

Osservazioni sulla sentenza n. 227 del 2019 della Corte costituzionale

CLEMENTE FORTE e MARCO PIERONI*

Nota a Corte costituzionale, sentenza n. 227 del 30 ottobre 2019.

Disponibile all'indirizzo: <http://www.giurcost.org/decisioni/2019/0227s-19.html>

Sommario

1. Premessa. 2. La pronuncia di illegittimità costituzionale. 3. Le argomentazioni della Corte. 3.1. I presupposti della ragionevolezza: l'iscrizione della spesa in bilancio e la non onerosità della previa copertura amministrativa di una legge. 3.2. Considerazioni sulle modalità di quantificazione e di copertura dell'onere. 3.3. I presupposti di una legge onerosa: individuazione degli interventi, delle risorse, studi di fattibilità, articolazione singole coperture. 3.4. Il ruolo del controllo.

Data della pubblicazione sul sito: 9 giugno 2020

Suggerimento di citazione

C. FORTE, M. PIERONI, *Osservazioni sulla sentenza n. 227 del 2019 della Corte costituzionale*, in *Forum di Quaderni Costituzionali*, 2, 2020. Disponibile in: www.forumcostituzionale.it.

* Consiglieri della Corte dei Conti.

1. Premessa

Con la sentenza n. 227 del 2019, la Corte costituzionale ha dichiarato l'illegittimità costituzionale della legge della Regione Abruzzo 24 agosto 2018, n. 28, recante «Abruzzo 2019 – Una legge per L'Aquila Capoluogo: attraverso una ricostruzione, la costruzione di un modello di sviluppo sul concetto di Benessere Equo e Sostenibile (BES)»¹

Secondo la Corte, per quel che riguarda l'esercizio 2018, le radicali innovazioni organizzative e programmatiche – che avrebbero dovuto produrre progetti operativi già nell'esercizio 2019 – denunciano il manifesto contrasto, con l'art. 81 Cost., della locuzione contenuta nel comma 1 dell'art. 16, secondo cui «per l'anno 2018 [dette innovazioni] non comportano oneri a carico del bilancio regionale».

Ritiene la Corte che emerge da tale espressione, se confrontata con elementari canoni dell'esperienza amministrativa, l'«irrazionalità» che la costante giurisprudenza costituzionale individua come qualificazione primaria del difetto di copertura, il quale sussiste non solo quando un'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.

Pertanto, il comma 2 dell'art. 16 – a parte il refuso normativo che individua come biennio il periodo 2018-2020 (evidente, invece, il riferimento agli esercizi 2019 e 2020) – comporta rilevanti violazioni del principio della copertura giuridica.

¹ Art. 16 (Norma finanziaria) 1. Le disposizioni della presente legge si applicano a decorrere dall'anno 2019 e pertanto per l'anno 2018 non comportano oneri a carico del bilancio regionale. 2. Per il biennio 2018-2020, agli oneri di cui all'articolo 7, stimati per entrambe le annualità in euro 785.000,00, e corrispondenti allo 0,5% dello stanziamento in bilancio relativo al gettito derivante dal bollo auto, si fa fronte con le risorse stanziare nella Missione 9 "Sviluppo sostenibile e tutela del territorio e dell'ambiente", Programma 09 "Politica regionale unitaria per lo sviluppo sostenibile e la tutela del territorio e dell'ambiente", Titolo 2 del bilancio pluriennale 2018-2020, stanziamento di nuova istituzione, iscritte con la legge di bilancio ai sensi dell'articolo 38 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). 3. Agli oneri per gli esercizi successivi, corrispondenti allo 0,5% dello stanziamento in bilancio relativo al gettito derivante dal bollo auto, si fa fronte con legge di bilancio. 4. Le risorse di cui alla presente legge sono assegnate dalla Regione secondo il principio dell'addizionalità.

La Corte ha concluso che i vizi inerenti alle modalità di copertura previste dall'art. 16 rendono illegittima, per contrasto con l'art. 81 Cost., l'intera legge reg. Abruzzo n. 28 del 2018.

2. Art. 19 Cost. e diritto ad un luogo di culto: conferme e novità dalla sentenza n. 254 del 2019 della Corte costituzionale

Sulla base dell'illustrazione delle caratteristiche della legge della Regione Abruzzo, non v'è dubbio che si tratta di una disposizione che, nella sua unitarietà, appare *in toto* in contrasto con l'art. 81 Cost. Questa conclusione è stata efficacemente rappresentata dalla sentenza in esame, cui va dato atto della sinteticità e dell'opportuno carattere *tranchant* del giudicato, attesa l'evidenza dell'illegittimità.

Nei suoi aspetti di base, la legge regionale n. 28 del 2019, art. 16, stabilisce infatti un onere permanente, che parte dall'esercizio 2019. Per il biennio 2019-20, gli oneri, pari allo 0,5% del gettito derivante dal bollo auto, vengono coperti a carico del bilancio 2018-2019 mediante l'istituzione di un nuovo stanziamento. Per gli esercizi successivi, l'onere viene calcolato con la medesima percentuale e ad esso si provvede sempre con il bilancio.

Davanti ad una legge siffatta, i termini della questione sono (ovvero, sarebbero stati) molto chiari e sintetici: il bilancio non costituisce un mezzo di copertura di oneri fissati da un'altra legge ordinaria. Ciò non solo è scolpito nell'obbligo di copertura, come costituzionalmente disciplinato (art. 81, comma terzo, Cost., in base al quale "ogni legge che importi nuovi o maggiori oneri provvede ai mezzi per farvi fronte"), ma è, conseguentemente, suggellato dall'ordinamento contabile, nonché dalla stessa giurisprudenza costituzionale (sentenza n. 141/2014) e dalla sterminata letteratura al riguardo². Valgano a tale ultimo riguardo le seguenti,

²La tematica affrontata si iscrive nel più ampio contesto dello studio della contabilità di Stato e più in generale della finanza pubblica; sicché, in considerazione del ristretto spazio di una nota a sentenza, non v'è margine per un'esplicazione puntuale degli istituti di volta in volta richiamati. Ci si limita ad un mero richiamo alle principali fonti dottrinali; in primo luogo, si fa rinvio all'elaborazione della dottrina tedesca di fine inizio del XX secolo, tuttora fondamento della riflessione sul diritto del bilancio (*Budgetrecht*): si vedano, fra i principali contributi (a cura di C. FORTE): C. SCHMITT, *Democrazia e finanza*, in *Beemoth*, n. 5, 1988-89, p.41 ss.; P. LABAND, *Il diritto del bilancio*, Milano 2007; R. GNEIST e G. JELLINEK, *Legge e bilancio- Legge decreto*, Milano 1997, p. 271; J. HATSCHKEK, *La legge di bilancio quale negozio giuridico parlamentare in forma di legge*, in *Nuovi Studi Politici*, gennaio-marzo 1999; F. V. MARTITZ, *Sul concetto costituzionale di legge in base al diritto pubblico tedesco*, in *Iustitia*, anno LIV, gennaio-marzo 2001; G. MEYER, *La partecipazione delle assemblee alla gestione finanziaria*, in *Nuovi studi politici*, n. 1 del 2002; G. SEIDEL, *Bilancio e diritto del bilancio nella contabilità di Stato della monarchia costituzionale con particolare riguardo al diritto costituzionale austriaco e tedesco*, *Introduzione*, in *Rivista della Corte dei Conti*, n.3-4 maggio-agosto 2016; G. SEIDEL, *Bilancio e diritto del bilancio nella*

icastiche parole: “il piano delle leggi di spesa (o di minore entrata) ‘altre’ rispetto alla legge di bilancio assume l’equilibrio espresso da quest’ultimo quale ineliminabile parametro di riferimento per valutare la consistenza e la congruità dei mezzi finanziari destinati a coprire gli oneri nuovi o maggiori”.

Davanti a tanta chiarezza, la Corte affronta una serie di percorsi argomentativi nel punto 2 del *Considerato in diritto* sui quali appare meritevole svolgere una serie di considerazioni, pur non potendosi non condividere la conclusione circa l’illegittimità *tout court* della legge, come già evidenziato.

3. Le argomentazioni della Corte

I blocchi argomentativi del *Considerato in diritto* possono essere organizzati almeno in quattro parti.

3.1 I presupposti della ragionevolezza: l’iscrizione della spesa in bilancio e la non onerosità della previa copertura amministrativa di una legge

In primis, viene posto l’argomento della “ragionevolezza dei presupposti giuridici ed economici [degli stanziamenti in parte entrata e spesa] che ne sorreggono l’iscrizione in bilancio”. Più innanzi si chiarisce che, in base ad “elementari canoni dell’esperienza amministrativa [...] il difetto di copertura sussiste non solo quando un’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”. Ciò concorrerebbe a comportare “rilevanti violazioni del principio della copertura giuridica”.

Stando a questo primo gruppo di argomenti, il difetto di copertura si verificherebbe dunque se non c’è una iscrizione nella parte spesa (si presume in bilancio) e se non è previsto che una complessa elaborazione organizzativa e

contabilità di Stato della monarchia costituzionale con particolare riguardo al diritto costituzionale austriaco e tedesco, Rappresentazione dogmatica del diritto del bilancio (sesto capitolo), in *Rivista della Corte dei conti*, n. 5-6 settembre-dicembre 2016; G. SEIDEL, *Bilancio e diritto del bilancio nella contabilità di Stato della monarchia costituzionale con particolare riguardo al diritto costituzionale austriaco e tedesco, Cap. III: gli aspetti tecnico-finanziari del bilancio*, in *Rivista della Corte dei conti*, n. 1-2 gennaio-aprile 2017; A. HÄNEL, *La legge in senso formale e materiale*, Lipsia 1888 - Cap. IV: *La legge di bilancio*, in *Rivista della Corte dei conti*, Anno LXX – n 5-6 – Settembre-Dicembre 2017; A. HÄNEL, *La legge in senso formale e materiale*, Lipsia 1888, Introduzione-Capitolo I-II: *La forma della legge* in *Rivista della Corte dei conti*, Anno LXXI – n.1-2 – Gennaio-Aprile 2018; A. HÄNEL, *La legge in senso formale e materiale*, Lipsia 1888, Capitolo III: *Il contenuto della legge*, in *Rivista della Corte dei conti*, Anno LXXI n. 3-4 – Maggio-Agosto 2018.

progettuale non produca costi nell'esercizio anteriore a quello in cui si prevede l'avvio delle conseguenti realizzazioni riferite alla legge.

Circa l'iscrizione nella parte spesa, l'argomento è sostenibile se riferito ai primi esercizi, quindi, almeno al triennio iniziale (se si tratta di spesa ultratriennale, ovviamente, come nella fattispecie). In linea generale, va ricordato, in linea di principio, che per gli oneri pluriennali non si può pretendere, che per ogni esercizio di validità della legge debba essere indicato l'onere in termini di spesa. Lo schema di cui all'art. 38 del decreto legislativo n.118 del 2011, per le leggi regionali (ma analoga disposizione è prevista a livello statale), contempla che il rinvio ai bilanci futuri, per le leggi con oneri continuativi, è possibile alla condizione che si tratti di onere non obbligatorio (e che dunque esso possa essere modulato, fino al possibile azzeramento, in dipendenza dei mezzi disponibili per la copertura ovvero in base a scelte discrezionali). Nella fattispecie l'onere (permanente) è da considerarsi obbligatorio nella misura in cui è fissato rigidamente dalla legge in discorso nel suo *quantum*. L'argomento della sentenza si sarebbe dovuto basare dunque, per il verso qui considerato, sulla specificazione della natura dell'onere: se è obbligatorio, come nel caso in esame, la legge richiede la copertura per ogni anno dell'onere stesso, mentre, se non è obbligatorio, esso può non essere indicato per ogni esercizio dalla relativa legge istitutiva. Questo statuisce l'ordinamento contabile, sicché la mancata iscrizione della spesa non costituisce di per sé un argomento esauritivo. Lo è nel caso di specie essendo l'onere permanente.

Ma è il secondo argomento che lascia perplessi per varie motivazioni, nel momento in cui si impone che la legge debba statuire che una complessa elaborazione organizzativa e progettuale non produca costi nell'esercizio anteriore a quello in cui si prevede l'avvio delle conseguenti realizzazioni. A parte l'irretroattività di una legge, che evidentemente non può disporre per il periodo antecedente alla propria entrata in vigore, l'argomento della sentenza sembrerebbe risolversi nell'affermazione secondo cui una legge di particolare complessità tecnica, debba essere preceduta, nell'esercizio precedente, da una elaborazione organizzativa e progettuale per la sua futura realizzazione, tale tra l'altro da non produrre costi. Non si comprende se debba a sua volta trattarsi di un'altra legge oppure di un *motu proprio* dell'amministrazione per attrezzarsi – peraltro, senza costi (per non avvitarci in un altro problema di quantificazione e copertura) – per rendere possibile la realizzazione di una legge futura.

Ma *quid* applicando, per esempio, questo criterio alla legge di bilancio dello Stato?

Ciò sempre se si rimane ad una interpretazione letterale e piatta dell'art. 81, terzo comma, Cost.³, per cui anche le leggi di bilancio sarebbero sottoposte all'obbligo di copertura e se inoltre si intende per copertura anche quella amministrativa, ai sensi della richiamata norma costituzionale. Tutte le amministrazioni pubbliche interessate alla legge di bilancio si dovrebbero dunque attrezzare nell'esercizio precedente per dare attuazione ad una legge i cui contenuti saranno noti dalla metà di dicembre in poi, secondo l'esperienza delle più recenti sessioni parlamentari di bilancio (a tacere dalla complessità del compito).

Il quesito di base riguarda dunque il fondamento su cui si può basare l'assunto per cui la copertura amministrativa (anche non previa) di una legge poggia sull'obbligo costituzionale di copertura: la sentenza non offre spiegazioni al riguardo.

3.2 Considerazioni sulle modalità di quantificazione e di copertura dell'onere

Nel prosieguo si rinviene nella sentenza un'altra affermazione su cui conviene svolgere qualche considerazione, ossia “a prescindere dal rilievo che il gettito derivante dal ‘bollo auto’ è un'entrata corrente e quindi la sua destinazione a spese di investimento dovrebbe essere corredata dalla prevista dimostrazione – nella fattispecie del tutto assente – di un *surplus* delle entrate correnti rispetto al complesso delle spese correnti e del rimborso prestiti, lo stanziamento di euro 785.000,00 risulta assolutamente privo di un riferimento all'andamento storico del gettito del tributo e al tipo dei progetti che, nella magmatica enumerazione della legge, si intendono privilegiare”.

Si osserva al riguardo che il gettito richiamato dalla legge, come prima riportato, non funge da copertura dell'onere, bensì da parametro di quantificazione dell'onere stesso: in altre parole, la legge impugnata dispone che l'onere sia pari allo 0,5 del gettito del “bollo auto”, ma non che il relativo gettito sia la fonte di copertura. Tale equivoco non rende facilmente comprensibile la successiva affermazione circa l'assenza di un riferimento all'andamento storico del gettito del tributo, affermazione che avrebbe un senso se il gettito in questione sostanziasse la copertura dell'onere, il che non corrisponde al contenuto della legge. La sentenza assume, dunque, come copertura il parametro di quantificazione dell'onere.

³ P. DE IOANNA, *Copertura delle leggi di spesa*, p. 119 ss., in *Dizionario di contabilità pubblica*, (a cura di) A. BARETTONI ARLERI, Milano, 1989; V. ONIDA, *Le leggi di spesa*, Milano, 1969; A. BRANCASI, *Legge finanziaria e legge di bilancio*, Milano, 1985. Più di recente, tra gli altri: K. NIKIFARAVA, *Il guardiano dei numeri: l'equilibrio di bilancio visto dalla Corte dei conti in sede di parificazione dei rendiconti regionali*, in C. CARUSO e M. MORVILLO (a cura di), *Il governo dei numeri. Indicatori economico-finanziari e decisione di bilancio nello Stato costituzionale*, Bologna, 2020 (in corso di pubblicazione).

Non si riesce poi facilmente a comprendere il motivo per cui l'utilizzo di un'entrata corrente per la copertura di una spesa di investimento "dovrebbe essere corredata dalla previa dimostrazione [...] di un *surplus* delle entrate correnti rispetto al complesso delle spese correnti e del rimborso prestiti". Infatti, al di là dell'aspetto quantitativo, con una tale copertura si avrebbe un miglioramento della qualità del bilancio complessivo, dal momento che mezzi correnti andrebbero a finanziare interventi di parte capitale ed una spesa di investimento genera nel tempo – secondo il classico schema keynesiano – un ritorno in grado di restituire, in teoria, la copertura attraverso l'incremento del prodotto. In secondo luogo, l'obbligo di copertura presuppone un rapporto biunivoco pari all'unità tra l'onere e la compensazione: dato l'equilibrio di bilancio, la legge onerosa non deve peggiorare questo equilibrio dopo la propria entrata in vigore. Non è dato allora comprendere il motivo per cui per utilizzare a copertura un'entrata corrente occorra previamente dimostrare un'eccedenza delle entrate correnti rispetto al complesso delle spese correnti e al rimborso prestiti. L'affermazione non è spiegata e tra l'altro meriterebbe una delucidazione anche circa l'esclusione dal computo dell'equilibrio di partenza circa la spesa per investimenti, se l'eccedenza deve essere dimostrata solo rispetto alle spese correnti e al rimborso prestiti, come sostiene la sentenza. In sintesi, è sufficiente che la nuova o maggiore entrata utilizzata a copertura sia effettivamente aggiuntiva rispetto all'equilibrio dato. Altresì poco chiaro è il requisito della legittimità circa l'enumerazione del tipo di progetti che si intendono privilegiare.

3.3 I presupposti di una legge onerosa: individuazione degli interventi, delle risorse, studi di fattibilità, articolazione singole coperture

Il terzo gruppo di argomenti addotto è in linea di principio del tutto condivisibile. Si sostiene, infatti, che una legge complessa deve 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, tenendo conto del costo ipotizzato degli interventi finanziabili e delle risorse già disponibili". In questo modo, infatti, si realizzerebbe "quella chiarezza finanziaria minima richiesta dalla costante giurisprudenza costituzionale di questa Corte in riferimento all'art. 81 Cost."

L'argomento, pur ineccepibile, appare però troppo raffinato - ed ideale - per non scontrarsi con la prassi inveterata a livello sia statale che regionale per quanto attiene alla copertura (anche) amministrativa delle leggi. Sicché in base a questo pur condivisibilissimo criterio, almeno in astratto, sarebbe difficile ipotizzare una legge di spesa - sia statale che regionale - costituzionalmente legittima (se non per l'ipotesi di un cd. "fattore legislativo"): anche in questo secondo caso, *quid*, per

esempio, a proposito della legge di bilancio dello Stato (i cui contenuti sono definiti nell'urgenza dei tempi prima ricordati)? Ciò poi senza considerare i riferimenti generici della sentenza a concetti da inquadrare con chiarezza, invece, come le "risorse effettivamente disponibili": "effettivamente" significa cassa, tesoreria, altro?

Il fatto è che, in tema di copertura, non bisogna perdere di vista il fatto che l'essenza giuridica, oltre che politica, dell'obbligo di copertura, al di là dell'equivalenza aritmetica tra le due componenti (onere e compensazione) e della conseguente difesa, dell'equilibrio dato del bilancio, deve rispondere anche e soprattutto a requisiti di trasparenza, per mettere nelle migliori condizioni il cittadino-elettore di comprendere i sacrifici inferti alla collettività (copertura) in vista dei benefici contestualmente accordati (onere): da questo punto di vista è evidente la connessione tra l'obbligo del bilanciamento ed il principio di sovranità di cui all'art. 1 Cost. attraverso il vincolo della trasparenza.

Si può collegare a questo terzo gruppo di argomenti anche la successiva sottolineatura, ad opera della sentenza, circa l'esigenza di evitare che una legge - in sintesi - esprima "una mera ipotesi politica, la cui fattibilità giuridica ed economico-finanziaria non è supportata neppure da una schematica relazione tecnica". A tale ultimo riguardo, vale la pena di ricordare che - *vox clamans in deserto* - la Corte dei conti⁴, per le leggi statali, da tempo mette in luce la frequente insufficienza delle relazioni tecniche, per quanto concerne la ricostruibilità degli oneri e la dimostrazione della relativa sostenibilità, soprattutto nel corso del tempo. Un passaggio poi molto più complicato e di non facile accettabilità è sostenere che l'assenza (ovvero l'insufficienza) della relazione tecnica - prevista peraltro dalla legge di contabilità nazionale - costituisca *tout court* un criterio di legittimità per

⁴ Sul piano della più recente giurisprudenza della Corte costituzionale e della Corte dei conti, si vedano: Corte conti, Sezioni riunite in sede di controllo, *Relazione quadrimestrale sulla tipologia delle coperture adottate e sulle tecniche di quantificazione degli oneri relativa al quadrimestre settembre-dicembre 2019*, delib. n. 3/SSRRCO/RQ/20; la Relazione riporta in Appendice la sintesi dei profili metodologici riguardanti la legislazione ordinaria e la legge di bilancio dello Stato (p. 153 ss.) ed il Repertorio delle pronunce della Corte costituzionale citate dalla Corte dei conti nelle relazioni quadrimestrali 2012-2019 sulla tipologia delle coperture adottate sulle tecniche di quantificazione degli oneri delle leggi di spesa dello Stato; in tema, va citata anche Corte conti, Sez. reg. contr. Emilia-Romagna, *Relazione sulle tipologie delle coperture adottate e sulle tecniche di quantificazione degli oneri relativi alle leggi della regione Emilia-Romagna pubblicate nell'anno 2018*, delib. n. 46/2019/RQ, che, nel riferire tanto alla Giunta quanto al Consiglio regionale, ricostruisce, tra l'altro, il quadro normativo di riferimento in materia di copertura delle leggi di spesa regionali. In materia, per le ricerche di base, si vedano: Corte costituzionale - Servizio studi, *La finanza pubblica nella giurisprudenza costituzionale*, (a cura di) M. PIERONI, 2008, STU 198_1.

una disposizione primaria. Vero è che sussistono fonti rafforzate – come i Regolamenti parlamentari – che equiparano le due ipotesi della carenza ovvero della insufficienza delle quantificazioni a quelle relative alle coperture finanziarie. Ma vero è pure che ciò implicherebbe sostenere allora l’illegittimità - per violazione dell’art. 81 Cost. - di tutte le leggi le cui corrispondenti iniziative risultino prive della Relazione tecnica ovvero semplicemente presentino carenze da questo punto di vista. Ciò non sembra trovare cittadinanza nella norma costituzionale in discorso.

Comunque, pare di scorgere, dall’affermazione qui in esame della sentenza, che la Corte intenda considerare illegittima, per violazione dell’art. 81, terzo comma, Cost., la “legge-proclama”, che costituisce “una mera ipotesi politica”. Sempre tralasciando gli effetti della trasposizione di questo principio alle leggi dello Stato e segnatamente a quelle di bilancio, si può osservare per intanto che questa affermazione permette di cogliere il nocciolo fondante della contabilità pubblica, almeno per gli enti che pongono in essere leggi (Stato e Regioni), ossia il rapporto tra legge e bilancio.

Il punto è che in tanto una legge ricade nell’obbligo di copertura in quanto essa detti oneri che i bilanci siano costretti a recepire nei loro stanziamenti, con il vincolo del non peggioramento dell’equilibrio dato prima dell’approvazione della legge onerosa. Questo è il perno su cui ruota la contabilità pubblica (come, del resto, icasticamente suggellato dall’antica suddivisione tra il terzo e quarto comma dell’art. 81 Cost. previgente alla riforma del 2012, le ragioni del cui superamento non sono state mai del tutto chiare, essendo, la suddivisione, implicita nell’obbligo di copertura, che è stato infatti confermato). Se dunque si verifica che una legge si limiti a prevedere un’agenda senza indicare oneri per singoli esercizi e senza creare obblighi in tal senso per i bilanci (ecco il passaggio essenziale), si può sostenere che tale tipologia di leggi non soggiace all’obbligo copertura. Ne mancherebbe il presupposto, ossia l’onere da iscrivere e da coprire. Coglie nel segno, dunque, la giurisprudenza costituzionale quando evidenzia che “la copertura finanziaria delle spese deve indefettibilmente avere un fondamento giuridico, dal momento che, diversamente opinando, sarebbe sufficiente inserire qualsiasi numero [nel bilancio] per realizzare nuove o maggiori spese” (sentenza n.197 del 2019, richiamata dalla sentenza qui in esame). Ma è del tutto evidente che il presupposto di validità di tale fondamentale principio è che una legge crei l’obbligo per il bilancio di indicare un onere (con la conseguenza che quest’ultimo deve essere coperto al di fuori del bilancio stesso, ossia appunto nella legge ordinaria che lo istituisce): se ciò non si verifica, ossia se la legge non impone al bilancio di iscrivere l’onere, costituisce pertanto solo una mera petizione di principio che essa debba essere sottoposta alla copertura finanziaria (in assenza oltre tutto dell’indicazione del *quantum* da coprire).

Quindi, non è in sé la tipologia della “legge-proclama” ad essere illegittima ai sensi dell’art. 81, terzo comma, Cost., ma solo quella fattispecie che vincoli il bilancio ad iscrivere un onere. In caso contrario, la legge meramente programmatica non appare violare l’indicato precetto costituzionale: esempio ne possono essere le leggi che rinviano a determinazioni del CIPE ovvero facciano genericamente riferimento ai fondi europei, senza creare cioè obblighi precettivi, ma limitandosi a prescrivere finalità, eventualmente nell’ambito di risorse in essere. Tali considerazioni consentono di ritornare sul tema della frequente legislazione regionale che demanda al bilancio la quantificazione degli oneri (e naturalmente la relativa copertura), il che rimette in campo il principio di base della contabilità pubblica prima evidenziato. In altre parole, la delicatezza e la frequente assenza di chiarezza sul punto rendono opportuno ribadire che, se una siffatta legge lascia libertà alle previsioni di bilancio di indicare o meno una provvista finanziaria per darvi attuazione, senza dunque creare un obbligo in tal senso, essa giuridicamente non appare di per sé in contrasto con l’obbligo costituzionale di copertura, se non indica l’ammontare della prestazione e rinvia pertanto, per la copertura, ai bilanci futuri. Vale naturalmente l’argomento di segno opposto. La massima che se ne può trarre è dunque che solo una legge onerosa vincolante per il bilancio deve essere opportunamente coperta, sicché essa non alteri – *ex ante* – l’equilibrio di bilancio dato. Questa è l’essenza della contabilità pubblica nel rapporto decisione di spesa-bilancio. Ed il citato art. 38 del d.lgs. 118 del 2011 (e l’analoga norma nella legge di contabilità statale) è del tutto coerente con tale assunto.

3.4 Il ruolo del controllo⁵

Un quarto gruppo di argomenti di cui alla parte motiva della sentenza concerne il ruolo ed il nesso tra i profili prima discussi ed il controllo (e dunque) il rendiconto, nelle varie sedi.

⁵ C. CHIAPPINELLI, *I controlli*, p. 468 ss., in *Il diritto amministrativo dopo le riforme costituzionali*, Parte generale (a cura di) G. CORSO, V. LOPILATO, 2006; G. COGLIANDRO, *I controlli*, in *Trattato di diritto amministrativo europeo* (a cura di) M. CHITI, G. GRECO, 1998, p. 284 ss.; M. CARABBA, *Politiche pubbliche e controllo sui risultati*, in *Riv. It. Dir. Pubbl. com.*, 1997, p. 1207 ss.; G. D’AURIA, *I controlli*, in *Trattato di diritto amministrativo* (a cura di) S. CASSESE, Milano 2003; F. STADERINI, *La Corte dei conti e gli enti locali*, in *Riv. Corte dei conti*, n. 4/2005, p. 221 ss. Più di recente: *I controlli della Corte dei conti sugli enti territoriali e su gli altri enti pubblici* (a cura di) A. GRIBAUDO, R. PATUMI, Rimini 2020; *Studio dei controlli affidati dalla Costituzione alla Corte dei conti* (a cura di) V. TENORE E A. NAPOLI, Napoli 2020; *L’attività di controllo delle sezioni regionali di controllo della Corte dei conti* (a cura di) T. TESSARO, S. SIRAGUSA, G. PIZZICONI, Roma 2018.

Nello specifico, la sentenza pone, come evidenziato, l'esigenza - sempre per non incorrere in violazioni dell'art. 81, terzo comma, Cost. - di evitare, a pena di illegittimità, "leggi-proclama" sul futuro, del tutto carenti di soluzioni attendibili e quindi inidonee al "controllo democratico *ex ante* ed *ex post* degli elettori". L'argomento viene ripreso successivamente quando si fa presente che sta "nei principi fondanti della disciplina del bilancio pubblico" il fatto che, tra l'altro, "la successiva gestione e la rendicontazione diano atto - sempre in coerenza con i presupposti economici, giuridici e fattuali - degli effetti delle circostanze sopravvenienti raffrontandoli con il programma iniziale".

Si introducono qui nessi che, per il loro carattere stringente, non risultano del tutto chiari, se naturalmente si verte - come dovrebbe essere in presenza di una sentenza - sui presupposti di legittimità o meno di una legge ai sensi della richiamata norma costituzionale. Nello specifico, non appaiono anzitutto del tutto intellegibili, come parametro di illegittimità, le modalità del citato "controllo democratico *ex ante* ed *ex post* degli elettori" (si veda in proposito la sentenza n. 184 del 2016). L'argomento è talmente ampio che si sarebbe al riguardo dovuto specificare a quali istituti in essere può essere ricollegato il riferimento (soprattutto) al controllo democratico *ex ante*, se quello *ex post* può essere genericamente fatto riconfluire nell'esito della successiva tornata elettorale. Traendo spunto dalla citata sentenza n. 184, forse il riferimento è al programma presentato in campagna elettorale, ma è facile constatare, se così fosse, che la discordanza tra una legge ed il programma elettorale (*quid* in caso di coalizioni di governo?) solo con molta difficoltà può costituire argomento giuridico tale da concretizzare un parametro di illegittimità per difetto di copertura. Troppe sfumature possono far correre il rischio di rendere meno solido il giudizio (si potrebbe discutere *ad infinitum* la misura dell'attuazione di un programma elettorale ad opera della singola legge, senza considerare, inoltre, l'ipotesi della mancata attuazione, totale o parziale, di tale programma). Comunque, è evidente che il pericolo di spostarsi verso la scivolosa problematica del mandato imperativo.

Evocare poi l'esigenza di ritenere, tra i principi fondanti della disciplina del bilancio pubblico, che "la successiva gestione e la rendicontazione diano atto - sempre in coerenza con i presupposti economici, giuridici e fattuali - degli effetti delle circostanze sopravvenienti raffrontandoli con il programma iniziale", se pur in linea di principio del tutto condivisibile, pone complessi problemi circa la concreta fattibilità, dal punto di vista considerato, che l'atto-rendiconto, a livello sia regionale che statale, possa svolgere la funzione qui prevista.

La predetta concettualizzazione non appare sufficientemente esplicitata, considerandone anche un'applicazione ai conti dello Stato; sicché si rendono necessarie delle precisazioni.

1) Il controllo *ex ante* si attaglia indubbiamente al rispetto del principio della copertura finanziaria della legislazione di spesa (cfr. precedenti punti 2 e 3).

Difatti, come evidenziato dalla Corte costituzionale (v. sent. n. 26/2013), l'obbligo di copertura, di quantificare cioè in modo puntuale l'onere e di reperire corrispettive risorse idonee a garantire gli equilibri di bilancio, deve essere osservata dal legislatore necessariamente *ex ante*; detta obbligazione si configura e si precisa solo ove la legge importi un vincolo a carico del bilancio; solo, cioè, se gli oneri configurino attività doverose e obbligatoriamente predeterminate per le pubbliche amministrazioni, condizionando quell'equilibrio in essere del bilancio, come prima evidenziato. In sostanza, è la morfologia giuridica del rapporto che la legge di spesa instaura nel bilancio a determinare l'insorgenza o meno dell'obbligo di risolvere la questione di copertura fuori dell'equilibrio di bilancio e dentro la legge di spesa, assumendo tuttavia il primo come parametro di riferimento, ora anche pluriennale⁶, da non peggiorare.

Il modulo di legislazione di spesa è funzione della morfologia giuridica dell'onere e a sua volta la tecnica di copertura è funzione del modulo: alla radice dell'obbligo di copertura c'è dunque la morfologia giuridica dell'onere, nuova o maggiore spesa ovvero minore entrata, intendendo con tale formula il grado di vincolo che la legge sostanziale impone e trasferisce alla struttura e all'equilibrio del bilancio annuale e pluriennale dato.

2) Il contenuto del controllo *ex post* svolto dalla Corte dei conti in sede di rendiconto consiste nell'operazione di raffronto dei risultati del rendiconto generale tanto per le entrate quanto per le spese, con la legge di bilancio, facendo riferimento all'intero ciclo della programmazione finanziaria annuale e, quindi, non solo alla legge di bilancio, ma anche all'eventuale legge di autorizzazione all'esercizio provvisorio, alla legge di assestamento, alle leggi e ai provvedimenti di variazione⁷ (cfr., anche, Corte cost. n. 72/2012); va aggiunto che, segnatamente in sede regionale, detto controllo *ex post* sul rendiconto trova il suo perno nel vaglio, ad opera della Corte dei conti, del rispetto dei principi della contabilità armonizzata e in particolare della trasparente costruzione delle componenti contabili che concorrono a qualificare il risultato di amministrazione, che costituisce la posta principale per la verifica del rispetto dell'equilibrio di bilancio regionale.

3) Il controllo *ex post*, nella logica della parte motiva della sentenza in commento, che a sua volta richiama il precedente di cui la sentenza 184 del 2016, riguarda il diverso profilo della sana gestione (97 Cost.), nella parte in cui la Corte dei conti, secondo la prospettazione contenuta nella sentenza n. 227, è chiamata svolgere la valutazione riguardante il rapporto tra gli obiettivi gestionali della legislazione di

⁶ V. P. DE IOANNA, *op. cit.*

⁷ C. CHIAPPINELLI, *Il giudizio di parificazione del rendiconto generale dello Stato e dei rendiconti regionali*, in *Rivista della Corte dei conti*, n. 3-4/2016, Parte IV – Dottrina, pp. 505 ss.

spesa ed i risultati conseguiti (in ciò implicitamente evocando il disposto di cui all'articolo 3, comma 4, della legge 20 del 1994).

A quest'ultimo riguardo, non può non evidenziarsi che detta funzione di controllo gestionale esorbita tanto dal controllo sulla copertura quanto dal vaglio degli equilibri come rappresentati nel rendiconto regionale.

Invero, le "sopravvenienze" di cui fa menzione la sentenza, operano *ad extra* rispetto tanto al controllo della copertura finanziaria della legislazione di spesa rappresentata nel rendiconto quanto in relazione alla verifica della corretta costruzione dell'equilibrio; in altre parole, le valutazioni della Corte dei conti, sotto questo versante, non possono che avere, a differenza delle prime due riferite funzioni, una valenza squisitamente di referto sia all'esecutivo che alle assemblee della sovranità regionale, allo scopo: *i*) di rappresentare le osservazioni in merito alla regolarità della gestione e alle conseguenti proposte di misure correttive nonché di interventi di riforma ritenuti adeguati; *ii*) di consentire all'esecutivo regionale e al consiglio - e di riflesso (nell'auspicio della Corte costituzionale) ai cittadini - la valutazione del grado di conseguimento delle politiche pubbliche sottese alla legislazione regionale.

In realtà, l'esercizio di detta funzione, sulla base del criterio dell'esperienza (impiegato dalla Corte costituzionale per fondare la *ratio decidendi* della citata sentenza n. 227), vale a maggior ragione per il caso in esame; infatti, il controllo della gestione in conformità ai principi del buon andamento, esige una conoscenza dettagliata della formazione dei programmi di spesa, del loro finanziamento e della loro rappresentazione contabile, tenuto conto delle "sopravvenienze" (cfr. Corte cost. n. 184/2016), tanto che appare arduo realizzare la suggerita contestualità tra l'esercizio delle predette due funzioni (controllo sulla copertura e controllo sull'equilibrio) e quella di verifica della sana gestione finanziaria come evocata dalla Corte costituzionale; difatti, salvo elementi refertuali di massima, un'analisi dettagliata del grado di realizzazione dei programmi di spesa, di norma, non può che comportare uno slittamento della valutazione di detti profili gestionali riguardanti un determinato esercizio finanziario in quelli successivi, anche lontani nel tempo (se il livello dell'istruttoria raggiunta lo consenta).

4) In conclusione, la sintetica predetta concettualizzazione, in mancanza di queste precisazioni, rischia di mescolare l'ambito e l'oggetto delle funzioni di controllo attribuite alla Corte dei conti, in quanto le componenti della triade copertura-equilibrio di bilancio e sana gestione finanziaria non possono dirsi necessariamente sovrapponibili, essendo, i sottesi parametri costituzionali, posti a presidio di valori costituzionali tra loro non coincidenti⁸. Rimane comunque l'esigenza che

⁸ Cfr., sul punto, C. FORTE, M. PIERONI, *Le sentenze n. 101/2018 e n. 6/2019 della Corte costituzionale: il rapporto tra legge e bilancio e gli effetti delle pronunce sui saldi di finanza*

l'assunzione dell'art. 97, secondo comma, Cost. a parametro di legittimità costituzionale sia adeguatamente esplicitato e motivato, anche perché la lettera e lo spirito ad esso riferibili sembrano riguardare profili altri rispetto a quelli custoditi da principi strettamente riferibili alla salvaguardia della finanza pubblica.

pubblica, par. 5.3.1., in <http://www.forumcostituzionale.it/wordpress/wp-content/uploads/2020/04/08-Forte-Pieroni-FQC-2-2020.pdf>, Aprile 16, 2020.