappresenta – per la Corte costituzionale – un argomento che logicamente possa legittimare interventi legislativi fuori competenza; e ciò peraltro appare incontestabile, in termini assoluti. Più controverso è invece che il saldo di amministrazione positivo neppure possa escludere la legittimazione della Corte dei conti a sollevare la questione di costituzionalità su tale legge approvata fuori competenza e produttiva di maggiori spese; per la sentenza annotata anche sotto questo profilo processuale va rigettata la difesa fondata sull'avanzo di amministrazione, non potendosi asserire una carenza di *standing* per la magistratura contabile che si fondi sull'idea “in ogni caso, i conti tornano comunque”.

Da tale decisione traspare quindi ancora una volta tanto – in generale – la visione dell'erario come bene pubblico, che la Corte costituzionale ha ripetutamente sostenuto<sup>26</sup>, quanto – più nello specifico – la non libera disponibilità dell'avanzo di amministrazione. Infatti, questa qualificazione dell'avanzo di amministrazione come spazio non liberamente spendibile non è una novità, e si ritrova frequentemente nella più recente giurisprudenza costituzionale.

L'avanzo di amministrazione in prospettiva ragionieristica è il saldo positivo esistente tra fondo di cassa e residui attivi da un lato, e residui passivi (crediti e debiti di bilancio) dall'altro<sup>27</sup>; è quindi una grandezza statica, registrata in un dato momento (che – rispetto alla parificazione – non può che essere individuato nella chiusura dell'esercizio mediante il rendiconto). Il saldo di segno positivo indica che l'ente è in equilibrio finanziario, si trova cioè (tendenzialmente, perlomeno rispetto al breve periodo) in condizione di far fronte alla liquidazione e al pagamento dei debiti registrati nelle gestioni passate; si tratta pertanto di un indice di liquidità immediata dell'ente pubblico territoriale<sup>28</sup>, un coefficiente (o indice) simile al *quick ratio* (o *acid test*)<sup>29</sup>.

---

<sup>26</sup> Cfr. a partire da Corte cost. 80/2017 dove si è affermato che occorre ricordare come il bilancio sia un “bene pubblico” nel senso che è funzionale a sintetizzare e rendere certe le scelte dell'ente territoriale, sia in ordine all'acquisizione delle entrate, sia alla individuazione degli interventi attuativi delle politiche pubbliche, onere inderogabile per chi è chiamato ad amministrare una determinata collettività ed a sottoporsi al giudizio finale afferente al confronto tra il programmato ed il realizzato.

<sup>27</sup> Le indicazioni della situazione finanziaria devono essere integrate da uno studio della composizione dei residui, avuto riguardo alla loro natura e distribuzione per scadenza nel tempo. Essa va anche integrata per tener conto dei residui perenti.

<sup>28</sup> Non invece statale, poso che lo Stato è un soggetto sempre – teoricamente – munito di liquidità.

<sup>29</sup> Fermo restando che la contabilità delle amministrazioni pubbliche fisiologicamente tende a sottostimare beni e scorte destinati a liquidazione, che in ottica aziendale invece – a questi fini di valutazione della liquidità – richiederebbero di considerare il *current ratio*.

Invocare l'esistenza di un avanzo di amministrazione per escludere l'interesse della Corte dei conti a vagliare la questione in sede di parifica, quindi, significa escludere una lesione all'erario per il semplice fatto che a fine gestione residua una certa liquidità in surplus rispetto all'equilibrio tecnico. Liquidità che certamente può essere utilizzata negli esercizi successivi o per coprire un disavanzo finanziario (magari già programmato, per gli scostamenti tra la gestione di cassa e di competenza), o per finanziare maggiori ed ulteriori spese rispetto a quelle permesse dalle risorse di competenza; ma, al contempo, è una liquidità che di per sé nulla garantisce sulla correttezza della gestione svolta.

Peraltro, se l'opzione per il finanziamento di maggiori ed ulteriori spese è quindi astrattamente possibile, va notato che tuttavia per le pubbliche amministrazioni essa non rappresenta un automatismo: ciò che è disponibile in avanzo dalla gestione dell'esercizio passato non integra uno spazio di spesa libero, tale da far venir meno l'interesse della Corte dei conti in sede di parificazione a verificare ad esempio se era possibile "spendere ancora meno" (e produrre – nell'interesse della collettività – un avanzo di amministrazione ancora maggiore). Aver gestito efficientemente l'equilibrio, generando un avanzo, non integra uno spazio di esenzione dai controlli della magistratura contabile proprio perché l'avanzo di amministrazione non è "denaro proprio", liberamente disponibile.

La giurisprudenza della Corte costituzionale sulla non libera disponibilità dell'avanzo di amministrazione si era peraltro già consolidata, ed afferma ad esempio che l'avanzo va considerato quale posta unica, dal che discende la non discrezionale disponibilità per gli esercizi futuri. Quale corollario di tale qualificazione, quindi, ne è stata dichiarata l'incompatibilità con un piano pluriennale di riequilibrio il quale presuppone, al contrario, passività scaglionate nel tempo<sup>30</sup> (con conseguente necessità di rifinanziare investimenti che già dispongono della relativa copertura mediante risorse di bilancio, accertate in esercizi precedenti, ma oramai iscritte nell'avanzo di amministrazione<sup>31</sup>).

Questa tendenza a limitare la libertà di contabilizzazione degli enti regionali è stata confermata dalla Corte costituzionale proprio in quanto una libera disponibilità – senza filtri di controllo – dell'avanzo di amministrazione renderebbe tale spazio finanziario particolarmente appetibile per impieghi elusivi o fraudolenti. In particolare, sarebbe agevole per le amministrazioni finanziare con pretese economie, risalenti a pregressi esercizi, anche nuovi obiettivi di spesa che non trovano copertura finanziaria e giuridica; ciò sia alla luce dell'indebita iscrizione dell'avanzo di amministrazione, sia in ragione dell'assenza di un autentico vincolo di destinazione (con conseguente pregiudizio degli equilibri di bilancio, consentendo su fondi qualificati come "liberati" – per il semplice fatto di

---

<sup>30</sup> Cfr. Corte cost. n. 105/2019.

<sup>31</sup> Cfr. Corte cost. n. 94/2018.

essere “avanzati” – una spesa non coperta e non prevista da nessuna disposizione di legge vigente)<sup>32</sup>. E la Corte costituzionale si è trovata spesso a fronteggiare anche in concreto tale tendenza ad un impiego fraudolento, in particolare dichiarando incostituzionali quelle disposizioni regionali che prospettavano come utilizzabile anche un avanzo di amministrazione c.d. “presunto”<sup>33</sup>.

Nella logica seguita dalla Corte costituzionale l’avanzo è pertanto una grandezza da mantenere separata rispetto agli obiettivi di pareggio. Non è cioè possibile impiegare liberamente l’avanzo neppure per conseguire obiettivi non temporalmente pertinenti, essendo state dichiarate incostituzionali quelle soluzioni contabili regionali che non prevedevano che l’inserimento dell’avanzo di amministrazione (e del fondo pluriennale vincolato) nei bilanci dei medesimi enti territoriali avesse effetti neutrali rispetto alla determinazione dell’equilibrio dell’esercizio di competenza<sup>34</sup>. La legislazione nazionale può così legittimamente precludere l’utilizzazione dell’avanzo di amministrazione “libero” (al netto dei fondi vincolati, accantonati e destinati di cui all’art. 42 del d.lgs. 118/2011), assoggettandolo anche dopo il suo accertamento ai vincoli di spesa inerenti agli obiettivi di finanza pubblica da realizzare su base regionale, senza per questo vincolarlo alle esigenze di equilibrio di un esercizio non di riferimento per tali risorse (ciò peraltro, di norma, nell’interesse dello stesso ente territoriale in avanzo)<sup>35</sup>.

---

<sup>32</sup> Cfr. Corte cost. n. 89/2017.

<sup>33</sup> Cfr. Corte cost. n. 279/2016: nessuna spesa può essere accesa in poste di bilancio correlate ad un avanzo presunto, se non quella finanziata da fondi vincolati individualmente identificati e regolarmente stanziati nell’esercizio precedente. Ne consegue l’impossibilità di individuare i presupposti normativi dell’utilizzazione in deroga al principio generale del previo accertamento del risultato di amministrazione complessivo (in particolare l’ente iscriveva tra le poste attive una voce che, al contrario, serve a ridimensionare la spesa in rapporto alle prevedibili difficoltà di riscossione; la conseguenza di tutto ciò è quella di allargare indebitamente la possibilità di spesa oltre le risorse disponibili). Cfr. anche così Corte cost. n. 266/2013, n. 250/2013 e n. 70/2012.

<sup>34</sup> Cfr. Corte cost. n. 101/2018 e n. 94/2018: ai fini della determinazione delle entrate e delle spese valevoli per l’equilibrio di bilancio, limitano al solo anno 2016 la considerazione del fondo pluriennale vincolato, di entrata e di spesa, al netto della quota proveniente dal ricorso all’indebitamento, non comportano un’ablazione né dell’avanzo di amministrazione, né del fondo pluriennale vincolato, i quali, in conformità alla loro specifica disciplina contenuta nel d.lgs. n. 118/2011, sono rimasti anche per l’anno 2016 nella disponibilità degli enti territoriali titolari, fermo restando l’obbligo procedimentale del tentativo di intesa per eventualmente commutare l’avanzo di amministrazione in spazio finanziario conferibile a diversa amministrazione in ambito regionale.

<sup>35</sup> Cfr. Corte cost. n. 247/2017: la disposizione impugnata deve essere interpretata nel senso che l’avanzo di amministrazione rimane nella disponibilità dell’ente che lo realizza e quest’ultimo ha la mera facoltà – e non l’obbligo – di mettere a disposizione delle politiche

E, ancora una volta, va notato che l'avanzo è così considerato come non liberamente utilizzabile – neppure ai fini di conseguimento dell'equilibrio – proprio perché lo stesso è una grandezza facilmente utilizzabile in modo fraudolento, mediante un'artificiosa contabilizzazione di poste gonfiate o incerte<sup>36</sup>. Applicare al bilancio una quota “libera” di avanzo di amministrazione può violare infatti le disposizioni di armonizzazione contabile in quanto i calcoli sui quali alcune Regioni ne avevano fondato l'accertamento apparivano come un errato rimaneggiamento di grandezze negative, completamente diverse dalle componenti previste – per il calcolo del risultato di amministrazione – dalla disposizione nazionale di cui al d.lgs. 118/2011.<sup>37</sup> Proprio per evitare frodi delle etichette contabili, quindi, l'avanzo – per essere utilizzato – va “certificato”, e non può essere

---

regionali di investimento una parte o l'intero avanzo. La mancata previsione dell'avanzo di amministrazione tra le entrate disponibili deriva dal fatto che la norma contestata è riferita al momento di redazione del bilancio di previsione, mentre l'accertamento del risultato di amministrazione dell'anno precedente avviene a esercizio inoltrato con l'approvazione del rendiconto. Un'interpretazione vincolante del “conferimento” dell'avanzo verrebbe poi a costituire una contribuzione a carico del titolare dell'avanzo stesso in favore delle esigenze della finanza pubblica allargata, senza che ne sussistano gli estremi. L'impiego dell'avanzo quale contributo ai vincoli di finanza pubblica sarebbe intrinsecamente contrario anche ai principi di eguaglianza e proporzionalità nella determinazione del sacrificio posto a carico dei singoli enti, poiché la sua dimensione sarebbe del tutto casuale e legata all'episodico concatenarsi delle varie dinamiche dei singoli bilanci. Sotto tale profilo sarebbe altresì irragionevole, perché verrebbe a costituire una immotivata penalizzazione finanziaria per le gestioni virtuose, atteso che la realizzazione di un risultato positivo – salvo il caso di gravi carenze nella prestazione dei servizi alla collettività – è di regola indice di una condotta virtuosa dell'ente territoriale.

<sup>36</sup> Cfr. Corte cost. n. 274/2017.

<sup>37</sup> In particolare, le operazioni contabili scontano l'evidente errore di considerare 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. 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. Infatti, la copertura economica delle spese e l'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; cfr. Corte cost. n. 192/2012, 250/2013, 266/2013, 107/2016, 184/2016, 89/2017.

usato liberamente a fini di equilibrio<sup>38</sup>: in carenza di certificazione dell'avanzo di amministrazione, e di approvazione del rendiconto dell'esercizio precedente, la copertura mediante avanzo deve ritenersi assente<sup>39</sup>.

Anche nella sentenza annotata la Corte costituzionale ribadisce questo regime di cautele costruito attorno all'avanzo di amministrazione. Si afferma quindi che non può essere accolta la difesa secondo la quale il fatto che il rendiconto presenti un saldo positivo liquido sanerebbe l'assenza di legittimazione delle spese inerenti all'assegno pensionabile e ai collegati oneri previdenziali, quasi il residuo di risorse rispetto agli spazi di spesa disponibili fosse una "licenza" ad impegnare liberamente tali risorse. La Corte costituzionale ribadisce così ancora una volta come l'avanzo non sia uno spazio di spesa ad utilizzo libero, non potendo essere inteso come una sorta di «utile di esercizio, il cui impiego sarebbe nell'assoluta discrezionalità dell'amministrazione», proseguendo a specificare che «l'avanzo di amministrazione "libero" delle autonomie territoriali è soggetto a un impiego tipizzato, in cui non rientrano dazioni retributive e previdenziali non contemplate dalla legge»<sup>40</sup>.

---

<sup>38</sup> Cfr. Corte cost. n. 141/2014.

<sup>39</sup> Cfr. anche Corte Cost. n. 309/2012.

<sup>40</sup> Cfr. il punto 7.1 del considerato in diritto di Corte cost. 138/2019.