

Rivista N°: 3/2019  
DATA PUBBLICAZIONE: 10/07/2019

AUTORE: Giovanni Luchena\*

## DALLA COMPARTECIPAZIONE REGIONALE DELLE RISORSE STATALI ALLA COMPARTECIPAZIONE STATALE DELLE RISORSE REGIONALI: “INVERSIONE” DELLA FINANZA DERIVATA E ARMONIZZAZIONE DEI BILANCI IN FUNZIONE DI COORDINAMENTO\*\*

*Sommario: 1. Introduzione. – 2. Coordinamento finanziario e armonizzazione dei bilanci pubblici. – 3. L’illusione del federalismo fiscale. – 4. La Corte costituzionale restituisce (almeno in parte) la capacità espansiva agli enti territoriali.*

### 1. Introduzione

I rapporti finanziari tra fra lo Stato e le autonomie sono stati *condizionati* dalle riforme istituzionali degli ultimi anni, secondo un orientamento non sempre o non solo imputabile alle ragioni della crisi della finanza pubblica (quale conseguenza della più ampia crisi economica e finanziaria) ma certamente da quest’ultima, per dir così, “sollecitate”<sup>1</sup> o, se si vuole, accelerate.

Le variabili che condizionano il “modello costituzionale” di autonomia finanziaria, alla luce del quale si può misurare l’incidenza dei poteri regionali e locali sull’erogazione delle prestazioni inerenti ai diritti sono state, quindi, *interpretate* dal legislatore statale in senso “centralistico”, riportando per l’appunto al centro larga parte delle competenze e delle risorse finanziarie a salvaguardia della tenuta dei conti pubblici.

Tali riforme, peraltro, hanno reso necessario un *nuovo* sistema di governo della finanza pubblica avendo come punto di riferimento l’esigenza di assicurare il coordinamento tra le politiche e gli obiettivi perseguiti da ciascun livello di governo anche in funzione del rispetto dei vincoli di bilancio assunti a livello europeo (sostanziale pareggio e consolidamento del

---

\* Associato di Diritto dell’Economia nell’Università degli Studi di Bari “Aldo Moro”.

\*\* Intervento svolto al XXXIII Convegno annuale dell’Associazione italiana dei costituzionalisti, Firenze, 16 e 17 novembre 2018.

<sup>1</sup> G. RIVOSECCHI, *Autonomie territoriali e assetto della finanza locale*, in [www.federalismi.it](http://www.federalismi.it), 22 novembre 2017, 4.

livello di debito per garantire, nel complesso, il sistema finanziario europeo e la stabilità monetaria)<sup>2</sup>.

A tale proposito, viene in rilievo non soltanto la riforma del bilancio introdotta dalla legge costituzionale n. 1 del 2012, ma anche la legge n. 243 del 2012<sup>3</sup> e i decreti legislativi di attuazione della legge n. 42 del 2009<sup>4</sup>.

Invero, si tratta di un intreccio di norme che si dipana tra rigore attuativo, da una parte, e parziale inerzia<sup>5</sup> dall'altra, che ha avuto quale effetto il progressivo assoggettamento dell'autonomia degli enti territoriali ad una sorta di centralismo finanziario<sup>6</sup> (tanto che si è parlato di *requiem* per il federalismo fiscale<sup>7</sup>), realizzato per il tramite di disposizioni dettagliate talvolta incidenti anche sulla formazione e sulla gestione dei bilanci.

## 2. Coordinamento finanziario e armonizzazione dei bilanci pubblici.

Gli effetti delle norme tecniche che caratterizzano la redazione dei bilanci in funzione sia del loro equilibrio interno sia, più in generale, in termini di sana e prudente programmazione della finanza pubblica allargata, assumono una valenza di non poco momento nella prospettiva dei rapporti intercorrenti tra lo Stato e gli enti territoriali considerato che anche le disposizioni contenute nella legge di contabilità pubblica<sup>8</sup> sono ispirate al principio del coordinamento della finanza pubblica (come declinato nelle sue diverse configurazioni e in relazione ai differenti "momenti" nei quali queste ultime si sono manifestate<sup>9</sup>), e finalizzate, fra l'altro, al rispetto sia dell'unità economica della Repubblica ai sensi dell'art. 120 Cost. sia degli impegni assunti a livello di Unione europea<sup>10</sup>.

Il tema solleva problematiche in ordine al bilanciamento fra il rispetto dell'autonomia tributaria e finanziaria degli enti territoriali e la partecipazione dei suddetti enti al conseguimento degli equilibri complessivi di finanza pubblica.

---

<sup>2</sup> D. SICLARI, G. LO CONTE, *Finanza pubblica*, in M. PELLEGRINI (a cura di), *Corso di diritto pubblico dell'economia*, Padova, 2016, 191 ss.

<sup>3</sup> Legge 24 dicembre 2012, n. 243, "Disposizioni per l'attuazione del principio del pareggio di bilancio ai sensi dell'articolo 81, sesto comma, della Costituzione".

<sup>4</sup> Legge 5 maggio 2009, n. 42, "Delega al Governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell'articolo 119 della Costituzione".

<sup>5</sup> F. MINNI, *Politiche di bilancio e autonomia finanziaria regionale*, in A. MORRONE (a cura di), *La "Costituzione finanziaria". La decisione di bilancio dello Stato costituzionale europeo*, Torino, 2015, 139 ss.

<sup>6</sup> G. PALMERIO, A. FRAU, *Principi di finanza pubblica*, Bari, 2017, 412.

<sup>7</sup> L. ANTONINI, *Un requiem per il federalismo fiscale*, in [www.federalismi.it](http://www.federalismi.it), 10 agosto 2016.

<sup>8</sup> Legge 31 dicembre 2009, n. 196, "Legge di contabilità e finanza pubblica", come modificata dalla legge 7 aprile 2011, n. 39, "Modifiche alla legge 31 dicembre 2011, n. 196, conseguenti alle nuove regole adottate dall'Unione europea in materia di coordinamento delle politiche economiche degli Stati membri", dal decreto legislativo 4 marzo 2014, n. 54, "Attuazione della direttiva 2011/85/UE relativa ai requisiti per i quadri di bilancio degli Stati membri", e, da ultima, dalla legge 4 agosto 2016, n. 163, "Modifiche alla legge 31 dicembre 2009, n. 196, concernenti il contenuto della legge di bilancio, in attuazione dell'articolo 15 della legge 24 dicembre 2012, n. 243".

<sup>9</sup> G. RIVISECCHI, *Il coordinamento dinamico della finanza pubblica tra patto di stabilità, patto di convergenza e determinazione dei fabbisogni standard degli enti territoriali*, in [www.rivistaaic.it](http://www.rivistaaic.it), 2012; M. BELLETTI, *Corte costituzionale e spesa pubblica. Le dinamiche del coordinamento finanziario ai tempi dell'equilibrio di bilancio*, Torino, 2016, 144 ss., *passim*; C. BUZZACCHI, *Vincoli europei di bilancio e politiche sociali delle Regioni*, in [www.dirittiregionali.org](http://www.dirittiregionali.org), 20 gennaio 2018, 486 ss.

<sup>10</sup> Direttiva del Consiglio 2011/85/UE dell'8 novembre 2011 *relativa ai requisiti dei quadri di bilancio degli Stati membri*, recepita con Decreto legislativo del marzo 2014, n. 54, recante "Attuazione della direttiva 2011/85/UE relativa ai quadri di bilancio per gli Stati membri".

In tale contesto, gli elementi dell'equilibrio di bilancio da perseguire da parte del complesso delle amministrazioni pubbliche, il coordinamento della finanza pubblica e l'armonizzazione dei bilanci costituiscono un *unicum* inscindibile, all'interno del quale gli ultimi due sono elementi serventi del primo.

L'aver portato alla competenza esclusiva dello Stato la materia dell'armonizzazione dei bilanci pubblici (e il tentativo, fallito, di transito della materia coordinamento della finanza pubblica da concorrente a esclusiva<sup>11</sup>, benché gli effetti sarebbero stati praticamente ininfluenti in quanto praticamente «coincident[*i*] con la sostanza della Costituzione “vivente”»<sup>12</sup>) costituisce, in effetti, indice dell'evocato indirizzo di centralizzazione che, in qualche misura, sconfessa i propositi federalistici tracciati dalla legge n. 42 del 2009<sup>13</sup>.

Il principio del coordinamento finanziario fra gli enti della Repubblica rappresenta la *grundnorm* finanziaria dalla quale dipendono non soltanto il contenuto e le dinamiche delle leggi di finanza pubblica ma anche le singole disposizioni contabili quali strumenti di realizzazione del “superiore” equilibrio del bilancio al quale, com'è noto, devono “concorrere” tutte le pubbliche amministrazioni<sup>14</sup>.

Il coordinamento finanziario costituisce, quindi, la principale variabile in grado di condizionare le relazioni finanziarie tra centro e periferia, sia quanto al grado di effettiva autonomia degli enti *sub-sovereign* nello svolgimento del complesso delle funzioni ad essi affidate sia nella capacità di erogare prestazioni a garanzia dei diritti.

Tale stato di cose non sembra appropriato al cospetto del principio autonomistico perché non considera compiutamente i compiti di realizzazione delle politiche pubbliche devolute agli enti territoriali, i quali si trovano costretti ad effettuare politiche bilancio fortemente condizionate (quasi esclusivamente) dalle grandezze contabili<sup>15</sup>.

Nella prospettiva dell'analisi economica del diritto, si può affermare che si è dinanzi ad un disegno in base al quale, da un lato, la dimensione delle regole viene in rilievo per disciplinare i modi di assunzione delle decisioni pubbliche (coordinamento finanziario, regole in materia di armonizzazione), dall'altro, la prospettiva fiscale, fondamentale per garantire autonomia concreta agli enti territoriali, determina vincoli stringenti alle politiche in materia tributaria e di riduzione della spesa pubblica. L'intreccio tra coordinamento e armonizzazione in-

---

<sup>11</sup> Fra gli altri, E. DE MARCO, *Il regime costituzionale delle autonomie locali tra processi di trasformazione e prospettive di riforma*, in [www.rivistaaic.it](http://www.rivistaaic.it), 17 aprile 2015; I. NICOTRA, *Nota a margine del ddl costituzionale deliberato dal Consiglio dei ministri in data 31 marzo 2014*, in [www.federalismi.it](http://www.federalismi.it), 16 aprile 2014; A. D'ATENA, *Luci ed ombre della riforma costituzionale Renzi-Boschi*, in [www.rivistaaic.it](http://www.rivistaaic.it), 26 giugno 2015; P. CARNEVALE, *Sul titolo delle leggi di revisione costituzionale. prime riflessioni a margine del disegno di legge di riforma della seconda parte della Costituzione attualmente in itinere*, in [www.rivistaaic.it](http://www.rivistaaic.it), 20 marzo 2015; S. MANGIAMELI, *Il titolo V della Costituzione alla luce della giurisprudenza costituzionale e delle prospettive di riforma*, in [www.rivistaaic.it](http://www.rivistaaic.it), 29 maggio 2016; V. TONDI DELLA MURA, *Il paradosso del «Patto del Nazareno»: se il revisore costituzionale resta imbrigliato nella persistenza di un mito*, in [www.rivistaaic.it](http://www.rivistaaic.it), 1 aprile 2016; A. ALGOSTINO, *Un progetto contro la democrazia*, in AA.VV., *Io dico di no. Modifiche costituzionali e Italicum*, Torino, 2016, 24; A. D'ANDREA, *La Costituzione che abbiamo. Il rigetto popolare della “grande riforma” deliberata dalle Camere nella XVII Legislatura*, Bari, 2017, 45 ss.

<sup>12</sup> M. BELLETTI, *op. cit.*, 177.

<sup>13</sup> G. RIVOSECCHI, *Quel che resta dell'autonomia finanziaria degli enti territoriali*, in [www.dirittiregionali.org](http://www.dirittiregionali.org), 3 febbraio 2017.

<sup>14</sup> C. BUZZACCHI, *Bilancio e stabilità. Oltre l'equilibrio finanziario*, Milano, 2015, 70 ss.

<sup>15</sup> S. NICODEMO, *Funzioni fondamentali e finanza locale per la tutela dei diritti*, in A. Morrone (a cura di), *op. cit.*, 175 ss.; G. RIVOSECCHI, *L'armonizzazione dei bilanci degli enti territoriali: orientamenti e prospettive alla luce della giurisprudenza costituzionale*, in [www.federalismi.it](http://www.federalismi.it), 7 settembre 2016, 5; L. ANTONINI, *Armonizzazione contabile e autonomia finanziaria degli enti territoriali*, in [www.rivistaaic.it](http://www.rivistaaic.it), n. 1 2017.

genera un equilibrio collusivo all'interno del quale la decisione in funzione accentratrice determina poi il corso delle dinamiche nei rapporti fra livelli di governo<sup>16</sup>.

Se il coordinamento finanziario può essere iscritto nel solco del principio di precauzione quale fattore di argine dinanzi ad eventi imprevisi e straordinari, la cui intensità viene poi decisa dal legislatore in base al principio di proporzionalità, l'esigenza di armonizzazione dei bilanci pubblici sembra orientata ad una sorta di standardizzazione dall'alto con lo scopo di evitare l'insorgenza di rischi di disallineamenti o disequilibri.

Sta di fatto che tracciare un "indirizzo politico-finanziario" di tal fatta nei rapporti interistituzionali concernenti la finanza pubblica allargata e l'armonizzazione potenziata, come si diceva, spesso collide con il principio autonomistico, soprattutto dinanzi ai vincoli legislativi statali sempre più puntuali posti anche su singole voci di spesa dei bilanci pubblici degli enti disattendendo quanto previsto dall'art. 119 cost.<sup>17</sup>.

### 3. L'illusione del federalismo fiscale.

La legislazione finanziaria, poi, è stata, negli ultimi anni, com'è noto, alluvionale, *anche* per far fronte alle emergenze derivanti dalla crisi.

Si è assistito al consequenziale accentramento delle competenze in capo allo Stato in tema di equilibri finanziari, favorito da quella che può definirsi come l'incompleta e allo stesso tempo sospesa attuazione del Titolo V della parte II della Costituzione<sup>18</sup>.

E, infatti, benché la legge sul cosiddetto federalismo fiscale e i suoi decreti attuativi<sup>19</sup> abbiano provato a contemperare l'obiettivo generale della razionalizzazione del sistema finanziario pubblico attraverso la sperimentazione di nuove forme di fiscalità, diverse cioè da quelle tradizionali (reddito, consumo, patrimonio)<sup>20</sup>, quali, ad esempio, la tassazione che colpisce l'inquinamento ambientale o i flussi turistici<sup>21</sup> (la tutela della salute o la valorizzazione dei beni culturali<sup>22</sup> sono «alcune delle finalità extra-fiscali che possono indurre ad adottare nuove forme di tassazione»<sup>23</sup>), i risultati, per la verità, non appaiono soddisfacenti in quanto a fronte dell'aumento delle entrate fiscali, recentemente arrestato dal c.d. blocco della leva fiscale<sup>24</sup>, si è registrata parallelamente una diminuzione dei trasferimenti statali<sup>25</sup>, men-

---

<sup>16</sup> G. NAPOLITANO, M. ABRESCIA, *Analisi economica del diritto pubblico. Teorie, applicazioni e limiti*, Bologna, 2009, 38.

<sup>17</sup> Cfr. L. RONCHETTI, *L'autonomia e le sue esigenze*, Milano, 2018, 297.

<sup>18</sup> Sul punto, v. 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 [www.rivistaaic.it](http://www.rivistaaic.it), n. 1, 2018, 2.

<sup>19</sup> A. URICCHIO, *Il federalismo della crisi o la crisi del federalismo? Dalla legge delega 42/2009 ai decreti attuativi e alla manovra Salva Italia*, Bari, 2012.

<sup>20</sup> M. AULENTA, *Velleità e rattrappimenti tributari negli assetti finanziari degli enti territoriali*, in *Riv. Dir. Finanz. Sc., Finanze*, n. 4, 2017, 481.

<sup>21</sup> M. AULENTA, *Velleità e rattrappimenti tributari negli assetti finanziari degli enti territoriali*, cit., 482.

<sup>22</sup> S. CAVALIERE, *La gestione dei beni culturali tra livelli essenziali delle prestazioni e principio di sussidiarietà*, Bari, 2018, 209 ss.

<sup>23</sup> Così, M. AULENTA, *Il superamento del Patto di stabilità interno a seguito del recepimento del Fiscal Compact*, in A. URICCHIO, M. AULENTA (a cura di), *Dalla finanza pubblica europea al governo degli enti territoriali*, Padova, 2015, 37.

<sup>24</sup> Cfr. Corte dei conti, *Attuazione e prospettive del federalismo fiscale*, Audizione presso la commissione parlamentare per l'attuazione del federalismo fiscale, Roma, 6/3/2014, 6; leva fiscale sospesa per il tramite dell'art. 1, c. 26, legge 28 dicembre 2015, n. 208, "Disposizioni per la formazione annuale e pluriennale dello Stato (legge di stabilità 2016)"; dell'art. 1, c. 42, lett. a), legge 11 dicembre 2016, n. 232, "Bilancio di previsione dello

tre è significativo notare come, negli Stati federali dell'Unione europea, i livelli subnazionali hanno potuto porre in essere misure anticicliche durante la fase recessiva proprio potendo disporre della capacità fiscale<sup>26</sup>.

L'asimmetria italiana è figlia, innanzitutto, della maggiore rigidità del dettato costituzionale prevista per gli enti territoriali<sup>27</sup> rispetto allo Stato nella parte in cui, solo per quest'ultimo, ad esempio, sono previste le note eccezioni per attenuare eventuali effetti negativi delle fasi del ciclo economico, cioè gli eventi eccezionali e gli eventuali scostamenti temporanei dal saldo strutturale.

Certo, nonostante la difficoltà di individuazione di più saldi di bilancio corretti, il d. lgs. 118 del 2011<sup>28</sup>, come modificato dal d. lgs. n. 126 del 2014<sup>29</sup>, contiene adeguati strumenti di armonizzazione contabile sì da rendere perseguibile l'obiettivo unitario attraverso, ad esempio, il monitoraggio costante dei conti pubblici da parte dello Stato per verificare gli effetti del ciclo economico, in forza del novellato art. 117 Cost. sulla competenza esclusiva statale in tema di armonizzazione.

Lo scopo fondamentale del d. lgs. n. 118 del 2011, infatti, è quello di garantire maggiore trasparenza dei documenti contabili, di migliorare la comparabilità dei conti pubblici, di avere maggiore conoscenza dei debiti e dei crediti effettivamente esigibili e, in definitiva, di consolidare effettivi equilibri finanziari da parte della finanza territoriale<sup>30</sup>.

L'armonizzazione dei sistemi contabili, oltre tutto, esalta proprio il principio della programmazione di bilancio, realizzata, com'è noto, su base triennale. Anche l'armonizzazione dei bilanci, dunque, persegue l'obiettivo del consolidamento dell'unità giuridico-contabile, in verità dopo che è stata conseguita la sostanziale uniformità finanziaria attraverso il principio del coordinamento.

Le diversità tra lo Stato e le Regioni sono state solo in parte mitigate dall'art. 11 della legge n. 243 del 2012, che stabilisce disposizioni in materia di concorso dello Stato al finanziamento del fondo straordinario per la garanzia dei livelli essenziali e delle funzioni fondamentali in materia di diritti civili e sociali la cui "stima", parametrata sull'andamento delle entrate degli enti territoriali, risulta possibile per effetto della definizione dei costi *standard*<sup>31</sup> e della determinazione della procedura di calcolo e di aggiornamento della stima delle capacità fiscali per i Comuni delle Regioni a statuto ordinario<sup>32</sup>.

La legislazione prodotta nel corso della crisi economica, come si diceva, ha ulteriormente irrobustito il "peso" dello Stato nei rapporti con le Regioni, sottraendo a queste ultime

---

*Stato per l'anno 2017 e bilancio pluriennale per il triennio 2017-2019*" e dell'art.1, c. 37, legge 27 dicembre 12 2017, n.205, "Bilancio di previsione per l'anno finanziario 2018 e bilancio pluriennale per il triennio 2018-2020".

<sup>25</sup> M. AULENTA *Il superamento del Patto di stabilità interno a seguito del recepimento del Fiscal compact*, cit., 38.

<sup>26</sup> B.L. BOSCHETTI, *Vincoli europei di bilancio, patti di stabilità, sistema delle autonomie*, in [www.federalismi.it](http://www.federalismi.it), 15 ottobre 2014, 17 ss., *passim*.

<sup>27</sup> M. BELLETTI, *op. cit.*, 122.

<sup>28</sup> Decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, recante "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".

<sup>29</sup> Decreto legislativo 10 agosto 2014, n. 126, "Disposizioni integrative e correttive del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, recante 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".

<sup>30</sup> A. TURTURIELLO, *La struttura dei bilanci pubblici*, in A. URICCHIO, V. PERAGINE, M. AULENTA (a cura di), *Manuale di scienza delle finanze, diritto finanziario e contabilità pubblica*, Molfetta (Ba), 2017, 746.

<sup>31</sup> Cfr. D. lgs. 26 novembre 2010, n.216, "Disposizioni in materia di determinazione dei costi e dei fabbisogni standard di Comuni, Città metropolitane e Province".

<sup>32</sup> Decreto del Ministro delle Finanze del 13 maggio 2016.

parte delle risorse ad esse spettanti come nel caso dei proventi derivanti dalla dismissioni di terreni demaniali agricoli, o a vocazione agricola, degli enti territoriali, destinati alla riduzione del proprio debito e, in assenza di debito, nella parte eccedente al fondo per l'ammortamento dei titoli di Stato<sup>33</sup> (successivamente dichiarata incostituzionale<sup>34</sup>).

Si tratta di un *trend* che ha caratterizzato tutto l'*agere* statale che ha assunto le dimensioni di una finanza derivata "rovesciata", vale a dire "a parti invertite", tra Stato e autonomie territoriali rispetto a quanto previsto dall'art. 119 Cost., dinamica finanziaria nell'ambito della quale sono stati gli enti territoriali a "sovvenzionare" lo Stato e non viceversa (quota statale dell'IMU, quota dell'abrogata TARES, modalità di finanziamento del Fondo di solidarietà comunale). Peraltro, con una decisione di inammissibilità, la stessa Corte costituzionale ha optato per il "mantenimento" di tale norma forse per timore delle conseguenze economico-finanziarie che si sarebbero verificate a seguito, per l'appunto, di una decisione di annullamento<sup>35</sup>.

Quanto ai bilanci degli enti territoriali essi si trovano in condizione di equilibrio quando in sede di rendiconto consuntivo si registra un saldo complessivo non negativo. La ragione di siffatta norma, riconducibile alla formulazione del preventivo, è, fra l'altro, quella di disincentivare comportamenti discutibili da parte degli amministratori i quali dovrebbero evitare di iscrivere in bilancio entrate di dubbia esigibilità, così da gestire la competenza di guisa che non si originino residui attivi inesigibili.

L'art. 9 della legge 243 del 2012 – profondamente modificata dalla legge n. 164 del 2016<sup>36</sup> che, fra l'altro, ha eliminato ogni riferimento agli equilibri di cassa – prevede che i bilanci degli enti territoriali debbano registrare un saldo non negativo, in termini di competenza, tra le entrate finali e le spese finali.

L'art. 119, c. 6, Cost., poi, consente di far ricorso all'indebitamento solo per le spese di investimento.

Agli enti territoriali si richiede, dunque, il cd. risparmio pubblico, coerentemente con gli obiettivi programmatici, con ciò "consentendo" di registrare spese in eccedenza purché coerenti con gli obiettivi macroeconomici fissati su base europea (in particolare l'indebitamento netto, saldo depurato dalla partite da finanziare che, corretto per gli effetti del ciclo economico e delle misure *una tantum*, costituisce il saldo strutturale).

#### **4. La Corte costituzionale restituisce (almeno in parte) la capacità espansiva agli enti territoriali.**

Un ulteriore spunto di riflessione concernente i rapporti tra lo Stato e le autonomie è quello relativo all'esercizio della competenza da parte dello Stato in materia di armonizzazione dei bilanci in funzione di coordinamento della finanza pubblica, due principi che, considerati congiuntamente, corroborano la "forza statale" di indirizzo unitario/uniformante in materia finanziaria.

Una questione che sembra trascendere gli aspetti tecnico contabili: anzi, proprio tramite l'utilizzo di questi ultimi si costruisce un impianto di vincoli che rischia di penalizzare

---

<sup>33</sup> Art. 66, c. 9, secondo periodo, d.l. n. 1 del 2012, convertito, con modificazioni, in legge 24 marzo 2012, n. 27 del 2012, recante "*Disposizioni urgenti per la concorrenza, lo sviluppo delle infrastrutture e la competitività*".

<sup>34</sup> Corte cost. 5 aprile 2013, n. 63.

<sup>35</sup> Corte cost. 12 maggio 2015, n. 155. In proposito, C. PADULA, *Dove va il bilanciamento degli interessi? Osservazioni sulle sentenze 10 e 155 del 2015*, in [www.federalismi.it](http://www.federalismi.it), 14 ottobre 2015.

<sup>36</sup> Legge 12 agosto 2016, n. 164, "*Modifiche alla legge 24 dicembre 2012, n. 243, in materia di equilibrio di bilanci delle regioni e degli enti locali*".

ulteriormente le autonomie dato che l'aspetto contabile appare funzionale al coordinamento finanziario.

È noto che, in base al principio della competenza finanziaria potenziata, la fase delle entrate e quella delle spese possano non concludersi nell'esercizio finanziario. Al momento della chiusura dell'esercizio viene determinato e registrato l'ammontare dei residui ai fini del rendiconto. Alle entrate e alle spese finali, cioè il computo del saldo di bilancio, viene inglobato il fondo pluriennale vincolato<sup>37</sup>, che, proprio nell'ottica della programmazione finanziaria, è stato immaginato per garantire una simmetria temporale fra le entrate e le spese correlate<sup>38</sup>, potendo, fra l'altro, in tal modo, favorire l'accrescimento della capacità espansiva degli enti: il che può costituire un utile fattore ai fini dell'allocazione delle risorse da destinare alla garanzia dei diritti a prestazione in attuazione dell'art. 119, c. 4, Cost., provando per l'appunto a mettere in pratica il principio di corrispondenza fra l'esercizio delle funzioni affidate e la disponibilità delle risorse, che costituisce uno dei fili conduttori della relazione introduttiva di Rivosecchi.

L'inclusione del fondo in parola nel saldo di bilancio, però, è stato previsto dapprima in forma transitoria<sup>39</sup>, poi trasposta in definitiva. Insomma, da essere uno strumento che avrebbe dovuto favorire una maggiore capacità di programmazione degli investimenti, dato che le risorse sono destinate prevalentemente a finanziare le spese in conto capitale, esso è diventato uno strumento impiegato dallo Stato per condizionare l'operatività del bilancio regionale.

Questo principio di ottimizzazione tiene conto delle contingenze fattuali e giuridiche al fine di ottenere il maggior grado di osservanza possibile del precetto: in questo caso, l'opera di bilanciamento fra il principio di autonomia e il principio dell'equilibrio finanziario dovrebbe privilegiare le esigenze finanziarie dell'ente territoriale senza per questo venir meno all'obbligo dell'equilibrio di bilancio.

Tale proposizione sembra essere acquisita soprattutto grazie alla Corte costituzionale che ha giudicato costituzionalmente illegittima l'inibizione dello strumento del fondo pluriennale vincolato<sup>40</sup> quale "contenitore" solo delle entrate di competenza ponendo fine alla "politica dei blocchi", così come avvenuto anche per l'avanzo libero di amministrazione che deve sì rimanere nella piena disponibilità dell'ente una volta che l'avanzo medesimo sia accertato definitivamente in sede di rendiconto ma non per coprire l'incremento di un fondo di dubbia esigibilità, come peraltro recentemente stabilito dalla Corte costituzionale nella sentenza n. 274 del 2017<sup>41</sup>. Inoltre, un'eventuale limitazione in ordine all'uso del detto fondo può sussistere soltanto se prevista in via transitoria<sup>42</sup>. Un elemento, questo, molto significativo, perché, come precedentemente osservato, in una fase successiva tale transitorietà è stata tramutata in definitività.

Quello richiamato costituisce un "caso" particolarmente significativo in cui la Corte cerca di garantire stabilità nelle relazioni finanziarie tra centro e periferia al fine di assicurare le risorse necessarie agli enti sub-statali per svolgere le funzioni ad essi assegnate.

---

<sup>37</sup> R. CAVALLI, *L'interpretazione adeguatrice della legge rinforzata sull'equilibrio di bilancio di Regioni ed Enti locali*, in *Istituz. Federalismo*, n., 2018, 219 ss.; G. PALUMBO, *Il principio di competenza finanziaria rafforzata: il fondo pluriennale vincolato e il riaccertamento straordinario*, in *Finanza e tributi locali*, n. 4/5, 2018, 17 ss.

<sup>38</sup> A. TURTURIELLO, *op. cit.*, 748.

<sup>39</sup> A. MONORCHIO, L. MOTTURA, *Compendio di contabilità di Stato*, 7<sup>a</sup> ed., Bari, 2018, 512.

<sup>40</sup> Corte cost. 17 maggio 2018, n. 101.

<sup>41</sup> Corte cost. 7 novembre 2017, n. 274, con commento di C. BERGONZINI, *Trasparenza e veridicità dei bilanci: l'annullamento del rendiconto oggetto di manipolazioni contabili*, in [www.forumcostituzionale.it](http://www.forumcostituzionale.it), 3 aprile 2018.

<sup>42</sup> Corte cost. 29 novembre 2017, n. 247, su cui v., G. RIVOSECCHI, *La Corte costituzionale garante dell'autonomia finanziaria degli enti territoriali nella problematica attuazione dell'equilibrio di bilancio*, in *Giur. Cost.*, n. 6, 2018, 2579 ss.

Solo per rimarcare l'importanza dell'avanzo di amministrazione quale strumento operativo a disposizione degli enti territoriali, è sufficiente evidenziare che la Ragioneria generale dello Stato ha rilevato come l'ammontare complessivo di tale massa finanziaria, riferita a 14 Regioni, 81 Province, 11 Città metropolitane e 6.559 Comuni ammonti a complessivi 5,3 miliardi di euro, una cifra davvero considerevole che consentirebbe a tali enti di disporre risorse per meglio rispondere alle esigenze della collettività. A questo si aggiunga la quota relativa agli avanzi derivanti da trasferimenti a destinazione vincolata e quelli destinati ad investimenti ma non ancora impegnati che complessivamente raggiunge quota 7,3 miliardi di euro<sup>43</sup>.

A tale riguardo, viene in evidenza come le risorse presenti nel fondo vincolato siano già accertate e già impegnate in esercizi precedenti e siano destinate a finanziare obbligazioni passive che saranno esigibili in un esercizio successivo rispetto a quello dell'accertamento dell'entrata. Si comprende come tale fondo costituisca una garanzia effettiva della copertura delle spese imputate in esercizi successivi rispetto a quello in corso<sup>44</sup> (in ossequio all'art. 81, c. 3. Cost.) e sia uno strumento tecnico ai fini del ricollocamento delle spese già impegnate in un altro esercizio (il che rappresenta un vincolo ad effettuare i pagamenti in base ad un'obbligazione giuridicamente perfezionata) anche se a scadenza nell'anno successivo<sup>45</sup>. Insomma, tale fondo «è formato da entrate correnti vincolate e da entrate destinate al finanziamento di investimenti, accertate e imputate agli esercizi precedenti a quelli di imputazione delle relative spese (escluse le entrate derivanti da debito)»<sup>46</sup>.

La limitazione nell'utilizzo di tali risorse da parte degli enti territoriali finirebbe per sterilizzare una parte significativa della componente patrimoniale che non può essere utilizzata ai fini del contributo delle autonomie alla sostenibilità del debito pubblico. Di fatto, poi, il mancato utilizzo dell'avanzo di amministrazione obbligherebbe al reperimento di nuove risorse per la copertura del fondo pluriennale vincolato<sup>47</sup>, spesa che, al contrario, può essere sostenuta proprio per il tramite dell'utilizzo dell'avanzo prodotto negli esercizi precedenti.

Orbene, benché, in linea di principio, si possa convenire con l'idea di costruire in maniera compiuta un governo unitario della finanza pubblica anche per il tramite dell'armonizzazione dei sistemi contabili e di bilancio – peraltro costituzionalmente canonizzata a seguito della legge costituzionale n. 1 del 2012 – l'utilizzo di talune “tecniche” contabili, magari giustificate dal contesto economico e finanziario globalizzato o da situazioni contingenti, fatalmente può risultare assorbente tanto da svolgere una funzione sottrattiva di competenze e di risorse compromettendo, in tal modo, il rispetto sia dell'art. 81, c. 1, Cost. sia dell'art. 97 c. 1, Cost. che impone a tutte le amministrazioni di avere il bilancio in equilibrio.

In definitiva, assicurare che l'avanzo di amministrazione giuridicamente accertato e il saldo del fondo pluriennale vincolato rimangano nella disponibilità delle autonomie territoriali (e non siano impropriamente utilizzati dallo Stato a fini di risanamento generale) contribuisce a conferire certezza alle relazioni finanziarie tra centro e periferia al fine di garantire il rispetto delle autonome scelte di programmazione delle risorse da parte degli enti sub-statali.

---

<sup>43</sup> E. MARCHIONNI, *Avanzi di amministrazione e regola del pareggio. La sentenza della Corte costituzionale n. 247/2017*, Focus tematico n. 5, 9 marzo 2018, Ufficio parlamentare di bilancio, 2.

<sup>44</sup> Sent. Corte cost. n. 247 del 2017; A. CAROSI, *Il principio di trasparenza nei conti pubblici*, in [www.rivistaaic.it](http://www.rivistaaic.it), 19 settembre 2018.

<sup>45</sup> Imputazione obbligatoria prevista dal d. lgs. n. 118 del 2011.

<sup>46</sup> A. MONORCHIO, L. MOTTURA, *op. cit.*, 512.

<sup>47</sup> Sent. Corte cost. n. 101 del 2018.