

Sentenza della Corte Costituzionale

n.6/2017: il disavanzo tecnico e il principio di equilibrio di bilancio

del Dottor Salvatore Ganci, Funzionario della Corte dei conti

* * *

Il Presidente del Consiglio dei Ministri, con ricorso depositato il 21 giugno 2016, impugnava l'art. 3¹ della legge n. 6, 11 aprile 2016, della Regione autonoma Sardegna (bilancio di previsione per l'anno 2016 e bilancio pluriennale per gli anni 2016-2018), in riferimento all'art. 81, terzo comma, della Costituzione² e in relazione all'art.3, comma 13, del d.lgs n.118/2011³.

¹ Art. 3, della legge regionale n.6/2016. Spesa.

1. È approvato in euro 8.884.339.515,84 in termini di competenza e in euro 8.515.821.189,22 in termini di cassa, dal 1° gennaio al 31 dicembre, il totale della spesa della Regione per l'anno 2016. La differenza tra il totale dell'entrata di cui all'articolo 2, comma 6, e il totale della spesa, pari a euro - 31.553.438,75, costituisce, ai sensi dell'articolo 3, comma 13, del decreto legislativo n. 118 del 2011, e successive modifiche ed integrazioni, disavanzo tecnico da coprirsi, nei bilanci degli esercizi successivi con i residui attivi reimputati a tali esercizi eccedenti rispetto alla somma dei residui passivi reimputati e del fondo pluriennale vincolato di entrata.

2. Sono autorizzati gli impegni e le liquidazioni delle spese, per l'anno 2016, 2017 e 2018, dal 1° gennaio al 31 dicembre di ciascun anno, secondo lo stato di previsione della spesa annesso alla presente legge entro il limite di stanziamento di competenza e per l'anno 2016 sono autorizzati i pagamenti nei limiti degli stanziamenti di cassa.

² Art. 81, terzo comma, della Costituzione.

Lo Stato assicura l'equilibrio tra le entrate e le spese del proprio bilancio, tenendo conto delle fasi avverse e delle fasi favorevoli del ciclo economico.

Il ricorso all'indebitamento è consentito solo al fine di considerare gli effetti del ciclo economico e, previa autorizzazione delle Camere adottata a maggioranza assoluta dei rispettivi componenti, al verificarsi di eventi eccezionali.

Ogni legge che importi nuovi o maggiori oneri provvede ai mezzi per farvi fronte.

Le Camere ogni anno approvano con legge il bilancio e il rendiconto consuntivo presentati dal Governo.

L'esercizio provvisorio del bilancio non può essere concesso se non per legge e per periodi non superiori complessivamente a quattro mesi.

Il contenuto della legge di bilancio, le norme fondamentali e i criteri volti ad assicurare l'equilibrio tra le entrate e le spese dei bilanci e la sostenibilità del debito del complesso delle pubbliche amministrazioni sono stabiliti con legge approvata a maggioranza assoluta dei componenti di ciascuna Camera, nel rispetto dei principi definiti con legge costituzionale.

³ Art. 3, comma 13, del decreto legislativo n.118/2011. Principi contabili generali e applicati

Comma 13. Nel caso in cui a seguito del riaccertamento straordinario di cui al comma 7, i residui passivi reimputati ad un esercizio sono di importo superiore alla somma del fondo pluriennale vincolato stanziato in entrata e dei residui attivi reimputati al medesimo esercizio, tale differenza può essere finanziata con le risorse dell'esercizio o costituire un disavanzo tecnico da coprirsi, nei bilanci degli esercizi successivi con i residui attivi reimputati a tali esercizi eccedenti rispetto alla somma dei residui passivi reimputati e del fondo pluriennale vincolato di entrata. Gli esercizi per i quali si è determinato il

Secondo il ricorrente il principio contabile introdotto dalla suddetta disposizione non è stato applicato in modo corretto e, di conseguenza, l'istituto del disavanzo tecnico si è tradotto in una manovra elusiva del citato terzo comma dell'art. 81 Cost..

In particolare, l'Avvocatura dello Stato lamentava che la copertura doveva essere disposta nell'ambito della stessa legge regionale, oggetto del giudizio di legittimità costituzionale.

In via preliminare la Consulta afferma che le doglianze relative all'art.3, comma 13, del d.lgs n.118/2011, sono ammissibili: infatti, è vero che il parametro costituzionale dell'armonizzazione dei bilanci pubblici è contenuto nell'art. 117, secondo comma, lettera e), ma è anche vero che la stessa armonizzazione, integrando un ambito legislativo che coinvolge più materie, è collegata anche al terzo comma dell'art. 81 Cost., assolvendo così ad una funzione strumentale rispetto al principio di equilibrio di bilancio.

La sentenza annotata, quindi, esamina l'istituto del disavanzo tecnico alla luce della complessa riforma della contabilità degli enti territoriali contenuta nel d.lgs n.118/2011, evidenziando, in particolare, il principio della competenza potenziata e il fondo pluriennale vincolato, istituti che hanno un notevole impatto sulle tecniche di copertura delle spese.

La competenza potenziata (anche detta rafforzata o corta) comporta l'imputazione dell'accertamento e dell'impegno sulla base della scadenza della relativa obbligazione e della sua esigibilità. L'istituzione del fondo pluriennale vincolato deriva dal predetto principio di competenza e può definirsi - così la sentenza - come uno strumento per garantire gli equilibri di bilancio nei periodi intercorrenti tra l'acquisizione delle risorse e il loro impiego.

Tale fondo - precisa la Consulta - è costituito da *"risorse accertate, destinate al finanziamento di obbligazioni passive dell'ente già impegnate ed esigibili in esercizi successivi a quello in cui è*

disavanzo tecnico possono essere approvati in disavanzo di competenza, per un importo non superiore al disavanzo tecnico.

accertata l'entrata (Allegato 4/1, punto 9.8, del d.lgs n.118 del 2011)".

In tale contesto - prosegue la sentenza - è stata introdotta la procedura di riaccertamento straordinario dei residui attivi e passivi alla data 1 gennaio 2015, diretta a *"rendere veritiere le risultanze della passate gestioni ed iscriverle in bilancio coerentemente con il principio della competenza finanziaria potenziata"*.

Il riaccertamento deve essere effettuato in un'unica soluzione, contestualmente all'approvazione del rendiconto 2014, individuando i residui da cancellare perché non sorretti da alcuna obbligazione giuridica e i residui, corrispondenti ad obbligazioni perfezionate, da imputare secondo l'esercizio di scadenza.

Nel sistema così delineato la sentenza indica le criticità che manifestano la fondatezza della questione sollevata.

Innanzitutto, la regola introdotta dall'art.3, comma 13, del d.lgs n.118/2011, deve essere intesa non come mero raffronto numerico tra componenti contabili, ma come un documento corredato analiticamente dall'elenco delle singole poste interessate, dalle relative ragioni giuridiche e dalla scadenza delle singole obbligazioni.

In mancanza di tali specifici riferimenti e senza un'appropriata determinazione del fondo pluriennale vincolato, l'equilibrio di bilancio annuale e pluriennale non è assicurato.

E allora, in ragione della regola di interpretazione conforme a Costituzione dei principi contabili, la disposizione regionale censurata disattende il principio di equilibrio di bilancio, consentendo, in definitiva, un indebito allargamento della spesa.

La sentenza poi precisa che la disciplina del disavanzo tecnico è di stretta interpretazione e riguarda il riaccertamento straordinario dei residui, in seguito alla prima applicazione del principio di competenza finanziaria potenziata, contestualmente all'approvazione del rendiconto relativo all'anno 2014.

Pertanto, aggiunge la Consulta, il rinvio ad imprecisati esercizi successivi, per la copertura del disavanzo tecnico attraverso il riferimento a generici residui eccedenti, integra una manovra elusiva della salvaguardia degli equilibri del bilancio.

In ragione della "*forza espansiva*" del principio di equilibrio di bilancio, la sentenza annotata, poi, individua un'ulteriore violazione dell'art. 81 Cost. - questa volta in via diretta: l'illegittimità costituzionale consiste nell'aver consentito la legge impugnata di impegnare spese in misura superiore rispetto al complesso delle entrate relative all'esercizio 2016, in ragione della "forza espansiva" dello stesso art. 81, terzo comma, Cost..

Quindi, la Corte Costituzionale ribadisce che l'istituto del disavanzo tecnico si configura quale tassativa eccezione alla regola di equilibrio di bilancio, che, del resto, si aggiunge ad ulteriori facoltà di disavanzo: quella decennale prevista dall'art.9, comma 5⁴, del decreto legge n.78/2015 e quelle trentennali di cui all'art.3, comma 16⁵, del decreto legislativo n.118/2011 e agli articoli 2 e 3⁶ del decreto legge n.35/2013, convertito nella legge n.64/2013.

⁴**Art.9, comma 5, del decreto legge n.78/2015.**

In deroga all'articolo 42, comma 12, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e successive modifiche, il disavanzo al 31 dicembre 2014 delle regioni, al netto del debito autorizzato e non contratto, **può essere ripianato nei dieci esercizi successivi a quote costanti**, contestualmente all'adozione di una delibera consiliare avente ad oggetto il piano di rientro dal disavanzo, sottoposto al parere del collegio dei revisori, nel quale sono individuati i provvedimenti necessari a ripristinare il pareggio. La deliberazione di cui al presente comma contiene l'impegno formale di evitare la formazione di ogni ulteriore potenziale disavanzo, ed è allegata al bilancio di previsione e al rendiconto, costituendone parte integrante. Con periodicità almeno semestrale il Presidente della giunta regionale trasmette al Consiglio una relazione riguardante lo stato di attuazione del piano di rientro (Comma così modificato dalla legge di conversione n.125/2015 e successivamente, dall'art.1, comma 691, della legge n.208/2015, a decorrere dal 1° gennaio 2016).

⁵**Art.3, commi 15 e 16, del decreto legislativo n.118/2011.**

Comma 15.

Le modalità e i tempi di copertura dell'eventuale maggiore disavanzo al 1° gennaio 2015 rispetto al risultato di amministrazione al 31 dicembre 2014, derivante dalla rideterminazione del risultato di amministrazione a seguito dell'attuazione del comma 7, sono definiti con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministero dell'interno, in considerazione dei risultati al 1° gennaio 2015 e prevedendo incentivi, anche attraverso la disciplina del patto di stabilità interno e dei limiti di spesa del personale, per gli enti che, alla data del 31 dicembre 2017, non presentano quote di disavanzo derivanti dal riaccertamento straordinario dei residui. Per le regioni non rilevano i disavanzi derivanti dal debito autorizzato non contratto.

Sulla base dei rendiconti delle regioni e dei consuntivi degli enti locali relativi all'anno 2014 e delle delibere di riaccertamento straordinario dei residui sono acquisite le informazioni riguardanti il

maggiore disavanzo al 1° gennaio 2015 e quelle relative agli enti che hanno partecipato alla sperimentazione, incluso l'importo dell'accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità, con tempi e modalità definiti con decreto del Ministro dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministro dell'interno e sentita la Conferenza unificata di cui all'articolo 8 del decreto legislativo 28 agosto 1997 n.281, e successive modificazioni. In base alle predette informazioni sono definiti i tempi di copertura del maggiore disavanzo, secondo modalità differenziate in considerazione dell'entità del fenomeno e della dimensione demografica e di bilancio dei singoli enti. Gli enti che non trasmettono le predette informazioni secondo le modalità e i tempi previsti dal decreto di cui al terzo periodo ripianano i disavanzi nei tempi più brevi previsti dal decreto di cui al primo periodo.

Comma 16.

Nelle more dell'emanazione del decreto di cui al comma 15, l'eventuale maggiore disavanzo di amministrazione al 1° gennaio 2015, determinato dal riaccertamento straordinario dei residui effettuato a seguito dell'attuazione del comma 7 e dal primo accantonamento al fondo crediti di dubbia esigibilità è **ripianto in non più di 30 esercizi a quote costanti l'anno**. In attesa del decreto di cui al comma 15, sono definiti criteri e modalità di ripiano dell'eventuale disavanzo di amministrazione di cui al periodo precedente, attraverso un decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, di concerto con il Ministero dell'interno, previa intesa in sede di Conferenza unificata. Tale decreto si attiene ai seguenti criteri:

- a) utilizzo di quote accantonate o destinate del risultato di amministrazione per ridurre la quota del disavanzo di amministrazione;
- b) ridefinizione delle tipologie di entrata utilizzabili ai fini del ripiano del disavanzo;
- c) individuazione di eventuali altre misure finalizzate a conseguire un sostenibile passaggio alla disciplina contabile prevista dal presente decreto.

⁶ **Articoli 2 e 3 del decreto legge n.35/2013**

Art.2 Pagamenti dei debiti delle regioni e delle province autonome

1. Le regioni e le province autonome che non possono far fronte ai pagamenti dei debiti certi liquidi ed esigibili alla data del 31 dicembre 2012, ovvero dei debiti per i quali sia stata emessa fattura o richiesta equivalente di pagamento entro il predetto termine, diversi da quelli finanziari e sanitari di cui all'*articolo 3*, ivi inclusi i pagamenti in favore degli enti locali, maturati alla data del 31 dicembre 2012, a causa di carenza di liquidità, in deroga all'*articolo 10, secondo comma, della legge 16 maggio 1970, n. 281*, e all'*articolo 32, comma 24, lettera b), della legge 12 novembre 2011, n. 183*, con certificazione congiunta del Presidente e del responsabile finanziario, chiedono al Ministero dell'economia e delle finanze, entro il 30 aprile 2013 l'anticipazione di somme da destinare ai predetti pagamenti, a valere sulle risorse della "Sezione per assicurare la liquidità alle regioni e alle province autonome per pagamenti dei debiti certi, liquidi ed esigibili diversi da quelli finanziari e sanitari" di cui all'*articolo 1*, comma 10.

2. Le somme di cui al comma 1 da concedere, proporzionalmente, a ciascuna regione sono stabilite con decreto del Ministero dell'economia e delle finanze, da emanare entro il 15 maggio 2013. Entro il 10 maggio 2013, la Conferenza permanente per i rapporti tra lo Stato, le Regioni e le Province autonome di Trento e Bolzano può individuare modalità di riparto, diverse dal criterio proporzionale di cui al periodo precedente.

3. All'erogazione delle somme, nei limiti delle assegnazioni di cui al presente articolo, si provvede, a seguito:

- a) della predisposizione, da parte regionale, di misure, anche legislative, idonee e congrue di copertura annuale del rimborso dell'anticipazione di liquidità, maggiorata degli interessi;
- b) della presentazione di un piano di pagamento dei debiti certi, liquidi ed esigibili, alla data del 31 dicembre 2012, ovvero dei debiti per i quali sia stata emessa fattura o richiesta equivalente di pagamento entro il predetto termine, ivi inclusi i pagamenti in favore degli enti locali, comprensivi di interessi nella misura prevista dai contratti, dagli accordi di fornitura, ovvero dagli accordi transattivi, intervenuti fra le parti, ovvero, in mancanza dei predetti accordi, dalla legislazione vigente;
- c) della sottoscrizione di apposito contratto tra il Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimento del Tesoro e la regione interessata, nel quale sono definite le modalità di erogazione e di restituzione delle somme, comprensive di interessi e **in un periodo non superiore a 30 anni**, prevedendo altresì, qualora la regione non adempia nei termini ivi stabiliti al versamento delle rate di ammortamento dovute, sia le modalità di recupero delle medesime somme da parte del Ministero dell'economia e delle

finanze, sia l'applicazione di interessi moratori. Il tasso di interesse a carico della Regione è pari al rendimento di mercato del Buoni Poliennali del Tesoro a 5 anni in corso di emissione.

Art. 3 Pagamenti dei debiti degli enti del servizio sanitario nazionale-SSN

1. Lo Stato è autorizzato ad effettuare anticipazioni di liquidità alle Regioni ed alle Province autonome di Trento e di Bolzano a valere sulle risorse della "Sezione per assicurare la liquidità per pagamenti dei debiti certi, liquidi ed esigibili degli enti del Servizio Sanitario Nazionale" di cui all'*articolo 1*, comma 10, al fine di favorire l'accelerazione dei pagamenti dei debiti degli enti del Servizio sanitario nazionale ed in relazione:

a) agli ammortamenti non sterilizzati antecedenti all'applicazione del *decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118*;

b) alle mancate erogazioni per competenza e/o per cassa delle somme dovute dalle regioni ai rispettivi servizi sanitari regionali a titolo di finanziamento del Servizio sanitario nazionale, ivi compresi i trasferimenti di somme dai conti di tesoreria e dal bilancio statale e le coperture regionali dei disavanzi sanitari, come risultanti nelle voci "crediti verso regione per spesa corrente" e "crediti verso regione per ripiano perdite" nelle voci di credito degli enti del SSN verso le rispettive regioni dei modelli SP.

2. In via d'urgenza, per l'anno 2013, il Ministero dell'economia e delle finanze provvede con decreto direttoriale, entro il 15 maggio 2013, al riparto fra le regioni dell'anticipazione di liquidità fino a concorrenza massima dell'importo di 5.000 milioni di euro, in proporzione ai valori di cui al comma 1, lettera a), come risultanti dai modelli CE per il periodo dal 2001 al 2011, ponderati al 50%, e ai valori di cui al comma 1, lettera b) iscritti nei modelli SP del 2011, ponderati al 50%, come presenti nell'NSIS alla data di entrata in vigore del presente decreto. Ai fini dell'erogazione delle risorse di cui al presente comma si applicano le disposizioni di cui al comma 5. Il decreto di cui al presente comma è trasmesso alle Regioni e alle Province autonome di Trento e di Bolzano per il tramite della Conferenza dei Presidenti delle Regioni e delle Province autonome ed è pubblicato sul sito del Ministero dell'economia e delle finanze.

3. Con decreto direttoriale del Ministero dell'economia e delle finanze da emanarsi entro il 30 novembre 2013, è stabilito il riparto definitivo, comprensivo anche degli importi previsti per l'anno 2014, fra le regioni dell'anticipazione di liquidità fino a concorrenza massima dell'importo di 14.000 milioni di euro, in proporzione ai valori derivanti dalle ricognizioni delle somme di cui al comma 1, lettere a) e b). Il riparto di cui al presente comma è effettuato sulla base della verifica compiuta dal Tavolo di verifica degli adempimenti di cui all'*articolo 12 dell'Intesa fra lo Stato, le Regioni e le Province autonome di Trento e di Bolzano del 23 marzo 2005 con riferimento alle ricognizioni delle somme di cui al comma 1, lettera a)*, per il periodo 2001-2011 e con riferimento alle ricognizioni delle somme di cui al comma 1, lettera b), come risultanti nei modelli SP relativi al consuntivo 2011. Ai fini dell'erogazione per l'anno 2014 delle risorse di cui al presente comma, al netto di quelle già erogate per l'anno 2013 ai sensi del comma 2, si applicano le disposizioni di cui al comma 5. Il decreto di cui al presente comma è trasmesso alle Regioni e alle Province autonome di Trento e di Bolzano per il tramite della Conferenza dei Presidenti delle Regioni e delle Province autonome ed è pubblicato sul sito del Ministero dell'economia e delle finanze.

4. Le regioni e le province autonome che, a causa di carenza di liquidità, non possono far fronte ai pagamenti di cui al comma 1 del presente articolo, in deroga all'*articolo 10, secondo comma, della legge 16 maggio 1970, n. 281*, e all'*articolo 32, comma 24, lettera b), della legge 12 novembre 2011, n. 183*, trasmettono, con certificazione congiunta del Presidente e del responsabile finanziario, al Ministero dell'economia e delle finanze - Dipartimenti del Tesoro e della Ragioneria Generale dello Stato, entro il 31 maggio 2013 l'istanza di accesso all'anticipazione di liquidità di cui al comma 2, ed entro il 15 dicembre 2013 l'istanza di accesso all'anticipazione di liquidità di cui al comma 3, per l'avvio delle necessarie procedure amministrative ai fini di cui al comma 5. Il Ministero dell'economia e delle finanze, con decreto direttoriale, può attribuire alle regioni che ne abbiano fatto richiesta, con l'istanza di cui al primo periodo, entro il 15 dicembre 2013, importi superiori a quelli di cui al comma 3, nei limiti delle somme già attribuite ad altre regioni ai sensi del medesimo comma 3, ma non richieste.

5. All'erogazione delle somme, nei limiti delle assegnazioni di cui al presente articolo, da accreditare sui conti intestati alla sanità di cui all'*articolo 21 del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118*, si provvede, anche in tranches successive, a seguito:

a) della predisposizione, da parte regionale, di misure, anche legislative, idonee e congrue di copertura annuale del rimborso dell'anticipazione di liquidità, prioritariamente volte alla riduzione della spesa corrente, verificate dal Tavolo di verifica degli adempimenti di cui all'*articolo 12 della citata Intesa*;

La sentenza evidenzia poi che il riassorbimento di disavanzi, come quello previsto dalla norma regionale scrutinata (orizzonte temporale che va ben oltre il ciclo di bilancio ordinario), presenta anche possibili effetti negativi sotto il profilo dell'equità intergenerazionale.

Pertanto, sulla base dell'inscindibile connessione tra la norma impugnata e la struttura dei bilanci annuale e pluriennale, la sentenza estende l'illegittimità costituzionale dell'art.3 all'intera legge regionale n.6/2016, *"nelle parti in cui: applica al bilancio 2016 l'istituto del disavanzo tecnico; consente di impegnare somme eccedenti per Euro 31.553.438,75 rispetto alle risorse effettivamente disponibili; non prevede l'individuazione specifica ed analitica dei crediti e delle relative scadenze che dovrebbero compensare tali operazioni (in senso conforme, sul riflesso invalidante di singole poste nei confronti dell'intero bilancio, sentenze n. 279 del 2016, n. 266 e n. 250 del 2013)"*.

La Regione Sardegna, quindi - in ragione del principio di equilibrio di bilancio, che integra la *"ricerca continua di un simmetrico e armonioso bilanciamento tra risorse disponibili e spese necessarie per il perseguimento di finalità pubbliche"* (cfr, sentenza Corte Costituzionale n. 250/2013) - dovrà assumere appropriate misure di natura finanziaria, con la precisazione - così rimarca la Consulta - che

b) della presentazione di un piano di pagamento dei debiti certi, liquidi ed esigibili, cumulati alla data del 31 dicembre 2012 e comprensivi di interessi nella misura prevista dai contratti, dagli accordi di fornitura, ovvero dagli accordi transattivi, intervenuti fra le parti, ovvero, in mancanza dei predetti accordi, dalla legislazione vigente, e dettagliatamente elencati, rispetto ai quali il Tavolo di verifica degli adempimenti regionali di cui all'articolo 12 della citata Intesa verifica la coerenza con le somme assegnate alla singola regione in sede di riparto delle risorse di cui rispettivamente ai commi 2 e 3. Nei limiti delle risorse assegnate ai sensi dei commi 2 e 3 e in via residuale rispetto ai debiti di cui al primo periodo della presente lettera, il piano dei pagamenti può comprendere debiti certi, sorti entro il 31 dicembre 2012, intendendosi sorti i debiti per i quali sia stata emessa fattura o richiesta equivalente di pagamento entro il predetto termine;

c) della sottoscrizione di apposito contratto tra il Ministero dell'economia e delle finanze-Dipartimento del Tesoro e la regione interessata, nel quale sono definite le modalità di erogazione e di restituzione delle somme, comprensive di interessi **e in un periodo non superiore a 30 anni**, prevedendo altresì, qualora la regione non adempia nei termini ivi stabiliti al versamento delle rate di ammortamento dovute, sia le modalità di recupero delle medesime somme da parte del Ministero dell'economia e delle finanze, sia l'applicazione di interessi moratori. Il tasso di interesse a carico della Regione è pari al rendimento di mercato dei Buoni Poliennali del Tesoro a 5 anni in corso di emissione.

la discrezionalità del legislatore regionale *"sarà limitata dalla priorità dell'impiego delle risorse disponibili per il riequilibrio del bilancio 2016 e del successivo biennio"*.