

L'interpretazione adeguatrice della legge rinforzata sull'equilibrio di bilancio di Regioni ed Enti locali

Ramona Cavalli

Le disposizioni della legge rinforzata, che ha rango di legge ordinaria, sono considerate norme interposte utilizzabili come parametri di raffronto nel giudizio di costituzionalità, perché enunciano vincoli di coordinamento. In tal senso la legge rinforzata è idonea ad imporre alle autonomie speciali limiti all'indebitamento, limitatamente al suo ambito di competenza.

1. La legislazione anticrisi italiana e l'impatto sull'autonomia finanziaria. Gli orientamenti della Corte costituzionale sul coordinamento della finanza pubblica

La grande crisi finanziaria esplosa nel 2007 si è ripercossa in vario modo sui sistemi federali e regionali¹.

Mentre negli Usa hanno avuto un ruolo attivo le politiche anticongiunturali che, anziché puntare al principio di pareggio di bilancio, hanno messo a tema una versione capace di ricomporre efficienza, autonomia e cooperazione dello stesso² ma senza sconvolgerne gli equilibri consolidati³, in Europa invece è stata imposta una soluzione monetarista, im-

(1) Cfr. L. ANTONINI, *La Corte costituzionale a difesa dell'autonomia finanziaria: il bilancio è un bene pubblico e l'equilibrio di bilancio non si persegue con tecnicismi contabili espropriativi*, in *Rivista AIC*, 1, 2018, p. 1 ss.

(2) A. PIN, *La sovranità in America. Il federalismo alla corte suprema, dalle origini alla crisi economica contemporanea*, Padova, Cedam, 2013, p. 122 ss.

(3) Cfr. S. MANGIAMELI, *La nuova parabola del regionalismo italiano: tra crisi istituzionale e necessità di riforme*, in www.issirfa.cnr.it. Si vedano le opinioni espresse da J. Kennedy nel caso *Bond v. United States*, in 131 S. Ct. 2355, 180 L. Ed. 2d 269, 564 U.S. 211, 2011 U.S. LEXIS 4558. Si legga anche la decisione della Corte Suprema, *NGBI v. Sebelius* sul *Patient Protection and Affordable Care Act*, in 567 U.S. 519 (2012).

prontata all'*enforcement* delle *fiscal rules* e alla sfiducia verso la politica, che ha determinato una maggiore spinta verso la ricentralizzazione⁴. In Germania, poi, il federalismo tedesco è sopravvissuto alla crisi perché sussiste un consolidato assetto costituzionale, che stabilisce le basi imponibili di spettanza dei *Länder* e dei Comuni, e che attribuisce al *Bundesrat* un ruolo significativo a presidio dell'autonomia⁵. In Italia, invece, l'incompiuta riforma del Titolo V della Costituzione non ha potuto controllare la caotica legislazione anticrisi⁶, determinando un parziale declino del principio autonomistico⁷.

Anche la Consulta si è pronunciata spesso in tema di coordinamento della finanza pubblica, evidenziando le degenerazioni prodotte dalla legislazione anti-crisi, provvedendo a interpretazioni adeguatrici e, soprattutto, sottolineando i punti sui quali sono auspicabili urgenti riforme.

In particolare, due pronunce della Consulta chiariscono la tematica in questione: la n. 370/2003 e la n. 188/2016. Nella prima, a fronte dell'innattuazione del cd. federalismo fiscale, si affermava che «la attuazione dell'art. 119 Cost. [è] urgente al fine di concretizzare davvero quanto previsto nel nuovo Titolo V della Costituzione, poiché altrimenti si verrebbe a contraddire il diverso riparto di competenze configurato dalle nuove disposizioni». La seconda, conseguentemente, è pervenuta ad una grave conclusione: «può dunque dirsi che il legislatore statale, durante l'ampio percorso di attuazione della riforma fiscale previsto dalla legge n. 42 del 2009, abbia prima fissato regole costituzionalmente corrette afferenti ai meccanismi di funzionamento delle relazioni finanzia-

(4) Cfr., anche per riferimenti bibliografici sul punto, L. ANTONINI, *I vincoli costituzionali al pareggio di bilancio*, in Id. (a cura di), *La domanda inevasa. Dialogo tra economisti e giuristi sulle dottrine economiche che condizionano il sistema giuridico europeo*, Bologna, Il Mulino, 2016, p. 13 ss.

(5) Il federalismo era stato oggetto della riforma del 2006 e di quella della costituzione finanziaria del 2009, le cui regole di fatto stanno alla base del Meccanismo europeo di stabilità e del *Fiscal Compact*: cfr. S. MANGIAMELI, *La nuova parabola del regionalismo italiano: tra crisi istituzionale e necessità di riforme*, in *www.issirfa.cnr.it*. Si veda anche G. CARBONI, *Lo stato regionale al tempo del rigore finanziario*, in *Rivista AIC*, 2, 2014, p. 2 ss.

(6) Cfr. A. CAROSI, *La corte costituzionale tra autonomie territoriali, coordinamento finanziario e garanzia dei diritti*, in *Rivista AIC*, 4, 2017, p. 1 ss.

(7) Sulla quale cfr. G.C. DE MARTIN, *Il disegno autonomistico disatteso tra contraddizioni e nuovi scenari problematici*, in *questa Rivista*, 1, 2014, p. 29 ss.

rie tra lo Stato e le autonomie territoriali in materia tributaria ma, successivamente, abbia determinato un quadro opaco ed autoreferenziale per quel che concerne le dinamiche applicative del riparto del gettito». In alcuni casi, la stessa Corte costituzionale ha inciso profondamente sul principio autonomistico⁸, lasciando indenne da censure il blocco statale della autonomia impositiva regionale e locale, addirittura imposto a prescindere dall'imminenza di importanti riforme, tra cui il patto di stabilità o la legge n. 42 del 2009. Infatti, il comma 26 dell'art. 1 della legge di stabilità per il 2016, oggetto della pronuncia n. 135/2017, lo aveva stabilito in forza del motivo, esclusivamente politico e dunque gravemente lesivo dell'autonomia politica locale, di precludere un aumento della pressione fiscale complessiva⁹.

Un diverso indirizzo¹⁰ ha contribuito, in seguito, alla corretta valorizzazione del principio autonomista, richiamando il legislatore statale a un serio esercizio delle proprie responsabilità di «custode della finanza pubblica allargata», perché «per più esercizi consecutivi – anche dopo l'adozione di piani di rientro sanitario – è stato consentito alle stesse [Regioni] di approvare bilanci di previsione e rendiconti fondati sull'applicazione di crediti non accertati nelle forme di legge e di avanzi di amministrazione».

In sostanza, la Corte ha denunciato la recente prassi anomala del «federalismo clientelare»¹¹, sviluppatosi in Italia a causa della mancanza di adeguati assetti istituzionali funzionali a gestire con trasparenza il rapporto con le autonomie territoriali, che consiste in una serie di transa-

(8) Cfr. Corte cost., 7 giugno 2017, n. 135.

(9) La citata disposizione della legge di stabilità per il 2016 ha bloccato il potere di manovra degli enti territoriali sui tributi propri (le leggi di bilancio 2017 e 2018 ne hanno poi disposto la proroga) in forza del motivo meramente politico, di «contenere il livello complessivo della pressione tributaria». Poco condivisibile appare quindi la sbrigativa motivazione con cui la sentenza n. 135 del 2017 si risolve per l'inammissibilità della censura regionale, fondandola anche sul fatto che la deroga (al blocco) di cui all'art. 1, comma 174, della legge n. 311/2004, «parrebbe (sic!) consentire in prima battuta alla stessa Regione (e, dunque, in prevenzione rispetto al commissariamento) di adottare le misure necessarie per farvi fronte e, tra queste, gli aumenti tributari».

(10) Cfr. Corte cost., 4 aprile 2017, n. 107.

(11) Cfr. L. ANTONINI, *I segni dei tempi: dal Veneto al Molise quale futuro per il regionalismo italiano?*, in *Federalismi.it*, 4, 2017.

zioni occulte, dovute anche a una «discrezionalità silenziosa»¹², per cui una Regione viene favorita perché asseconda la linea politica del Governo e un'altra, magari virtuosa, è penalizzata.

Poco condivisibile appare, quindi, la motivazione con cui la sentenza n. 135 del 2017 della Consulta si pronuncia nel senso dell'inammissibilità della censura regionale, fondandola anche sul fatto che la deroga al blocco di cui all'art. 1, comma 174, della legge n. 311/2004, «parrebbe consentire in prima battuta alla stessa Regione (e, dunque, in prevenzione rispetto al commissariamento) di adottare le misure necessarie per farvi fronte e, tra queste, gli aumenti tributari»¹³.

Successivamente, la sentenza n. 154 del 2017 ha dovuto poi sottolineare la scorrettissima prassi del legislatore statale di incidere «a ripetizione» sulla capacità di spesa delle Regioni nell'ambito dei diritti dello Stato sociale, invitando il legislatore ad evitare iniziative le quali, anziché ridefinire il quadro delle relazioni finanziarie tra lo Stato, le Regioni e gli Enti locali, si limitino ad estendere l'ambito temporale di precedenti manovre, sottraendo di fatto al confronto parlamentare la valutazione degli effetti complessivi di queste ultime.

A distanza di poco tempo, poi, la Corte con la sentenza n. 169 del 2017¹⁴ ha denunciato, per la prima volta, l'assenza nell'ordinamento italiano di una «doverosa separazione del fabbisogno LEA dagli oneri degli altri servizi sanitari», sottolineando che tale situazione potrebbe causare la violazione degli artt. 32 e 117, secondo comma, lettera *m*), Cost., «nei casi in cui eventuali disposizioni di legge trasferiscano "a cascata",

(12) Ad esempio, le stesse decisioni statali di impugnazione delle leggi regionali non appaiono caratterizzate da adeguata trasparenza. Così, il Comunicato stampa del Consiglio dei Ministri n. 12 del 10.02.2016 dichiara che il Governo, mentre ha deciso l'impugnazione di due leggi regionali (legge Regione Veneto n. 28 del 13/12/2016 e legge Provincia Bolzano n. 25 del 12/12/2016), ha deliberato di non impugnare altre diciannove leggi regionali. Mentre riguardo alle prime due leggi sono rese note le ragioni dell'impugnativa, nessuna argomentazione è spesa riguardo ai motivi della non impugnazione delle altre diciannove leggi regionali.

(13) Si veda quanto già riportato nella nota n. 12.

(14) La Corte richiama anche la pronuncia della Corte cost., 16 dicembre 2016, n. 275 secondo cui «è la garanzia dei diritti incompressibili ad incidere sul bilancio e non l'equilibrio di questo a condizionarne la doverosa erogazione». Cfr., su quest'ultima sentenza, L. CARLASSARE, *Bilancio e diritti fondamentali: i limiti «invalicabili» alla discrezionalità del legislatore*, in *Giur. cost.*, 6, 2016, p. 2340 ss.

attraverso i diversi livelli di governo territoriale, gli effetti delle riduzioni finanziarie sulle prestazioni sanitarie costituzionalmente necessarie (in tal senso sentenza n. 275 del 2016)»¹⁵.

Infine, si rappresenta anche la sentenza n. 245 del 2017, con cui la Consulta ha dichiarato infondata l'impugnativa statale sull'art. 1, comma 4, lettera *d*), della legge regionale Sardegna n. 25 del 2016, con cui la Regione istituiva una apposita società diretta a esercitare un controllo più efficiente sulle entrate di propria competenza in conformità a quanto previsto dallo Statuto. Infatti, la Consulta ricorda che le prerogative del legislatore statale non comportano «anche l'esonero per lo Stato dall'obbligo di rendere ostensibili e confrontabili i dati necessari per una corretta attuazione del precetto costituzionale, inerente alla salvaguardia delle risorse spettanti all'autonomia speciale».

2. La sentenza n. 247 del 2017 e l'interpretazione adeguatrice della legge rinforzata sull'equilibrio di bilancio di Regioni ed Enti locali

Secondo la teoria generale del sindacato sulle leggi la Corte pronunciando una sentenza interpretativa adeguatrice delimita la disposizione legislativa in un senso compatibile con la Costituzione, dando luogo ad una sentenza interpretativa di rigetto. Tali effetti di natura correttiva si configurerebbero come sentenze di accoglimento della questione di diritto prospettata di diritto¹⁶.

In particolare l'interpretazione adeguatrice, a livello costituzionale, comunitario e sui principi universali CEDU, è ascrivibile al più ampio *genus* delle interpretazioni conformi¹⁷, attraverso cui il giudice investito di ec-

(15) Sulla sentenza cfr., *amplius*, L. ANTONINI, *Il diritto alla salute e la spesa costituzionalmente necessaria; la giurisprudenza accende il faro della Corte*, in *Federalismi.it*, 22, 2017.

(16) Cfr. G. LOMBARDI, *Sentenze correttive di rigetto della Corte costituzionale come sentenze di accoglimento in rapporto al punto di diritto*, in *Giur. it.*, I, 1961, p. 1153 ss.; F. PIERANDREI, *Corte costituzionale*, in *Enc. dir.*, X, Milano 1962, p. 983 ss.

(17) Il Giudice delle leggi ha precisato che, in linea di principio, le leggi non si dichiarano costituzionalmente illegittime perché è possibile darne interpretazioni incostituzionali, ma perché è impossibile darne interpretazioni costituzionali, specificando che i giudici non possono abdicare all'interpretazione adeguatrice e che, nell'adempimento del compito di interpretare le norme di cui devono fare applicazione, di fronte a più possibili interpretazioni di un sistema normativo, essi sono tenuti a scegliere quella che risulti conforme a Costituzione (Cfr. Corte cost., 23 marzo 1994, n. 121).

cezione di costituzionalità la respinge rinvenendo nell'ordinamento un significato ermeneutico costituzionalmente orientato della disposizione contestata conforme alla Costituzione (*secundum constitutionem*)¹⁸.

In generale nella dichiarazione di incostituzionalità di una norma di legge «ricavata» o «proposta» in virtù dei tradizionali canoni ermeneutici, la Corte ritiene prevalente l'argomento della interpretazione conforme a Costituzione elevandolo ad espressione di principio costituzionale¹⁹. Infatti, nelle sentenze o ordinanze interpretative di rigetto la Consulta decide di non procedere alla dichiarazione d'illegittimità costituzionale, ma procede ad un'interpretazione alternativa, traendo dalla disposizione una norma diversa, giudicata conforme, o la sola conforme, ai principi della Carta fondamentale nei sensi e nei modi chiariti nella motivazione²⁰.

In tal senso, le decisioni interpretative di rigetto non hanno valore vincolante in quanto sprovviste dell'efficacia *erga omnes* attribuita dall'articolo 136, comma 1 Cost. alle sentenze che dichiarano l'illegittimità costituzionale di una norma di legge, permanendo tuttavia il vincolo di carattere negativo che impedisce di applicare la norma nel significato giudicato incostituzionale²¹.

(18) Cfr. A. D'ATENA, *Interpretazioni adeguate, diritto vivente e sentenze interpretative della Corte costituzionale*, Relazione conclusiva al Seminario "Corte costituzionale, giudici comuni, interpretazioni adeguate", Corte costituzionale, Roma, 6 novembre 2009, in https://www.cortecostituzionale.it/documenti/convegni_seminari/06_11_09_DAtena.pdf; M. LUCIANI, *Interpretazione conforme a costituzione*, in *Enc. dir. (Annali)*, IX, Milano, 2016, p. 462 ss.; R. BIN, *L'interpretazione conforme. due o tre cose che so di lei*, in *Rivista AIC*, 1, 2015, p. 1 ss.

(19) Cfr. F. MODUGNO, *In difesa dell'interpretazione conforme a costituzione*, in *Rivista AIC*, 2, 2014, p. 1 ss., secondo cui la regola attuale è quella che attribuisce al giudice comune il compito di verificare, all'interno del suo giudizio, la praticabilità di interpretazioni rispettose del dettato costituzionale, salvo l'estremo rimedio della rimessione quando l'esperimento delle adeguate opzioni ermeneutiche sia risultato vano. La Consulta si fa garante dell'assolvimento di questo obbligo, vigilando sui casi di omissione anche del semplice tentativo di questa attività. Cfr. Corte cost., 13 febbraio 2014, n. 23, in *Giur. cost.*, 2014, p. 341 ss. e Corte cost., 20 marzo 2013, n. 46, *ivi*, 2013, p. 2397 ss.

(20) Cfr. V. MARINELLI, *Le decisioni c.d. «interpretative» della Corte costituzionale*, in *Giust. civ.*, 2009, p. 365 ss., ritiene che le decisioni interpretative corrispondono a due modi generali di un sillogismo disgiuntivo; le decisioni interpretative di rigetto si conformano al modo con premessa assertoria affermativa (*modus ponendo tollens*), e quelle di accoglimento si conformano al modo con premessa assertoria affermativa.

(21) Cfr. Cass. pen., S.U., 17 maggio 2004, n. 23016, in *Giur. it.*, 2005, p. 579 ss.; Cass. civ., S.U., 16 dicembre 2013, n. 27986, in *Foro amm. C.d.S.*, 2013, p. 378 ss.

Per i principi contabili, in particolare, si applica la regola dell'interpretazione conforme a Costituzione, secondo la quale, in presenza di ambiguità o anfibologie del relativo contenuto, occorre dar loro il significato compatibile con i parametri costituzionali²². In tale ottica, la Consulta si è pronunciata anche nel senso che, considerata la complessità tecnica delle regole di redazione dei bilanci degli enti territoriali, caratterizzati da un alto grado di analiticità e, talvolta, da un rilevante *deficit* di chiarezza, tali regole devono essere assoggettate a interpretazione adeguatrice quando un loro potenziale significato possa entrare in collisione con i fondamentali principi di copertura della spesa e di equilibrio del bilancio contenuti nell'art. 81 Cost. e con gli altri precetti finanziari di rango costituzionale²³.

In materia di equilibrio dei bilanci delle Regioni e degli Enti locali, l'indirizzo prevalente della Corte Costituzionale è quello del riconoscimento della incostituzionalità di importanti articoli della stessa legge rinforzata n. 243 del 2012, con particolare riferimento all'art. 10, comma 5, sulle modalità del potere sostitutivo dello Stato in materia di indebitamento²⁴ e dell'art. 11, comma 1, sul concorso dello Stato al finanziamento dei livelli essenziali²⁵.

Tuttavia, recentemente, a seguito dei ricorsi promossi dalle Province autonome di Bolzano e di Trento, dalle Regioni autonome Trentino-Alto

(22) Cfr. Corte cost., 16 dicembre 2016, n. 279, in *Giur. cost.*, 2016, p. 2397 ss. e Corte cost., 12 ottobre 2016, n. 219, *ivi*, 2018, p. 1769 ss. In particolare, R. BIN, G. PITRUZZELLA, *Diritto costituzionale*, Torino, Giappichelli, 2014, p. 486 ss. hanno rilevato, che siffatto genere di sentenze adeguatrici sono divenute piuttosto frequenti nei giudizi principali promosse dalle Regioni, in via cautelativa, allo scopo di vincolare il Governo nel dare attuazione alle previsioni legislative e precostituire il terreno per sollevare eventuali conflitti di attribuzione.

(23) Cfr. Corte cost., 20 dicembre 2017, n. 274, in *www.cortecostituzionale.it*, che, tra l'altro, ricorda come la copertura economica delle spese ed equilibrio del bilancio sono due facce della stessa medaglia, dal momento che l'equilibrio presuppone che ogni intervento programmato sia sorretto dalla previa individuazione delle pertinenti risorse. In particolare, poi, l'elevata tecnicità degli allegati di bilancio e il conseguente *deficit* in termini di chiarezza, devono essere necessariamente compensati, in sede di approvazione del rendiconto, da una trasparente, corretta, univoca, sintetica e inequivocabile indicazione del risultato di amministrazione e delle relative componenti di legge.

(24) Cfr. Corte cost., 6 dicembre 2017, n. 252.

(25) Cfr. Corte cost., 10 novembre 2017, n. 235, che ne dichiara l'incostituzionalità per violazione della riserva di legge rinforzata.

Adige/Südtirol e Friuli Venezia Giulia e dalla Regione Veneto, la Corte costituzionale con la sentenza n. 247 del 2017 si è pronunciata contro l'art. 1, comma 1, lettera *b*), della legge 12 agosto 2016, n. 164²⁶, che introduce il comma 1-*bis*²⁷ nell'art. 9 della legge 24 dicembre 2012, n. 243 («Disposizioni per l'attuazione del principio del pareggio di bilancio ai sensi dell'articolo 81, 6 comma, Cost.»).

In via preliminare, la Consulta ha ritenuto ammissibile l'impugnazione della legge n. 243 del 2012 perché, pur trattandosi di una legge «rinforzata», in ragione della maggioranza parlamentare richiesta per la sua approvazione ai sensi dell'art. 81 Cost., essa ha comunque il rango di legge ordinaria²⁸, e in quanto tale trova la sua fonte di legittimazione, oltre ai suoi limiti, nella legge cost. n. 1 del 2012 di cui detta la disciplina attuativa²⁹. Le disposizioni della legge rinforzata sono considerate norme interposte utilizzabili come parametri di raffronto perché enuncia-

(26) È opportuno ricordare che la legge rinforzata n. 164 del 2016 è stata oggetto di altre due sentenze della Corte costituzionale. La prima, n. 235 del 2017 ha dichiarato illegittimo l'art. 3, comma 1, lettera *a*), della legge n. 164 perché si limita a demandare «a una futura legge ordinaria ciò che essa stessa avrebbe dovuto disciplinare, degradando così la fonte normativa della disciplina – relativa alle modalità del concorso statale al finanziamento dei livelli essenziali delle prestazioni e delle funzioni fondamentali inerenti ai diritti civili e sociali – dal rango della legge rinforzata a quello della legge ordinaria. Ne consegue l'elusione della riserva di legge rinforzata disposta dall'art. 81, sesto comma, Cost.». La seconda, n. 252 del 2017, ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 2, comma 1, lettera *c*), della n. 164 nella parte in cui, nel sostituire l'art. 10, comma 5, della legge n. 243 del 2012, ha sostanzialmente demandato a un semplice decreto della Presidenza del Consiglio la determinazione della disciplina delle modalità degli scambi degli spazi finanziari tra Regioni ed Enti locali; nonché, l'illegittimità costituzionale del medesimo art. 2, comma 1, lettera *c*), della legge n. 164 del 2016, nella parte in cui, nel sostituire l'art. 10, comma 5, della legge n. 243 del 2012, prevede «ivi incluse le modalità attuative del potere sostitutivo dello Stato, in caso di inerzia o ritardo da parte delle Regioni e delle Province autonome di Trento e di Bolzano».

(27) Cfr. P. SANTORO, *La resilienza della legge rinforzata sugli equilibri di bilancio: moniti e correttivi della Consulta*, in <http://www.contabilita-pubblica.it/Archivio%202018/Dottrina/Pelino%20Santoro.pdf>.

(28) La dottrina, invece, aveva delineato in un sistema di recezione misto, fatto di norme costituzionali e subcostituzionali, queste ultime peraltro di forza superiore alla legge ordinaria, cfr. G.L. TOSATO, *La riforma costituzionale sull'equilibrio di bilancio alla luce della normativa dell'unione: l'interazione fra i livelli europeo e interno*, Seminario "Il principio dell'equilibrio di bilancio secondo la riforma costituzionale del 2012", Roma, Palazzo della Consulta, 22 novembre 2013, in www.cortecostituzionale.it, p. 2 ss.

(29) Cfr. Corte cost., 10 aprile 2014, n. 88, *cit.*

no vincoli di coordinamento, come di fatto accade in tutti i casi in cui la legislazione regionale diventa oggetto di scrutinio di costituzionalità³⁰. La legge rinforzata rimane legge di attuazione del principio di equilibrio, essendo ad essa demandati i criteri per assicurare l'obiettivo del saldo di equilibrio³¹, tuttavia nei rapporti con le Regioni a Statuto speciale resta di rango sottordinato rispetto alla disciplina statutaria³².

In conclusione, la legge n. 243 ha solo una procedura di approvazione c.d. rinforzata, e può essere parametro nel giudizio di costituzionalità, perché è idonea ad imporre alle autonomie speciali i limiti all'indebitamento, la cui disciplina è espressamente riservata al suo ambito di competenza.

La complessiva declaratoria di non fondatezza della questione di incostituzionalità pronunciata con la sentenza n. 247 del 2017 e, dunque, di inammissibilità con conseguente salvezza nel novellato testo della legge rinforzata (art. 9, comma 1-*bis*), si pone in netto contrasto con le altre pronunce del Giudice delle leggi sopra menzionate che, invece, hanno intaccato l'unitaria disciplina attuativa del principio di equilibrio dei bilanci pubblici. La pronuncia procede a uno scrutinio separato del primo periodo e del secondo e terzo periodo, riguardanti, rispettivamente le voci rientranti tra le entrate finali e le spese finali, ai fini del calcolo del saldo di equilibrio non negativo e l'introduzione del fondo pluriennale vincolato, di entrata e di spesa.

2.1. L'avanzo di amministrazione rimane nella disponibilità dell'ente che lo realizza

Riguardo al primo aspetto sollevato solo dalla Regione Friuli Venezia Giulia, va precisato che l'assenza dell'avanzo di amministrazione tra le

(30) Cfr. Corte cost., 13 aprile 2017, n. 80, in *Giur. cost.*, 2017, p. 744 ss.; Corte cost., 11 gennaio 2017, n. 6, *ivi*, 2017, p. 20 ss.; Corte cost., 20 luglio 2016, n. 184, *ivi*, 2016, p. 1368 ss. Inoltre, la Corte cost., 10 novembre 2017, n. 137, ha ritenuto ammissibile che la legge rinforzata rinvi, a sua volta, per aspetti di dettagli a una successiva legge ordinaria.

(31) Cfr. G. PESCE, *La sostenibilità del debito pubblico della pubblica amministrazione nella nuova costituzione finanziaria dello stato*, in *Riv. it. dir. pubb. com.*, 2, 2015, p. 531 ss.

(32) Cfr. Corte cost., 10 novembre 2017, n. 137, cit.

cosiddette «entrate finali»³³ enumerate nell'impugnato art. 1, comma 1, lettera *b*), della legge n. 164 del 2016, ai fini del conseguimento dell'equilibrio di bilancio, nel collegamento con il successivo art. 2, comma 1, lettera *a*), determinerebbe l'effetto di sottrarre agli enti territoriali la piena disponibilità dei risultati di amministrazione positivi, destinandoli a «spazi finanziari» diversi dalla diretta utilizzazione spettante all'amministrazione che li realizza, dal momento che questa dovrebbe obbligatoriamente metterlo a disposizione delle intese sancite in ambito regionale per il rispetto, di comparto, del saldo di cui all'articolo 9, comma 1, della legge 24 dicembre 2012, n. 243³⁴.

Secondo tale interpretazione, la norma impugnata comporterebbe la preclusione a utilizzare l'avanzo di amministrazione «libero», al netto dei fondi vincolati, accantonati e destinati di cui all'art. 42 del d.lgs. n. 118 del 2011, pur dopo il suo accertamento nelle forme di legge.

La Consulta, tuttavia, nel condividere la lesività sull'autonomia regionale invocata dalla ricorrente, decide di utilizzare la tecnica interpretativa di rigetto, ritenendo possibile «un'interpretazione adeguatrice della disposizione in questione, in grado di escludere tale contrasto».

In particolare, si precisa che l'ente «può», ma non «deve», mettere a disposizione delle politiche regionali l'intero o anche una parte dell'avanzo, ma ne mantiene la piena disponibilità; pertanto, le risorse dell'avanzo di amministrazione degli enti territoriali non devono rimanere «congelate» in attesa dell'eventuale attivazione delle intese regionali, ma anzi possono essere da subito utilizzate dall'ente territoriale. Tale assunto si fonda sulla considerazione per cui 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,

(33) La norma, infatti, individua, ai fini dell'equilibrio di bilancio, le entrate finali come quelle ascrivibili ai titoli 1, 2, 3, 4 e 5 dello schema di bilancio previsto dal d.lgs. n. 118 del 2011, vale a dire le entrate correnti di natura tributaria, contributiva e perequativa (titolo 1); i trasferimenti correnti (titolo 2); le entrate extratributarie (titolo 3); le entrate in conto capitale (titolo 4); le entrate da riduzione di attività finanziarie (titolo 5). Tra le entrate finali che possono essere prese in considerazione ai fini dell'equilibrio di bilancio non è quindi menzionato l'eventuale avanzo dell'esercizio precedente.

(34) Sui limiti già propri di questa normativa, cfr. F. GALLO, *Il principio costituzionale di equilibrio di bilancio e il tramonto dell'autonomia finanziaria degli enti territoriali*, in *Rass. tribut.*, 6, 2014, p. 1199 ss.

mentre l'accertamento del risultato di amministrazione dell'anno precedente avviene ad esercizio inoltrato, con l'approvazione del rendiconto. Solamente dopo l'eventuale accertamento del risultato positivo, la risorsa può essere iscritta in bilancio, con apposita variazione in entrata ed in uscita, e con destinazione che, salvo casi eccezionali, dovrebbe essere rivolta a spese di investimento. Pertanto, la mancata iscrizione dell'avanzo di amministrazione nel bilancio di previsione deriva dalla fisiologia temporale della gestione contabile, nonché dal collegato principio di copertura della spesa, secondo cui qualsiasi intervento può essere realizzato solo dopo l'accertamento dell'esistenza della correlata risorsa. Inoltre, un'interpretazione vincolante del conferimento dell'avanzo verrebbe 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. Sul punto, è da condividere l'assunto che l'avanzo di amministrazione dell'esercizio precedente, una volta correttamente accertato e rappresentato nei rendiconti, diventa un elemento patrimoniale della Regione, che la norma impugnata, diversamente opinando, renderebbe indisponibile da parte dell'ente, generando una situazione equivalente alla sottrazione materiale di risorse, analogamente alla previsione di una riserva all'erario o di un accantonamento di entrata a valere sulle quote di tributi erariali di spettanza regionale³⁵.

Diversamente, ove si interpretasse la norma come imposizione di impiego dell'avanzo di amministrazione, l'operazione si configurerebbe come un contributo ai vincoli di finanza pubblica senza averne i necessari requisiti e presupposti, tra i quali è opportuno ricordare: a) la previa quantificazione; b) la proporzionalità rispetto alle condizioni economico-finanziarie dell'ente assoggettato; c) il puntuale collegamento alla manovra di finanza pubblica realizzata dallo Stato. D'altra parte, una determinazione provvisoria e unilaterale dello Stato su tale contribuzione è ammissibile solo quando la tempistica della manovra di finanza pubblica non consenta un previo contraddittorio ed una piena concertazio-

(35) Cfr. M. BELLIN, *L'utilizzabilità dell'Avanzo di Amministrazione e del Fondo Pluriennale Vincolato*, in *Azienditalia*, 3, 2018, p. 430 ss.

ne con le autonomie interessate³⁶. L'impiego dell'avanzo, quale contributo ai vincoli di finanza pubblica, sarebbe contrario altresì 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. Inoltre, sul piano finanziario, penalizzerebbe senza motivazione le gestioni più meritevoli atteso che la realizzazione di un risultato positivo è di regola indice di una condotta virtuosa dell'ente territoriale, salvo il caso di gravi carenze nella prestazione dei servizi alla collettività³⁷.

Infine, vi è un ulteriore elemento interpretativo che si ricava dall'attuale formulazione dell'art. 97 Cost. Esso prevede che l'equilibrio di bilancio di ciascuna amministrazione sia prodromico al buon andamento ed all'imparzialità dell'azione amministrativa; la seconda parte del primo comma contempla, poi, la partecipazione di ogni amministrazione alla sostenibilità del debito pubblico che però, per i motivi esposti, non è configurabile in relazione alla norma impugnata.

Quindi, la Corte esclude che dalla struttura della norma si possa ravvisare un legittimo contributo alla sostenibilità del debito pubblico e, pertanto, conclude che l'avanzo di amministrazione non può essere oggetto di «prelievo forzoso» attraverso indirette prescrizioni tecniche come quelle impuginate dalla ricorrente. L'utilizzo della tecnica della interpretazione adeguatrice, motivata sui parametri costituzionali riferibili a tutto il complesso delle autonomie territoriali, vale quindi a estendere a tutti questi enti l'effetto della pronuncia.

In conclusione, poiché il risultato di amministrazione rientra nel concetto di equilibrio del bilancio (art. 97 Cost.), che corrisponde all'assenza di un disavanzo al termine dell'esercizio finanziario, il miglior rapporto tra equilibrio di bilancio e buon andamento dell'azione amministrativa risiede in un armonico perseguimento delle finalità pubbliche, attraverso

(36) Cfr. Corte cost., 10 febbraio 2015, n. 19.

(37) La successiva sentenza della Corte cost., 27 dicembre 2017, n. 252 ha confermato che la disposizione dell'art. 2, comma 1, lettera a) della legge n. 164 de 2016, non determina un effetto espropriativo perché i contenuti delle intese «sono rimessi alla disponibilità delle parti».

so il minor impiego possibile delle risorse acquisite mediante i contributi ed il prelievo fiscale.

2.2. La querelle del fondo pluriennale vincolato

Per quanto attiene al fondo pluriennale vincolato, la sentenza ne ricostruisce l'origine ricordando come questa sia una posta di bilancio introdotta dalla nuova disciplina in materia di armonizzazione dei sistemi contabili di cui al decreto legislativo n. 118/2011, oltre a costituire lo strumento per reimputare su esercizi successivi spese già impegnate ma non ancora giunte a scadenza. Inoltre, precisa che trattandosi di spese già impegnate su esercizi precedenti, esse sono finanziariamente già coperte con le entrate di detti esercizi³⁸.

Più dettagliatamente, il fondo pluriennale vincolato è finalizzato a gestire nella contabilità degli enti territoriali, in modo coerente e funzionale, l'introduzione della c.d. competenza rinforzata, secondo la quale le obbligazioni giuridicamente perfezionate, attive e passive, che danno luogo a entrate e spese per l'ente devono essere registrate nelle scritture contabili quando l'obbligazione è perfezionata, con imputazione all'esercizio in cui essa viene a scadenza³⁹. Per assicurare tale impostazione diacronica degli accertamenti, degli impegni e delle correlate transazioni finanziarie, a decorrere dall'anno 2015⁴⁰ gli impegni pluriennali derivanti da obbligazioni sorte negli esercizi precedenti vengono iscritti al bilancio degli Enti, appunto, nel fondo pluriennale vincolato. A partire dall'esercizio 2017, l'inutilizzabilità delle risorse già destinate negli esercizi precedenti al finanziamento delle spese programmate viene fatta discendere non solo dal mancato inserimento del fondo pluriennale vincolato tra le entrate e le spese finali di cui al contestato art. 9, comma 1-*bis*, legge n. 243/2012, ma anche dal combinato disposto del precedente comma 1, il quale stabilisce l'ancoraggio dei titoli di entrata e di spesa ivi indicati al concetto di equilibrio di bilancio. Pertanto, secondo le Regioni che hanno presentato ricorso alla Corte costituzionale, detta

(38) Cfr. Corte cost., 20 dicembre 2017, n. 274, cit.

(39) Cfr. all. 1, punto 16, d.lgs. n. 118/2011.

(40) Si veda l'art. 3, comma 5, d.lgs. n. 118/2011.

relazione verrebbe a sottrarre, in favore di vincoli di finanza pubblica assunti dallo Stato, alcune risorse già impegnate per programmi ed investimenti approvati e finanziariamente coperti negli esercizi precedenti. Sotto tale profilo, il fondo pluriennale vincolato, anziché funzionare come garanzia conservativa di risorse non erogate ma vincolate nel fine, subirebbe un reindirizzamento strumentale verso gli equilibri della finanza pubblica allargata, al contempo provocando una scopertura sopravvenuta di iniziative già approvate ed un conseguente squilibrio per il bilancio dell'ente territoriale.

A tali eccezioni la Consulta ha replicato che le disposizioni impugnate non alterano la struttura e la gestione temporale del fondo pluriennale vincolato, perché l'iscrizione o meno nei titoli 1, 2, 3, 4 e 5 dell'entrata e nei titoli 1, 2 e 3 della spesa deve essere intesa in senso meramente tecnico-contabile, quale criterio armonizzato per il consolidamento dei conti nazionali. Tale aggregazione contabile non incide né quantitativamente, né temporalmente sulle risorse legittimamente accantonate per la copertura di programmi, impegni e obbligazioni passive concordate negli esercizi precedenti, tanto che gli enti territoriali mantengono la piena facoltà di gestire il fondo pluriennale vincolato, indipendentemente dalla sua collocazione nei contestati titoli di bilancio. A dimostrazione della propria interpretazione adeguatrice, la Corte costituzionale con la sentenza n. 247/2017 ha richiamato le considerazioni già svolte relativamente all'avanzo di amministrazione in merito ai presupposti affinché gli enti territoriali siano tenuti a partecipare alla contribuzione per il raggiungimento degli equilibri di finanza pubblica, ai sensi dell'art. 97 Cost.

Più dettagliatamente, dall'analitica definizione normativa del fondo pluriennale vincolato, infatti, si ricava che la norma censurata non può essere interpretata come modificativa della copertura delle obbligazioni e degli impegni legittimamente assunti dall'ente territoriale, cui corrisponde il vincolo del fondo pluriennale, «naturalmente» finalizzato a conservare le risorse necessarie per onorare le relative scadenze finanziarie.

La Corte chiarisce anche che 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 previsio-

ne, mentre l'accertamento del risultato di amministrazione⁴¹ dell'anno precedente avviene a esercizio inoltrato e con l'approvazione del rendiconto; solo dopo l'eventuale accertamento del risultato positivo, la risorsa può essere iscritta in bilancio con apposita variazione in entrata e in uscita⁴².

Da un lato, le conclusioni della Consulta sono ineccepibili poiché è indubbio che si tratta di un fondo finanziario che garantisce la copertura di spese imputate agli esercizi successivi a quello in corso, costituito da risorse già accertate nell'esercizio in corso, destinate al finanziamento di obbligazioni passive dell'ente esigibili in esercizi successivi a quello in cui è accertata l'entrata⁴³.

Il fondo è finalizzato, infatti, al sostenimento di determinate tipologie di spesa specificamente individuate ed è pluriennale, in quanto destinato a garantire il raccordo tra più esercizi e a essere gestito in un arco temporale più esteso dell'esercizio annuale e trova appostamento contabile tanto in entrata quanto in spesa⁴⁴.

Va tenuto presente, inoltre, che il fondo pluriennale, per quanto iscritto tra le entrate costituisce una componente negativa del risultato di amministrazione iscritto come prima posta delle entrate o spese del bilancio, essendo finanziato con parte dell'avanzo, o incrementa il disavanzo da finanziare con le entrate dell'esercizio. La copertura che il fondo vincolato assicura su scala pluriennale non impedisce, tuttavia, che una

(41) Il risultato di amministrazione rappresenta il saldo complessivo costituito dal fondo di cassa esistente al 31 dicembre, maggiorato dei residui attivi e diminuito dei residui passivi, al netto del fondo pluriennale vincolato.

(42) La Corte cost., con la sentenza n. 274/2017, cit., ha ribadito che la modalità di utilizzazione del risultato di amministrazione non viene scalfita ma semmai raffinata dall'introduzione di alcuni istituti come il Fondo pluriennale vincolato e il Fondo dei crediti di dubbia esigibilità.

(43) Cfr. circ. RGS 3 aprile 2017, n. 17. Si veda anche P. SANTORO, *La resilienza della legge rinforzata sugli equilibri di bilancio: moniti e correttivi della Consulta*, cit.

(44) Il Fpv opera in due direzioni: la prima riguarda il momento della programmazione e della correlata previsione di bilancio; la seconda riguarda la gestione, occorrendo che sia finanziato da entrate regolarmente accertate e imputate in applicazione del principio di competenza finanziaria potenziata (Linee guida, Sez. auton., del n. 9/2016). Risultando rilevante il "fondo pluriennale vincolato" ai fini del nuovo saldo di finanza pubblica, la correttezza della determinazione del fondo al termine dell'esercizio 2015 evita la possibilità di azioni elusive in ordine al rispetto di detto saldo.

volta imputati ai singoli esercizi i residui riaccertati possa verificarsi sul singolo esercizio una eccedenza di residui passivi determinando il c.d. disavanzo tecnico previsto dall'art. 3, comma 13, d.lgs. n. 118/2011⁴⁵.

Dall'altro, tuttavia, lo sforzo della Consulta nel dare sostegno a una lettura conforme alla Costituzione, non fuga le perplessità autorevolmente prospettate⁴⁶ sul rinvio alla legge di bilancio per l'inclusione del fondo pluriennale in bilancio per gli anni 2017-2019, posto che l'inclusione a regime opera solo dal 2020⁴⁷.

Altresì, l'interpretazione non risulterebbe neppure in linea con i precetti di copertura e di equilibrio contenuti nell'art. 81 Cost., poiché la copertura di spese impegnate e di oneri derivanti da obbligazioni già perfezionate verrebbe meno, ove il vincolo autorizzatorio all'esecuzione di tali spese contenuto nel fondo pluriennale vincolato potesse essere rimosso *ex lege*, costringendo l'ente territoriale a trovare nuove coperture oppure a rendersi inadempiente. D'altra parte, l'affidabilità dell'amministrazione come soggetto pagatore richiede che la previa copertura della relativa spesa sia giuridicamente valida, ossia che sia sorretta da tutte le garanzie a favore dei crediti, ivi compresa l'intangibilità della provvista a suo tempo accantonata per onorarli. A tali considerazioni si deve

(45) Cfr. A. BRANCASI, *Bilanci di Regioni ed EE.II: una occasione persa per fare chiarezza sui vincoli di equilibrio e sul relativo rapporto con l'obbligo della copertura finanziaria* (nota a C. cost. n. 6/2017), in *Giur. cost.*, 2017, p. 29 ss. Per quanto riguarda i vantaggi della nuova tecnica di rilevazione del saldo di equilibrio, anche la Corte dei conti, Sez. auton., 23 marzo 2016, n. 9 ha di recente osservato che la previsione normativa, sfruttando la connaturale funzione del fondo, si traduce in una crescita delle entrate di competenza, in quanto il saldo fra gli stanziamenti del fondo in entrata ed i corrispondenti stanziamenti in uscita risulta, quantomeno nella fase della sua prima introduzione, generalmente positivo. Allo stesso tempo, occorre considerare che il maggior volume complessivo delle risorse, accresciuto dal computo del «fondo pluriennale vincolato» in entrata, pur compensandosi specificamente nel fondo pluriennale vincolato «in uscita», potrebbe generare un'illusoria capacità di spesa per gli anni successivi.

(46) In sede di indagine conoscitiva sul nuovo testo, l'Ufficio parlamentare di bilancio (Audizione 26 maggio 2016) ha osservato che il rinvio a una legge ordinaria che stabilisca di volta in volta la quota del FpV da includere nel pareggio, compatibilmente con i vincoli di finanza pubblica, rischia di compromettere la capacità di programmazione degli enti riguardo la spesa per investimenti. L'intero dossier è consultabile in http://www.rivistacorteconti.it/Fascicolo-dettaglio_fascicolo.html?path=/Fascicolo/2016/fascicolo_2016_10.html.

(47) La postponizione al 2020 è stata giustificata per il fatto l'introduzione del FpV è stata prevista su base triennale, mentre per il 2016 era stato introdotto in via transitoria dalla legge di stabilità n. 208/2015 (comma 711) e poi stabilizzato con l'art. 1, comma 466, l. n. 232/2016.

aggiungere anche che, se il fondo pluriennale vincolato fosse sottratto al pagamento delle obbligazioni assunte si verificherebbe un pregiudizio del piano finalizzato al tempestivo adempimento, in spregio degli impegni assunti a livello europeo in materia di lotta contro i ritardi nel pagamento delle transazioni commerciali e, conseguentemente, in violazione dell'art. 117, comma 1, Cost.

3. Spunti di riflessione

Da ultimo, il testo definitivo approvato dal Parlamento ha previsto in concreto una fase transitoria per gli anni 2017-2019 durante la quale il fondo pluriennale vincolato è introdotto con legge di bilancio, e la definitiva inclusione dello stesso tra le entrate e le spese finali a decorrere dal 2020⁴⁸.

La legge di bilancio per il 2018 si è conformata all'interpretazione della Corte costituzionale⁴⁹.

Va tenuto presente, peraltro, che per lo Stato non è previsto il meccanismo del fondo pluriennale vincolato, ma «appositi fondi per ciascuna amministrazione per la reiscrizione dei residui perenti su base pluriennale» (art. 34, comma 5, l.c.), permanendo (art. 27 l.c.), peraltro, il fondo

(48) Nella relazione della Commissione bilancio del Senato è spiegato che la soppressione del precedente vincolo di destinazione di eventuali saldi positivi all'estinzione del debito maturato dell'ente e al finanziamento di spese di investimento, è giustificata dal fatto che, restando fermo l'obbligo di garantire, a preventivo e a consuntivo, l'equilibrio tra entrate finali e spese finali, gli enti territoriali possano comunque destinare i propri avanzi solo a copertura del proprio debito, ovvero a spese di investimento

(49) La legge di bilancio 27 dicembre 2017, n. 2015 (art. 1, comma 880) ha previsto che le risorse accantonate nel fondo pluriennale vincolato di spesa dell'esercizio 2016 in applicazione del punto 5.4 del principio contabile applicato concernente la contabilità finanziaria di cui all'allegato n. 4/2 annesso al d.lgs. 23 giugno 2011, n. 118, per finanziare le spese contenute nei quadri economici relative a investimenti per lavori pubblici e quelle per procedure di affidamento già attivate, se non utilizzate, possono essere conservate nel fondo pluriennale vincolato di spesa dell'esercizio 2017, purché riguardanti opere per le quali l'ente abbia già avviato le procedure per la scelta del contraente fatte salve dal codice dei contratti pubblici, di cui al d.lgs. 18 aprile 2016, n. 50, o disponga del progetto esecutivo degli investimenti redatto e validato in conformità alla vigente normativa, completo del cronoprogramma di spesa. Tali risorse confluiscono nel risultato di amministrazione se entro l'esercizio 2018 non sono assunti i relativi impegni di spesa.

speciale (unico) per la riassegnazione delle spese correnti e l'altro per i residui perenti di parte capitale, istituiti presso il MEF⁵⁰.

Inoltre, la Consulta assume tra gli elementi ermeneutici «a contrario», anche la disciplina sul ritardo dei pagamenti adottata in adesione alla direttiva comunitaria 16 febbraio 2011, n. 2011/7/UE, ritenendo (punto 9.4) che la non corretta interpretazione delle disposizioni impugnate costituirebbe un grave passo indietro nel tempestivo adempimento delle obbligazioni passive; se l'art. 1, comma 1, lettera *b*) della legge n. 164 del 2016 fosse interpretato nel senso proposto dalle ricorrenti, il conseguente pregiudizio all'adempimento delle obbligazioni passive verrebbe a riprodurre i lamentati inconvenienti e a pregiudicare il piano di contrasto al richiamato fenomeno disfunzionale⁵¹.

Al contrario, la già esposta interpretazione adeguatrice comporta l'assoluta neutralità delle disposizioni impugnate e la conseguente possibilità di utilizzare il fondo pluriennale vincolato alle scadenze e per gli importi programmati⁵².

La salvaguardia si riferisce ai debiti derivanti da obbligazioni regolarmente assunte, transitate in bilancio e già impegnate, mentre restano fuori della copertura dei residui passivi confluiti nel fondo pluriennale, i debiti c.d. fuori bilancio, i quali, pur potendo corrispondere a debiti latenti, non sono considerati liquidi ed esigibili fino a quando non siano formalmente riconosciuti⁵³.

(50) Per lo Stato è stata avviata una fase di sperimentazione, mentre il MEF il 16 settembre 2016 e la successiva circolare esplicativa della Rgs n. 23 del 7 ottobre 2016 hanno stabilito i termini, le modalità di attuazione e le tipologie di spesa interessate.

(51) Il d.l. 8 aprile 2013, n. 35 ha introdotto il meccanismo delle anticipazioni di liquidità, da intendersi come anticipazioni di cassa di più lunga durata temporale rispetto a quelle ordinarie (cfr. Corte cost., 23 giugno 2015, n. 181 e Corte cost., 22 marzo 2017, n. 87). L'anticipazione di liquidità, per il suo carattere neutrale rispetto alla capacità di spesa dell'ente, deve essere finalizzata esclusivamente al pagamento dei debiti scaduti relativi a partite già presenti nelle scritture contabili di precedenti esercizi (cfr. Corte cost., 20 dicembre 2017, n. 274).

(52) L'art. 42, d.lgs. n. 118/2011 consente di utilizzare solo la quota libera dell'avanzo di amministrazione dell'esercizio precedente per la copertura dei debiti fuori bilancio.

(53) Cfr. Cass. civ., 19 dicembre 2003, n. 19562, in *Foro amm. C.d.S.*, 2003, p. 3582 ss. P. SANTORO, E. SANTORO, *I debiti commerciali delle pubbliche amministrazioni tra inefficienza e patto di stabilità*, in *Riv. trim. app.*, 2, 2013, p. 418 ss. La disciplina del riconoscimento dei debiti fuori bilancio attiene certamente a finalità connesse all'armonizzazione, al coordinamento della finanza pubblica e all'ordinamento civile e, per quel che riguarda l'armonizzazione dei bilanci pubblici,

In conclusione, l'art. 9, comma 1-*bis* della legge 24 dicembre 2012, n. 24 non ha carattere generale, ma ha una valenza settoriale limitata al comparto degli enti territoriali, sicché più che espressione di un principio di ordine generale, ha una finalità in parte ricognitiva di una disciplina già operante, con l'unica finalità di confermarla in una fonte di rango rinforzato, fissandone, al contempo, la tempistica⁵⁴. Infatti, le leggi rinforzate o, meglio, con procedimento rinforzato si distinguono sia per forza attiva, in quanto possono abrogare solo le leggi che hanno quello specifico contenuto, che per forza passiva, potendo essere abrogate solo dalle leggi formate con quello specifico procedimento⁵⁵.

non può essere consentito che l'eccezionale immissione in bilancio di spese irraturalmente ordinate sia disciplinata in modo differenziato dagli altri Enti locali (cfr. Corte cost., 13 aprile 2017, n. 80, in www.cortecostituzionale.it).

(54) Cfr. L. BARTOLUCCI, *La legge «rinforzata» n. 243 del 2012 (e le sue prime modifiche) nel sistema delle fonti*, in www.osservatoriosullefonti.it.

(55) Cfr. R. DICKMANN, *Brevi considerazioni sulla natura rinforzata della legge 24 dicembre 243, di attuazione del principio costituzionale del pareggio di bilancio*, in Federalismi.it, 6, 2013; N. LUPO, *La revisione costituzionale della disciplina di bilancio e il sistema delle fonti*, in *Il Filangieri, Quaderno 2011*, Jovene, Napoli, 2012, spec. p. 108; L. CASO, *Il nuovo articolo 81 della Costituzione e la legge rinforzata*, in *Riv. C. conti*, 1, 2013, p. 476 ss.; P. SANTORO, *Manuale di contabilità e finanza pubblica*, Rimini, Maggioli, 2015, p. 137 ss.

