

Corso ordinario on - line CORTE DEI CONTI VII ed. 2018

Lezione CO - 03

La copertura finanziaria delle leggi e l'articolo 81 Cost..

Il bilancio dello Stato e la sua formazione.

La legge di contabilità e la sua evoluzione: l'attuazione del principio di equilibrio del bilancio dello Stato e le leggi di riforma attuative dell'art.15 della legge 24.12.2012 n. 243 (legge 4.08.2016 n. 163) e previste dall'art. 40 comma 1 (D.Lgs. 12.05.2016 n. 90) ed dall'art. 42 comma (D.Lgs. 12.05.2016 n. 93) della legge n. 196/2009.

PARTE PRIMA

1. Il principio di copertura finanziaria delle leggi e l'articolo 81 della Costituzione.

1.1. La nuova formulazione dell'art. 81 e la legge costituzionale n. 243/2012 1.2. La riforma della legge n. 196/09 attuativa dell'art 81 Cost.:la legge 4.08.2016 n. 163. 2. La disciplina dei Fondi speciali (in generale) 3. La gestione finanziaria dello Stato: la competenza e la cassa 3.1 Le modifiche introdotte dal D.Lgs. 12.05.2016 n. 93 "Riordino della disciplina per la gestione del bilancio e il potenziamento della funzione del bilancio di cassa,in attuazione dell'articolo 42,comma1,della legge 31.12.2009 n. 196" 3.1.1 Il Piano Finanziario dei Pagamenti – Cronoprogramma 3.1.2. Le leggi di spesa pluriennale 3.1.3. Impegno e pagamento 3.1.4 La modifica alla normativa sui residui passivi 3.1.5 La rinnovata procedura di accertamento e riaccertamento erariale dei residui passivi (articolo 34-ter)

1.Il principio di copertura finanziaria delle leggi e l'articolo 81 della Costituzione

La Legge 196/'09 all'articolo 17 – nella formulazione conseguente alle innovazioni apportate dalla legge n. 163/2016 attuativa della delega contenuta nell'art. 15 della legge n. 243/2016 - reca disposizioni relative alla **copertura finanziaria** e al monitoraggio sull'attuazione delle leggi che determinano conseguenze onerose per la finanza pubblica riproducendo, di fatto, con modifiche ed integrazioni il tessuto normativo previsto dal previgente art. 11-ter della Legge n. 468/1978, introdotto dalla Legge n. 362/1988.

In particolare esso ai commi 1 ed 1-bis dispone che

"In attuazione dell'articolo 81 della Costituzione, fermo restando quanto previsto dall'articolo 6 della legge 24 dicembre 2012, n. 243,(che disciplina gli scostamenti del saldo strutturale dall'obiettivo programmatico) e dall'articolo 21 della presente legge, ciascuna legge che comporti nuovi o maggiori oneri indica espressamente, per ciascun anno e per ogni intervento da essa previsto, la spesa autorizzata, che si intende come limite massimo di spesa, ovvero le relative previsioni di spesa, provvedendo alla contestuale copertura finanziaria dei medesimi oneri ai sensi del presente comma. Nel caso si verificano nuove o maggiori spese rispetto alle previsioni, alla compensazione dei relativi effetti finanziari si provvede ai sensi dei commi 12-bis, 12-ter e 12-quater.

La copertura finanziaria delle leggi che comportino nuovi o maggiori oneri, ovvero minori entrate, è determinata esclusivamente attraverso le seguenti modalità:

a) mediante utilizzo degli accantonamenti iscritti nei fondi speciali previsti dall'articolo 18, restando precluso sia l'utilizzo di accantonamenti del conto capitale per iniziative di parte corrente, sia l'utilizzo per finalità difformi di accantonamenti per regolazioni contabili e debitorie e per provvedimenti in adempimento di obblighi internazionali;

a-bis) mediante modifica o soppressione dei parametri che regolano l'evoluzione della spesa previsti dalla normativa vigente, dalle quali derivino risparmi di spesa;

b) mediante riduzione di precedenti autorizzazioni legislative di spesa. Ove dette autorizzazioni siano affluite in conti correnti o in contabilità speciali presso la Tesoreria statale, si procede alla contestuale iscrizione delle risorse da utilizzare come copertura nello stato di previsione dell'entrata, disponendone il versamento. Per le risorse affluite alla Tesoreria statale, la congruità della copertura è valutata anche in relazione all'effettiva riduzione della capacità di spesa dei Ministeri;

c) mediante modificazioni legislative che comportino nuove o maggiori entrate; resta in ogni caso esclusa la copertura di nuovi o maggiori oneri di parte corrente attraverso l'utilizzo dei proventi derivanti da entrate in conto capitale.

Il comma 1.1 peraltro vieta che la copertura finanziaria di leggi che comportino nuovi o maggiori oneri o minori entrate venga attuata con il ricorso alle risorse derivanti dalla scelta di destinazione dell'8 o del 5 per mille del gettito Irpef .

Il successivo comma 12 prevede che:

"Il Ministero dell'economia e delle finanze, sulla base delle informazioni trasmesse dai Ministeri competenti, provvede al monitoraggio degli oneri derivanti dalle leggi che indicano le previsioni di spesa di cui al comma 1, al fine di prevenire l'eventuale verificarsi di scostamenti dell'andamento dei medesimi oneri rispetto alle previsioni.

12-bis. Qualora siano in procinto di verificarsi gli scostamenti di cui al comma 12, il Ministro dell'economia e delle finanze, in attesa delle misure correttive di cui al comma 12-quater, sentito il Ministro competente, con proprio decreto, provvede, per l'esercizio in corso, alla riduzione degli stanziamenti iscritti nello stato di previsione del Ministero competente, nel rispetto dei vincoli di spesa derivanti dalla lettera a) del comma 5 dell'articolo 21. Qualora i suddetti stanziamenti non siano sufficienti alla copertura finanziaria del maggior onere risultante dall'attività di monitoraggio di cui al comma 12, allo stesso si provvede, su proposta del Ministro dell'economia e delle finanze, con decreto del Presidente del Consiglio dei ministri, previa deliberazione del Consiglio dei ministri, mediante riduzione degli stanziamenti iscritti negli stati di previsione della spesa, nel rispetto dei vincoli di spesa derivanti dalla lettera a) del comma 5 dell'articolo 21. Gli schemi dei decreti di cui ai precedenti periodi sono trasmessi alle Camere per l'espressione del parere delle Commissioni parlamentari competenti per i profili finanziari, da rendere entro il termine di sette giorni dalla data della trasmissione. Gli schemi dei decreti sono corredati di apposita relazione che espone le cause che hanno determinato gli scostamenti, anche ai fini della revisione dei dati e dei metodi utilizzati per la quantificazione degli oneri previsti dalle predette leggi. Qualora le Commissioni non si esprimano entro il termine di cui al terzo periodo, i decreti possono essere adottati in via definitiva.

12-ter. Nel caso di scostamenti non compensabili nel corso dell'esercizio con le misure di cui al comma 12-bis, si provvede ai sensi del comma 13.

12-quater. Per gli esercizi successivi a quello in corso, alla compensazione degli effetti che eccedono le previsioni si provvede con la legge di bilancio, ai sensi dell'articolo 21, comma 1-ter, lettera f), adottando prioritariamente misure di carattere normativo correttive della maggiore spesa."

Pertanto con la riforma operata dall'art. 3 della legge 4.8.2016 n. 163 – attuativa dell'art. 15 della l.n. 243/2012 - viene riformulata la lettera a) del comma 1 dell'articolo 17, precisandosi che in attuazione dell'articolo 81 della Costituzione, ciascuna legge che comporti nuovi o maggiori oneri indica espressamente, per ciascun anno e per ogni intervento da essa previsto,

la spesa autorizzata, che si intende come limite massimo di spesa, ovvero le relative previsioni di spesa, provvedendo alla contestuale copertura finanziaria dei medesimi oneri.

Nel caso si verificano nuove o maggiori spese rispetto alle previsioni, la nuova formulazione elimina però il riferimento alle clausole di salvaguardia, (il precedente comma 12 dell'art.17 infatti prevedeva che "12. *La clausola di salvaguardia di cui al comma 1 deve essere effettiva e automatica. Essa deve indicare le misure di riduzione delle spese o di aumenti di entrata, con esclusione del ricorso ai fondi di riserva, nel caso si verificano o siano in procinto di verificarsi scostamenti rispetto alle previsioni indicate dalle leggi al fine della copertura finanziaria. In tal caso, sulla base di apposito monitoraggio, il Ministro dell'economia e delle finanze adotta, sentito il Ministro competente, le misure indicate nella clausola di salvaguardia e riferisce alle Camere con apposita relazione. La relazione espone le cause che hanno determinato gli scostamenti, anche ai fini della revisione dei dati e dei metodi utilizzati per la quantificazione degli oneri autorizzati dalle predette leggi.*") stabilendo che per la compensazione dei relativi effetti finanziari si provvede ai sensi della nuova disciplina ora introdotta mediante i commi da 12-bis a 12-quater dell'articolo 17.

Va detto che la nuova formulazione della lettera a) in commento esclude dalla disciplina della copertura finanziaria ora dettata la nuova legge di bilancio, ciò in quanto quest'ultima non richiede più (a differenza della legge di stabilità, ora inglobata nell'unica legge di bilancio) un prospetto di copertura, poiché soggiace, ai sensi dell'articolo 14 della legge n. 243/12, ad una regola di equilibrio che corrisponde al valore del saldo netto da finanziare o da impiegare coerente con gli obiettivi programmatici di finanza pubblica.

Viene inoltre aggiunta a quelle già previste una nuova modalità di copertura, disponendo che alla stessa possa procedersi anche mediante modifica o soppressione dei parametri che regolano l'evoluzione della spesa previsti dalla normativa vigente dalle quali derivino risparmi di spesa. Tale fattispecie intende far riferimento alle circostanze in cui al fine del conseguimento di risorse utilizzabili a copertura non si possa operare direttamente su autorizzazioni di spesa, ma sia tuttavia possibile intervenire su **fattori – anche diversi da norme legislative - che incidono sugli andamenti della spesa.**

In relazione alla eliminazione della clausola di salvaguardia effettuata sulla nuova lettera a) dell'articolo 17 sopra illustrata, viene introdotta al medesimo articolo (commi da 12-bis a 12-quater) una nuova procedura per la compensazione degli oneri che eccedono le previsioni di spesa, in superamento delle clausole di salvaguardia.

Si prevede a tal fine che qualora siano in procinto di verificarsi scostamenti degli oneri rispetto alle previsioni, il Ministro dell'economia, in attesa di successive misure correttive, provvede per l'esercizio in corso alla **riduzione degli stanziamenti iscritti nello stato di previsione del Ministero competente**; qualora i suddetti stanziamenti non siano sufficienti alla copertura finanziaria del maggior onere, allo stesso si dovrà provvedere con DPCM, previa delibera del Consiglio dei ministri, mediante riduzione degli stanziamenti iscritti negli stati di previsione della spesa.

Gli schemi di entrambi i decreti vanno trasmessi, alle Commissioni bilancio delle Camere, che dovranno esprimersi entro sette giorni dalla data della trasmissione, decorsi i quali i decreti possono comunque essere adottati. Qualora gli scostamenti non siano compensabili nel corso dell'esercizio, il Ministro dell'economia assume tempestivamente (comma 13) le conseguenti iniziative legislative. Per gli esercizi successivi a quello in corso si dovrà provvedere con la legge di bilancio.

Il carattere **sostanziale** della legge di bilancio non viene esteso a quella di assestamento, ribadendosi, nelle modifiche apportate all'articolo 33 della legge di contabilità, che le previsioni di bilancio contenute nel disegno di legge di assestamento sono formulate a legislazione vigente. Ne sono tuttavia aumentati i margini di flessibilità – consentendosi ora che nel ddl medesimo possono essere proposte variazioni compensative anche tra unità di voto

diverse, ed inoltre si prevede che, come già operato per il nuovo disegno di legge di bilancio, esso sia corredato da una relazione tecnica in cui si dà conto della coerenza del valore del saldo netto da finanziare con gli obiettivi programmatici indicati in sede di Nota di aggiornamento del DEF.

La copertura finanziaria delle leggi deve necessariamente prendere le mosse dall'articolo 81 della Costituzione che al terzo comma recita che "Ogni legge che importi nuove e maggiori spese deve indicare i mezzi per farvi fronte". Da tale assunto deriva che all'obbligo di copertura finanziaria sono soggette sia le leggi che importano nuove o maggiori spese sia quelle che determinano minori entrate, in quanto entrambe determinano uno *squilibrio* del bilancio cui occorre fare fronte con una riduzione delle spese o con nuove o maggiori entrate.

In attuazione di tale dettato costituzionale, pertanto, l'art. 17 prevede che la copertura finanziaria delle leggi che comportino nuovi o maggiori oneri o minori entrate possa avvenire secondo le seguenti modalità riferibili sia alle entrate che alle spese:

a) **mezzi esogeni** di copertura, rappresentati da **nuovi tributi o oneri contributivi o l'inasprimento di quelli esistenti**, dal **maggior gettito** derivante dalle entrate dei primi due titoli del bilancio (entrate tributarie ed extratributarie) rispetto alle previsioni iniziali, sulla base della legislazione in vigore e dell'evoluzione dei rendimenti dei cespiti, **dall'accensione di debiti** a medio-lungo termine;

b) **mezzi endogeni** di copertura costituiti dall'utilizzo di specifiche risorse **accantonate in fondi speciali** di bilancio, la **riduzione diretta** di capitoli di spesa le cui dotazioni si sono rivelate esuberanti in corso di gestione, la **riduzione di precedenti** autorizzazioni legislative sostanziali di spesa e contestuale permanente ridimensionamento di specifiche linee d'intervento.

In coerenza con il principio di prudenza e di **equilibrio** dei bilanci pubblici –principio quest'ultimo destinato ad assumere un ruolo centrale nelle future politiche di bilancio in seguito alla modifica all'art. 81 Cost. di cui si dirà in seguito – risulta vietata la copertura finanziaria di nuovi o maggiori *oneri di parte corrente* attraverso l'utilizzo di proventi derivanti da *entrate in conto capitale* – scaturenti, cioè, da entrate connesse alla gestione di cespiti pubblici che sono normalmente correlate a spese che esplicano i propri effetti in un arco temporale pluriennale rispetto alla dimensione prevalentemente annuale delle spese correnti.

La legislazione previgente (d.l. n. 194/2002 conv. in l. n. 246/2002) aveva individuato alcuni meccanismi volti a correggere eventuali effetti di maggiore spesa rispetto a quelli previsti, derivanti da specifiche norme:veniva infatti previsto che ogni legge che comportasse nuove o maggiori spese dovesse indicare espressamente, per ciascun anno e per ogni intervento da essa disposto, la spesa autorizzata, configurata come **limite massimo di spesa**, ovvero la relativa **previsione di spesa**. Al fine di mantenere nel tempo la coerenza tra onere e copertura, in relazione a tali due tipologie di spesa, il legislatore aveva individuato meccanismi che intervenivano nel caso di *andamenti anomali* della spesa stessa:

a)se si tratta di norme configurate come "autorizzazioni di spesa", da intendere quindi come **limiti di spesa**, sono stabilite procedure che, con notevole grado di automaticità, prevedono la *disapplicazione* in via amministrativa delle disposizioni, nel caso di accertato superamento delle risorse autorizzate.

b) quando la norma è suscettibile di configurare, in capo ai beneficiari, veri e propri diritti soggettivi, la relativa copertura finanziaria va formulata come previsione di spesa e deve essere prevista un'apposita **clausola di salvaguardia**, per la compensazione di eventuali effetti che eccedano le previsioni stesse.

La *ratio* alla base dell'intervento legislativo era già all'epoca rinvenibile, almeno in parte, nell'ordinamento comunitario, e in particolare nel divieto di disavanzi eccessivi posto dai trattati comunitari. Infatti, se è il Governo a dover rispondere in sede comunitaria del verificarsi di disavanzi è comprensibile che lo stesso Governo tenda a richiedere strumenti che gli consentano di disporre di un maggior controllo dei flussi di spesa. Secondo altri autori, si rendeva possibile il controllo dei bilanci pubblici partendo dal controllo "a valle", ossia dal bilancio, e cioè dal corso dell'attuazione delle leggi (fase in cui è preminente il controllo del governo), il che tuttavia implica il depotenziamento della fase della decisione legislativa sotto il profilo dell'esigenza di una precisa definizione dei meccanismi di copertura. Va detto che parte della dottrina, con riferimento alla specifica clausola di salvaguardia, la definisce inidonea a garantire la salvaguardia degli equilibri di bilancio e per certi aspetti di portata "eversiva" rispetto al sistema di cui all'art. 81, quarto comma, Cost. perché si basa sull'idea che è possibile una copertura postuma e che la mancanza di copertura non vizia il procedimento decisionale, ma pone soltanto il problema di reperire risorse ulteriori .

Con la normativa in esame si disponeva che le clausole di salvaguardia dovessero garantire la corrispondenza, anche dal punto di vista temporale, tra l'onere e la relativa copertura ed essere "effettive" ed "automatiche" (comma 12). La clausola doveva indicare, infatti, le misure di riduzione delle spese o di aumento dell'entrata - con esclusione del ricorso ai fondi di riserva - da adottare nel caso in cui si verificassero o fossero in procinto di verificarsi scostamenti rispetto alle previsioni di spesa indicate nelle leggi ai fini della copertura finanziaria.

In tali casi, sulla base di un apposito monitoraggio, il Ministro dell'economia e delle finanze adottava le misure indicate dalla clausola di salvaguardia e riferiva alle Camere con apposita relazione, che doveva indicare le cause degli scostamenti, anche ai fini della revisione dei dati e dei metodi utilizzati per la quantificazione degli oneri autorizzati.

Come detto il descritto meccanismo di intervento in tali casi risulta **radicalmente innovato** con la procedura introdotta dai commi da 12-bis a 12- quater esaminati.

Il secondo comma dell'art. 17 prevede che

*"Le leggi di delega comportanti oneri **recano i mezzi di copertura** necessari per l'adozione dei relativi decreti legislativi. Qualora, in sede di conferimento della delega, per la complessità della materia trattata, non sia possibile procedere alla determinazione degli effetti finanziari derivanti dai decreti legislativi, la quantificazione degli stessi è effettuata **al momento dell'adozione dei singoli decreti legislativi**. I decreti legislativi dai quali derivano nuovi o maggiori oneri sono emanati solo **successivamente** all'entrata in vigore dei provvedimenti legislativi che stanziino le occorrenti risorse finanziarie. A ciascuno schema di decreto legislativo è allegata una relazione tecnica, predisposta ai sensi del comma 3, che dà conto della neutralità finanziaria del medesimo decreto ovvero dei nuovi o maggiori oneri da esso derivanti e dei corrispondenti mezzi di copertura".*

Viene pertanto espressamente sancito il principio in base al quale anche le leggi di delega comportanti oneri devono indicare i mezzi di copertura finanziaria necessari per l'adozione dei relativi decreti legislativi e che la quantificazione degli oneri derivanti dai decreti legislativi possa essere effettuata all'atto dell'adozione degli stessi **solo** qualora, in sede di conferimento della delega, non sia possibile procedere alla quantificazione di tali oneri a causa della complessità della materia trattata.

Tuttavia viene anche stabilito che i decreti possano essere emanati solo successivamente all'entrata in vigore dei provvedimenti legislativi che stanziino le risorse necessarie: per rispettare i principi di trasparenza e chiarezza ad ogni schema di decreto legislativo deve essere allegata una *relazione tecnica* che fornisca specifiche indicazioni in ordine agli effetti finanziari che il provvedimento produrrà nonché deve essere fornita indicazione dei mezzi di copertura degli eventuali nuovi o maggiori oneri ad esso conseguenti .

Il principio di carattere generale enunciato dalla norma risponde a quello da tempo elaborato dalla giurisprudenza costituzionale con la sentenza n. 226 del 1976, in base al quale, per il combinato disposto del terzo e quarto comma dell'art. 81 Cost., spetta al legislatore delegante disporre in ordine alla copertura della spesa derivante dall'esercizio della delega. La stessa Corte ha tuttavia evidenziato che, *"qualora eccezionalmente non fosse possibile, in sede di conferimento della delega, predeterminare rigorosamente in anticipo i mezzi per finanziare le spese che l'attuazione della stessa comporta è sufficiente che il Governo venga a ciò espressamente delegato, purchè la legge delega individui i principi ed i criteri direttivi"*.

In tali casi, dando attuazione ai principi elaborati dalla giurisprudenza costituzionale, il legislatore delegante ha, di volta in volta, stabilito criteri di delega, anche enunciati sotto forma di clausole di *neutralità finanziaria*, volti a definire gli equilibri finanziari interni a ciascun provvedimento da adottare nell'esercizio della delega.

V'è da dire che la legislazione immediatamente antecedente la Legge n. 196/2009 aveva offerto, nel tempo, un'evoluzione applicativa delle modalità di copertura delle deleghe legislative, prevedendo la possibilità anche di graduare nel tempo l'esercizio della delega, in ragione dell'ammontare delle risorse stanziato nell'ambito delle manovre finanziarie annuali attraverso l'individuazione di un percorso di fasi attuative della delega tra loro successive che, sulla base delle risorse finanziarie effettivamente disponibili, portano nel tempo al completamento della normativa delegata.

In tali casi, allo scopo di rispettare il vincolo costituzionale di cui all'art. 81 IV comma Cost., il legislatore delegante ha comunque subordinato l'emanazione dei decreti legislativi alla *previa entrata in vigore degli atti legislativi recanti lo stanziamento delle relative risorse finanziarie* (si veda ad es. la Legge n. 53 del 2003 sull'istruzione, la Legge n. 80 del 2003 sul sistema fiscale e la Legge n. 243 del 2004 sul sistema previdenziale). Nelle leggi di delega in esame il relativo finanziamento, anziché essere previsto nella Legge di delega medesima, viene rinviato, compatibilmente con i vincoli di finanza pubblica, al reperimento di risorse da iscriverne annualmente nella Legge finanziaria: in conseguenza, viene espressamente stabilito che i decreti legislativi di attuazione siano emanati solo successivamente all'entrata in vigore di provvedimenti legislativi che stanziino le occorrenti risorse finanziarie.

Secondo la dottrina risulterebbe evidente che le norme contenute nel comma in esame mirino a recepire sul piano legislativo alcuni criteri delineati dalla più recente prassi relativa alle modalità di copertura delle leggi di delega.

I commi 3 e 4 dell'art. 17 prescrivono che

3. Fermo restando quanto previsto dal comma 2, i disegni di legge, gli schemi di decreto legislativo, gli emendamenti di iniziativa governativa che comportino conseguenze finanziarie devono essere corredati di una relazione tecnica, predisposta dalle amministrazioni competenti e verificata dal Ministero dell'economia e delle finanze, sulla quantificazione delle entrate e degli oneri recati da ciascuna disposizione, nonché delle relative coperture, con la specificazione, per la spesa corrente e per le minori entrate, degli oneri annuali fino alla completa attuazione delle norme e, per le spese in conto capitale, della modulazione relativa agli anni compresi nel bilancio pluriennale e dell'onere complessivo in relazione agli obiettivi fisici previsti. Alla relazione tecnica è allegato un prospetto riepilogativo degli effetti finanziari di ciascuna disposizione ai fini del saldo netto da finanziare del bilancio dello Stato, del saldo di cassa delle amministrazioni pubbliche e dell'indebitamento netto del conto consolidato delle pubbliche amministrazioni. Nella relazione sono indicati i dati e i metodi utilizzati per la quantificazione, le loro fonti e ogni elemento utile per la verifica tecnica in sede parlamentare secondo le norme di cui ai regolamenti parlamentari, nonché il raccordo con le previsioni tendenziali del bilancio dello Stato, del conto consolidato di cassa e del conto economico delle amministrazioni pubbliche, contenute nel DEF ed eventuali successivi aggiornamenti.

4. *Ai fini della definizione della copertura finanziaria dei provvedimenti legislativi, la relazione tecnica di cui al comma 3 evidenzia anche gli **effetti di ciascuna disposizione** sugli **andamenti tendenziali del saldo di cassa e dell'indebitamento netto delle pubbliche amministrazioni per la verifica del rispetto degli equilibri di finanza pubblica**, indicando altresì i **criteri per la loro quantificazione e compensazione nell'ambito della stessa copertura finanziaria**".*

In attuazione dei principi di chiarezza e trasparenza, i disegni di legge, gli schemi di decreti legislativi nonché anche gli emendamenti d'iniziativa governativa che comportino conseguenze finanziarie devono essere corredati da una relazione tecnica in cui vanno indicati i dati e i metodi utilizzati per la quantificazione, le loro fonti e ogni altro elemento utile per la verifica tecnica in sede parlamentare: inoltre la quantificazione deve dar conto anche della proiezione temporale dell'onere con riferimento ad un arco che generalmente coincide con quello del bilancio pluriennale, almeno per quanto riguarda la spesa in conto capitale, per la quale viene richiesta anche un'indicazione dell'onere complessivo, in relazione agli obiettivi fisici previsti. Per la spesa corrente e per le minori entrate, la relazione tecnica deve considerare tutti gli oneri annuali fino alla completa attuazione delle norme.

Il saldo relativo all'indebitamento netto della Pubblica Amministrazione (o **Saldo Netto da Finanziare – SNF**) costituisce un valore che nell'attuale legislazione di bilancio europea è divenuto sempre più **determinante nell'impostazione della politica di bilancio**, in quanto gli obiettivi economico-finanziari fissati nel Patto di stabilità e crescita e gli impegni assunti in sede europea dal nostro Paese si riferiscono sempre a tale aggregato.

Da ciò è conseguita la stringente necessità di valutare anche la copertura finanziaria delle singole leggi di spesa non soltanto ai fini del SNF in termini di competenza giuridica, ma anche del fabbisogno e dell' indebitamento netto delle PP.AA.

Nella formulazione del comma 4 il legislatore individua alcuni specifici obblighi informativi nella predisposizione delle relazioni tecniche, che devono essere sempre corredate di un prospetto riepilogativo degli effetti finanziari di ciascuna disposizione ai fini del **saldo netto da finanziario** (riferito al bilancio dello Stato), del saldo di cassa nonché dell'indebitamento netto delle amministrazioni pubbliche; inoltre, la relazione tecnica deve sempre indicare il raccordo con le previsioni tendenziali riferite ai tre diversi quadri contabili di riferimento della finanza pubblica, contenute nel DEF e negli eventuali successivi aggiornamenti.

Inoltre la relazione tecnica, nel definire la copertura finanziaria dei provvedimenti legislativi, deve evidenziare anche gli effetti di ciascuna disposizione sugli andamenti tendenziali del saldo di cassa e dell'indebitamento, indicando i criteri per la loro quantificazione e compensazione.

Infine a chiusura del sistema va evidenziato che, secondo quanto prevede il comma 10 dell'art.17 "... le disposizioni che comportano nuove o maggiori spese hanno effetto entro i limiti della spesa espressamente autorizzata nei relativi provvedimenti legislativi." A tal proposito si prescrive che l'accertato raggiungimento del limite di spesa venga dichiarato con decreto dirigenziale del Dipartimento della Ragioneria Generale dello Stato da pubblicare in G.U. : dalla pubblicazione tutte le disposizioni recanti autorizzazioni di spesa relative **cessano di avere efficacia**.

1.1. La nuova formulazione dell'art. 81 e la legge costituzionale n. 243/2012

Con la legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1, sono stati innovati gli articoli 81, 97,117 e 119 Cost., ed è stato introdotto il principio dell' equilibrio tra entrate e spese del bilancio, c.d. "pareggio di bilancio", correlandolo a un vincolo di sostenibilità del debito di tutte le pubbliche amministrazioni, nel rispetto delle regole in materia economico-finanziaria derivanti dall'ordinamento europeo.

In particolare, il modificato art 81 al primo comma definisce il principio del pareggio nell'obbligo che lo Stato assicura di conseguire l'equilibrio tra le entrate e le spese del proprio bilancio: la rigidità di tale principio risulta tuttavia temperata dalla possibilità di tenere conto delle diverse fasi — avverse o favorevoli — del ciclo economico. Infatti secondo quanto previsto dal secondo comma dell'articolo 81, alla regola generale dell'equilibrio di bilancio è possibile derogare, facendo ricorso all'indebitamento, solo al fine di considerare gli effetti del ciclo economico e al verificarsi di eventi eccezionali, che i sensi dell'articolo 5 della legge costituzionale possono consistere in gravi recessioni economiche; crisi finanziarie e gravi calamità naturali.

Tuttavia allo scopo di circoscrivere e rendere effettivamente straordinario il ricorso all'indebitamento connesso a eventi eccezionali, il secondo comma dell'articolo 81 prevede che esso sia autorizzato con deliberazioni conformi delle due Camere sulla base di una procedura aggravata, che prevede un voto a maggioranza assoluta dei rispettivi componenti.

E' nell'ambito del terzo comma che è possibile ritrovare il principio secondo il quale ogni legge — ivi inclusa la legge di bilancio che in virtù della riforma acquista un carattere sostanziale — che importi nuovi o maggiori oneri provvede ai mezzi per farvi fronte. Il successivo quarto comma conferma il principio dell'annualità del bilancio e del rendiconto consuntivo, che devono essere presentati dal Governo e approvati dalle Camere. Il quinto comma conferma la possibilità dell'esercizio provvisorio per un periodo non superiore complessivamente a quattro mesi.

Con apposita modifica all'articolo 97 della Costituzione, l'obbligo di assicurare l'equilibrio dei bilanci e la sostenibilità del debito pubblico viene esteso a tutte le amministrazioni pubbliche, in conformità con l'ordinamento dell'Unione Europea.

Con riferimento alla disciplina di bilancio degli enti locali, la legge costituzionale apporta modifiche l'articolo 119 della Costituzione, al fine di specificare che l'autonomia finanziaria degli enti territoriali, è assicurata nel rispetto dell'equilibrio dei relativi bilanci, prevedendo al contempo che tali enti sono tenuti a concorrere ad assicurare l'osservanza dei vincoli economici e finanziari derivanti dall'ordinamento dell'Unione europea. Con una modifica al sesto comma dell'articolo 119 viene inoltre precisato che il ricorso all'indebitamento — che la vigente disciplina costituzionale consente esclusivamente per finanziare spese di investimento — è subordinato alla contestuale definizione di piani di ammortamento e alla condizione che per il complesso degli enti di ciascuna Regione sia rispettato l'equilibrio di bilancio.

La legge costituzionale ha altresì modificato l'articolo 117 della Costituzione, inserendo la materia della "armonizzazione dei bilanci pubblici", tra quelle sulle quali lo Stato ha una competenza legislativa esclusiva.

La legge 243 del 2012 (c.d. "legge rinforzata") — attuativa del comma 6° della legge costituzionale di riforma dell'art. 81 — reca, ai sensi della riforma costituzionale, disposizioni volte a dare attuazione al principio dell'equilibrio tra entrate e spese del bilancio delle pubbliche amministrazioni e della sostenibilità del debito pubblico (Capi II-V, articoli 3-13), disciplina i contenuti della legge di bilancio (Capo VI, articoli 14-15) e istituisce l'Ufficio parlamentare di bilancio, organismo indipendente per l'analisi e la verifica degli andamenti di finanza pubblica e per l'osservanza delle regole di bilancio (Capo VII, articoli 16-19). La legge reca, inoltre, norme relative alle funzioni di controllo della Corte dei Conti sui bilanci delle amministrazioni pubbliche, nonché disposizioni finali di coordinamento con la legge di contabilità e finanza pubblica n.196 del 2009 (Capo VIII, articoli 20 e 21).

Il Capo I della legge reca l'oggetto e le definizioni, specificando il carattere di legge "rinforzata" del provvedimento — che può essere modificato esclusivamente da una legge successiva adottata con la medesima maggioranza assoluta disposta dall'articolo 81, sesto comma, della Costituzione —, e indicando le definizioni utilizzate nell'ambito della legge, con espliciti rinvii a quanto previsto nell'ordinamento dell'Unione europea.

Il Capo II, ribadisce l'obbligo per le amministrazioni pubbliche, sancito in via costituzionale ai sensi del nuovo comma 1 dell'articolo 97 della Costituzione, di concorrere ad assicurare l'equilibrio dei bilanci, specificando che tale equilibrio corrisponde all'obiettivo di medio termine, ossia al valore del saldo strutturale individuato sulla base dei criteri stabiliti dall'ordinamento dell'Unione europea, che per l'Italia è attualmente il pareggio di bilancio calcolato in termini strutturali, ossia corretto per tenere conto dei effetti del ciclo economico e al netto delle misure una tantum.

L'equilibrio dei bilanci s'intende conseguito, peraltro, quando il saldo strutturale, calcolato in sede di consuntivo, evidenzia uno **scostamento dall'obiettivo di medio termine inferiore a quello considerato significativo** ai sensi dell'ordinamento dell'Unione europea e dagli accordi internazionali in materia, ovvero quando assicura il rispetto del percorso di avvicinamento all'obiettivo di medio termine nei casi di eventi eccezionali — che consentono il ricorso all'indebitamento — e di scostamenti dall'obiettivo programmatico strutturale, ovvero quando evidenzia uno scostamento dal medesimo percorso inferiore a quello considerato significativo.

In attuazione del nuovo primo comma dell'articolo 97 Cost., la legge conferma l'obbligo per le amministrazioni pubbliche di concorrere ad assicurare la sostenibilità del debito pubblico, specificando che qualora il rapporto debito/PIL superi il valore di riferimento definito dall'ordinamento dell'Unione europea (60% del PIL), in sede di definizione degli obiettivi si debba tenere conto della necessità di garantire una riduzione dell'eccedenza rispetto a tale valore in coerenza con il criterio e la disciplina in materia di fattori rilevanti previsti dal medesimo ordinamento, ai sensi del quale, si ricorda, gli Stati il cui debito supera il 60% del PIL dovranno adottare interventi per ridurlo con un ritmo adeguato, assumendo come riferimento una diminuzione dell'eccedenza di debito al ritmo di un ventesimo all'anno in media negli ultimi tre anni.

In attuazione dell'articolo 5, comma 1, lettera e), della legge costituzionale n. 1 del 2012, la legge reca una regola sulla spesa, stabilendo, al fine di assicurare il conseguimento degli obiettivi programmatici ed in coerenza con l'ordinamento dell'Unione europea, che i documenti di programmazione finanziaria e di bilancio debbano fissare, per il triennio di riferimento, il tasso annuo programmato di crescita della spesa delle pubbliche amministrazioni, al netto delle poste indicate dal medesimo ordinamento.

La legge dà attuazione quindi al secondo comma del nuovo articolo 81 della Costituzione, che consente il ricorso all'indebitamento al verificarsi di eventi eccezionali, previa autorizzazione delle Camere adottata a maggioranza assoluta dei rispettivi componenti. In tale ambito viene specificato che per eventi eccezionali si intendono i periodi di grave recessione economica relativi anche all'area dell'euro o all'intera Unione europea e gli eventi straordinari, al di fuori del controllo dello Stato, nonché le gravi calamità naturali, con rilevanti ripercussioni sulla situazione finanziaria generale del Paese.

Quanto alla procedura di autorizzazione, la legge prevede che il Governo, qualora ritenga indispensabile discostarsi temporaneamente dall'obiettivo programmatico per fronteggiare i suddetti gli eventi eccezionali, sentita la Commissione europea, presenti alle Camere una relazione di aggiornamento degli obiettivi programmatici di finanza pubblica e una specifica richiesta di autorizzazione che indichi la misura e la durata dello scostamento, stabilendo le finalità alle quali destinare le risorse disponibili in conseguenza dello stesso e definendo al contempo il piano di rientro verso l'obiettivo programmatico.

La durata del piano di rientro deve essere commisurata alla gravità degli eventi straordinari e lo stesso deve essere attuato a decorrere dall'esercizio successivo a quelli per i quali è autorizzato lo scostamento, tenendo conto dell'andamento del ciclo economico.

Il Capo III della legge contiene una specifica disciplina tesa a far fronte a eventuali scostamenti degli andamenti di finanza pubblica rispetto agli obiettivi programmatici, diversi da

quelli già considerati per il caso di eventi eccezionali, prevedendo a tal fine un meccanismo di correzione volto ad assicurare il ritorno all'obiettivo programmatico

Il Capo IV reca le disposizioni per assicurare l'equilibrio dei bilanci delle Regioni e degli Enti locali e il concorso dei medesimi enti alla sostenibilità del debito pubblico.

Per le fasi avverse del ciclo o al verificarsi di eventi eccezionali è invece prevista una specifica disciplina volta ad assicurare il concorso dello Stato al finanziamento dei livelli essenziali e delle funzioni fondamentali, mediante l'istituzione di un Fondo straordinario, alimentato da quota parte delle risorse derivanti dal ricorso dello Stato all'indebitamento consentito dalla correzione per gli effetti del ciclo del saldo del conto consolidato.

Quanto al ricorso all'indebitamento da parte degli enti territoriali, previsto solo per finanziare spese di investimento e con l'obbligo di adozione di piani di ammortamento per il rimborso del debito, viene stabilita una procedura di intesa a livello regionale per consentire che l'accesso al debito dei singoli enti avvenga nei limiti consentiti dalla necessità di assicurare, per l'anno di riferimento, l'equilibrio complessivo a livello di comparto regionale, misurato in termini di cassa.

Il Capo V reca le disposizioni volte a prevedere l'equilibrio dei bilanci anche nei confronti delle amministrazioni pubbliche non territoriali, operando una distinzione tra quelle che adottano la contabilità finanziaria, per le quali l'equilibrio si realizza quando le stesse registrano un saldo non negativo tra entrate e spese finali, e quelle che adottano la contabilità economico-patrimoniale, per le quali i criteri di equilibrio saranno definiti con legge dello Stato.

Il Capo VI reca le norme relative al bilancio dello Stato, definendo sia il principio dell'equilibrio, sia il contenuto proprio della legge di bilancio. A tale ultimo riguardo, la disciplina proposta prevede, sostanzialmente, l'unificazione in un unico documento (la legge di bilancio), articolato in due sezioni, degli attuali contenuti della legge di stabilità e della legge di bilancio, ciò in coerenza con la scelta costituzionale di conferire al bilancio una valenza di legge sostanziale. Oltre a formalizzare le previsioni di entrata e di spesa in base alla disciplina vigente, la legge di bilancio potrà quindi assumere una portata sostanziale, attraverso l'introduzione di disposizioni volte a innovare la legislazione vigente (**l.n. 163/2016**).

Il Capo VII disciplina l'istituzione dell'organismo indipendente previsto dall'articolo 5, comma 1, lettera f), della citata legge costituzionale, che viene denominato "Ufficio parlamentare di bilancio", avente le funzioni di analisi e verifica degli andamenti di finanza pubblica e valutazione dell'osservanza delle regole di bilancio. L'Ufficio, con sede presso le Camere, ha una composizione collegiale di tre membri, di cui uno con funzioni di presidente, nominati d'intesa dai Presidenti delle Camere nell'ambito di un elenco di dieci soggetti indicati dalle Commissioni bilancio di ciascuna Camera a maggioranza dei 2/3 dei rispettivi componenti. I membri del Consiglio, la cui opera è incompatibile con altre attività professionali, durano in carica 6 anni e non possono essere confermati.

Il Capo VIII reca norme volte ad affidare nuove funzioni di controllo alla Corte dei conti sui bilanci delle amministrazioni pubbliche, nonché disposizioni finali di coordinamento con la vigente disciplina contabile. In particolare, si stabilisce che la Corte dei conti è competente a svolgere, anche in corso di gestione, il controllo successivo sulla gestione dei bilanci delle Regioni e degli enti locali, nonché delle amministrazioni pubbliche non territoriali.

Ad eccezione del Capo IV, concernente l'equilibrio dei bilanci delle Regioni e degli Enti locali, e della nuova disciplina in materia di contenuto della legge di bilancio, di cui si prevede l'applicazione a decorrere dal 1° gennaio 2016, le disposizioni della legge si applicano a decorrere dal 1° gennaio 2014.