

Osservatorio sulle fonti

LE LEGGI REGIONALI DI CONTABILITÀ, DOPO L'ENTRATA IN VIGORE DELLA LEGGE COSTITUZIONALE N. 1/2012. ALCUNE CONSIDERAZIONI SULLA SENTENZA N. 184/2016 DELLA CORTE COSTITUZIONALE

di *Giacomo Delledonne* *

SOMMARIO: 1. Introduzione. – 2. Quali margini per la potestà legislativa regionale in materia di contabilità e bilanci? – 3. Le singole censure: disposizioni meramente applicative, riproduttive e derogatorie. – 4. Osservazioni conclusive.

1. Introduzione

Con la sentenza n. 184/2016 del 20 luglio 2016, la Corte costituzionale ha parzialmente accolto il ricorso presentato dal Presidente del Consiglio dei ministri contro la legge della Regione Toscana 7 gennaio 2015, n. 1, contenente *Disposizioni in materia di programmazione economica e finanziaria regionale e relative procedure contabili. Modifiche alla l.r. 20/2008*. In particolare, il giudice delle leggi ha dichiarato l'illegittimità costituzionale degli artt. 18, comma 1, e 23 della legge, mentre ha rigettato le censure relative agli artt. 13, 15, comma 3, 18, comma 6, 19 e 31, comma 1, lettera g). La legge regionale di cui fanno parte le disposizioni oggetto del sindacato della Corte ha dettato una nuova disciplina dell'ordinamento contabile e della programmazione economica e finanziaria della Regione Toscana¹: conseguentemente, è stata abrogata la l. reg. n. 36/2001, modificata, da ultimo, dalle leggi regionali n. 47/2013 e 44/2013. Quest'ultima, in particolare, aveva dato l'avvio all'adeguamento dell'ordinamento regionale toscano alla nuova cornice normativa italiana e sovranazionale, allineando i tempi del sistema di programmazione regionale – imperniato sul Documento annuale di programmazione (DAP)² – con quelli dello Stato e dell'Unione europea e rafforzando il collegamento fra DAP e sessione unitaria di bilancio del Consiglio regionale³. In segui-

* Chercheur postdoctoral, Institut d'études européennes, Université Saint-Louis – Bruxelles. Indirizzo di posta elettronica: giacomo.delledonne@usaintlouis.be.

¹ A tale proposito v. G. TARLI BARBIERI, *La legislazione regionale nell'epoca della crisi. Osservazioni a margine del Rapporto sulla legislazione toscana dell'anno 2014*, in *Osservatorio sulle fonti*, n. 2/2015, p. 21 s.; *ID.*, *Una nuova stagione per la qualità della normazione nell'esperienza della Regione Toscana*, in *Osservatorio sulle fonti*, n. 2/2016, p. 14 ss.

² Ormai sostituito dal Documento di economia e finanza regionale (DEFRR), di cui si farà cenno *infra*.

³ Al punto 8 della motivazione della l. reg. n. 44/2013 si legge che “è necessario snellire i tempi del sistema di programmazione regionale, coordinandone al tempo stesso le scadenze con quelle degli atti europei e nazionali che condizionano le scelte e le disponibilità finanziarie della Regione e garantendo comunque che al Consiglio regionale sia assicurato un congruo termine di decisione, per tutti gli approfondimenti e le valutazioni necessarie”. Per una presentazione della disciplina dell'ordinamento contabile e della programmazione economica e finanziaria della Regione Toscana anteriore all'entrata in vigore della l. reg. n. 1/2015, ci permettiamo di rinviare a G. DELLEDONNE, *La finanza regionale*, in P. CARROZZA, R.

Osservatorio sulle fonti

to all'entrata in vigore della l. cost. n. 1/2012 e all'emanazione del d.lgs. n. 126/2014, recante disposizioni integrative e correttive del d.lgs. n. 118/2011 in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, il legislatore regionale toscano ha rilevato i limiti del suo approccio – basato su successivi aggiustamenti della disciplina dettata dalla l. reg. n. 36/2001 – e “la necessità di un'ampia revisione della normativa regionale in materia di programmazione e di contabilità”⁴. Come già è accaduto in passato, dunque, l'assetto finanziario della Toscana – come di altre Regioni a statuto ordinario – ha risentito delle evoluzioni nel tempo della disciplina statale di contabilità⁵; il bisogno di ovviare alla disomogeneità fra gli ordinamenti contabili vigenti per diverse amministrazioni, in particolare, è stato preso in considerazione dalla legislazione in materia di programmazione finanziaria fin dalla l. n. 468/1978⁶.

La sentenza n. 184/2016 si presta a diverse considerazioni circa l'inquadramento delle leggi regionali di contabilità in seguito all'intensa stagione di riforme dell'ordinamento finanziario e contabile innescata dalla l. cost. n. 1/2012, ma in qualche modo anticipata dai decreti legislativi attuativi di alcune delle deleghe contenute nella l. n. 42/2009 in materia di federalismo fiscale e nella l. n. 196/2009.

Prima di analizzare i passaggi più significativi della sentenza, perciò, appare opportuno ripercorrere alcuni dei passaggi principali della fase più recente di questo rapporto tra fonti statali e regionali, che può essere descritta come la relazione dialettica fra condizionamenti e vincoli posti dal legislatore statale ed esplicazione dell'autonomia finanziaria regionale. La revisione della “Costituzione finanziaria”⁷ italiana, effettuata con l. cost. n. 1/2012, ha provocato un “riaccentramento” della materia dell'armonizzazione dei bilanci pubblici, che figura ormai fra quelle per cui il legislatore statale gode di competenza esclusiva in virtù dell'art. 117, comma 2, lett. e), Cost. Già in precedenza, però, sulla base della delega contenuta all'art. 2, comma 2, lett. h), della l. n. 42/2009 – modificata, sul punto, dall'art. 2, comma 6, della l. n. 196/2009 – il Governo aveva emanato un decreto legislativo recante disposizioni in materia di armonizzazione dei sistemi contabili e degli schemi di bilancio delle Regioni, degli enti locali e dei loro organismi (d.lgs. n. 118/2011). Il carattere assai particolareggiato di numerose disposizioni del d.lgs. n. 118/2011 – peraltro qualificate come principi fondamentali di coordinamento della finanza pubblica (art. 1, comma 1) – e il fatto che questo fosse stato emanato in un momento in cui l'armonizzazione dei bilanci pubblici era ancora una materia concor-

ROMBOLI, E. ROSSI (a cura di), *Lineamenti di diritto costituzionale della Regione Toscana*, Giappichelli, Torino, 2015, p. 271 ss.

⁴ L. reg. Toscana n. 1/2015, punto 1 della motivazione (corsivo aggiunto).

⁵ Cfr. G. DELLEDONNE, *La finanza regionale*, cit., p. 272.

⁶ Sul punto v. M. NARDINI, *Il d.lgs. 126/2014: l'“armonizzazione” dei bilanci regionali nel quadro del nuovo principio di “equilibrio” ed i riflessi sull'autonomia del Consiglio*, in *le Regioni*, 2014, p. 1031 ss.

⁷ Riguardo al carattere polisemico della nozione di Costituzione finanziaria – che abbraccia diversi aspetti dell'organizzazione costituzionale – cfr. le riflessioni di F. SAIITTO, *Economia e Stato costituzionale. Contributo allo studio della “Costituzione economica” in Germania*, Giuffrè, Milano, 2015, p. 143 ss.; v. inoltre G. RIVOSACCHI, *L'indirizzo politico finanziario tra Costituzione italiana e vincoli europei*, Cedam, Padova, 2007.

Osservatorio sulle fonti

rente avevano dato adito a una discussione dottrinale circa la sua compatibilità col quadro costituzionale allora vigente⁸. In seguito all'entrata in vigore della l. cost. n. 1/2012 e poi della l. n. 243/2012, è stato emanato il d.lgs. n. 126/2014, contenente disposizioni integrative e correttive del d.lgs. n. 118/2011⁹.

La traiettoria dell'armonizzazione dei bilanci pubblici ha intersecato quella, di meno agevole lettura, della competenza dei legislatori regionali in materia di ordinamento contabile e finanziario delle Regioni. Dopo il 2001 questa è ricondotta alla competenza residuale regionale, pur coi limiti discendenti dai principi in materia di armonizzazione dei bilanci pubblici e di coordinamento della finanza pubblica e del sistema tributario. Questo ambito materiale – che può essere descritto, a ben vedere, come una *species* dell'organizzazione amministrativa regionale – è stato significativamente inciso dalla giurisprudenza della Corte costituzionale, fra l'altro “dilatando all'inverosimile i principi fondamentali in materia di coordinamento della finanza pubblica”¹⁰

La l. reg. n. Toscana 1/2015, dettando una nuova disciplina della programmazione finanziaria e della contabilità regionale, tiene conto di queste innovazioni costituzionali e legislative, a loro volta variamente condizionate dai vincoli derivanti dalla partecipazione all'Unione economica e monetaria. Pur nella consapevolezza dell'avvenuto restringimento degli spazi in cui può esplicarsi la sua competenza, il legislatore regionale ha tenuto a ribadire la centralità della programmazione, in conformità all'art. 46 St. Toscana, sottolineando con forza la funzione fondamentale svolta dal Programma regionale di sviluppo e i nessi fra questo e il nuovo Documento di economia e finanza regionale

⁸ A tale proposito v. G.M. SALERNO, *Equilibrio di bilancio, coordinamento finanziario e autonomie territoriali*, in V. LIPPOLIS, N. LUPO, G.M. SALERNO, G. SCACCIA (a cura di), *Costituzione e pareggio di bilancio*, Jovene, Napoli, 2012, p. 160, che sottolinea come neppure il successivo trasferimento dell'armonizzazione dei bilanci pubblici nella sfera di competenza esclusiva dello Stato avrebbe potuto operare retroattivamente come sanatoria; e L. GORI, *Come attuare la legge n. 42 del 2009? Parlamento e Governo alle prese con il federalismo fiscale nell'attività legislativa ordinaria dopo la legge delega*, in G. CAMPANELLI (a cura di), *Quali prospettive per il federalismo fiscale? L'attuazione della legge delega tra analisi del procedimento e valutazione dei contenuti*, Giappichelli, Torino, 2011, p. 59, che suggerisce di accedere a una nozione “ampia” di principi fondamentali dell'armonizzazione, capace di tener conto dell'accresciuta complessità dell'ordinamento provocata dall'attuazione dell'art. 119 Cost.

⁹ Per cui v. M. NARDINI, *Il d.lgs. 126/2014*, cit.; L. MERCATI, *Armonizzazione dei bilanci pubblici e principi contabili*, in *www.federalismi.it*, n. 2/2014 p. 2 ss. Sulla distinzione fra sistema contabile dello Stato, armonizzazione dei bilanci pubblici e sistemi contabili regionali cfr. A. BRANCASI, *L'autonomia finanziaria degli enti territoriali di fronte ai vincoli europei ed alla riforma costituzionale sul “pareggio di bilancio”*, in *le Regioni*, 2014, p. 76 s.

¹⁰ Così S. PARISI, *La competenza residuale*, in *le Regioni*, 2011, p. 355 s. Tale slittamento risulta particolarmente evidente in pronunce della Corte costituzionali di poco anteriori alla riforma costituzionale del 2012. È il caso, ad esempio, della sentenza n. 156/2010: esaminando una questione di legittimità costituzionale avente ad oggetto il pagamento di somme da parte di Regioni commissariate, il giudice delle leggi rilevava che “[l]a disposizione impugnata riguarda il pagamento di somme da parte di pubbliche amministrazioni, vale a dire l'ultima delle quattro fasi generalmente previste per la procedura di spesa (impegno, liquidazione, ordinazione, pagamento). La norma, pertanto, deve essere inquadrata nell'ambito del bilancio e della contabilità delle Regioni, riconducibile alla materia ‘armonizzazione dei bilanci pubblici e coordinamento della finanza pubblica’, di competenza concorrente tra Stato e Regioni” (*Cons. in dir.*, punto 5.1).

Osservatorio sulle fonti

(DEFR), previsto dall'art. 8 della l. reg. n. 1/2015 sulla scia del nuovo art. 36, comma 3, del d.lgs. n. 118/2011¹¹. È il caso di sottolineare, infine, che il legislatore regionale toscano si è preoccupato dei riflessi di questa nuova disciplina sulla forma di governo regionale¹², sforzandosi di assicurare un coinvolgimento reale del Consiglio nelle scelte di programmazione economico-finanziaria e di affiancare alla programmazione un sistema di monitoraggio e valutazione, a beneficio – ancorché non esclusivo – dell'organo legislativo. Si può forse dire che il legislatore regionale, pur potendo disporre di margini di scelta relativamente ristretti, ha inteso confermare un orientamento già messo in evidenza dal legislatore statutario toscano e rivolto, per quanto possibile, a contenere approdi “iperpresidenzialisti” della forma di governo della Regione e a valorizzare le prerogative del Consiglio¹³.

2. Quali margini per la potestà legislativa regionale in materia di contabilità e bilanci?

Fra gli argomenti utilizzati dalla difesa erariale a sostegno del suo ricorso, si deve segnalare innanzitutto il tentativo – peraltro poco convinto, poiché accompagnato dall'impugnazione di singole disposizioni della l. reg. n. 1/2015 – di negare radicalmente che la materia contabile sia ancora nella disponibilità legislativa delle Regioni, tanto che queste ultime dovrebbero ormai limitarsi a emanare regolamenti meramente applicativi delle prescrizioni del d.lgs. n. 118/2011¹⁴. Nel caso di specie, tali previsioni, insieme con la l. n. 243/2012, fungono da norme interposte rispetto agli artt. 81, 97 e 117, secondo comma, lettera e), Cost. Come già si è rilevato, peraltro, del profondo mutamento del quadro costituzionale di riferimento si è mostrato consapevole anche il legislatore regionale toscano, che nelle motivazioni della legge impugnata fa riferimento, per rendere ragione del superamento della l. reg. n. 36/2001, ai “limitati spazi residuati alla competenza regionale” in questo ambito¹⁵. Per rispondere a queste censure della difesa erariale, il giudice delle leggi prende le mosse da un'articolata ricostruzione dei diversi parametri costituzionali rilevanti e, successivamente, dei residui margini d'intervento del legislatore regionale in materia di bilanci e contabilità. Tale ricostruzione è altresì funzionale al vaglio di ammissibilità delle generiche censure formulate dal ricorrente con riferimento, oltre che all'art. 117, secondo comma, lettera e), agli artt. 81 e 97 Cost.

¹¹ Cfr. G. TARLI BARBIERI, *La legislazione regionale nell'epoca della crisi*, cit., p. 22.

¹² A proposito delle possibili ripercussioni del d.lgs. n. 126/2014 sulla forma di governo regionale, cfr. M. NARDINI, *Il d.lgs. 126/2014*, cit., p. 1059 ss.

¹³ Sul punto v. G. TARLI BARBIERI, *La forma di governo nel nuovo Statuto della Regione Toscana: prime osservazioni*, in *Dir pubbl.*, 2004, p. 723 s.; E. ROSSI, *La “forma” di governo della Regione ed i principi di funzionamento*, in P. CARROZZA, R. ROMBOLI, *ID.* (a cura di), *Lineamenti di diritto costituzionale della Regione Toscana*, cit., p. 21 s.

¹⁴ Per cenni su quella linea interpretativa, cfr. G. PASTORE, *Relazione di sintesi*, in CONSIGLIO REGIONALE DELLA TOSCANA, *Rapporto sulla legislazione: anno 2014*, Firenze, marzo 2015, p. 15.

¹⁵ L. reg. Toscana n. 1/2015, punto 6 della motivazione.

Osservatorio sulle fonti

La materia dell'armonizzazione dei bilanci pubblici, che ha ricevuto una rigorosa sistemazione col d.lgs. n. 118/2011, appare caratterizzata da un nesso d'interdipendenza con altre materie: in particolare, la realizzazione dell'omogeneità dei sistemi contabili appare preordinata al conseguimento di obiettivi ulteriori, tra i quali figurano la programmazione economico-finanziaria, il coordinamento della finanza pubblica, la gestione del federalismo fiscale, le verifiche del rispetto delle norme di diritto dell'Unione europea e la prevenzione d'irregolarità idonee, per la loro gravità, a pregiudicare gli equilibri dei bilanci. Da questa contaminazione fra materie differenti è disceso, come conseguenza, il fatto che “la stretta compenetrazione degli ambiti materiali ha reso inseparabili alcuni profili di regolazione”¹⁶. Il peculiare intreccio fra competenze di varia natura che ha preso forma nel d.lgs. n. 118/2011 è definito dal giudice delle leggi come “la sequenza dinamica e mutevole che caratterizza la legislazione afferente alla tutela degli interessi finanziari”¹⁷. Sul piano operativo, perciò, la conseguenza è che il d.lgs. n. 118/2011 può fungere da parametro interposto anche con riferimento al coordinamento della finanza pubblica di cui al terzo comma dell'art. 117 Cost., oltre che agli artt. 81 e 97 Cost., modificati dalla l. cost. n. 1/2012.

Dal canto loro, la programmazione economico-finanziaria, l'ordinamento contabile regionale e l'attuazione dei principi di coordinamento della finanza pubblica al livello sub-statale devono essere inquadrati alla luce della potestà legislativa concorrente, di quella residuale e, infine, dell'autonomia finanziaria protetta dall'art. 119 Cost. La Corte, cioè, giudica irrilevante – ai fini della risoluzione delle questioni di legittimità costituzionale – se sussista o no una potestà legislativa della Regione in materia di sistema contabile regionale. Ciò che è innegabile, piuttosto, è “la potestà di esprimere nella contabilità regionale, pur nel rispetto dei vincoli statali, le peculiarità connesse e conseguenti all'autonomia costituzionalmente garantita alle Regioni”¹⁸. In un certo senso – e tenendo altresì conto della necessità di considerare le due revisioni costituzionali intervenute nel frattempo – con queste affermazioni la Corte si pone in continuità con una concezione dell'ordinamento finanziario e contabile regionale che fin dall'inizio ha permeato la sua giurisprudenza: già nel 1970, in effetti, il giudice delle leggi argomentava che non si tratta di una “materia a sé stante”, bensì di “mezzi e strumenti giuridici indispensabili perché l'ente Regione possa concretamente operare per il perseguimento dei fini assegnatigli”¹⁹. Alla complessità della normativa statale di riferimento – costituzionale e di rango primario – fa perciò da contraltare la “pluralità di prerogative” che necessariamente trovano espressione nel bilancio regionale: a tale proposito, la Corte menziona l'esercizio dell'autonomia organizzativa e finanziaria della Regione, la salvaguardia dei suoi equilibri finanziari e della programmazione e le possibili declinazioni delle regole emanate a livello statale in tema di coordinamento della finanza pubblica. Il bilancio, infine, è strumento di governo e d'indirizzo dell'attività dell'amministrazione.

¹⁶ *Cons. in dir.*, punto 2.1.

¹⁷ *Cons. in dir.*, punto 2.2.

¹⁸ *Cons. in dir.*, punto 2.2.

¹⁹ Corte costituzionale, sentenza n. 107/1970, punto 1 del cons. dir., su cui v. R. D'ALESSIO, *Sulla competenza regionale in materia di bilancio e contabilità*, in *Giur. cost.*, 1970, p. 1181 ss.

Osservatorio sulle fonti

Per questa sua natura di “bene pubblico”, “funzionale a sintetizzare e rendere certe le scelte dell’ente territoriale”²⁰, in capo al legislatore regionale rimangono competenze legislative distinte da quella di cui all’art. 117, secondo comma, lettera e), Cost.; in quest’ultima si deve invece scorgere “il limite esterno – quando è in gioco – la tutela di interessi finanziari generali – alla potestà regionale di esprimere le richiamate particolarità”²¹. Muovendo da questa prospettiva, anzi, la stessa armonizzazione dei bilanci è funzionale alla “valorizzazione della democrazia rappresentativa”²².

3. Le singole censure: disposizioni meramente applicative, riproduttive e derogatorie

Le altre censure formulate dal Presidente del Consiglio dei ministri nel suo ricorso appaiono assai puntuali e mettono in luce, ciascuna a suo modo, le caratteristiche peculiari del rapporto fra una disciplina regionale dell’ordinamento contabile – come quella della Toscana, oggetto dello scrutinio di legittimità costituzionale – e il parametro costituzionale modificato nel 2012. Le disposizioni impugnate, infatti, non si limiterebbero alla pura e semplice applicazione delle prescrizioni del d.lgs. n. 118/2011, ma le *riprodurrebbero* in maniera impropria e in alcuni casi darebbero luogo a vere e proprie *deroghe*.

Così, relativamente agli artt. 13 e 19 della l. reg. n. 1/2015 il ricorrente lamenta non tanto una difformità dal parametro interposto, in questo caso, gli artt. 38 e 39 del d.lgs. n. 118/2011 – quanto una riformulazione di tali previsioni “poco chiara sia nella forma che nelle implicazioni finali”²³ e perciò suscettibile di determinare una situazione d’incertezza. L’art. 13 contiene una classificazione della legislazione regionale di spesa e della quantificazione dei relativi oneri, ambito in cui il legislatore delegato del 2014 ha compiuto scelte innovative, ma forse poco meditate²⁴. In questo caso, la Corte rileva la conformità della previsione impugnata alla norma interposta e sposta l’attenzione sulla copertura finanziaria delle future leggi regionali, che ben potranno essere impugnate dal Presidente del Consiglio. Nell’art. 19, che disciplina le modalità di ripartizione in capitoli delle disponibilità finanziarie al momento della predisposizione del bilancio finanziario gestionale da parte della Giunta, il giudice delle leggi scorge invece

²⁰ *Cons. in dir.*, punto 3. Sulla distinzione fra i bilanci pubblici e le relative regole contabili, da un lato, e i bilanci generalmente intesi, cfr. A. BRANCASI, *L’autonomia finanziaria degli enti territoriali*, cit., p. 78, che osserva che proprio dalla natura dei bilanci e della contabilità pubblica – “strumenti di governo e di indirizzo dell’attività dell’amministrazione” – è disceso, “fin da prima della riforma del Titolo V della Costituzione ... il riconoscimento in capo alle Regioni della potestà legislativa in ordine al loro ordinamento contabile”.

²¹ *Ibid.* Cfr. inoltre le considerazioni svolte da G. RIVOCCHI, *L’armonizzazione dei bilanci degli enti territoriali: orientamenti e prospettive alla luce della giurisprudenza costituzionale*, in www.federalismi.it, n. 17/2016, p. 22 s.

²² *Cons. in dir.*, punto 3.

²³ *Rit. in fatto*, punto 1.

²⁴ Come sostenuto da M. NARDINI, *Il d.lgs. 126/2014*, cit., p. 1040 ss.; ma v. anche A. BRANCASI, *Sull’obbligo della copertura finanziaria vengono accantonate certezze consolidate*, in *le Regioni*, 2015, p. 444 s.

Osservatorio sulle fonti

l'esplicazione delle competenze riconosciute in ambito contabile al legislatore regionale.

Le altre previsioni impugnate, ad avviso del ricorrente, sarebbero derogatorie rispetto alle corrispondenti disposizioni del d.lgs. n. 118/2011.

L'art. 15 prevede al comma 3 che nel corso dell'esercizio le disponibilità dei fondi speciali – che secondo l'art. 49 del d.lgs. n. 118/2011 sono destinati a far fronte agli oneri derivanti da leggi regionali di cui si prevede l'approvazione nell'esercizio di riferimento – possano essere utilizzate anche per fornire la copertura a provvedimenti legislativi non ricompresi nell'elenco allegato alla legge di bilancio. Ciò può avvenire, però, a condizione che il provvedimento da coprire indichi gli interventi inseriti nell'elenco ai quali viene sottratta la relativa copertura. In questo caso, ad avviso della Corte, non sussiste una vera e propria deroga, poiché il legislatore regionale non ha previsto un diverso trattamento contabile delle somme accantonate nei fondi speciali, ma soltanto un certo grado di flessibilità nel loro impiego.

La Corte ha invece accolto la questione relativa all'art. 18, comma 1, della l. reg. n. 1/2015. Nella sua formulazione originaria, questo prevedeva che entro il 31 ottobre di anno la Giunta regionale presentasse al Consiglio la proposta di legge di bilancio, la proposta di legge di stabilità e le eventuali proposte di legge collegate. L'allegato n. 4/1 al d.lgs. n. 118/2011, invece, al par. 9.2 stabilisce che il disegno di legge di stabilità e il disegno di legge di bilancio siano entrambi presentati al Consiglio entro il 31 ottobre di anno, *e in ogni caso non oltre trenta giorni* dall'approvazione del disegno di legge di stabilità e del disegno di legge di bilancio dello Stato. Discostandosi dalla norma interposta, la disposizione regionale impugnata vanifica la sincronia delle procedure di bilancio e arreca pregiudizio al coordinamento della finanza pubblica, *sub specie* della programmazione finanziaria statale e della predisposizione della manovra di stabilità, per la quale lo Stato ha bisogno di conoscere in anticipo tutti i fattori suscettibili d'incidere sugli equilibri complessivi e sul rispetto dei vincoli nazionali ed europei.

La Corte ha invece rigettato la questione di legittimità costituzionale del comma 6 del medesimo art. 18: questo prevede che l'esercizio provvisorio sia autorizzato dal Consiglio regionale con legge proposta dalla Giunta, per un periodo non superiore a quello stabilito dallo Statuto regionale. Ora l'art. 49, comma, St. Toscana ammette l'autorizzazione dell'esercizio provvisorio per una durata non superiore a tre mesi e con la contestuale determinazione dei limiti dell'attività di spesa. Il novellato art. 43, comma 2, del d.lgs. n. 118/2011 ammette invece l'autorizzazione dell'esercizio provvisorio per un periodo non superiore a quattro mesi. In questo caso, la disposizione regionale trova la sua giustificazione per il suo maggior rigore rispetto alla norma interposta nei confronti di quell'“ipotesi eccezionale collegata ad eventi straordinari e comunque non fisiologici”²⁵ che è il ricorso all'esercizio provvisorio.

Per quanto riguarda l'art. 23, nei casi di assegnazioni comunitarie e statali con vincolo di destinazione esso prevedeva la possibilità per la Regione di stanziare somme eccedenti quelle assegnate, con la facoltà, negli esercizi successivi, di compensare tali mag-

²⁵ *Cons. in dir.*, punto 7.

Osservatorio sulle fonti

giori spese con minori stanziamenti per lo stesso scopo e la sottrazione delle assegnazioni statali alla loro destinazione. La norma interposta dell'allegato n. 4/2, paragrafo 9.2, al d.lgs. n. 118/2011 ribadisce invece l'assoluto vincolo di destinazione dei fondi europei e del cofinanziamento nazionale. La disposizione regionale impugnata, perciò, risulta illegittima per la sua chiara difformità rispetto alla norma interposta; per di più, essa appare suscettibile di perturbare il principio della copertura finanziaria, autorizzando una deroga al vincolo di destinazione, che di per sé è anch'esso derogatorio rispetto al principio generale di unità del bilancio²⁶.

Da ultimo, la Corte ha rigettato la questione di legittimità costituzionale dell'art. 31, comma 1, lettera g), della l. reg. n. 1/2015. Tale disposizione affida a un regolamento della Giunta regionale il compito di disciplinare, fra l'altro, le modalità per la gestione delle aperture di credito. Ad avviso del ricorrente, l'illegittimità di questa previsione discenderebbe dal fatto ch'essa non trova alcun riscontro nel testo del d.lgs. n. 118/2011. A ben vedere, a livello statale tale istituto è disciplinato all'art. 9 del d.P.R. n. 367/1994; alle Regioni è perciò consentito legiferare in questo ambito, purché “non ostino direttamente specifiche disposizioni riconducibili alla potestà esclusiva o concorrente dello Stato nelle materie finanziarie”²⁷.

4. Osservazioni conclusive

La sentenza n. 184/2016 mette in luce una certa ambivalenza nell'atteggiamento della Corte nei confronti della legislazione regionale in materia di programmazione economico-finanziaria e di contabilità.

Per un verso, è innegabile il tentativo di rivalutare i margini d'intervento del legislatore regionale, con una ricostruzione dogmatica di ampio respiro e, come si è visto, non priva di precedenti nella giurisprudenza della Corte: pur senza aderire esplicitamente alle opinioni dottrinali citate in precedenza – che fanno leva sulla distinzione concettuale fra armonizzazione e ordinamento contabile – nondimeno il giudice delle leggi ha sottolineato il carattere non totalizzante della “nuova” armonizzazione dei bilanci pubblici, successiva all'entrata in vigore della l. cost. n. 1/2012. Nel suo “avviso ai naviganti”²⁸, la Corte istituisce un nesso fra il bilancio – concepito come bene pubblico – e l'autonomia regionale, tanto che in questo circuito la stessa armonizzazione dei bilanci finisce col presentarsi come “strumento prezioso di controllo democratico dell'ente ter-

²⁶ Sulla sentenza C. cost n. 70/2012, citata a sostegno della motivazione dell'accoglimento delle censure relative all'art. 23, cfr. C. BUZZACCHI, *Copertura finanziaria e pareggio di bilancio: un binomio a rime obbligate?*, in *www.rivistaaic.it*, n. 4/2012, p. 6; M. NARDINI, *La “tutela degli equilibri di bilancio” delle Regioni nella sentenza n. 70 della Corte costituzionale, alla luce dei nuovi articoli 81 e 119 della Costituzione (nota a sentenza del 28 marzo 2012, n. 70)*, in *www.amministrazioneincammino.luiss.it*, 14 maggio 2012 p. 4 s.

²⁷ *Cons. in dir.*, punto 9.

²⁸ Come lo definisce G. RIVOCCHI, *L'armonizzazione dei bilanci degli enti territoriali*, cit., p. 23.

Osservatorio sulle fonti

ritoriale²⁹, nel segno del contemperamento fra esigenze di autogoverno, da un lato, e coordinamento della finanza pubblica e consolidamento dei conti pubblici, dall'altro.

Il problema del significato da attribuire alla “nuova” nozione di armonizzazione – se cioè essa s'identifichi *tout court* con l'ordinamento contabile di Regioni ed enti locali – continua però a condizionare qualsiasi ragionamento sul tema. Alla notevole analiticità di numerose previsioni del d.lgs. n. 118/2011, infatti, fa riscontro la complessiva intonazione della l. reg. n. 1/2015, “in pratica una legge di attuazione del d.lgs. n. 126/2014 e dei suoi numerosi allegati³⁰. Anche qui, però, emergono alcuni spunti d'interesse. Nella sentenza la Corte costituzionale prende in qualche modo le distanze dalla classificazione abbozzata nel suo ricorso dalla difesa erariale, secondo cui la nuova legge di contabilità della Toscana potrebbe contenere soltanto disposizioni applicative, riproduttive e derogatorie – e perciò incostituzionali – delle previsioni del d.lgs. n. 118/2011. Meritano particolare attenzione, a questo riguardo, le decisioni di rigetto relative agli artt. 18, comma 6, e 31, comma 1, della l. reg. n. 1/2015. Da un lato, il legislatore regionale ben può dettare discipline specifiche che siano più rigorose di quelle desumibili dalla legislazione statale; dall'altro lato, e soprattutto, il perimetro delle opzioni disponibili per il legislatore regionale non è limitato agli oggetti disciplinati dal d.lgs. n. 118/2011, che per le Regioni deve fungere – insieme con gli altri atti normativi statali menzionati dalla Corte – piuttosto da limite che da stampo sul quale modellare le proprie leggi sull'ordinamento finanziario e contabile.

La linea interpretativa abbozzata dalla Corte nella sentenza n. 184/2016 potrà eventualmente essere saggiata nelle pronunce sui ricorsi, promossi nei mesi passati, contro leggi regionali di cui si lamenta la contrarietà alle prescrizioni del d.lgs. n. 118/2011³¹. Ciò che fin da ora merita di essere sottolineato è il tentativo di rivalutare – tenendo naturalmente conto dei vincoli statali e sovrastatali – la specificità della programmazione economica e finanziaria regionale e i nessi fra questa e altri valori e interessi, efficacemente compendiate nella definizione del bilancio come “bene pubblico”.

²⁹ Così ancora G. RIVOCCHI, *L'armonizzazione dei bilanci degli enti territoriali*, cit., p. 24.

³⁰ Come osservato da G. TARLI BARBIERI, *Una nuova stagione per la qualità della normazione nell'esperienza della Regione Toscana*, cit., p. 14.

³¹ Si tratta dei ricorsi nn. 3/2016, 6/2016 e 24/2016, aventi ad oggetto, rispettivamente, la l. reg. aut. Trentino-Alto Adige n. 25/2015, la l. prov. Bolzano n. 17/2015 e alcune previsioni dello Statuto della Basilicata.