

Sentenza della Corte costituzionale n. 268/2022

Materia: armonizzazione dei bilanci pubblici.

Parametri invocati: articoli 117, secondo comma, lettera e), Cost., in relazione all'articolo 42, commi 12 e 14, e all'Allegato 4/2, principi contabili applicati di cui ai paragrafi 9.2.26 e 9.2.28, del decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118 (Disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi, a norma degli articoli 1 e 2 della legge 5 maggio 2009, n. 42).

Giudizio: legittimità costituzionale in via principale.

Ricorrente: Presidente del Consiglio dei ministri.

Oggetto: legge della Regione Molise 30 dicembre 2020, n. 17 (Rendiconto generale della Regione Molise per l'esercizio finanziario 2019).

Esito: illegittimità costituzionale.

Nel primo dei due ricorsi proposti, il ricorrente evidenzia che dai dati della Tabella 1, contenuta nell'Allegato 30 (Relazione al Conto del Bilancio e alla gestione economico patrimoniale, contenente anche la nota informativa sugli strumenti finanziari derivati della Regione), approvato dall'articolo 12 della l.r. Molise 17/2020, relativa alla "*Verifica ripiano componenti del disavanzo al 31 dicembre 2018*", risulta un peggioramento del disavanzo. A suo giudizio, tale Tabella sarebbe costituzionalmente illegittima perché in contrasto con l'articolo 42, commi 12 e 14, del d.lgs. 118/2011, e con l'Allegato 4/2, principi contabili applicati contenuti nei paragrafi 9.2.26 e 9.2.28 del medesimo decreto, che individuano le modalità di determinazione del risultato di amministrazione con specifico riferimento ai disavanzi. La corretta applicazione dei suddetti principi contabili, avrebbe imposto che le quote di disavanzo applicate all'esercizio 2019 del bilancio di previsione 2019/2021, e non recuperate, fossero interamente applicate all'esercizio 2020, in aggiunta alle quote di recupero previste dai piani di rientro per tale esercizio. L'eventuale ulteriore disavanzo, invece, avrebbe potuto essere applicato negli esercizi considerati nel bilancio di previsione. Tuttavia, in considerazione della tardiva approvazione del rendiconto (essendo l'esercizio 2020 ormai concluso), il ricorrente ritiene che la quota di disavanzo applicata al 2019, non recuperata né nell'anno di riferimento né nel corso del 2020, nonché l'ulteriore disavanzo emerso in corso di gestione, avrebbero dovuto essere applicati per intero nel 2021 e non negli esercizi successivi, in aggiunta alle quote di recupero previste dai piani di rientro per tale esercizio. Di conseguenza, non sarebbero correttamente determinati i risultati riportati nelle Tabelle allegate alla relazione sulla gestione, relative alla composizione e alle modalità di ripiano del risultato di amministrazione. L'Avvocatura generale dello Stato afferma, inoltre, che le criticità indicate sarebbero superabili "*solo se la Regione sostituisse, in sede di bilancio di previsione 2021-2023, oppure nella prima legge di variazione utile, le suddette tabelle della Relazione sulla gestione allegata al rendiconto 2019, quantificando in euro 21.740.555,10 la quota di disavanzo al 31/12/2019 derivante dalla gestione 2019 e modificando le tabelle medesime in maniera conforme a quanto finora indicato al fine di consentire l'applicazione del principio applicato "9.2.28" dell'Allegato 4/2 del d.lgs. n. 118/2011*".

Per quanto concerne, invece, il secondo ricorso, la difesa erariale evidenzia che le Tabelle relative alla composizione e alla copertura del disavanzo presunto rappresentate nella Nota integrativa, contenuta a sua volta nell'Allegato 16, approvato dall'articolo 2, comma 1, lettera p), della l.r.

Molise 3/2021, avrebbero erroneamente riportato le quote di ripiano del disavanzo emerso nel corso dell'esercizio 2019, imputandole a tutti gli esercizi considerati dal bilancio di previsione, così violando il principio, più volte ribadito dalla giurisprudenza costituzionale, sulla tempistica delle modalità di copertura del disavanzo. La l.r. Molise 3/2021, contravvenendo ai principi contabili stabiliti dal d.lgs. 118/2011, violerebbe l'articolo 117, secondo comma, lettera e), Cost., producendo effetti in termini di *“errate registrazioni contabili riguardanti l'intero bilancio di previsione ed i suoi allegati”*.

Successivamente alla proposizione dei ricorsi, la Regione Molise, ha approvato le leggi regionali n. 6 e n. 7. La l.r. Molise 7/2021 ha modificato le modalità di ripiano del disavanzo emerso nel 2019, applicandolo per intero al 2021. Tale circostanza è confermata anche dalla successiva legge della Regione Molise 24 maggio 2022, n. 9 (Bilancio di previsione pluriennale per il triennio 2022-2024), che attesta un disavanzo presunto al 31 dicembre 2021 pari a euro 452.496.381,54, con un recupero nel 2021 di euro 41.762.000,36, rispetto al disavanzo accertato dal rendiconto 2020, sufficiente a ripianare per intero la quota di disavanzo del 2019 non ancora ripianata nel 2020, nonché il maggiore disavanzo emerso sempre nel 2019, con un miglioramento di euro 44.542,03 rispetto all'obiettivo da piano di rientro.

Secondo la Corte, le modificazioni apportate dal legislatore regionale non possono ritenersi soddisfattive delle pretese del ricorrente, nonostante abbiano rimodulato i tempi del ripiano del disavanzo nel senso auspicato nel ricorso. A suo giudizio, la valutazione sulla copertura, ai fini della cessazione della materia del contendere, deve essere condotta scrupolosamente, in termini di attendibilità. Anche la Corte dei conti, sezione regionale di controllo per il Molise, nella relazione sulla parifica del rendiconto 2020 ha riscontrato numerosi profili di problematicità non tanto sulla capacità della Regione Molise di ripianare una maggiore quota di disavanzo, quanto sulle modalità di copertura. Pertanto, il richiamato *ius superveniens*, per la tardività con cui è stato approvato nonché per i rilievi formulati dalla Corte dei conti, non è supportato da elementi idonei a far ritenere attendibile la copertura nel corso del 2021 del maggiore disavanzo dichiarato e, quindi, a ritenere soddisfattive le modificazioni intervenute ai fini della cessazione della materia del contendere.

Quanto alla mancata applicazione *medio tempore* delle norme impugnate, deve osservarsi che la modificazione da parte del richiamato *ius superveniens* decorre dal 31 dicembre 2021 e quindi interviene non solo a esercizio pressoché concluso, ma soprattutto a ben sette mesi di distanza dall'entrata in vigore della l.r. Molise 3/2021. Pertanto, l'esame delle questioni deve comunque compiersi, secondo la Corte, con riferimento alla versione originaria delle norme impugnate. Infatti, anche a prescindere dalla verifica del carattere soddisfacente delle modifiche introdotte, l'assenza di deduzioni sulla mancata applicazione *medio tempore* delle norme impugnate, *“anche in considerazione del tempo di vigenza (sette mesi), esclude la cessazione della materia del contendere (da ultimo, sentenza n. 187 del 2022)”* (sentenza n. 235 del 2022, nonché, nello stesso senso, *ex multis*, sentenze n. 240 del 2022 e n. 246 del 2021).

La Corte ha, in primo luogo, ritenuto fondata la questione promossa nei confronti dell'articolo 12, comma 1, lettera dd), della l.r. Molise 17/2020, nella parte in cui dispone il ripiano del disavanzo di amministrazione non recuperato nel corso dell'esercizio 2019, nonché dell'ulteriore disavanzo emerso nel medesimo anno in più esercizi.

Come evidenziato dal ricorrente, i principi contabili applicati contenuti nel d.lgs. 118/2011 disciplinano gli effetti della tardiva approvazione del rendiconto di un esercizio, che, in quanto tale, *“non consente l'applicazione del disavanzo al bilancio dell'esercizio successivo a quello in cui il disavanzo si è formato”*. Da tali principi consegue che, in caso di approvazione tardiva, il disavanzo di amministrazione non ripianato in corso di esercizio, nonché l'eventuale ulteriore disavanzo emerso, sono ripianati applicandoli per l'intero importo all'esercizio in corso di gestione.

In proposito la Corte ha di recente ricordato che *“[q]uando l'ente non abbia approvato il rendiconto di un determinato esercizio e non abbia recuperato il relativo disavanzo presunto entro quello successivo, è tenuto a ripianarlo per intero nell'esercizio in cui il disavanzo effettivo emerge, rimanendo preclusa la possibilità di considerarlo un “nuovo” disavanzo, cui applicare il ripiano*

triennale” (sentenza n. 246 del 2021). Tale è la situazione verificatasi per l’esercizio finanziario 2019 della Regione Molise, il cui rendiconto non è stato approvato dal Consiglio regionale né entro il 30 settembre 2020, termine eccezionale in vigore nell’anno 2020 per l’emergenza epidemiologica da COVID-19, né nel successivo tempo utile a consentire, mediante variazioni al bilancio dell’esercizio 2020, l’adozione delle misure di recupero del disavanzo 2019. L’approvazione del rendiconto 2019 e del relativo disavanzo è, infatti, avvenuta soltanto a esercizio concluso, ossia il 30 dicembre 2020 e, pertanto, essendo tardiva, il disavanzo non ripianato, nonché l’ulteriore disavanzo emerso, non potevano che essere oggetto di recupero *“per l’intero importo [ne]ll’esercizio in corso di gestione”*, ossia l’esercizio 2021.

La l.r. Molise 17/2020 ha accertato un disavanzo al 31 dicembre 2019 pari a euro 533.485.728,21 aumentato, rispetto a quanto accertato nel 2018, di euro 21.740.555,10, cifra che corrisponde al maggiore disavanzo emerso in corso di gestione 2019. L’approvazione tardiva del rendiconto relativo al 2019 ha di fatto reso impossibile non solo applicare il disavanzo non ripianato al primo esercizio del bilancio di previsione dell’esercizio in corso di gestione (ossia 2020), ma ha anche *“consumato”* la possibilità di ripianare l’ulteriore disavanzo negli esercizi considerati del bilancio di previsione. Da ciò deriva che l’intero ammontare di disavanzo non ripianato nel 2019 avrebbe dovuto essere applicato, per intero, all’esercizio 2021, ai sensi di quanto prescrive il combinato disposto dei richiamati principi contabili applicati di cui ai paragrafi 9.2.26 e 9.2.28, a loro volta espressione dell’esigenza di armonizzare i bilanci pubblici quanto allo specifico profilo della disciplina del disavanzo di amministrazione e dell’uniformità dei tempi del suo ripiano (*ex multis*, sentenze n. 246 e n. 235 del 2021). Le previsioni regionali impugnate, pertanto, si pongono in contrasto con l’evocato articolo 42, commi 12 e 14, del d.lgs. 118/2011 e, di conseguenza, violano l’articolo 117, secondo comma, lettera e), Cost., che prevede la competenza legislativa esclusiva dello Stato in tema di armonizzazione dei bilanci pubblici.

In considerazione di ciò, la Corte ha dichiarato l’illegittimità costituzionale dell’articolo 12, comma 1, lettera dd), della l.r. Molise 17/2020 e dell’Allegato 30 (Relazione al Conto del Bilancio e alla gestione economico patrimoniale, contenente anche la nota informativa sugli strumenti finanziari derivati della Regione), nella parte in cui dispongono le modalità di copertura del disavanzo derivante dalla gestione dell’esercizio 2019.

La Corte ha, altresì, ritenuto fondata anche la questione promossa nei confronti della l.r. Molise 3/2021, incentrata sempre sulle modalità di ripiano del disavanzo non recuperato ed emerso nel corso del 2019. A suo giudizio, *“il principio dell’equilibrio tendenziale del bilancio è un “precetto dinamico della gestione finanziaria [il quale] consiste nella continua ricerca di un armonico e simmetrico bilanciamento tra risorse disponibili e spese necessarie per il perseguimento delle finalità pubbliche”*. Anche per la Regione Molise vale dunque la doverosità dell’adozione di *“appropriate variazioni del bilancio di previsione, in ordine alla cui concreta configurazione permane la discrezionalità dell’amministrazione nel rispetto del principio di priorità dell’impiego delle risorse disponibili per le spese obbligatorie e, comunque, per le obbligazioni perfezionate, in scadenza o scadute”* (sentenza n. 250 del 2013).

Pertanto, per la Corte, l’illegittima applicazione dei principi contabili sul ripiano del disavanzo accumulato nell’esercizio 2019, pregiudicando la correttezza e l’attendibilità dei valori contabili presi a riferimento per la costruzione degli equilibri degli esercizi successivi, e ponendosi conseguentemente in insanabile contrasto rispetto *“[al]l’inderogabile principio di continuità tra gli esercizi finanziari [...] che richiede il collegamento genetico tra i bilanci secondo la loro sequenza temporale”* (sentenza n. 274 del 2017), comporta l’illegittimità costituzionale dell’intera l.r. Molise 3/2021.