

IL PRINCIPIO DI TRASPARENZA NEI CONTI PUBBLICI**

Sommario: 1. La trasparenza nel diritto finanziario e nella contabilità pubblica; 2. La trasparenza nella disciplina tecnica del pareggio di bilancio; 3. La trasparenza nel collegamento tra armonizzazione dei conti pubblici e accountability del mandato elettorale; 4. Trasparenza, linguaggi contabili e la nozione europea di “quadri di bilancio”; 4.1. La trasparenza nella quantificazione finanziaria delle risultanze dei conti europei – Il ruolo di Eurostat; 4.2. Trasparenza come conoscibilità degli obiettivi finanziari delle leggi di spesa e dei relativi rapporti con le politiche di bilancio; 4.2.1. Trasparenza nell’enunciazione degli obiettivi di legge in senso anticiclico; 4.2.2. Obiettivi delle leggi di spesa e loro rapporti con le politiche di bilancio; 4.3. Trasparenza come metodologia di stima delle norme aventi un impatto finanziario e ostensibilità dell’istruttoria finanziaria; 5. La trasparenza nelle relazioni finanziarie tra Stato e autonomie territoriali; 6. La trasparenza nel finanziamento dei livelli essenziali delle prestazioni e del welfare; 7. Conclusioni

1. La trasparenza nel diritto finanziario e nella contabilità pubblica

Il concetto di trasparenza evoca direttamente – nel campo del diritto pubblico – la “casa di vetro”, la possibilità di poter esibire, senza pudore e senza riluttanza, tutto ciò che accade tra le mura in cui vengono assunte le decisioni che riguardano la cura degli interessi della collettività.

Questo termine è entrato *in auge* per merito dell’ordinamento europeo ma, paradossalmente, le potenzialità della sua attuazione in senso sostanziale sono rimaste “anchilosate” più che altro nel recinto dell’accesso alla documentazione amministrativa. Quasi che la casa debba essere di vetro solo per quel che riguarda l’attività formale dell’autorità amministrativa mentre ciò non sarebbe né importante, né concepibile quando l’attenzione del cittadino e del portatore di interessi si estende oltre il formale rispetto delle regole del procedimento amministrativo.

* Giudice della Corte costituzionale.

** Contributo pubblicato senza referaggio (art. 7 del Regolamento della Rivista per l’invio e la valutazione dei contributi).

Viene sostanzialmente trascurata l'esigenza di curare i profili divulgativi delle problematiche finanziarie, delle relazioni finanziarie con l'Unione europea, di quelle tra Stato e autonomie territoriali, del finanziamento delle prestazioni sociali, delle modalità con cui ISTAT ed Eurostat rilevano i valori economico-finanziari riconducibili al prodotto interno lordo.

Eppure – per quel che si dirà più diffusamente in seguito – il concetto di trasparenza viene più volte evocato dal legislatore europeo anche con riguardo alla disciplina del bilancio e dei conti pubblici.

Sotto il profilo normativo e amministrativo le prassi finanziarie contemporanee tendono a creare un mosaico opaco, rispetto al quale il controllo democratico rimane non di rado impotente: di fronte a questa caligine il cittadino di media ma anche elevata diligenza, così come molti rappresentanti delle istituzioni pubbliche, vivono in una situazione di precaria percezione.

La democrazia basata sulla rappresentanza parlamentare non dovrebbe prescindere dalla conoscibilità delle risorse e dei costi delle politiche di bilancio. Conoscibilità che non può essere limitata – come purtroppo avviene quasi sempre nel contesto storico contemporaneo – alle previsioni macroeconomiche ma dovrebbe estendersi ai programmi delle singole amministrazioni che compongono la finanza pubblica allargata, alle metodologie di stima delle risorse e dei costi, alla tempistica degli interventi, ai rischi e alle interrelazioni funzionali che caratterizzano tali processi.

In assenza di elementi obiettivi e di corretta divulgazione, la dialettica politica – come troppo spesso oggi accade – rischia di essere una vuota retorica assertiva di pregiudizi e di tesi economico-finanziarie indimostrate. Insomma, un affastellarsi di ricette ispirate alla più assoluta relatività di pensiero e, in quanto tali, incomprensibili per chiunque non si accontenta degli slogan.

Alla luce di tale premessa, si può giustificare il titolo del presente contributo che – in un contesto affollato da numerosi precetti finanziari di rango costituzionale – va a privilegiare un principio che non compare, quanto meno espressamente, nella tavola dei valori della nostra Carta.

Leggendo la numerosa casistica che ha caratterizzato la giurisprudenza costituzionale in materia di finanza pubblica, la trasparenza finanziaria si configura tuttavia come una sorta di metavalore emergente dalla interrelazione di più precetti presenti nella nostra Costituzione.

In altre parole, la dialettica, la sinergia e il contrasto di molti precetti costituzionali di vertice intersecano il principio della “casa di vetro finanziaria” come “cartina tornasole” della correttezza del bilanciamento che il legislatore utilizza quando deve conciliare tali principi nella legge ordinaria.

Un approccio fenomenico alla casistica giurisprudenziale più recente può essere utile a verificare se il criterio della “casa di vetro” sia il presupposto di alcune delle decisioni più significative assunte in materia di finanza pubblica.

Non si ignora peraltro l'esistenza di autorevoli – ma per fortuna del tutto minoritarie – opinioni secondo cui la normativa afferente alla finanza pubblica sarebbe assolutamente in-

sindacabile da parte della Corte costituzionale, essendo una sorta di “apriori” che nel giudizio di costituzionalità costituirebbe premessa insindacabile piuttosto che oggetto di valutazione¹.

Il problema è troppo vasto e complesso per essere affrontato in questa sede ma la prospettiva “fenomenica” consente di “superarlo” senza riserve dal momento che, soprattutto dopo la riforma dell’art. 81 Cost., la Corte ha avuto modo di sindacare il bilanciamento effettuato dal legislatore quando i precetti finanziari entrano in collisione con altri principi presenti nella Carta costituzionale.

2. La trasparenza nella disciplina tecnica del pareggio di bilancio

Il principio di trasparenza è la lente con cui esaminare, ad esempio, il bilanciamento, nella legislazione attuativa, della potenziale antinomia tra equilibrio e pareggio di bilancio, termini che compaiono in modo (solo) semanticamente fungibile nella novella costituzionale del 2012.

È stato notato da più autori che gli artt. 81 e 97, primo comma, Cost. – come modificati e introdotti dalla legge cost. n. 1 del 2012 – non rispondono al concetto assoluto di “pareggio del bilancio” poiché, parlando rispettivamente di assicurare l’equilibrio «tenendo conto delle fasi avverse e delle fasi favorevoli del ciclo economico» (art. 81, primo comma) e di «sostenibilità del debito pubblico» (art. 97, primo comma, secondo periodo), ammettono implicitamente la possibilità di ricorrere al debito. Senza contare che non è stato modificato l’art. 119, sesto comma, nella parte in cui prevede per gli enti territoriali la possibilità di «ricorrere all’indebitamento solo per finanziare spese di investimento» (cosiddetta regola aurea).

Un intreccio di enunciati costituzionali, potenzialmente anche antinomici, si è presentato, ad esempio, nella vicenda dell’impiego – da parte degli enti territoriali – dell’avanzo di amministrazione e del Fondo pluriennale vincolato, oggetto di più pronunce da parte della Consulta, tra le quali spiccano le sentenze n. 247 del 2017 e n. 101 del 2018.

Prima attraverso una interpretativa di rigetto e poi attraverso un accoglimento in riferimento agli artt. 81, 97 e 119 Cost., la Corte costituzionale ha affermato che il legislatore nazionale non può congelare e utilizzare, per finalità generali di finanza pubblica, l’avanzo di amministrazione e il Fondo pluriennale vincolato degli enti territoriali.

Il fatto normativo alla base del sindacato costituzionale era un precetto di pura tecnica contabile². La norma è stata dichiarata costituzionalmente illegittima «nella parte in cui stabi-

¹ Chiarissima la posizione rivendicata in proposito dal prof. D. P. GIARDA anche nella sede del Convegno *Costituzione e bilancio*, tenutosi a Catania il 15-16 giugno 2018.

² Legge n. 232 del 2017, art. 1, comma 466 secondo cui «a decorrere dall’anno 2017 gli enti [...] devono conseguire il saldo non negativo, in termini di competenza, tra le entrate finali e le spese finali, ai sensi dell’articolo 9, comma 1, della legge 24 dicembre 2012, n. 243. Ai sensi del comma 1-bis del medesimo articolo 9, le entrate finali sono quelle ascrivibili ai titoli 1, 2, 3, 4 e 5 dello schema di bilancio previsto dal decreto legislativo 23 giugno 2011, n. 118, e le spese finali sono quelle ascrivibili ai titoli 1, 2 e 3 del medesimo schema di bilancio. Per gli anni 2017-2019, nelle entrate e nelle spese finali in termini di competenza è considerato il fondo pluriennale vincolato, di entrata e di spesa, al netto della quota riveniente dal ricorso all’indebitamento. A decorrere

lisce che, a partire dal 2020, ai fini della determinazione dell'equilibrio del bilancio degli enti territoriali, le spese vincolate provenienti dai precedenti esercizi debbano trovare finanziamento nelle sole entrate di competenza e nella parte in cui non prevede che l'inserimento dell'avanzo di amministrazione e del fondo pluriennale vincolato nei bilanci dei medesimi enti territoriali abbia effetti neutrali rispetto alla determinazione dell'equilibrio dell'esercizio di competenza» (sentenza n. 101 del 2018).

Com'era possibile che una norma così anodina interessasse l'art. 81, primo comma, Cost. e gli altri precetti inerenti all'autonomia finanziaria degli enti territoriali?

Per autoqualificazione normativa essa era la mera traduzione tecnica del "pareggio di bilancio" introdotto dalla legge cost. n. 1 del 2012. Tuttavia configurava, attraverso la criptica tecnicità (e la concreta interpretazione fornita dalla circolare del Ministero dell'economia e delle finanze n. 5 del 2018), quello che la Consulta ha definito un "attivo obbligatorio inertizzato", vale a dire l'immobilizzazione coattiva di risorse accertate negli esercizi precedenti e già vincolate ad investimenti, per lo più di carattere pluriennale.

Il paradosso di questo meccanismo contabile, dichiarato costituzionalmente illegittimo, era quello di bloccare risorse disponibili per investimenti e per contrastare, quindi, il ciclo economico avverso di cui all'art. 81 Cost.

Una norma scritta in modo chiaro (per esempio così formulata: «l'avanzo di amministrazione e le risorse residuali per investimenti pluriennali sono sottratti alla disponibilità degli enti titolari e destinati al "pareggio" della finanza pubblica allargata») avrebbe immediatamente reso manifesta la violazione degli artt. 81 e 97 Cost.³.

Al contrario, la anodina tecnicità della norma veniva a determinare precetti non in linea con il dettato costituzionale coprendone il significato reale e rendendone più difficoltosa la conseguente giustiziabilità, facendo così affermare al Giudice delle leggi che «è concreto il rischio che un tale modo di legiferare pregiudichi la trasparenza in riferimento al rapporto tra politiche di bilancio, responsabilità politica delle strategie finanziarie e accessibilità alle informazioni da parte delle collettività amministrate» (sentenza n. 247 del 2017).

È evidente che una formulazione legislativa chiara avrebbe evitato complesse istruttorie ed anche situazioni di incertezza per gli enti destinatari di tale dissimulata regola. Inevitabile il monito della Corte circa la necessità che il legislatore adotti tecniche normative più chiare e trasparenti: «in relazione al concreto pericolo di reiterazione di situazioni di problematica compatibilità della legislazione in materia finanziaria con il dettato costituzionale, è opportuno che il legislatore adotti una trasparenza divulgativa a corredo degli enunciati di più complessa interpretazione e attuazione, poiché non potrebbe ritenersi consentito un abuso

dall'esercizio 2020, tra le entrate e le spese finali è incluso il fondo pluriennale vincolato di entrata e di spesa, finanziato dalle entrate finali. Non rileva la quota del fondo pluriennale vincolato di entrata che finanzia gli impegni cancellati definitivamente dopo l'approvazione del rendiconto dell'anno precedente».

³ Sarebbe stato infatti manifesto che la disposizione contabile istituiva un vero e proprio contributo alla sostenibilità del debito pubblico a carico degli enti virtuosi, in assenza dei presupposti di legge, realizzandosi in tal modo il paradosso della "confisca" di risorse conseguenti a risultati frutto di "condotte virtuose" per compensare la sostenibilità del debito causato da enti non rispettosi dei parametri macroeconomici della finanza pubblica allargata.

della “tecnicità contabile” finalizzato a creare indiretti effetti novativi sulla disciplina specifica dei principi costituzionali di natura finanziaria e di quelli ad essi legati da un rapporto di interdipendenza» (sentenza n. 247 del 2017).

3. La trasparenza nel collegamento tra armonizzazione dei conti pubblici e *accountability* del mandato elettorale

Ancor più evidente è il collegamento che il principio di trasparenza consente tra l’armonizzazione dei conti pubblici e l’*accountability* di coloro che esercitano il mandato elettorale.

Con la sentenza n. 184 del 2016 la Consulta ha definito un conflitto tra lo Stato e la Regione Toscana in ordine alla persistenza di un’autonomia contabile e finanziaria delle Regioni dopo l’entrata in vigore delle disposizioni in materia di armonizzazione dei conti pubblici (d.lgs. n. 118 del 2011 e successive modifiche e integrazioni) e il passaggio della materia “armonizzazione dei conti pubblici” dalla potestà legislativa concorrente dell’art. 117, terzo comma, alla potestà esclusiva dello Stato di cui al secondo comma, lettera e), del medesimo art. 117 Cost. per effetto della legge cost. n. 1 del 2012.

Lo Stato aveva impugnato una serie di norme regionali in materia di contabilità sotto più profili: il primo riguardava la sopravvenuta totale carenza di legittimazione in materia da parte della Regione, una volta entrata in vigore la novella costituzionale del 2012 che aveva spostato l’armonizzazione dei conti pubblici dal terzo al secondo comma dell’art. 117 Cost. In via subordinata lo Stato aveva poi impugnato alcune disposizioni della legge per contrasto con norme interposte contenute nel d.lgs. n. 118 del 2011.

La Corte aveva rilevato, in via preliminare, che le questioni proposte – per la molteplicità degli interessi coinvolti e degli oggetti implicati – non erano riferibili ad un unico ambito materiale⁴. In tale contesto uno spazio rilevante era mantenuto da specifiche prerogative dell’ente territoriale, tra le quali spicca il principio di *accountability* nei confronti degli amministratori⁵.

Lo scrutinio delle censure proposte in quella sede ha evidenziato il nesso di interdipendenza che lega l’armonizzazione alle altre materie. Si è così affermato che l’armonizzazione si colloca contemporaneamente in posizione autonoma e strumentale rispetto al coordinamento della finanza pubblica, alla programmazione, al buon andamento dell’amministrazione, alla gestione del federalismo fiscale, alle verifiche del rispetto delle re-

⁴ Sentenza n. 184, considerato n. 2 «Questa Corte ha già avuto modo di affermare che esistono alcuni complessi normativi i quali «non integrano una vera e propria materia, ma si qualificano a seconda dell’oggetto al quale afferiscono» (sentenza n. 303 del 2003) e pertanto possono essere ascritti, di volta in volta, a potestà legislative statali o regionali».

⁵ *Ibidem*: «In questa area dai confini di complessa identificazione si colloca la legge regionale impugnata che, in un ambito finanziario astrattamente riferibile a più interessi costituzionali protetti, trova la sua ragione nella disciplina di specifiche prerogative dell’ente territoriale e nella “omogeneizzazione” di dette prerogative attraverso modalità di “espressione contabile” le quali devono essere compatibili con le regole indefettibili poste a tutela della finanza pubblica, in attuazione di una pluralità di precetti costituzionali».

gole comunitarie, alla prevenzione di gravi irregolarità idonee a pregiudicare gli equilibri dei bilanci, alla trasparenza e alla coerenza dell'espressione contabile con gli obiettivi e alle realizzazioni portate a termine durante il mandato elettorale⁶.

In questo contesto è emerso il concetto di bilancio quale "bene pubblico", cioè strumento indispensabile per illustrare procedure e progetti in cui prende corpo l'attuazione del programma, che ha concorso a far ottenere l'investitura democratica, nonché le modalità di rendicontazione di quanto realizzato⁷.

Questi profili divulgativi costituiscono competenza legislativa di contenuto diverso dall'armonizzazione dei bilanci, disciplina che, semmai, rappresenta il limite esterno⁸ – quando è in gioco la tutela di interessi finanziari generali – alla potestà regionale di esprimere le descritte particolarità.

Di qui il richiamo ad un corretto sviluppo della "contabilità di mandato", intesa come espressione chiara e coerente della consistenza numerica e finanziaria dei programmi politici⁹, comunque necessariamente da conciliare in modo corretto con la complessa tecnicità dei bilanci armonizzati¹⁰.

⁶ *Ibidem*: «Rispetto alle altre competenze legislative dello Stato in materia finanziaria in questa sede evocate, può dirsi che l'armonizzazione – ancorché finalizzata a rendere i documenti contabili delle amministrazioni pubbliche omogenei e confrontabili – dopo la legge 5 maggio 2009, n. 42 (Delega al Governo in materia di federalismo fiscale, in attuazione dell'articolo 119 della Costituzione), e la legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1 (Introduzione del principio del pareggio di bilancio nella Carta costituzionale), che ne ha sancito il passaggio dalla competenza concorrente a quella esclusiva dello Stato, ha assunto gradualmente una sua fisionomia più ampia e rigorosa attraverso la legislazione ordinaria ed in particolare, per quel che riguarda gli enti territoriali, il d.lgs. n. 118 del 2011».

⁷ Un'espressione meno tecnica e più divulgativa della gestione contabile è «funzionale a sintetizzare e rendere certe le scelte dell'ente territoriale, sia in ordine all'acquisizione delle entrate, sia alla individuazione degli interventi attuativi delle politiche pubbliche, onere inderogabile per chi è chiamato ad amministrare una determinata collettività ed a sottoporsi al giudizio finale afferente al confronto tra il programmato ed il realizzato» *Ibidem*.

⁸ *Ibidem*: «Le indefettibili esigenze di armonizzazione dei conti pubblici, di custodia della finanza pubblica allargata e della sana gestione finanziaria non precludono peculiari articolazioni del bilancio regionale fondate sull'esigenza di scandire la programmazione economico-finanziaria nelle procedure contabili e le modalità analitiche di illustrazione di progetti e di interventi».

⁹ *Ibidem*: «Il carattere funzionale del bilancio preventivo e di quello successivo, alla cui mancata approvazione, non a caso, l'ordinamento collega il venir meno del consenso della rappresentanza democratica, presuppone quali caratteri inscindibili la chiarezza, la significatività, la specificazione degli interventi attuativi delle politiche pubbliche. Sotto tale profilo, i moduli standardizzati dell'armonizzazione dei bilanci, i quali devono innanzitutto servire a rendere omogenee, ai fini del consolidamento dei conti e della loro reciproca confrontabilità, le contabilità dell'universo delle pubbliche amministrazioni, così articolato e variegato in relazione alle missioni perseguite, non sono idonei, di per sé, ad illustrare le peculiarità dei programmi, delle loro procedure attuative, dell'organizzazione con cui vengono perseguiti, della rendicontazione di quanto realizzato. Le sofisticate tecniche di standardizzazione, indispensabili per i controlli della finanza pubblica ma caratterizzate dalla difficile accessibilità informativa per il cittadino di media diligenza, devono essere pertanto integrate da esposizioni incisive e divulgative circa il rapporto tra il mandato elettorale e la gestione delle risorse destinate alle pubbliche finalità [...] Pertanto, la peculiarità del sistema contabile regionale mantiene, entro i limiti precedentemente precisati, la sua ragion d'essere in relazione alla finalità di rappresentare le qualità e le quantità di relazione tra le risorse disponibili e gli obiettivi in concreto programmati al fine di delineare un quadro omogeneo, puntuale, completo e trasparente della complessa interdipendenza tra i fattori economici e quelli socio-politici connaturati e conseguenti alle scelte effettuate in sede locale».

¹⁰ *Ibidem*: «Una tipizzazione della struttura del bilancio regionale, che sia conciliabile e rispettosa dei limiti esterni e non sia in contrasto con gli standard provenienti dall'armonizzazione, dal coordinamento, dal rispetto dei vincoli europei e degli equilibri di bilancio è funzionale dunque alla valorizzazione della democrazia rappre-

Proprio la congruenza, la coerenza e il rispetto dei limiti imposti all'autonomia territoriale dai vincoli nazionali ed europei di finanza pubblica rappresentano quindi il presupposto logico per lo scrutinio – con esito articolato – delle singole questioni sollevate dallo Stato in questo e in successivi giudizi afferenti ai limiti della autonomia contabile e finanziaria degli enti territoriali.

4. Trasparenza, linguaggi contabili e la nozione europea di “quadri di bilancio”

La predisposizione di strumenti validi per assicurare l'uniformità delle espressioni finanziario-contabili dei bilanci pubblici è ritenuta elemento strategico da parte dell'Unione europea per verificare il rispetto delle regole tese ad evitare i disavanzi eccessivi vietati dal TUE e dal TFUE.

A tal fine è stata emanata la direttiva 2011/85/UE dell'8/11/2011 relativa ai “Requisiti per i quadri di bilancio degli Stati membri” attuata dall'Italia con il d.lgs. 4 marzo 2014, n. 54 (Attuazione della direttiva 2011/85/UE relativa ai requisiti per i quadri di bilancio degli Stati membri).

Il punto di vista dell'Unione è evidentemente quello di fare in modo che gli Stati membri tengano «sistemi di contabilità pubblica che includono elementi come la registrazione delle operazioni contabili, il controllo interno, l'informativa finanziaria e l'*audit*. Tali sistemi dovrebbero essere distinti dai dati statistici, i quali riguardano i risultati delle finanze pubbliche basati sulle metodologie statistiche, e dalle previsioni o dalle azioni di formazione del bilancio, le quali riguardano le finanze pubbliche future»¹¹.

Al di là della complessa terminologia e dei continui rinvii ai Trattati¹², al Protocollo n. 12¹³ e al SEC¹⁴, emerge inequivocabilmente dall'ordito di questa importante direttiva l'ontologica distinzione tra i disavanzi e i dati statistici che li rappresentano: è evidente sullo sfondo il “convitato di pietra” delle “metodologie statistiche” attraverso le quali vengono quotate le risultanze dei bilanci degli Stati membri¹⁵.

sentativa, nell'ambito della quale deve essere assicurata ai membri della collettività la cognizione delle modalità con le quali le risorse vengono prelevate, chieste in prestito, destinate, autorizzate in bilancio ed infine spese».

¹¹ Considerato n. 2 della direttiva 2011/85/UE. Dalla richiamata direttiva emerge la consapevolezza del legislatore europeo che i dati statistici «i quali riguardano i risultati delle finanze pubbliche basati sulle metodologie statistiche, e dalle previsioni o dalle azioni di formazione del bilancio, le quali riguardano le finanze pubbliche future», sono distinti dai “sistemi di contabilità” dai quali sussumono attraverso tecniche matematiche, i dati da elaborare su base macroeconomica. Di tale considerato non è soltanto rilevante, ai fini delle nostre considerazioni, la differenziazione – pure molto importante – tra il profilo programmatico dei bilanci preventivi rispetto all'accertamento fattuale dei dati “consuntivi” oggetto dell'analisi statistica bensì anche gli effetti in termini di deficit di informazione derivanti dalla schematica rappresentazione statistica.

¹² Richiamati, ad esempio, nel considerato 28 della direttiva 2011/85/UE.

¹³ Art. 2 della direttiva 2011/85/UE.

¹⁴ Art. 2 del Protocollo 12.

¹⁵ Il problema dell'affidabilità delle rilevazioni statistiche di ISTAT e di EUROSTAT non è stato mai affrontato “funditus” dandosi quasi per scontato che conti elaborati statisticamente siano affidabili e, tuttavia, fra gli “addetti ai lavori” il problema esiste perché, tra l'altro, le metodologie utilizzate da ISTAT e da EUROSTAT non sono “scientificamente pure”, bensì “piegate significativamente” dalla Commissione UE e dai Governi alle specifiche finalità politico-istituzionali.

In tale prospettiva è coerente per l'Unione affermare che «l'esistenza di pratiche complete e affidabili in materia di contabilità pubblica per tutti i sottosettori dell'amministrazione pubblica è una condizione preliminare per la produzione di statistiche di elevata qualità che siano comparabili da uno Stato membro all'altro»¹⁶; l'auspicata qualità di tali elaborazioni è anch'essa prova indiretta della non sovrapposibilità delle statistiche, in quanto tali, alle reali risultanze di bilancio.

Pertanto, dal momento che un sistema meramente statistico comporta forti rischi di rappresentatività e di attendibilità, viene molto enfatizzata, nella richiamata direttiva, l'importanza di controlli interni in grado di garantire che le regole europee e nazionali siano applicate in tutto il sottosectore delle amministrazioni pubbliche. A tal fine, viene valorizzato un *audit* indipendente eseguito da «istituzioni pubbliche quali la Corte dei conti o da organismi privati di *audit* [in grado di promuovere] le migliori prassi internazionali»¹⁷.

È da sottolineare come il termine *audit*, nella nomenclatura anglosassone da cui proviene, equivale al nostro concetto di controllo di legittimità-regolarità dei conti, a differenza del termine *control*, il quale, nella medesima nomenclatura, individua il controllo di/sulla gestione¹⁸.

Nella logica della direttiva tale richiamo semantico significa che l'affidabilità delle esposizioni finanziario-contabili non può essere custodita dalla *moral suasion* del controllo sulla gestione, che presuppone una volontà adesiva del controllato per esplicare i propri positivi effetti bensì dall'accertamento del rispetto delle regole da parte di un organo esterno indipendente che assuma una valenza "certativa" intrinseca, non subordinata alla disponibilità di chi subisce il sindacato ad accettarne le risultanze e i suggerimenti.

In Italia la "filosofia delle cose" ha fatto sì che già a metà del primo decennio del secolo (legge n. 266 del 2005) il legislatore abbia iniziato una graduale ricollocazione della Corte dei conti sul versante del controllo di legittimità-regolarità, soprattutto sul critico versante del controllo della finanza pubblica allargata afferente al settore degli enti territoriali.

Tale processo evolutivo ha avuto il suo culmine con il d.l. n. 174 del 2012, emanato proprio nel periodo di maggiore virulenza della crisi dei conti pubblici.

La Consulta ha colto il senso di questo processo soprattutto quando le Regioni hanno cominciato a impugnare le norme che lo scandivano. Nel respingere molte censure degli enti territoriali essa ha fatto leva proprio sul carattere di indipendenza e terzietà che connota la magistratura contabile. Carattere che non è stato invece riconosciuto agli organi dello Stato ogniqualevolta si è cercato di istituire un controllo generale e stabile nei confronti di Regioni ed enti locali¹⁹.

¹⁶ Considerato n. 3 della direttiva 2011/85/UE.

¹⁷ Ancora considerato n. 3.

¹⁸ Il legislatore nazionale, nella esterofila impostazione delle riforme della pubblica amministrazione avviate dal 1992, ha spesso fatto confusione tra i due concetti tanto che, per ristabilire un minimo riferimento ermeneutico per l'interprete, si è dovuto emanare il d.lgs. n. 268 del 1999, il cui incipit è appositamente dedicato alla classificazione delle tipologie dei controlli. Mi si consenta il rinvio, tra l'altro, ad A. Carosi, *Governance e sistemi di controllo interno nelle amministrazioni pubbliche dopo il d.lgs. n. 150/90*, in *Il nuovo ordinamento del lavoro pubblico e il ciclo della performance*, Lucca, 2010.

¹⁹ Confronta per tutte, sentenza n. 219 del 2013.

Le tappe significative di questo percorso ermeneutico possono essere individuate nelle sentenze n. 179 del 2007²⁰, n. 60 del 2013²¹, n. 40²² del 2014, le quali hanno rimarcato con forza crescente la differenza, per quel che concerne le funzioni della magistratura contabile, tra controllo di legittimità-regolarità sui bilanci degli enti territoriali e controllo sulla ge-

²⁰ «3.1. – Occorre premettere che le norme censurate introducono un nuovo tipo di controllo affidato alla Corte dei conti, dichiaratamente finalizzato ad assicurare, in vista della tutela dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza pubblica, la sana gestione finanziaria degli enti locali, nonché il rispetto, da parte di questi ultimi, del patto di stabilità interno e del vincolo in materia di indebitamento posto dall'ultimo comma dell'art. 119 Cost.[...] Tale controllo, che è ascrivibile alla categoria del riesame di legalità e regolarità, ha tuttavia la caratteristica, in una prospettiva non più statica (com'era il tradizionale controllo di legalità-regolarità), ma dinamica, di finalizzare il confronto tra fattispecie e parametro normativo alla adozione di effettive misure correttive» (sentenza n. 179 del 2007).

²¹ «4.2. — Tanto premesso, questa Corte ha chiarito che il [il controllo di legittimità-regolarità sui bilanci degli enti territoriali] è finalizzato ad assicurare, in vista della tutela dell'unità economica della Repubblica e del coordinamento della finanza pubblica, la sana gestione finanziaria del complesso degli enti territoriali, nonché il rispetto del patto di stabilità interno e degli obiettivi di governo dei conti pubblici concordati in sede europea (ex plurimis, sentenze n. 198 del 2012, n. 37 del 2011, n. 179 del 2007, n. 267 del 2006). Esso si colloca nell'ambito materiale del coordinamento della finanza pubblica, in riferimento agli articoli 97, primo comma, 28, 81 e 119 della Costituzione, che la Corte dei conti contribuisce ad assicurare, quale organo terzo ed imparziale di garanzia dell'equilibrio economico-finanziario del settore pubblico e della corretta gestione delle risorse collettive, in quanto al servizio dello Stato-ordinamento (sentenze n. 267 del 2006; analogamente, anche le sentenze n. 198 del 2012, n. 37 del 2011 e n. 179 del 2007). Ne consegue che tale controllo si pone in una prospettiva non più statica – come, invece, il tradizionale controllo di legalità-regolarità – ma dinamica, in grado di finalizzare il confronto tra fattispecie e parametro normativo alla adozione di effettive misure correttive funzionali a garantire il rispetto complessivo degli equilibri di bilancio» (sentenza n. 60 del 2013).

²² «La diversità finalistica e morfologica tra i controlli in materia finanziaria, di cui possono essere intestatarie le Regioni a statuto speciale e le Province autonome di Trento e di Bolzano, e quelli spettanti alla Corte dei conti rende opportuno un richiamo circa i vigenti rapporti tra la disciplina del patto di stabilità esterno e quello interno, e – più in generale – tra i vincoli finanziari concordati dall'Italia in ambito comunitario ed i criteri attraverso cui lo Stato ripartisce la portata delle restrizioni tra gli enti del settore pubblico allargato, in primis quelli territoriali. Infatti, è proprio con riguardo alle complesse relazioni finanziarie nascenti da tali obblighi che si pongono in regime di strumentalità le disposizioni contenute nell'art. 148, comma 1, e nell'art. 148-bis del d.lgs. n. 267 del 2000, come rispettivamente modificato ed introdotto dall'art. 3, comma 1, lettera e), del d.l. n. 174 del 2012. Il patto di stabilità esterno e, più in generale, i vincoli di finanza pubblica obbligano l'Italia nei confronti dell'Unione europea ad adottare politiche di contenimento della spesa, il cui rispetto viene verificato in relazione al bilancio consolidato delle amministrazioni pubbliche (sentenze n. 138 del 2013, n. 425 e n. 36 del 2004). Al fine di assicurare il rispetto di detti obblighi comunitari, è necessario predisporre controlli sui bilanci preventivi e successivi delle amministrazioni interessate al consolidamento, operazione indispensabile per verificare il raggiungimento degli obiettivi di finanza pubblica sottesi ai predetti vincoli. Questi ultimi, in quanto derivanti dal Trattato sull'Unione europea e dagli altri accordi stipulati in materia, sono direttamente riconducibili, oltre che al "coordinamento della finanza pubblica" invocato dal ricorrente, anche ai parametri di cui agli artt. 11 e 117, primo comma, Cost., che vi sono inscindibilmente collegati, poiché nel caso specifico il coordinamento adempie principalmente alla finalità di predisporre strumenti efficaci di sindacato sul rispetto del vincolo gravante sul complesso dei conti pubblici, dalla cui sommatoria dipendono i risultati suscettibili di comparazione per verificare il conseguimento degli obiettivi programmati. Detti obblighi hanno origine – come già sottolineato in questa Corte (sentenza n. 36 del 2004) – nel momento in cui il patto di stabilità ha assunto cogenza anche nei confronti delle amministrazioni pubbliche che partecipano al bilancio nazionale consolidato. Quest'ultimo deve corrispondere ai canoni stabiliti dalla stessa Unione europea mentre le sue componenti aggregate, costituite dai bilanci degli enti del settore allargato, sono soggette alla disciplina statale che ne coordina il concorso al raggiungimento dell'obiettivo stabilito in sede comunitaria. I controlli delle sezioni regionali della Corte dei conti – previsti a partire dalla emanazione dell'art. 1, commi 166 e seguenti, della legge 23 dicembre 2005, n. 266 (Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato – Legge finanziaria 2006) e poi trasfusi nell'art. 148-bis del TUUEL – hanno assunto progressivamente caratteri cogenti nei confronti dei destinatari (sentenza n. 60 del 2013), proprio per prevenire o contrastare gestioni contabili non corrette, suscettibili di alterare l'equilibrio del bilancio (art. 81 Cost.) e di riverberare tali disfunzioni sul conto consolidato delle pubbliche amministrazioni, vanificando conseguentemente la funzione di coordinamento dello Stato finalizzata al rispetto degli obblighi comunitari» (sentenza n. 40 del 2014).

stione. Un controllo rigoroso sotto il profilo legale è anche il presupposto per illuminare il delicato confine tra autonomia finanziaria e rispetto – da parte degli enti territoriali – delle regole di coordinamento della finanza pubblica allargata poste a garanzia dei vincoli europei e nazionali.

Un controllo esclusivamente politico delle relazioni finanziarie tra Stato ed enti territoriali non sarebbe sufficiente a garantire il ruolo dello Stato di “custode” della finanza pubblica allargata²³ se le regole strumentali a tale custodia non fossero predeterminate normativamente e se la verifica del loro rispetto non fosse assicurata dal sindacato legale di un organo terzo e indipendente²⁴. Ciò spiega, ad esempio, come la Corte costituzionale nella recente sentenza n. 101 del 2018 – pur affermando l’intangibilità da parte del legislatore nazionale dell’avanzo di amministrazione e del Fondo pluriennale vincolato – ha precisato che le risultanze di bilancio, da cui prende le mosse “la disponibilità legale” di tali risorse, devono essere verificate da «puntuali controlli di legittimità-regolarità delle sezioni regionali della Corte dei conti sui bilanci consuntivi degli enti territoriali (procedura di parifica per i rendiconti regionali, controllo ex art. 148-bis del decreto legislativo 18 agosto del 2000, n. 267, recante “Testo unico delle leggi sull’ordinamento degli enti locali”, come introdotto dall’art. 3, comma 1, lettera e, del decreto-legge 10 ottobre 2012, n. 174, recante “Disposizioni urgenti in materia di finanza e funzionamento degli enti territoriali, nonché ulteriori disposizioni in favore delle zone terremotate nel maggio 2012”, convertito, con modificazioni, nella legge 7 dicembre 2012, n. 213, sui rendiconti degli enti locali)».

Dagli enunciati della direttiva sui quadri di bilancio si ricavano ulteriori profili inerenti alla trasparenza tra cui mette conto ricordare la chiarezza degli effetti pluriennali delle regole finanziarie e il divieto di “politiche procicliche” oscurate da “regole numeriche di bilancio” non sufficientemente definite in una prospettiva di anticiclicità. Così il considerato n. 20 stabilisce che «Sebbene l’approvazione della legislazione di bilancio annuale sia il passo fondamentale di un processo di bilancio nel corso del quale vengono adottate negli Stati membri importanti decisioni in materia di bilancio, la maggior parte delle misure finanziarie hanno implicazioni sul bilancio che vanno ben oltre il ciclo di bilancio annuale. Una prospettiva annuale non costituisce pertanto una base adeguata per politiche di bilancio solide. Per incorporare la prospettiva finanziaria pluriennale del quadro di sorveglianza dei bilanci dell’Unione, occorre che la programmazione della legislazione di bilancio annuale si basi su una programmazione di bilancio pluriennale derivante dal quadro di bilancio a medio termine».

Anche in questo caso si palesa il parallelismo con le affermazioni della Consulta in ordine al principio dell’equilibrio dinamico o tendenziale²⁵, quel principio che impone un processo continuo di verifica e adeguamento delle coperture finanziarie e degli obiettivi di bilan-

²³ Sentenze n. 103 del 2017 e n.107 del 2016.

²⁴ Sull’evoluzione degli orientamenti dottrinari, della legislazione e della giurisprudenza in tema di controlli di legittimità-regolarità sui bilanci cfr. M. PISCHEDDA, *L’incidente di costituzionalità nel giudizio di parifica*, in *Il controllo di legittimità-regolarità della Corte dei conti* a cura di Francesco Capalbo, Napoli 2018.

²⁵ Cfr., tra le altre, sentenze n. 155 e n. 10 del 2015.

cio indispensabile per tenere “la bilancia dei conti” in equilibrio, durante le diverse congiunture che caratterizzano nel tempo l’economia globale e quella locale.

4.1. La trasparenza nella quantificazione finanziaria delle risultanze dei conti europei – Il ruolo di Eurostat

Il rispetto delle regole che governano il coordinamento delle politiche fiscali dei Paesi dell’Unione europea, al fine di salvaguardare una finanza pubblica solida, ha come indefettibile riferimento le quantificazioni finanziarie elaborate da Eurostat, che costituisce una direzione generale della Commissione europea.

Tali quantificazioni si basano essenzialmente sull’elaborazione dei dati preventivi e consuntivi dei conti europei. Le elaborazioni preventive sono rivolte a verificare che le politiche fiscali dei Paesi dell’Unione europea siano condotte in modo sostenibile, le verifiche *ex post* mirano ad individuare le azioni necessarie quando il debito pubblico o il disavanzo di bilancio venga considerato eccessivo.

La raccolta e l’elaborazione con tecniche statistiche dei dati degli Stati membri è – come detto – affidata a Eurostat e ciò rende di per sé evidente il ruolo cruciale di tale istituto nei rapporti tra la Commissione e gli Stati stessi.

Il problema dell’affidabilità e della neutralità delle informazioni finanziarie elaborate da Eurostat non è stato mai affrontato “*funditus*” dandosi quasi per scontato che conti elaborati statisticamente (e per di più da un’ufficio della Commissione europea) siano affidabili. E, tuttavia, fra gli “addetti ai lavori” il problema esiste e riemerge ogniqualvolta si verificano controverse politiche in ordine all’operato e alle conclusioni fornite da questo Istituto.

Le obiezioni e le perplessità circa i poteri e l’influenza di Eurostat possono essere ricondotti a due ordini di ragioni: la prima riguarda l’uso della statistica al posto delle tecniche finanziarie e contabili di consolidamento dei conti pubblici; la seconda riguarda il deficit di neutralità e indipendenza di tale Istituto, che è un dipartimento della Commissione, cioè del naturale contraddittore, insieme al Consiglio, degli Stati membri nella procedura per i disavanzi eccessivi regolata dall’art. 126 del TFUE.

Sotto il primo profilo, le funzioni di Eurostat sono giustificate soprattutto in base all’assunto, secondo cui la statistica sarebbe un’attività neutrale, apolitica, eminentemente tecnica con cui si può semplicemente rivelare lo specchio della società. Secondo questa concezione i mutamenti dei sistemi statistici dipenderebbero unicamente da progressi tecnologici o da mutamenti sociali che inducono gli statistici a considerare nuovi aspetti. In realtà questo orientamento collide già con l’etimologia della parola “statistica” che la collega geneticamente all’affermazione dello Stato. Nell’epoca del consolidamento e della crescita degli Stati europei la creazione di istituti nazionali di statistica ha rappresentato una componente determinante per garantire effettività e legittimazione al governo. Così le istituzioni statistiche si sono sviluppate in istituti nazionali con regole espressamente finalizzate all’interpretazione della società. Questo processo sincretico ha fatto sì che progressivamente le categorie e gli standard proposti sono stati considerati come assiomi e certezze indiscutibili.

Proprio la sua origine "statalista" finisce tuttavia per suffragare le opinioni di chi considera tale attività come foriera di un notevole condizionamento politico sull'opinione pubblica²⁶ e, in quanto tale, bisognosa di un forte e indipendente controllo di natura democratica.

Sotto l'aspetto del condizionamento politico è ancor più problematica la singolarità dell'esperienza Eurostat rispetto agli istituti statistici nazionali: mentre questi ultimi sono più responsabili delle proprie azioni di fronte al pubblico e al Parlamento per il maggior controllo democratico di cui godono, Eurostat è inserito semplicemente nella Commissione europea che non è connotata dalla rappresentanza diretta dell'elettorato europeo. Secondo Fellegi e Ryten²⁷, in quanto organismo interno alla Commissione, Eurostat non è sottoposto al controllo democratico del Parlamento, come invece accade in molti Stati membri dell'UE. Secondo questi Autori, un'organizzazione più autonoma di Eurostat, sul modello degli istituti nazionali di statistica, consentirebbe di migliorare non solo la fiducia pubblica nei confronti dell'Istituto ma anche la qualità stessa dei dati. Di qui la necessità di adottare una serie di misure legislative per assicurare una maggiore indipendenza a Eurostat. Tale esigenza era ben presente agli estensori del Trattato di Amsterdam, il cui art. 285 stabilisce che «la produzione di statistiche comunitarie deve conformarsi all'imparzialità, all'affidabilità, all'oggettività, all'indipendenza scientifica, all'efficienza nei costi e alla riservatezza»²⁸.

Il ruolo determinante di Eurostat è venuto in evidenza soprattutto nella vicenda che ha condotto a comminare una sanzione finanziaria nei confronti della Spagna nel 2015 poiché la Corte dei conti della Comunità autonoma di Valencia era stata gravemente negligente sulla mancata registrazione della spesa sanitaria e sul non rispetto del principio della competenza economica nei conti nazionali. Negligenze che hanno causato una segnalazione errata dei dati del disavanzo pubblico della Spagna a Eurostat nel marzo 2012²⁹. Sul merito della

²⁶ U. SVERDRUP, *Administering information: Eurostat and statistical integration, Working paper*, oct 2005, in <http://www.arena.uio.no>, rileva argutamente che secondo alcuni «la statistica si pone come uno strumento politico per realizzare scopi e ambizioni politiche. Il famoso aforisma attribuito a Benjamin Disraeli secondo cui "esistono tre tipi di menzogne: le menzogne, le menzogne terribili e le statistiche" rivela l'opinione secondo la quale le categorie e le misurazioni statistiche sono strutturate per fornire supporto a diversi scopi». In modo altrettanto incisivo sull'uso disinvolto della statistica R. LUPI *Diritto amministrativo dei tributi*, pagg. 213-214, Roma 2017: «...può essere necessario conoscere "dati sociali" sul peso dei fenomeni esaminati. [...] Questa conoscenza del "dato sociale" è forse l'unica peculiarità degli "esperti" di ricerche sociali [...]. Quello che gli economisti chiamano "fact checking", benchè importante non può diventare un nuovo mito scienziato, come se i suddetti dati parlassero da soli, senza contestualizzazioni e interpretazioni; è quanto accade in un dibattito pubblico sempre più demagogico politicamente e sensazionalistico giornalmicamente, dove i dati sociali sono aggregati strumentalmente, con associazioni stravaganti e controintuitive, facendo dire loro quello che si vuole e confondendo cause ed effetti». «Anche le campionature statistiche-economiche presentano forzature per certi aspetti analoghe al passato, [...] in modo da darsi una base esteriormente "scientifica". Sono frequentissimi gli usi sofisticati e tendenziosi di ipotetici dati sociali, oppure le delegittimazioni preconcepite di tutti i ragionamenti sensati, ma non accompagnati dalla rituale "tabellina" del fact checking».

²⁷ I. FELLEGI AND J. RYTEN, *The effectiveness of a Supernational Statistical Office. Pluses, Minuses and Challenges Viewed from the Outside*, in *Journal of Official Statistics*, Vol. 21, n. 2, 2005.

²⁸ Ma il volenteroso intento normativo non è riuscito a evitare gli scandali manageriali che sono scoppiati all'inizio nel nuovo millennio. Nel 2000, infatti, i revisori hanno scoperto che alcuni collaboratori esterni cui era stato appaltato il servizio di statistica avevano sovralfatturato Eurostat per i servizi resi. Si tratta in realtà di un problema gestionale che ha fatto emergere le tensioni fra Parlamento e Commissione, soprattutto con riferimento all'*accountability* di queste istituzioni.

²⁹ Sul punto A. PISANESCHI *Bilancio dello Stato e condizionalità*, in atti del Convegno *Costituzione e bilancio*, Catania 15-16 giugno 2018.

vicenda non è possibile esprimere approfonditi giudizi non disponendo degli atti inerenti al contraddittorio tra la Commissione e lo Stato membro colpito dalla sanzione; tuttavia, non può non rilevarsi l'uso disinvolto da parte della Commissione, attraverso il tecnico contributo di Eurostat, di espressioni polisemantiche come "competenza economica" le quali non trovano nel mondo della finanza pubblica univoci riferimenti culturali e scientifici. Comminare una sanzione con riferimento a concetti ambigui e non consolidati può indubbiamente provocare effetti negativi in ordine alla certezza del diritto del bilancio e alla autonomia delle politiche economico-finanziarie che la maggior parte delle costituzioni degli Stati membri attribuiscono ai relativi parlamenti.

In definitiva, il problema dell'indipendenza e della democraticità di Eurostat non è stato risolto e il deficit di *accountability* della sua attività è riemerso prepotentemente nella vertenza che lo oppone alla Corte dei conti e al Parlamento tedesco in ordine alla pretesa di tale Istituto di elaborare in *partnership* con Ernst & Young e Pricewaterhouse i nuovi principi contabili EPSAS (ed anche in questo caso uno dei punti in discussione riguarda proprio la definizione e l'applicazione del principio della competenza economica)³⁰.

4.2. Trasparenza come conoscibilità degli obiettivi finanziari delle leggi di spesa e dei relativi rapporti con le politiche di bilancio

Dal punto di vista del controllo democratico la conoscibilità delle risorse finanziarie disponibili e della loro utilizzazione da parte dei governi costituisce un elemento indefettibile per un giudizio consapevole sul loro operato.

Non giova ai fini della conoscibilità la pluralità di linguaggi contabili e degli ambiti istituzionali di riferimento nonché l'abuso di tecnicismi espositivi. Questi ultimi talvolta nascondono opzioni di principio non adeguatamente motivate sulla base delle quali, tuttavia, vengono assunte decisioni importanti sia in sede nazionale che europea.

Spesso tra interpretazione delle regole e convenzioni contabili si determina un intreccio inestricabile, che pone evidenti problemi circa la comprensione del significato dei dati elaborati e la coerenza della loro utilizzazione nelle decisioni di volta in volta assunte in sede legislativa ed amministrativa.

Si tratta di questioni che investono la conoscenza delle stime previsionali, dei connessi obiettivi programmatici, dei dati consuntivi, dei risultati effettivamente raggiunti.

Benchè lo stesso processo unificante in sede europea delle regole contabili abbia fortemente inciso su questa situazione di "variabile ambiguità", le autorità europee e le normative dalle stesse promosse si mostrano consapevoli della necessità di un maggiore grado di trasparenza dei processi di bilancio.

³⁰ Sul punto M. BERGO, *Regole contabili e principio di democraticità. La rilevanza della dialettica fra Eurostat e Corte dei conti tedesca alla luce dei più recenti orientamenti della Corte costituzionale italiana*, in atti del Convegno di Venezia del 23 maggio 2018 "Il coordinamento della finanza pubblica e gli equilibri di bilancio: il ruolo della Corte dei Conti".

A questa esigenza risponde certamente l'implementazione delle tecniche per una lettura finalistica dei bilanci pubblici capace di andare oltre le previsioni macroeconomiche, preparate per la pianificazione generale, attraverso una migliore declinazione particolareggiata delle risorse e degli obiettivi di spesa che, nell'elaborazione macroeconomica, rischiano di trovare un'esposizione meramente numerica.

4.2.1. Trasparenza nell'enunciazione degli obiettivi di legge in senso anticiclico

Proprio da alcuni enunciati del legislatore europeo è utile prendere le mosse per riflessioni più articolate.

Sotto il profilo finalistico è assolutamente rilevante il considerando n. 18 della citata direttiva: «È opportuno che gli Stati membri evitino politiche di bilancio procicliche, mentre gli sforzi di risanamento delle finanze pubbliche dovrebbero essere maggiori in periodi di congiuntura favorevole. Regole numeriche di bilancio ben definite consentono il raggiungimento di questi obiettivi e dovrebbero riflettersi nella legislazione di bilancio annuale degli Stati membri». Esso collega il perseguimento di politiche di bilancio anticicliche alla chiara e precisa corrispondenza finalistica tra "regole numeriche di bilancio" e obiettivi perseguiti.

Vi è una stretta connessione tra il considerato n. 18 e la nuova formulazione dell'art. 81, primo comma, Cost. nel senso di attribuire un ruolo di vertice alle politiche di bilancio attive.

È stato giustamente osservato che questa propensione dell'Unione e del nostro dettato costituzionale nasconde una contraddizione intrinseca con la primazia accordata, fin dall'inizio del secolo, alle politiche monetarie adottate in ambito europeo e nazionale.

Malgrado sia sotto gli occhi di tutti che la crisi dell'ultimo decennio non sia stata affrontata in Europa con politiche anticicliche intese nel senso classico, è comunque incontrovertibile che i principi di vertice del nostro ordinamento economico sono espressi in senso anticiclico. Un modello, quest'ultimo, che comporta la limitazione della spesa e l'aumento del prelievo fiscale nei periodi di espansione economica e l'adozione di politiche di stimolo, con ampio ricorso agli investimenti, nei periodi di recessione.

Tuttavia l'impostazione draconiana del fiscal compact e della stessa legge rinforzata ex art. 81 Cost. – con l'indiscriminata durezza delle regole di contrasto al debito pubblico – disegnano probabilmente uno scenario diverso dal Trattato e dallo stesso art. 81, primo comma, Cost., i quali esigerebbero una disciplina degli investimenti caratterizzata dall'accesso al credito per finanziare interventi di interesse generale.

Si è venuta così a creare una situazione che valenti economisti ritengono paradossale per cui la primazia della riduzione del debito impedisce di dare lo stimolo di bilancio "anticiclico" e di contrastare, con l'intervento pubblico, la fase di recessione.

Ma il compito di districare questo groviglio è rimesso alla politica e non è qui il caso di insistere se non per sottolineare che la giurisprudenza costituzionale non può ignorare il significato universalmente riconosciuto al principio anticiclico e il ruolo che la nostra Carta gli attribuisce.

Il che comporta che la Corte costituzionale non si può esimere dallo scrutinio di ciò che talvolta si nasconde dietro un oscuro linguaggio tecnico. Ed è quindi proprio la lettura funzionale dei bilanci – ora che è ormai definitivamente superata la tesi del bilancio quale legge formale³¹ – la migliore applicazione del principio di trasparenza in questa delicata materia.

E il deficit di trasparenza si annida anche e soprattutto nell'abuso delle tecnicità non corredate da un coerente richiamo agli obiettivi perseguiti. Così nella pronuncia n. 101 del 2018 è stato affermato – a proposito della sottrazione agli enti territoriali della disponibilità dell'avanzo di amministrazione e del fondo pluriennale vincolato – che tali regole, scarsamente definite per effetto di tecnicismi contabili complessi, venivano a determinare politiche di bilancio procicliche, in contrasto con il precetto costituzionale contenuto nell'art. 81, primo comma, Cost. nella sua vigente formulazione³².

Si può affermare che disciplinare e gestire i bilanci in modo trasparente costituisce un principio comune all'ordinamento europeo e a quello nazionale anche se sussistono delle diversità sotto il profilo teleologico dell'informazione. Diversità che non comportano tuttavia una ontologica contrapposizione bensì un'esigenza di reciproca integrazione e di dialogo dei rispettivi linguaggi affinché le finalità informative della contabilità risultino connotate dal principio di effettività ed appropriate con riguardo agli scopi che, di volta in volta, l'esposizione dei conti deve soddisfare.

Sotto l'aspetto della coincidenza con gli interessi tutelati, la trasparenza finanziaria riguarda le modalità con cui viene perseguito l'equilibrio del bilancio e con cui viene assicurata la funzione anticiclica delle politiche pubbliche.

Queste ultime non possono rimanere oscurate nel recinto della "tecnicità contabile" e della nomenclatura del sistema integrato dei conti ma devono corredare, attraverso un'informazione accessibile ai diversi *stakeholder*, l'esposizione numerica dei conti.

³¹ Cfr. da ultima la sentenza n. 61 del 2018: «il novellato art. 81 Cost. ha assunto – soprattutto attraverso la formulazione del primo comma – un significato "anticiclico" in termini di politica fiscale e monetaria e, più in generale, di politica economica, consistente nella missione di attenuare le fluttuazioni, intervenendo sul mercato per frenare la ripresa o contrastare la depressione dell'attività economica a seconda delle contingenze caratterizzanti i relativi cicli economici. L'attuazione della legge costituzionale 20 aprile 2012, n. 1 (Introduzione del principio del pareggio di bilancio nella Carta costituzionale), e, più specificamente, del novellato art. 81 attraverso la cosiddetta "legge organica" 24 dicembre 2012, n. 243 (Disposizioni per l'attuazione del principio del pareggio di bilancio ai sensi dell'articolo 81, sesto comma, della Costituzione), ha conferito alla legge di bilancio – categoria alla quale appartengono le disposizioni impugnate – e alle altre leggi finanziarie correttive delle manovre di finanza pubblica una regia di interventi complessi e coordinati, finalizzati ad assicurare sostenibilità economica e sviluppo, su diverse scale territoriali [...] Tale fenomeno è incisivamente rappresentato nell'audizione del Ragioniere generale dello Stato davanti alle Commissioni riunite di Camera e Senato del 14 luglio 2015, laddove si afferma, tra l'altro, che "La piena attuazione della riforma [della legge di bilancio] consentirà di superare il tradizionale schema normativo in materia di finanza pubblica facendo confluire il contenuto della legge di stabilità nel disegno di legge di bilancio. La legge di bilancio conterrà pertanto anche norme tese ad apportare modifiche alla legislazione di entrata o di spesa e potrà disporre misure e interventi volti a favorire lo sviluppo e la crescita economica del Paese. [...] Il bilancio – nella nuova veste sostanziale – è destinato a rappresentare il principale strumento di decisione sulla allocazione delle risorse, nonché il principale riferimento della verifica dei risultati delle politiche pubbliche"». Per una ricostruzione storico-sistematica della natura della legge di bilancio Marsid LAZE, *Una questione ancora attuale: la natura giuridica della legge di bilancio*, in atti del Convegno di Catania del 15–16 giugno 2018 "Costituzione e bilancio".

³² Sentenza n. 101 del 2018, considerato n. 6.2.1.

La sostanziale elusione di questi scopi costituzionalmente rilevanti comporta inevitabilmente un *vulnus* al principio di democraticità dell'ordinamento europeo e di quello nazionale poiché l'accettazione di regole e gestioni dei bilanci inaccessibili comporta inevitabilmente una concezione autocratica di chi ha il potere di determinarle, con l'inaccettabile conseguenza che nella tavola dei valori costituzionali la "ragione erariale" può diventare un *apriori* insindacabile.

4.2.2. Obiettivi delle leggi di spesa e loro rapporti con le politiche di bilancio

Se pretendere trasparenza da complesse elaborazioni statistiche può sembrare una petizione di principio alquanto contraddittoria, nondimeno i considerati 8 e 9 della direttiva 2011/85/UE affermano che «8. Previsioni macroeconomiche e di bilancio distorte e irrealistiche possono ostacolare considerevolmente l'efficacia della programmazione di bilancio e di conseguenza mettere a repentaglio l'impegno in materia di disciplina di bilancio, mentre la trasparenza e la discussione delle metodologie previsionali possono aumentare notevolmente la qualità delle previsioni macroeconomiche e di bilancio utilizzate per la programmazione di bilancio. 9 Un elemento cruciale per garantire l'uso di previsioni realistiche per la conduzione delle politiche di bilancio è la trasparenza, che dovrebbe comportare la disponibilità pubblica non soltanto delle previsioni macroeconomiche e di bilancio ufficiali preparate per la pianificazione di bilancio, ma anche delle metodologie, delle ipotesi e dei parametri pertinenti sui quali tali previsioni si basano».

Da tali enunciati si comprende come programmazione e bilancio non possono essere costrette nel circoscritto ambito delle previsioni macroeconomiche bensì sviluppati attraverso l'analisi dei singoli programmi che nelle previsioni macroeconomiche trovano illustrazione sintetica. Ciò sia sotto il profilo dell'istruttoria finanziaria inerente alla sostenibilità di singole leggi di spesa sia sotto il profilo della configurazione e articolazione di queste ultime.

E tuttavia questa declinazione articolata delle componenti delle previsioni macroeconomiche e di bilancio non potrà mai scendere al livello delle minute "regole di bilancio numeriche nazionali", espressione con la quale il considerato n. 16 individua l'intelaiatura dei sistemi finanziari e contabili nazionali.

Se l'Unione sembra pretendere un superamento della mera esposizione attraverso semplici piani dei conti dei bilanci nazionali consolidati, auspicando una analisi teleologica dei programmi in tal modo sinteticamente espressi, dall'altro le peculiarità delle singole situazioni locali e la tutela costituzionalmente riconosciuta alle autonomie territoriali, non possono precludere a queste ultime livelli espressivi diversi e collegati all'espletamento del mandato elettorale, secondo quanto argomentato nel precedente paragrafo.

Infatti, le aggregazioni teleologiche per successivi livelli di sintesi dei piani dei conti possono certamente consentire un quadro di confronto europeo più omogeneo ma certamente non sufficiente ad illustrare alle collettività locali come i loro rappresentanti esercitano il mandato ed utilizzano le risorse acquisite per via fiscale.

Quanto detto non fa venir meno l'esigenza precedentemente illustrata di trasparenza tra la tecnica armonizzata dei conti pubblici e l'*accountability* del mandato elettorale, ma po-

ne questi due alternativi modi di illustrare (ai diversi portatori di interessi) l'andamento della finanza territoriale in un rapporto di indefettibile corrispondenza, cioè di necessaria conciliazione affinché risultino due facce della stessa medaglia. Con ciò evitandosi che la contabilità di mandato diventi un mero strumento assertivo di propaganda politica quando sia svincolata da un credibile processo di accertamento conformativo compiuto da un organo terzo e indipendente come stabilito dalla suddetta direttiva.

4.3. Trasparenza come metodologia di stima delle norme aventi un impatto finanziario e ostensibilità dell'istruttoria finanziaria

La discrezionalità del legislatore nell'allocazione e destinazione delle risorse pubbliche, in particolar modo quelle rivolte a soddisfare esigenze sociali ma anche quelle che riguardano le autonomie territoriali, non è illimitata e dovrebbe essere supportata – ogniqualvolta esiste una rilevante dialettica tra ragione erariale e finanziamento delle funzioni – da un'istruttoria legislativa chiara e tecnicamente adeguata.

Al di là di specifiche procedure legislative – come quelle previste per le autonomie speciali – le stime e il riparto delle risorse dovrebbero essere comunque accompagnate da un'istruttoria trasparente e appropriata, in grado di definire preliminarmente costi e fabbisogni.

In esito a un prolungato e risalente dibattito avviatosi in Corte costituzionale nel periodo in cui veniva messo a fuoco l'importanza dell'impatto finanziario delle pronunce della Consulta, si manifestò l'intenzione di creare un apposito ufficio dotato di incisivi poteri istruttori sulla quantificazione degli oneri finanziari sottesi alle norme di volta in volta sottoposte al giudizio di costituzionalità³³. Tale istituzione esigeva tuttavia non solo competenze estese ma scontava un gap naturale rispetto alla mutevolezza degli interessi e delle tematiche d'ordine finanziario che già si delineavano anche in concomitanza con l'ingresso dell'Italia nel sistema di moneta unica.

Il progetto fu quindi abbandonato a favore di una soluzione incidentale, di regola consistente nella predisposizione di apposite ordinanze istruttorie ogniqualvolta la decisione della Consulta necessiti di un supporto tecnico ai fini dello scrutinio del bilanciamento utilizzato dal legislatore per comporre la dialettica tra ragione erariale e altri interessi di rilevanza costituzionale. Con una decisione assunta nel corso del mandato presidenziale di Saja, che non trova riscontro formale negli archivi della Corte costituzionale, le ordinanze istruttorie non furono più numerate e pubblicate come accadeva precedentemente fin dall'inizio dell'attività della Consulta. Ciò non è probabilmente di aiuto agli studiosi che non possono accedere ad un materiale importante per comprendere le dinamiche decisorie della Corte costituzionale.

³³ Per una disamina completa della questione cfr. T. GROPPI, *La quantificazione degli oneri finanziari derivanti dalle decisioni della Corte costituzionale*, in collettanea, *Organizzazione e funzionamento della Corte costituzionale*, a cura di P. Costanzo, Torino 1996.

L'ordinanza istruttoria non è comunque l'unico percorso probatorio che consente alla Corte costituzionale di valutare la correttezza del bilanciamento tra ragione erariale ed altri interessi costituzionalmente rilevanti.

Così, ad esempio, si è ritenuto in alcuni casi che fosse sufficiente, per valutare la costituzionalità della legge, la coerenza formale della legislazione in esame e la correttezza degli atti parlamentari e di quelli assunti a corredo della medesima legislazione.

In definitiva l'istruttoria normativa viene valutata come un obbligo indefettibile correlato a scelte drastiche di compressione di situazioni soggettive e di interessi finanziari costituzionalmente protetti. Ciò comporta un atteggiamento di preclusione nei confronti di norme prive di istruttoria o collegate a ragionamenti apodittici sotto il profilo finanziario. Un simile orientamento trova un esplicito supporto normativo nell'art. 17 della legge n. 196 del 2009 (Legge di contabilità e finanza pubblica), il quale prescrive un'istruttoria rafforzata per le disposizioni legislative comportanti considerevoli oneri finanziari, soprattutto quelli in materia pensionistica e di pubblico impiego³⁴. A tal fine detta norma prevede l'elaborazione di analitiche proiezioni finanziarie, riferite all'andamento delle variabili collegate ai soggetti beneficiari e al comparto di riferimento.

La norma non costituisce una mera prescrizione di tecnica legislativa, ma è stata interpretata dalla Corte costituzionale come espressiva di un principio di doverosa esternazione di scelte allocative particolarmente complesse³⁵.

Nella sentenza n. 103 del 2018 si afferma, con riguardo ad alcune riduzioni di spesa regionale disposti dallo Stato che «[q]uesta Corte ritiene che venga appunto sottratta al trasparente confronto parlamentare la valutazione delle ricadute di lungo periodo di una manovra economica, tutte le volte in cui la relativa durata venga raddoppiata, attraverso la tecnica normativa dell'aggiunta progressiva di ulteriori annualità a quelle inizialmente previste. Nel caso di specie, peraltro, non emergono dai lavori parlamentari, né dalla relazione tecnica allegata al disegno di legge di iniziativa governativa e neppure dalle difese spiegate nel presente giudizio dall'Avvocatura generale dello Stato, le ragioni per le quali non sarebbe stato possibile – in luogo dell'estensione temporale di precedenti misure restrittive – provvedere

³⁴ «6. I disegni di legge di iniziativa regionale e del Consiglio nazionale dell'economia e del lavoro (CNEL) devono essere corredati, a cura dei proponenti, di una relazione tecnica formulata secondo le modalità di cui al comma 3. 6-bis. Per le disposizioni corredate di clausole di neutralità finanziaria, la relazione tecnica riporta la valutazione degli effetti derivanti dalle disposizioni medesime, i dati e gli elementi idonei a suffragare l'ipotesi di invarianza degli effetti sui saldi di finanza pubblica, attraverso l'indicazione dell'entità delle risorse già esistenti nel bilancio e delle relative unità gestionali, utilizzabili per le finalità indicate dalle disposizioni medesime anche attraverso la loro riprogrammazione. In ogni caso, la clausola di neutralità finanziaria non può essere prevista nel caso di spese di natura obbligatoria. 7. Per le disposizioni legislative in materia pensionistica e di pubblico impiego, la relazione di cui al comma 3 contiene un quadro analitico di proiezioni finanziarie, almeno decennali, riferite all'andamento delle variabili collegate ai soggetti beneficiari e al comparto di riferimento. Per le disposizioni legislative in materia di pubblico impiego, la relazione contiene i dati sul numero dei destinatari, sul costo unitario, sugli automatismi diretti e indiretti che ne conseguono fino alla loro completa attuazione, nonché sulle loro correlazioni con lo stato giuridico ed economico di categorie o fasce di dipendenti pubblici omologabili. In particolare per il comparto scuola sono indicati anche le ipotesi demografiche e di flussi migratori assunte per l'elaborazione delle previsioni della popolazione scolastica, nonché ogni altro elemento utile per la verifica delle quantificazioni».

³⁵ Sentenze n. 70 del 2015 e n. 26 del 2013.

ad una trasparente ridefinizione complessiva delle relazioni finanziarie tra gli enti coinvolti nell'ambito della nuova manovra finanziaria»³⁶.

La trasparenza delle stime legislative ha certamente influenzato la Consulta: in alcuni giudizi aventi analogo oggetto si è passati dall'accoglimento all'infondatezza proprio sulla base della possibilità di riscontrare l'esistenza o meno di scelte normative fondate su appropriate istruttorie.

Emblematica la vicenda del cosiddetto "blocco delle pensioni", in ordine al quale la sentenza n. 70 del 2015 ha dichiarato l'illegittimità costituzionale dell'art. 24, comma 25, del decreto-legge 6 dicembre 2011, n. 201 nella parte in cui prevedeva la rivalutazione automatica dei trattamenti pensionistici, esclusivamente per quelli di importo complessivo fino a tre volte il trattamento minimo INPS.

All'interno dell'articolata motivazione di tale pronuncia è rilevante in questa sede ricordare la censura del Giudice delle leggi alla mancata istruttoria finanziaria da parte dello Stato, con contestuale monito ad onorare i principi di trasparenza e proporzionalità secondo lo schema tecnico previsto dal menzionato art. 17³⁷.

A seguito di tale sentenza fu emanato il decreto-legge 21 maggio 2015, n. 65. In quella sede il legislatore ha precisato (nella stessa motivazione del decreto-legge) la necessità di interpretare la sentenza della Corte, alla luce delle dimensionate possibilità di copertura che non consentivano di estendere incondizionatamente la restituzione delle somme conseguente alla dichiarazione di illegittimità costituzionale.

In tale prospettiva, la pronuncia della Consulta è stata dunque "interpretata" e la rivalutazione delle pensioni, prendendo a riferimento alcuni enunciati della sentenza, è stata circoscritta secondo criteri sociali più ragionevoli di quelli previsti dalla norma incostituzionale, adottando tuttavia quantificazioni ridotte (anche attraverso il richiamo al concetto di salvaguardia dei livelli essenziali delle prestazioni) rispetto alle potenziali accezioni del dispositivo della sentenza stessa.

Le modalità di attuazione, così ermeneuticamente rimodellate, sono state redatte attraverso una ponderazione con i vincoli di finanza pubblica anche pluriennali³⁸. Nella senten-

³⁶ Sul punto, L. ANTONINI e M. BERGO, *Il principio di leale collaborazione e la remuntada delle Regioni nei rapporti finanziari con lo Stato*, in *Federalismi* n. 12 del 2018.

³⁷ Nella sentenza n. 70 del 2015, viene detto, tra l'altro, che il legislatore ha adottato una così grave misura «senza che emerga dal disegno complessivo la necessaria prevalenza delle esigenze finanziarie sui diritti oggetto di bilanciamento, nei cui confronti si effettuano interventi così fortemente incisivi. Anche in sede di conversione (legge 22 dicembre 2011, n. 214), non è dato riscontrare alcuna documentazione tecnica circa le attese maggiori entrate, come previsto dall'art. 17, comma 3, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, recante "Legge di contabilità e finanza pubblica" (sentenza n. 26 del 2013, che interpreta il citato art. 17 quale "puntualizzazione tecnica" dell'art. 81 Cost.)».

³⁸ Emblematici in tal senso alcuni passi del decreto: «Ritenuta la straordinaria necessità e urgenza di provvedere in materia di rivalutazione automatica delle pensioni al fine di dare attuazione ai principi enunciati nella sentenza della Corte costituzionale n. 70 del 2015 [...] nel rispetto del principio dell'equilibrio di bilancio e degli obiettivi di finanza pubblica, assicurando la tutela dei livelli essenziali delle prestazioni concernenti i diritti civili e sociali, anche in funzione della salvaguardia della solidarietà intergenerazionale [...]. Restano fermi i livelli del saldo netto da finanziare e del ricorso al mercato fissati dall'articolo 1, comma 1, della legge 23 dicembre 2014, n. 190. Il provvedimento di assestamento per l'anno 2015 e le previsioni di bilancio per gli anni successivi terranno conto degli effetti della richiamata sentenza della Corte costituzionale e del presente articolo».

za n. 250 del 2017 tale attuazione è stata valutata in senso costituzionalmente conforme anche in virtù della «dettagliata illustrazione nella “Relazione tecnica” e nella “Verifica delle quantificazioni” relative al disegno di legge di conversione di tale decreto (A.C. n. 3134). In tali atti parlamentari sono riferiti i dati contabili che confermano l'impostazione seguita dal legislatore, nel quadro delle regole nazionali e europee»³⁹.

Alla luce di tali elementi, la Corte ha ritenuto che, diversamente dalla disciplina oggetto della sentenza n. 70 del 2015, dal disegno complessivo del decreto-legge, così come convertito, emergono con evidenza le esigenze finanziarie di cui il legislatore ha tenuto conto nell'esercizio della sua discrezionalità. Nell'attuazione dei principi di adeguatezza e di proporzionalità dei trattamenti pensionistici tali esigenze sono preservate – secondo il Giudice delle leggi – attraverso un sacrificio parziale e temporaneo dell'interesse dei pensionati a tutelare il potere di acquisto dei propri trattamenti⁴⁰.

In definitiva, gli elementi di conoscibilità dell'istruttoria normativa alla base delle decisioni legislative sono ricavati dalla Consulta attraverso due diversi procedimenti: uno diretto a conoscere la realtà dei fatti finanziari sulla base di articolate ordinanze; l'altro, di tipo induttivo, consistente in una lettura, in termini di coerenza e correttezza, del procedimento con cui sono state adottate le scelte legislative. Nel secondo caso è sufficiente al Giudice costituzionale che l'istruttoria del provvedimento normativo sia corredata da una stima ragionevole dell'entità qualitativa e quantitativa degli elementi che conducono a fissare la regola sottoposta al giudizio costituzionale.

³⁹ Sentenza n. 250 del 2017: «6.2.1.– Deve escludersi che, in capo ai titolari di trattamenti pensionistici, si fosse determinato un affidamento nell'applicazione della disciplina immediatamente risultante dalla sentenza n. 70 del 2015. Quest'ultima rendeva prevedibile un intervento del legislatore che, nell'esercizio della sua discrezionalità, disciplinasse nuovamente la perequazione relativa agli anni 2012 e 2013 sulla base di un bilanciamento di tutti gli interessi costituzionali coinvolti, in particolare di quelli della finanza pubblica [...]. Per assicurare una coerente applicazione di tale principio-cardine negli interventi legislativi che si prefiggono risparmi di spesa, questi ultimi devono essere accuratamente motivati, il che significa sostenuti da valutazioni della situazione finanziaria basate su dati oggettivi (sentenza n. 70 del 2015, punto 10 del Considerato in diritto). Le relazioni tecniche, illustrative degli interventi legislativi che nella materia previdenziale si prefiggono risparmi di spesa, così come ogni altra documentazione inerente le manovre finanziarie, rappresentano dunque uno strumento per la verifica delle scelte del legislatore (art. 17, commi 3 e 7, della legge 31 dicembre 2009, n. 196, recante “Legge di contabilità e finanza pubblica”, e più in generale art. 18 della legge 24 dicembre 2012, n. 243, recante “Disposizioni per l'attuazione del principio del pareggio di bilancio ai sensi dell'articolo 81, sesto comma, della Costituzione”) [...] Le disposizioni citate trovano dettagliata illustrazione nella “Relazione”, nella “Relazione tecnica” e nella “Verifica delle quantificazioni” relative al disegno di legge di conversione di tale decreto (A.C. n. 3134). In tali atti parlamentari sono riferiti i dati contabili che confermano l'impostazione seguita dal legislatore, nel quadro delle regole nazionali e europee».

⁴⁰ *Ibidem* «Alla luce di tali elementi, deve ritenersi che, diversamente dalla disciplina oggetto della sentenza n. 70 del 2015, dal disegno complessivo dei denunciati commi 25 e 25-bis emergono con evidenza le esigenze finanziarie di cui il legislatore ha tenuto conto nell'esercizio della sua discrezionalità. Nell'attuazione dei principi di adeguatezza e di proporzionalità dei trattamenti pensionistici tali esigenze sono preservate attraverso un sacrificio parziale e temporaneo dell'interesse dei pensionati a tutelare il potere di acquisto dei propri trattamenti».

5. La trasparenza nelle relazioni finanziarie tra Stato e autonomie territoriali

Il contenzioso tra lo Stato e le Autonomie territoriali ha costretto la Corte a dirimere negli ultimi anni complesse questioni inerenti alla tutela della finanza pubblica allargata e alla salvaguardia delle autonomie locali e delle collettività da queste amministrate.

Gli orientamenti della Consulta possono essere così brevemente sintetizzati⁴¹: tutti gli enti della finanza pubblica allargata – ivi comprese le autonomie speciali – devono contribuire alla sostenibilità del debito pubblico; i contributi finalizzati agli equilibri complessivi della finanza pubblica non possono comportare l’annullamento della discrezionalità politica delle Regioni, ma queste devono rispettare le regole deontologiche nella compilazione dei bilanci e nel rispetto dei limiti di spesa.

Lo scenario reale è tuttavia ben più complesso di questa sintesi perché la lettura di questi reciproci limiti deve passare da una serie di tecnicismi finanziari, che – sebbene contenuti in norme di rango primario – rendono difficile circoscrivere il vero significato delle questioni.

Il contenzioso interseca infatti principi costituzionali di assoluta rilevanza in cui tecnicismi contabili sofisticati, a stento comprensibili per gli stessi avvocati delle parti in giudizio, assumono un carattere di pregiudizialità ermeneutica per la definizione dell’ammissibilità e del merito. E non v’è dubbio che dietro l’abuso di tecnicismi contabili si possono nascondere gravi difetti di trasparenza delle scelte sottese ad importanti enunciati legislativi fino ad invalidarli sotto il profilo costituzionale. La tecnica non è di per se un terreno neutrale in quanto è caratteristica propria della politica regolare i processi economici sicché le scelte compiute dal legislatore devono essere verificabili con riguardo al dettato costituzionale tenendo conto che le tesi economiche non sono acquisibili dal giudice delle leggi in modo ineluttabile come gli accadimenti naturali.

Tornando al tema principale, è stato osservato dalla dottrina che le quasi coeve sentenze n. 247 e 274 del 2017 censurano i poli opposti di un analogo fenomeno di scarsa trasparenza da parte dello Stato e delle Regioni⁴².

⁴¹ La brutale sintesi ci esonera dal richiamo delle numerose pronunce da cui è estratta.

⁴² Cfr. diffusamente sul punto C. BERGONZINI, *Trasparenza e veridicità dei bilanci: l’annullamento del rendiconto oggetto di manipolazioni contabili – nota a Corte cost. n. 274 del 2017*, in www.forumcostituzionale.it/2018 ed in particolare le considerazioni finali: «la Corte costituzionale è impegnata da qualche anno nella composizione di un faticosissimo bilanciamento – tra la necessità di armonizzazione dei sistemi contabili regionali, da un lato, e la tutela dell’autonomia finanziaria degli enti territoriali, dall’altro – da cui dipende, in ultima istanza, il livello di tutela di una quota consistente dei diritti sociali. Da questa prospettiva, la decisione in commento fa in qualche modo da pendant alla di poco precedente sent. n. 247 del 2017, con cui la Corte ha – in estrema sintesi – chiarito che lo Stato non può, con artifici contabili, tentare di appropriarsi dell’avanzo di amministrazione degli enti territoriali a fini di riequilibrio complessivo, perché la pur necessaria armonizzazione contabile non può spingersi al punto di annullare la discrezionalità politica delle Regioni, che devono restare libere di decidere come utilizzare i risultati della loro gestione finanziaria. Con la decisione in esame, simmetricamente, la Consulta chiarisce di non essere più disposta a tollerare manipolazioni contabili da nessuna delle due parti, e quindi nemmeno ad opera degli enti territoriali. Mettendo insieme le due decisioni (che – si ricorda – rappresentano l’esito di filoni giurisprudenziali consolidati negli ultimi anni), si ottiene in definitiva l’indicazione di un punto di equilibrio nei rapporti istituzionali che pare difficilmente aggirabile, anche perché sembra sufficientemente flessibile da adattarsi anche a ipotesi normative diverse da quelle sinora giunte al giudizio di legittimità costituzionale: le Regioni sono libere di decidere sulla destinazione dell’avanzo di amministrazione, a

Dalla giurisprudenza costituzionale più recente emerge l'affermazione di un dovere reciproco⁴³ di trasparenza come vincolo di metodo nella gestione normativa e amministrativa delle relazioni finanziarie tra Stato e autonomie territoriali. Il vincolo di metodo comporta innanzitutto un dialogo costante, accurato, tempestivo e trasparente sulla quantificazione delle rispettive transazioni finanziarie e sugli effetti conseguenti, accertati o stimati, delle principali decisioni strategiche, degli obiettivi e dei risultati finanziari.

Sul tema le pronunce più significative sono quelle relative al contenzioso tra Stato e autonomie speciali. Il motivo di tale fenomeno non è tuttavia da ricercarsi nella intrinseca diversità delle autonomie speciali rispetto agli altri enti territoriali bensì nel fatto che il giudizio costituzionale – per quel che riguarda le autonomie speciali – è garantito dalla superiore forza degli statuti e delle relative norme di attuazione.

Nelle autonomie speciali cardini fondamentali del sistema autonomistico sono gli statuti speciali e le relative norme di attuazione. I primi vengono approvati con legge costituzionale mentre le seconde con decreti legislativi per i quali non c'è delega preventiva del Parlamento. Sotto il profilo morfologico le norme di attuazione hanno un'articolazione più specifica e dettagliata in conseguenza della loro finalità attuativa.

Di recente, tuttavia, una nuova procedura legislativa – cosiddetta di “decostituzionalizzazione degli Statuti” – ha sconvolto nelle materie finanziarie questo rapporto specificativo tra statuto e norme di attuazione⁴⁴. Nato per garantire una più alta flessibilità per le regole finanziarie, esso prevede che queste ultime possano essere modificate attraverso un processo diverso, nella specie una legge statale rinforzata. A loro volta, nella materia della finanza territoriale le leggi rinforzate sono precedute da accordi, che riguardando una materia tecnica e complessa e, per questo motivo, risultano molto più dettagliate delle stesse norme di attuazione⁴⁵.

condizione però che esso risulti dall'esposizione di tutte le poste contabili e sia stato correttamente calcolato. Resta, sullo sfondo, il problema della crescente farraginosità (di recente spesso sfociata in vera e propria incomprendibilità) delle norme statali, che se non potrà (più) essere utilmente invocato dalle Regioni a giustificazione di artifici contabili, rimane uno degli snodi cruciali che la Corte dovrà, prima o poi, affrontare». Sul punto anche C. BUZZACCHI, *L'armonia logica e matematica dell'equilibrio di bilancio e le improbabili acrobazie contabili del legislatore regionale* nota a sentenza n. 274, in Giurisprudenza costituzionale n. 6 del 2017: «E il processo fin qui descritto non ha potuto determinare altro che un nuovo accentramento decisionale, a cui è necessario ed inevitabile che le autonomie territoriali si adeguino, posto che l'esigenza di stabilire una concordanza tra bilanci centrali e bilanci locali è ormai inderogabile. Come è stato osservato, da un lato si è assistito alla spinta “centrifuga” della finanza regionale e locale, a cui il nuovo Titolo V della Costituzione ha assegnato margini di autonomia molto ampi; dall'altro sono emerse esigenze di “tenuta” del Paese nel suo complesso, anche alla luce degli obblighi europei: il punto di equilibrio tra queste due contrapposte esigenze non può non passare attraverso un sistema contabile che assicuri la trasparenza e la significatività della documentazione dell'attività finanziaria pubblica, con modalità ormai totalmente indirizzate dal livello centrale».

⁴³ Nella maggior parte delle pronunce il principio viene enunciato nei confronti dello Stato ma ciò deriva dalla situazione di preminenza di quest'ultimo che dispone in molti casi di un vero e proprio monopolio delle informazioni finanziarie e dei flussi di cassa che alimentano la finanza pubblica allargata.

⁴⁴ Così l'art. 104 dello Statuto Trentino Alto Adige (DPR n. 679/1972), l'art. 63 dello Statuto Friuli Venezia Giulia (legge costituzionale n. 1/1963), l'art. 50 dello Statuto Valle d'Aosta (legge costituzionale n. 4/1948), l'art. 41-ter dello Statuto Sicilia (legge costituzionale n. 2/1948), l'art. 54 dello Statuto Sardegna (legge costituzionale n. 3/1948).

⁴⁵ Emblematica tra tutte la modifica imponente subita – a seguito di tale reiterata procedura legislativa – dallo Statuto della Regione Trentino Alto Adige.

In alcuni casi il diverso piano di “transazioni legislative” ha prodotto un contenzioso costituzionale nella quantificazione delle entrate regionali. Emblematica la cosiddetta “vertenza entrate Sardegna” che ha contrapposto, e tuttora contrappone, in diversi giudizi costituzionali le due parti sul tema del rispetto degli accordi e delle regole “decostituzionalizzate”⁴⁶. In breve ed ampiamente semplificando, la Regione accusa lo Stato di non aver riconosciuto integralmente le nuove entrate tributarie compensative dell’assunzione – a carico della Regione stessa – degli oneri per la sanità e per i trasporti regionali conseguenti all’accordo preliminare alla modifica “decostituzionalizzata” dello Statuto Sardegna. Lo Stato eccepisce la mancata conclusione dell’iter delle modifiche alle norme di attuazione. Nella sentenza n. 245 del 2017, ma anche in precedenti pronunce la Corte ha formulato moniti allo Stato per porre rimedio all’ormai endemico ritardo nella piena attuazione del nuovo regime delle relazioni finanziarie. La questione della corretta determinazione delle entrate della Regione autonoma Sardegna si è talmente inasprita che la Regione ha istituito una apposita agenzia, l’ASE, al fine di verificare, attraverso «un raccordo continuo con la struttura statale», «l’esattezza dei dati e dei calcoli (anche) da questa effettuati, in vista di garantire l’esatta determinazione di quanto spettante a titolo di compartecipazione regionale alle quote erariali»⁴⁷.

Il profilo della trasparenza è stato anche il riferimento, talvolta espresso, talvolta implicito, dei giudizi aventi ad oggetto la costituzionalità delle manovre di finanza pubblica adottate dallo Stato nei confronti degli enti territoriali.

La tempistica sempre più anticipata delle manovre di bilancio⁴⁸ coinvolge l’intero settore della finanza pubblica allargata e finisce per limitare – attraverso un effetto indiretto – la stessa autonomia finanziaria degli enti territoriali. Oggi, già nell’aprile dell’anno precedente, l’Italia deve presentare in Europa il suo schema di manovra e tale scadenza è difficilmente compatibile con la previa concertazione con le autonomie.

Tale difficoltà ha indotto la Consulta a scrutinare favorevolmente – sotto il profilo della conformità a Costituzione – i contributi per il rispetto dei saldi e gli accantonamenti sanciti in via unilaterale dallo Stato, purché ciò avvenga a titolo provvisorio e fatte salve le verifiche di sostenibilità e congruenza successive alla loro attuazione temporanea.

È evidente che una simile fattispecie a formazione progressiva deve essere attivata secondo trasparenza, definendo con chiarezza i termini iniziali e finali del raffronto tra effetti provvisori ed effetti a regime.

⁴⁶ Sentenza n. 245 del 2017: «Questa Corte non può, inoltre, esimersi dall’osservare che, nei rapporti tra Stato e Regione autonoma Sardegna, proprio l’impossibilità, per la Regione, di giovare della precisa (e preventiva) conoscenza delle risorse finanziarie disponibili, allo scopo di redigere puntualmente il bilancio regionale, è stata alla base della cosiddetta “vertenza entrate”. Del resto, la stessa delibera che autorizza la proposizione del ricorso statale qui deciso riconosce la sussistenza di “giuste istanze informative” in capo alla Regione».

⁴⁷ Ancora sentenza n. 245 del 2017 con la quale la Corte cost. ha dichiarato non fondato il ricorso dello Stato contro l’istituzione di tale Agenzia per preteso contrasto con gli artt. 81, terzo comma, e 117, secondo comma, lettera g), Cost.

⁴⁸ Entro il 30 aprile il Governo italiano invia a Bruxelles una parte del Documento di economia e finanza. La Commissione europea – come per ogni Paese – formula raccomandazioni specifiche che il Capo del governo attua nella definizione della manovra per l’anno successivo.

Seguendo tale schema logico la Corte costituzionale già con la sentenza n. 155 del 2015 ha riconosciuto conforme a legge, purchè provvisoria, la previa e unilaterale determinazione dei sacrifici imposti a ciascun ente territoriale per assicurare la sostenibilità del debito pubblico e, più in generale, il rispetto dei vincoli europei e nazionali.

Nella medesima prospettiva va ricordata l'interpretazione costituzionalmente orientata⁴⁹ dell'istituto dell'accantonamento delle risorse spettanti alle Regioni, alle Province autonome e, in alcuni casi, anche agli enti locali. Tale strumento è stato particolarmente efficace nelle politiche di contenimento della spesa perché ha consentito allo Stato di sfruttare con determinazioni legislative unilaterali il suo quasi-monopolio della gestione dei flussi finanziari provenienti dai tributi assegnati agli enti territoriali.

La Corte costituzionale ha così affermato che la definizione in contraddittorio dei criteri per il riparto della fiscalità territoriale non impedisce certamente allo Stato di adottare determinazioni normative unilaterali come quella dell'accantonamento: quest'ultimo deve essere, tuttavia, inteso come rimedio provvisorio per assicurare una corretta e trasparente fase di "sperimentazione finanziaria", indispensabile per realizzare un corretto riequilibrio delle risorse nella fase iniziale delle manovre di finanza pubblica senza, tuttavia, penalizzare le autonomie territoriali nella dotazione delle risorse necessarie per esercitare le funzioni costituzionalmente assegnate. Da ciò la Consulta ha tratto la conseguenza della incostituzionalità della stabilizzazione dell'accantonamento senza una previa verifica della sua congruità e proporzionalità a regime⁵⁰.

Altro istituto deflattivo del contenzioso tra Stato ed enti territoriali è il sistema delle conferenze che si articola in modo diverso a seconda degli enti coinvolti. La conferenza si è dimostrata nel tempo strumento assai utile perché ha consentito di adottare leggi e provvedimenti in settori caratterizzati da forte dialettica di interessi⁵¹.

Tuttavia, per quel che concerne il coordinamento della finanza pubblica allargata e la distribuzione dei sacrifici tra gli enti territoriali, le determinazioni della conferenza appaiono talvolta vaghe e imprecise.

La Consulta – anche in questo caso – ha più volte ammonito al rispetto della leale cooperazione sotto il profilo della chiarezza e della certezza delle singole relazioni finanzia-

⁴⁹ È stato a tal proposito affermato da questa Corte che «[p]er mezzo dell'accantonamento [...], poste attive che permangono nella titolarità della Regione, cui infatti spettano in forza degli statuti e della normativa di attuazione (sentenza n. 23 del 2014), sono sottratte a un'immediata disponibilità per obbligare l'autonomia speciale a ridurre di un importo corrispondente il livello delle spese. Una volta chiarito che il contributo imposto a tal fine alle ricorrenti è legittimo, si deve concludere che l'accantonamento transitorio delle quote di compartecipazione, in attesa che sopraggiungano le norme di attuazione cui rinvia l'art. 27 della legge n. 42 del 2009, costituisce il mezzo procedurale con il quale le autonomie speciali, anziché essere private definitivamente di quanto loro compete, partecipano al risanamento delle finanze pubbliche, impiegando a tal fine le risorse che lo Stato trattiene. Le quote accantonate rimangono, in tal modo, nella titolarità della Regione e sono strumentali all'assolvimento di un compito legittimamente gravante sul sistema regionale» (sentenza n. 77 del 2015).

⁵⁰ Cfr. sentenza n. 188 del 2016.

⁵¹ Si pensi per tutte alla controversa materia del controllo dei gruppi consiliari per il quale la conferenza ha partorito incisive linee guida che hanno consentito un proficuo controllo di legittimità-regolarità alle sezioni regionali della Corte dei conti.

rie⁵². Ciò anche sotto la spinta delle prospettazioni di alcune Regioni che hanno invocato il rispetto dei principi di eguaglianza, ragionevolezza e proporzionalità nella distribuzione degli oneri finalizzati alla sostenibilità del debito pubblico e al rispetto dei vincoli europei. Si è già ricordato che è il deficit di trasparenza nella conoscibilità dei dati istruttori che ha indotto la Regione autonoma Sardegna a creare l'Agenzia sarda delle entrate. Lo scambio di dati e l'accesso ai rispettivi sistemi informativi risulta indefettibile strumento della leale cooperazione.

La mancata condivisione dei dati con la Regione Friuli Venezia Giulia è anche alla base di una recente pronuncia per violazione del giudicato costituzionale⁵³ che ha dichiarato costituzionalmente illegittimo l'art. 1, comma 519, della legge n. 232 del 2016.

Lo stesso riassetto tributario avviato nel 2010 sull'onda della crisi economica ha presentato seri problemi in termini di trasparenza nelle relazioni finanziarie tra Stato ed enti territoriali.

Il sistema tributario degli enti territoriali è caratterizzato, quasi per intero, dall'eteronomia – nel senso del quasi monopolio statale nella determinazione delle regole – della struttura dei tributi (propri derivati, addizionali, compartecipazioni al gettito di quelli erariali) e dalla centralizzazione dei meccanismi di riscossione e riparto. Tale organizzazione accentrata è giustificata dall'esigenza di rendere più efficiente il coordinamento della finanza pubblica ed il rispetto dei vincoli comunitari ex art. 117, primo comma, Cost., cosicché tale "supremazia normativa" si spiega sul piano funzionale attraverso "inderogabili istanze unitarie che permeano la Costituzione"⁵⁴.

La Corte costituzionale ha affermato che «aggiungere a questa fondamentale prerogativa del legislatore statale anche l'esonero per lo Stato dall'obbligo di rendere ostensibili e confrontabili i dati necessari per una corretta attuazione del precetto costituzionale, inerente

⁵² Cfr. sentenza n. 245 del 2017: «Tali conclusioni sono ulteriormente confermate dal fatto che la stessa legislazione statale si orienta nel senso del rafforzamento dello scambio di informazioni, in materie omogenee a quelle oggetto della legge reg. Sardegna n. 25 del 2016: l'art. 70 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), infatti, dispone che "[g]li organi statali e le regioni sono tenuti a fornirsi, reciprocamente e a richiesta, ogni notizia utile allo svolgimento delle proprie funzioni nella materia di cui al presente decreto, nonché a concordare le modalità di utilizzazione comune dei rispettivi sistemi informativi e le altre forme di collaborazione».

⁵³ «La disposizione impugnata [...] non prevede[va] l'ostensibilità dei dati analitici di composizione del gettito, necessari per compiere le operazioni di conguaglio, stabilizzare e mettere a regime le entrate fiscali della Regione e dei propri enti locali. [...] Al di là del fatto che il conguaglio deve avvenire su dati reali e non teorici per tramutare l'accantonamento in contributo definitivo per la finanza statale, è chiaro che, nel caso in esame, il legislatore statale ha perseguito – sia pure attraverso una diversa tecnica normativa – lo stesso risultato cui tendeva la norma dichiarata illegittima con la sentenza n. 188 del 2016 di questa Corte (in senso conforme, sentenza n. 231 del 2017). [...] L'impugnato comma 519 [...] deve essere dichiarato costituzionalmente illegittimo poiché determina il contributo definitivo agli obiettivi di finanza pubblica dovuto dalla Regione autonoma Friuli-Venezia Giulia in riferimento alle risultanze del gettito 2010, anziché a quelle degli esercizi in cui sono stati effettuati gli accantonamenti, e non prevede che la determinazione dei relativi conguagli sia effettuata in contraddittorio con la Regione stessa, attraverso la condivisione dei dati fiscali analitici, relativi ai periodi di imposizione soggetti agli accantonamenti interessati al conguaglio» (sentenza n. 101 del 2018).

⁵⁴ Così la sentenza n. 245 del 2017.

alla salvaguardia delle risorse spettanti all'autonomia speciale, costituisce un'ingiustificata compressione dell'autonomia stessa»⁵⁵.

Anche l'equità contributiva è stata declinata dalla Consulta sotto il profilo della chiarezza e della trasparenza nei rapporti tra prelievo tributario e suo impiego per le politiche regionali: «È opportuno in proposito ricordare che l'art. 1 della legge n. 42 del 2009 declina l'autonomia degli enti territoriali come finalizzata a garantire «i principi di solidarietà e di coesione sociale [nonché] la massima responsabilizzazione [di detti enti] e l'effettività e la trasparenza del controllo democratico nei confronti degli eletti». La Regione autonoma Friuli-Venezia Giulia ed i propri enti territoriali sono comunità esponenziali del pluralismo sociale, nella cornice di una Repubblica una e indivisibile, tale anche in ragione del pluralismo istituzionale e delle istanze di autonomia che ne caratterizzano il tessuto democratico. In tale contesto, la chiarezza e la trasparenza dei rapporti tra prelievo tributario e suo impiego per le politiche regionali diventano un corredo indefettibile affinché tale esponenzialità si espliciti con connotati concreti» (sentenza n. 188 del 2016).

La cripticità delle norme afferenti alle relazioni finanziarie tra Stato ed enti territoriali ha fatto sorgere l'esigenza di un'istruttoria finalizzata a risolvere nel merito il relativo contenzioso. A ciò si collega direttamente l'esigenza di avere una fonte probatoria imparziale poiché talvolta i dati contabili di Stato e Regioni divergono in misura tale da rendere quasi impossibile la verifica di fondatezza delle rispettive pretese.

Fonte imparziale è stata ritenuta in alcune occasioni la Corte dei conti nello svolgimento della funzione di controllo di legittimità regolarità sui conti degli enti territoriali⁵⁶.

6. La trasparenza nel finanziamento dei livelli essenziali delle prestazioni e del *welfare*

La Corte costituzionale ha avuto modo di affrontare i temi della sostenibilità economica delle prestazioni sociali, della garanzia dei diritti fondamentali e della tutela delle autonomie territoriali, secondo distinte e diverse prospettazioni. Quando sono confluite nel giudizio costituzionale questioni complesse strettamente interdipendenti sotto questo profilo, non di rado la loro risoluzione ha avuto quale esito l'inammissibilità⁵⁷.

⁵⁵ *Ibidem*.

⁵⁶ Sentenza n. 188 del 2016: «Innanzitutto, valgono a provare tale lesione gli accertamenti compiuti, in sede di parificazione del rendiconto regionale 2014, dalla Corte dei conti, sezione regionale di controllo per la Regione autonoma Friuli-Venezia Giulia, la quale ha rilevato anomalie nei meccanismi di accreditalimento delle entrate tributarie della Regione, sottolineando il perdurare (rispetto all'esercizio 2013 egualmente inciso) «di 'variabili ingovernabili dalla Regione' dipendenti dalle misure di finanza pubblica statale che, con contenuti finanziari talvolta non immediatamente quantificabili, producevano effetti diretti sull'ammontare delle compartecipazioni regionali, condizionando la programmazione [nonché l'esistenza di] ulteriori variabili ingovernabili, o quanto meno imprevedibili, connesse al sistema normativo di quantificazione e riscossione del gettito tributario spettante alla Regione [...]. Per tale motivo anche le vicende connesse al tempo e al luogo del mero versamento delle imposte (ad es. anticipi delle scadenze di pagamento, mobilità dei contribuenti versanti) influiscono direttamente sulla quantificazione del gettito annuale spettante alla Regione» (delibera n. 95 del 2015)».

⁵⁷ Questo fenomeno trova la ragione principale nella finalità di limitare il moltiplicarsi di controversie promosse con finalità abusive in relazione a sfere di discrezionalità politica di regola riservate al legislatore ordinario. La sostanziale assenza di "rime obbligate" e l'inidoneità a definire questioni afferenti al dimensionamento della

Tale fenomeno appare ampiamente giustificabile perché è difficile, nell'ambito del giudizio costituzionale, redigere e scrutinare ricorsi in riferimento alla combinazione di più precetti costituzionali, riconducibili a filoni giurisprudenziali tradizionalmente separati e distanti. Ma nel pieno della crisi questioni così complesse e interdipendenti hanno finito per violare la resistente crosta del "formalismo costituzionale"⁵⁸ con forza crescente, anche attraverso il ricorso incidentale ispirato dalla sensibilità dei giudici rimettenti che le hanno "estratte" da controversie apparentemente di secondaria importanza, inerenti alla disciplina delle relazioni finanziarie tra lo Stato e gli enti della finanza pubblica allargata.

Al di là del mutato atteggiamento della giurisprudenza costituzionale è da sottolineare come l'interdipendenza di fattori – quali la limitatezza delle risorse, la sostenibilità delle politiche fiscali, il mantenimento dei livelli del *welfare*, le regole "multilivello", la incomprimibilità del nucleo essenziale delle prestazioni sociali, gli effetti della globalizzazione, la tutela delle collettività locali in quanto entità radicate sul territorio attraverso "rapporti di incolato" patrimoniali e culturali – venga a creare "uno spazio fattuale" nuovo, difficile da assimilare ed includere automaticamente nel rassicurante mondo delle sovrastrutture giuridiche tradizionali, che moltissimi studiosi, anche di vastissima cultura, percepiscono come immutabile o comunque impermeabile alla complessità della realtà contemporanea.

Ma non i soli giuristi sono scossi dall'intersecarsi di nuovi campi di conoscenze e di esigenze sociali.

Tralasciando le tematiche relative all'espandersi delle conoscenze scientifiche che pure non sono estranee alla presente riflessione, non può essere comunque disconosciuta la forte dialettica tra diritto, economia ed etica sociale, accentuatasi nell'età contemporanea, caratterizzata da instabilità, conflitti, disastri ambientali e crescente penuria di risorse per la maggior parte della popolazione.

Per rimanere nel campo della legislazione, è il legislatore a dover bilanciare gli interessi in gioco, "pesando" in modo equilibrato la sostenibilità economica delle scelte, la garanzia dei livelli essenziali delle prestazioni, la scala di priorità nelle scelte di politica economico-finanziaria, con particolare attenzione a quelle che riguardano l'esercizio di diritti fondamentali.

finanza pubblica sono le motivazioni più ricorrenti delle pronunce di inammissibilità. In alcuni casi la Corte ha anche specificato di non poter emettere una decisione di accoglimento perché una decisione di questo tipo, a causa del suo effetto radicalmente "demolitorio", potrebbe produrre aporie e lacune nell'ordinamento legislativo peggiori di quelle che si intende rimuovere (in tal modo, ad esempio, viene motivata la sentenza n. 155 del 2015).

⁵⁸ In generale può dirsi che il processo mira a concludersi con pronunce di merito, cosicché eccezionali dovrebbero essere le ipotesi in cui la violazione di norme disciplinanti l'accesso al giudizio costituzionale impongano che questo si concluda con una *absolutio ab instantia*. Così, ferma restando la validità delle ragioni a causa delle quali la Consulta ritiene di non poter interferire con le prerogative del legislatore, la tutela di principi e di valori di rilevanza costituzionale dovrebbe prevalere. L'evoluzione del nostro ordinamento – soprattutto, nel caso di specie, per effetto della riforma costituzionale del 2012 – ha indotto la Corte a superare più volte quella tendenza giurisprudenziale, ispirata ad una "lettura chiusa" delle questioni di legittimità del tutto circoscritta all'ambito di operatività dei singoli precetti costituzionali, prendendo conseguentemente in considerazione i fenomeni di interdipendenza e di interrelazione che pure plasmano e incessantemente influiscono sull'assetto dei metavalori della nostra Carta costituzionale.

La Corte costituzionale ha il compito di valutare la legittimità costituzionale di tale bilanciamento, formula che non può essere vuota come accadrebbe se la quantificazione delle risorse, la loro allocazione e le priorità di impiego non fossero ostensibili e valutabili nei giudizi che le riguardano.

In questa prospettiva la soluzione legislativa di problemi di natura morale e sociale si confronta con le scelte in termini economico-finanziari. Essa deve essere conforme a più parametri costituzionali e, considerato il fenomeno di interrelazione di più precetti, con i metavalori che emergono da tali interrelazioni a geometria complessa.

Tra questi la ragionevolezza occupa l'ambito operativo più vasto e ciò comporta che la disciplina fiscale e della spesa pubblica non sia prerogativa assiomatica degli economisti, come è accaduto molto spesso dopo la crisi del 2009.

Antidoto efficace contro questo rischio di sottrazione al giudizio di costituzionalità del bilanciamento tra sostenibilità economica e politiche sociali è proprio la trasparenza dei motivi alla base delle scelte legislative. Nel nostro ordinamento tale antidoto può essere rinvenuto soprattutto nella chiara redazione delle relazioni di accompagnamento ai progetti di legge.

In tema di trasparenza legislativa vi è certamente un deficit rispetto all'Unione Europea se si considera che direttive e regolamenti sono preceduti, nel medesimo testo normativo, dai "considerato" che esplicano e motivano i contenuti della successiva contestuale regolazione.

È ancora da sottolineare come la nostra legislazione sia caratterizzata da una scarsa attenzione all'analisi di impatto delle nuove leggi che garantirebbe un'informazione trasparente degli obiettivi prefissati attraverso la nuova regolazione e la sua coerenza con le clausole normative in cui si articola. L'analisi d'impatto non dovrebbe limitarsi a supportare tecnicamente chi deve promuovere e adottare un atto normativo ma – attraverso chiarezza e divulgazione delle linee portanti della proposta – dovrebbe informare adeguatamente i destinatari degli effetti ipotizzati dalla regolazione stessa.

A ben vedere, sotto l'ombrello della ragionevolezza delle scelte potrebbe avvenire un proficuo incontro tra il mondo del diritto, quello dell'economia e quello delle scienze sociali, evitandosi in tal modo che essi attingano le proprie idee e convinzioni solo dalla propria branca del sapere.

Questo sincretismo culturale – che si può realizzare nei gabinetti ministeriali, nelle assemblee parlamentari, nei collegi giurisdizionali e nei tanti corpi intermedi posti tra l'individuo e l'autorità pubblica – presuppone non solo l'indispensabile volontà di cooperare ma anche la conoscenza dei rispettivi linguaggi e la loro semplificazione, necessari per una effettiva interazione.

Come detto, il principio di trasparenza si riaffaccia implicitamente quando la ragione erariale incide pesantemente sulle leggi che producono la riduzione di tutele sociali costituzionalmente protette.

Emblematiche in tal senso sono le recenti e continue riforme afferenti alla materia previdenziale. Così, ad esempio, mentre nel passato le prestazioni pensionistiche venivano associate alla categoria dei diritti quesiti, oggi la loro disciplina è caratterizzata da un conti-

nuo bilanciamento tra limitatezza delle risorse finanziarie disponibili e tutela costituzionale dei pensionati.

Il sindacato costituzionale di tale bilanciamento è particolarmente difficoltoso e foriero di una giurisprudenza caratterizzata da una “flessibilità argomentativa” la quale testimonia – piuttosto che orientamenti ondivaghi – le molteplici combinazioni di questa operazione nelle diverse fattispecie contenziose⁵⁹.

Sicuramente la trasparenza dei termini economico-finanziari oggetto del bilanciamento legislativo aiuta la coerenza della giurisprudenza costituzionale ed anche la capacità di incidere realmente e correttamente su questa delicata branca del nostro ordinamento.

Anche quando il quadro finanziario è sufficientemente chiaro da far emergere l’illegittima sproporzione tra ragione erariale e tutela del *welfare*, le alternative che si pongono alla Consulta sono particolarmente complesse poiché il deficit di trasparenza può riguardare le peculiari modalità con cui il legislatore elude il rispetto della regola costituzionale. Così accade quando non viene messa in discussione la tutela *ex se*, bensì la copertura economica dei relativi costi. Da un punto di vista assiologico, infatti, la mancata copertura non collide con il principio, di cui eventualmente la norma impugnata costituisce attuazione, bensì con le modalità dalla stessa previste, le quali – impregiudicata l’importanza dell’obiettivo perseguito dal legislatore – creano un pregiudizio sia in termini di perseguibilità dell’obiettivo stesso (assoluta mancanza di copertura), sia con riferimento all’equilibrio complessivo del bilancio, la cui conseguenza si riverbererebbe in senso negativo sull’attuazione di tutte le politiche pubbliche aventi costi specifici, ivi comprese quelle relative alla promozione dei diritti sociali.

Può accadere, ad esempio, che il rapporto di causalità tra allocazione di bilancio e mancato soddisfacimento di bisogni primari avvenga attraverso la combinazione tra la norma impugnata e la genericità della posta finanziaria del bilancio di previsione. In una vertenza tra Regione ed ente locale in tema di finanziamento dell’assistenza ai disabili non veniva assolutamente messo in discussione dal legislatore regionale il diritto del disabile a fruire del trasporto e dell’assistenza in classe bensì le modalità di finanziamento. A fronte di un riparto dei costi (previsto dalla stessa legge impugnata) equamente diviso tra Regione e Provincia, la Regione, con la successiva clausola normativa oggetto del giudizio, si affrancava dal proprio onere, subordinandone la misura alla eventuale disponibilità in corso di esercizio. Il meccanismo elusivo si realizzava attraverso l’imputazione della spesa ad una partita promiscua, dalla

⁵⁹ S. SCIARRA, in atti *Seminario di aggiornamento presso la Corte costituzionale dedicato ai magistrati contabili*, Palazzo della Consulta 16–17 marzo 2017, ha messo in evidenza le “frustrazioni di una Corte costituzionale” nella difficoltà di penetrare e decidere questioni vitali in tema di riflessi della globalizzazione economica sulle compatibilità finanziarie inerenti alla garanzia dei diritti sociali fondamentali. È utile citare due passi significativi del suo intervento: «seguendo un principio di proporzionalità e di ragionevolezza si possono prevedere, compatibilmente con le manovre di bilancio, sacrifici gradualmente parametrati sull’entità complessiva dei trattamenti riservati a fasce diverse della popolazione. Deve essere salvato il principio di eguaglianza, che anche nel buio delle peggiori crisi economiche e finanziarie, non cessa di proiettare il suo fascio di luce. [...] Quella che, a prima vista, può apparire una giurisprudenza ondivaga è in realtà un segno dei tempi difficili attraversati da quel paese e, al tempo stesso, un segno della flessibilità argomentativa necessaria nel cogliere i cambiamenti».

quale l'Amministrazione regionale poteva attingere *ad libitum* per le più svariate necessità di volta in volta ritenute più opportune⁶⁰.

Analoga vicenda riguarda i tagli lineari compiuti da una Regione nei confronti di enti locali per lo svolgimento di servizi a suo tempo trasferiti e delegati. In questi casi la serie storica dei finanziamenti ha posto in luce una compressione non sostenibile delle risorse con conseguente pregiudizio del principio di continuità dei servizi. Sotto l'ulteriore profilo dell'art. 3, secondo comma, Cost. è stata accertata la lesione dei diritti collegati alla fruizione di servizi sociali per effetto dell'inadeguato finanziamento⁶¹.

In questi casi la lesione concreta è avvenuta perché l'esplicitazione del principio di copertura non è stato tradotto in norme operative conformi al dettato costituzionale; più precisamente il principio è enunciato dalle disposizioni illegittime, non per assicurarne il rispetto, bensì per eluderlo al fine di sottrarre risorse vincolate ad obiettivi primari. E proprio dalla lettura "sostanziale" di questa "invalidità teleologica" l'interprete può risalire al canone della trasparenza inteso come dovere di lealtà consustanziale all'esercizio del potere legislativo.

In fondo il principio di trasparenza finanziaria può essere definito come un canone generalissimo che riassume le *rationes* di un variegato numero di disposizioni costituzionali e

⁶⁰ «Nel caso in esame, il rapporto di causalità tra allocazione di bilancio e pregiudizio per la fruizione di diritti incompressibili avviene attraverso la combinazione tra la norma impugnata e la genericità della posta finanziaria del bilancio di previsione, nella quale convivono in modo indifferenziato diverse tipologie di oneri, la cui copertura è rimessa al mero arbitrio del compilatore del bilancio e delle autorizzazioni in corso d'anno. In buona sostanza si ripete, sotto il profilo sostanziale, lo schema finanziario già censurato da questa Corte, secondo cui, in sede di redazione e gestione del bilancio, vengono determinate, anche attraverso i semplici dati numerici contenuti nelle leggi di bilancio e nei relativi allegati, scelte allocative di risorse «susceptibili di sindacato in quanto rientranti "nella tavola complessiva dei valori costituzionali, la cui commisurazione reciproca e la cui ragionevole valutazione sono lasciate al prudente apprezzamento di questa Corte (sentenza n. 260 del 1990)"[...] Non può nemmeno essere condiviso l'argomento secondo cui, ove la disposizione impugnata non contenesse il limite delle somme iscritte in bilancio, la norma violerebbe l'art. 81 Cost. per carenza di copertura finanziaria. A parte il fatto che, una volta normativamente identificato, il nucleo invalicabile di garanzie minime per rendere effettivo il diritto allo studio e all'educazione degli alunni disabili non può essere finanziariamente condizionato in termini assoluti e generali, è di tutta evidenza che la pretesa violazione dell'art. 81 Cost. è frutto di una visione non corretta del concetto di equilibrio del bilancio, sia con riguardo alla Regione che alla Provincia cofinanziatrice. È la garanzia dei diritti incompressibili ad incidere sul bilancio, e non l'equilibrio di questo a condizionarne la doverosa erogazione» (sentenza n. 275 del 2016).

⁶¹ «L'art. 3 Cost. è stato ulteriormente violato sotto il principio dell'eguaglianza sostanziale a causa dell'evidente pregiudizio al godimento dei diritti conseguente al mancato finanziamento dei relativi servizi. Tale profilo di garanzia presenta un carattere fondante nella tavola dei valori costituzionali e non può essere sospeso nel corso del lungo periodo di transizione che accompagna la riforma delle autonomie territoriali. Questa Corte non ignora il processo riorganizzativo generale delle Province che potrebbe condurre alla soppressione di queste ultime per effetto della riforma costituzionale attualmente in itinere. Tuttavia l'esercizio delle funzioni a suo tempo conferite – così come obiettivamente configurato dalla legislazione vigente – deve essere correttamente attuato, indipendentemente dal soggetto che ne è temporalmente titolare e comporta, soprattutto in un momento di transizione caratterizzato da plurime criticità, che il suo svolgimento non sia negativamente influenzato dalla complessità di tale processo di passaggio tra diversi modelli di gestione. Per questo motivo lo stesso legislatore statale si è preoccupato di assicurare un coerente quadro di relazioni finanziarie alternative tra Regione e Province, come quello contenuto nell'art. 19, comma 1, del d.lgs. n. 68 del 2011 e rimasto inattuato nel Piemonte, al fine di non pregiudicare l'assetto economico-finanziario diretto al concreto esercizio delle funzioni nel periodo in cui le stesse rimangono attribuite alle Province. Pertanto, il principio di continuità dei servizi di rilevanza sociale non viene salvaguardato, risultando inutile a tal fine lo stesso insufficiente finanziamento previsto dalle disposizioni impugnate. A fronte della prescrizione normativa di astratti livelli di prestazione dei servizi nelle leggi regionali di settore, si verifica – per effetto delle disposizioni sproporzionatamente riduttive delle risorse – una rilevante compressione dei servizi resi alla collettività [...]» (sentenza n. 10 del 2016).

di leggi ordinarie. E proprio coniugando il principio, se ne può ricavare la natura profonda e, in un certo senso, pre-giuridica. È proprio la sua declinazione che può risolvere i casi in cui la ragione erariale abbia zone di contatto e di interferenza con l'attuazione di altri precetti costituzionali.

Con quali modalità il canone della trasparenza finanziaria può costituire una guida utile per il giudizio? Il giudizio che riguarda il bilanciamento tra ragione erariale e attuazione di altri precetti costituzionali si articola, quasi sempre, in relazione al caso concreto; si riferisce cioè all'effettivo assetto degli interessi nella specifica vicenda; un giudizio che, di regola, non può prescindere dall'esatta ricostruzione del fatto normativo contestato, dei suoi presupposti, delle sue conseguenze. Ciò che deve essere verificato è se la norma ha correttamente illustrato i termini e la ragionevolezza del bilanciamento tra le opposte esigenze, ossia tra gli interessi che il legislatore è chiamato a curare.

Si è già detto delle problematiche inerenti al bilanciamento tra ragione erariale e garanzie delle prestazioni pensionistiche ma il tema della salvaguardia delle prestazioni previdenziali si è presentato anche sotto il profilo dell'utilizzazione strumentale – da parte del legislatore nazionale – dei vincoli di finanza pubblica. Ciò è accaduto per un giudizio incidentale originato da un ricorso della Cassa nazionale di previdenza e assistenza dei dottori commercialisti (CNPADC) contro l'art. 8, comma 3, del d.l. n. 95 del 2012 il quale prevedeva, a carico di detto ente, un prelievo a favore dello Stato commisurato ai risparmi per consumi intermedi realizzati in base a precedente specifica disposizione dello Stato.

Il giudice rimettente non dubitava della legittimità della disposizione statale che imponeva alle Casse autonome di ridurre la spesa corrente per consumi intermedi, chiaramente ascrivibile alla funzione di coordinamento svolta dallo Stato ai fini del rispetto dei vincoli di finanza pubblica nazionali ed europei, bensì di quella che attribuiva il prelievo del risparmio realizzato al bilancio statale.

L'Avvocatura dello Stato difendeva la norma soprattutto in ragione della consequenzialità tra iscrizione della Cassa nell'elenco ISTAT (afferente alle amministrazioni da inserire nel consolidato della finanza pubblica allargata) e debenza del contributo al bilancio statale⁶².

Nel giudizio in esame l'antinomia riguardava l'acquisizione del risparmio alle casse dello Stato e il principio di indefettibile autosufficienza economico-finanziaria⁶³ degli enti ge-

⁶² Sentenza n. 7 del 2017: «È intervenuto in giudizio il Presidente del Consiglio dei ministri, deducendo l'inammissibilità o comunque l'infondatezza delle questioni. A suo avviso la questione di legittimità costituzionale sollevata dal giudice a quo sarebbe inammissibile in ragione della consequenzialità tra iscrizione nell'elenco predisposto dall'Istituto nazionale di statistica (ISTAT) e debenza del prelievo. Evidenzia in proposito che il giudice rimettente non avrebbe impugnato l'art. 1, comma 2, della legge 31 dicembre 2009, n. 196 (Legge di contabilità e finanza pubblica): tale disposizione, includendo la CNPADC nell'elenco ISTAT, costituirebbe il presupposto del prelievo a favore dell'Erario, sicché la prescrizione impugnata realizzerebbe, in ragione di detta propedeutica iscrizione, un regime unitario di partecipazione agli obiettivi di finanza pubblica per tutti gli enti appartenenti al consolidato delle pubbliche amministrazioni».

⁶³ Art. 1, comma 3, d.lgs. n. 509 del 1994: «Gli enti trasformati continuano a svolgere le attività previdenziali e assistenziali in atto riconosciute a favore delle categorie di lavoratori e professionisti per le quali sono stati originariamente istituiti, ferma restando la obbligatorietà della iscrizione e della contribuzione. Agli enti stessi non sono consentiti finanziamenti pubblici diretti o indiretti, con esclusione di quelli connessi con gli sgravi e la fiscalizzazione degli oneri sociali».

stori di forme obbligatorie di previdenza ed assistenza disciplinate dalla legge n. 509 del 1994. La Consulta ha ritenuto fondata la questione in riferimento agli artt. 3, 38 e 97 Cost. dichiarando l'illegittimità costituzionale della norma impugnata nella parte in cui prevede che le somme derivanti dalle riduzioni di spesa siano versate ad apposito capitolo di entrata del bilancio dello Stato anziché utilizzate ai fini dell'equilibrio gestionale della Cassa di previdenza e assistenza.

In definitiva è stato colpito il meccanismo indiretto che – sotto l'usbergo dei pretesi ma non sussistenti, sul punto incriminato, vincoli di bilancio europei – veniva a ledere il principio di autosufficienza e conseguentemente lo specifico interesse degli iscritti all'equilibrio del loro sistema previdenziale e assistenziale⁶⁴.

⁶⁴ Sentenza n. 7 del 2017: «In definitiva, se in Costituzione non esiste un vincolo a realizzare un assetto organizzativo autonomo basato sul principio mutualistico, occorre tuttavia evidenziare che, una volta scelta tale soluzione, il relativo assetto organizzativo e finanziario deve essere preservato in modo coerente con l'assunto dell'autosufficienza economica, dell'equilibrio della gestione e del vincolo di destinazione tra contributi e prestazioni. [...] Con riguardo alla violazione dell'art. 38 Cost., non sono condivisibili le argomentazioni dell'Avvocatura dello Stato, secondo cui il prelievo non colpirebbe le situazioni previdenziali degli iscritti, ma si limiterebbe ad incidere sul bilancio della Cassa. Occorre a tal proposito ricordare che – per effetto della riforma del 1994 – le posizioni previdenziali degli iscritti sono collettivamente e singolarmente condizionate dalla regola per cui la prestazione deve essere resa solo attraverso la contribuzione capitalizzata del destinatario e non attraverso l'impiego delle contribuzioni versate dagli altri iscritti in attività. Ciò con assoluta esclusione – a differenza della previdenza dei pubblici dipendenti – di qualsiasi contribuzione a carico dello Stato nel momento in cui il flusso finanziario proveniente dai versamenti contributivi non risulti sufficiente al pagamento delle prestazioni dovute. In sostanza, in un sistema ispirato – pur nell'ambito del meccanismo contributivo – alla capitalizzazione dei contributi degli iscritti, l'ingerenza del prelievo statale rischia di minare quegli equilibri che costituiscono elemento indefettibile dell'esperienza previdenziale autonoma. Questa Corte ha affermato che la scelta di dotare le Casse di previdenza di un sistema di solidarietà endocategoriale basato sulla comunanza di interessi degli iscritti – cosicché ciascuno di essi concorre con il proprio contributo al costo delle erogazioni delle quali si giova l'intera categoria – e di vincolare in tal senso la contribuzione di detti soggetti, costituisce soluzione del tutto ragionevole e idonea a «prevenire situazioni di crisi finanziaria e dunque di garantire l'erogazione delle prestazioni [. È] stato così sancito il vincolo d'una riserva legale a copertura per almeno cinque anni delle pensioni in essere (art. 2, comma 2, del decreto legislativo n. 509 del 1994) e, più recentemente in sede di riforma del sistema pensionistico generale, è stata prevista l'obbligatorietà della predisposizione di un bilancio tecnico attuariale per un arco previsionale di almeno quindici anni (art. 3, comma 12, della legge 8 agosto 1995, n. 335)». Pertanto, «[l]a solidarietà endocategoriale che il legislatore si è preoccupato di non far venire improvvisamente meno», è finalizzata ad «assicurare l'idonea provvista di mezzi: considerazione, quest'ultima, tanto più valida ora, in un sistema dichiaratamente autofinanziato», in cui «tale previsione "assicura lo strumento meglio idoneo all'attuazione di finalità schiettamente pubbliche [...]". Tanto può affermarsi anche con riguardo agli scopi previdenziali perseguiti [dalle Casse previdenziali autonome] nel quadro della già richiamata solidarietà interna ai professionisti, a vantaggio dei quali l'ente è stato istituito: la comunanza d'interessi degli iscritti comporta che ciascuno di essi concorra con il proprio contributo al costo delle erogazioni delle quali si giova l'intera categoria, di talché il vincolo può dirsi presupposto prima ancora che imposto» (sentenza n. 248 del 1997). Considerate le complesse problematiche alla base della deficienza strutturale dei meccanismi di finanziamento della previdenza dei dipendenti pubblici, l'alternativo sistema, voluto dal legislatore per gli enti privatizzati in un periodo ormai risalente, merita di essere preservato da meccanismi – quali il prelievo a regime in esame – in grado di scalfarne gli assunti di base. Ciò anche in considerazione del fatto che detti assunti ne hanno, comunque, garantito la sopravvivenza senza interventi di parte pubblica per un ragguardevole periodo di tempo. In proposito non può essere sottovalutato come la tutela degli equilibri finanziari della CNPADC sia intrinsecamente funzionale alla garanzia delle posizioni previdenziali degli associati, a sua volta riconducibile all'art. 38 Cost. 5.– In definitiva, subordinare le esigenze di coerenza dell'ordinamento previdenziale, disegnato dal d.lgs. n. 509 del 1994 in senso mutualistico e successivamente perfezionato attraverso l'applicazione del sistema contributivo, ad un meccanismo di prelievo di importo marginale (anche per il carattere di neutralità finanziaria nell'ambito della manovra complessiva) non risulta coerente né in grado di superare i test di ragionevolezza precedentemente richiamati. Infatti, proprio una ponderazione delle esigenze di equilibrio della finanza pubblica tende inevitabilmente verso la soluzione di non alterare la regola secondo cui i contributi degli

Altre volte l'ambiguità delle norme inerenti alla dialettica tra ragione erariale e prestazioni sociali è stata risolta con sentenze interpretative di rigetto come nel caso dell'art. 9-quater, commi 1, 2, 4, 5 e 6, del d.l. n. 78 del 2015 inerente al controllo ministeriale sulla prescrizione dei farmaci. È stato escluso che le disposizioni impugnate conferissero al decreto ministeriale un potere impositivo nei confronti dei medici finalizzato all'adozione di standardizzati modelli di cura. Detto potere sarebbe lesivo dell'esercizio della professione medica e riverbererebbe tale effetto sulla cura dei pazienti. Le prescrizioni impugnate «non vietano certamente al medico le prescrizioni ritenute necessarie nel caso concreto e non pregiudicano quindi la sua prerogativa di operare secondo “scienza e coscienza” [non escludendo certo l'accesso] a presidi innovativi ed a farmaci per le malattie rare»⁶⁵.

Chiara la prevalenza assegnata dalla Corte agli interessi del paziente inteso come soggetto titolare di un diritto all'appropriata fruizione dei presidi diagnostici e terapeutici con l'affermazione del principio secondo cui «la vigilanza e l'eventuale comminazione di sanzioni al medico non possano essere ispirate ad una mera ratio di deterrenza verso il proliferare della spesa sanitaria [cosicché] scelte legislative dirette a limitare o vietare il ricorso a determinate terapie – la cui adozione ricade in linea di principio nell'ambito dell'autonomia e della responsabilità dei medici, tenuti ad operare col consenso informato del paziente e basandosi sullo stato delle conoscenze tecnico-scientifiche a disposizione – non sono ammissibili ove nascano da pure valutazioni di discrezionalità politica, e non prevedano “l'elaborazione di indirizzi fondati sulla verifica dello stato delle conoscenze scientifiche e delle evidenze sperimentali acquisite [cosicché] stabilire il confine fra terapie ammesse e terapie non ammesse, sulla base delle acquisizioni scientifiche e sperimentali, è determinazione che investe direttamente e necessariamente i principi fondamentali della materia, collocandosi “all'incrocio fra due diritti fondamentali della persona malata: quello ad essere curato efficacemente, secondo i canoni della scienza e dell'arte medica; e quello ad essere rispettato come persona, e in particolare nella propria integrità fisica e psichica” (sentenza n. 282 del 2002)»⁶⁶.

iscritti alla CNPADC devono assicurarne l'autosufficienza della gestione e la resa delle future prestazioni, in presenza di un chiaro divieto normativo all'intervento riequilibratore dello Stato».

⁶⁵ Sentenza n. 169 del 2017 nella quale si legge anche che «Peraltro, sullo specifico argomento dei limiti alla discrezionalità legislativa in tema di esercizio dell'arte medica, la giurisprudenza di questa Corte appare assolutamente congruente con l'attribuzione di un diverso significato alle disposizioni impugnate, come appresso specificato. Così è stato più volte affermato il “carattere personalistico” delle cure sanitarie, sicché la previsione legislativa non può precludere al medico la possibilità di valutare, sulla base delle più aggiornate e accreditate conoscenze tecnico-scientifiche, il singolo caso sottoposto alle sue cure, individuando di volta in volta la terapia ritenuta più idonea ad assicurare la tutela della salute del paziente (in senso conforme, tra le altre, sentenza n. 151 del 2009). Alla luce di tale indefettibile principio, l'“appropriatezza prescrittiva” prevista dall'art. 9-quater, comma 1, del d.l. n. 78 del 2015 ed i parametri contenuti nel decreto ministeriale devono essere dunque intesi come un invito al medico prescrittore di rendere trasparente, ragionevole ed informata la consentita facoltà di discostarsi dalle indicazioni del decreto ministeriale [...] È invece assolutamente incompatibile un sindacato politico o meramente finanziario sulle prescrizioni, poiché la discrezionalità legislativa trova il suo limite «[nel]le acquisizioni scientifiche e sperimentali, che sono in continua evoluzione e sulle quali si fonda l'arte medica: sicché, in materia di pratica terapeutica, la regola di fondo deve essere la autonomia e la responsabilità del medico, che, con il consenso del paziente, opera le necessarie scelte professionali (sentenze n. 338 del 2003 e n. 282 del 2002)» (sentenza n. 151 del 2009)».

⁶⁶ *Ibidem*.

7. Conclusioni

Le logiche che governano il mondo sono in tumultuosa evoluzione e, anche per questo, di crescente difficoltà percettiva. Quel che è certo è che gli effetti di carattere politico, economico, culturale e tecnologico ricadono sulla nostra vita e sulle nostre istituzioni, *in primis* sulle tavole fondanti del nostro sistema costituzionale.

Gli effetti di carattere finanziario fanno parte – anzi parte preponderante come spiega diffusamente lucida dottrina⁶⁷ – di queste logiche “volatili” ma pervasive nel loro impatto sostanziale⁶⁸.

In questa sede non era certamente possibile una sintesi delle sterminate tematiche che la globalizzazione giuridica ed economica alimenta. Si è cercato piuttosto di inquadrare – soprattutto sulla base delle fattispecie pervenute all’esame del Giudice costituzionale – l’evoluzione del nostro ordinamento verso il metavalore della trasparenza, cercando di verificare la derivabilità formale da una serie di precetti costituzionali non limitati a quelli di natura finanziaria.

Se pure nella forma di una riflessione che ha di mira un obiettivo essenzialmente espositivo della fenomenologia processuale, si può affermare, per grandi linee, che la trasparenza è il crocevia della dialettica tra non pochi precetti costituzionali di rango primario.

In fondo il sistema costituzionale non si esaurisce negli enunciati espressi nella Carta ma include anche “metaregole” che collegano i principi, sorta di veicoli che, attraverso tale collegamento, rendono il senso dell’evoluzione dell’ordinamento.

Un esame fenomenico delle fattispecie processuali più recenti consente di definire la trasparenza come una “funzione normativa”: pur non essendo interamente riconducibile alle

⁶⁷ A. PISANESCHI, *Bilancio dello Stato e condizionalità*, in atti del Convegno *Costituzione e bilancio*, Catania 15-16 giugno 2018. È utile richiamare un significativo passo della relazione: «Il problema è che la regolazione e le conseguenti condizionalità [nei confronti della disciplina del bilancio] si stanno spostando sempre più a livello sovranazionale e sovra-europeo. Questo per un lato è logico, in un mondo globalizzato: tanto più le economie sono globali quanto più globali debbono essere anche le regole. [I profitti] conseguenti ad asimmetrie normative e i conseguenti arbitraggi regolamentari, sono estremamente dannosi per la stabilità economica e per la certezza del diritto. Un sistema globale di regole, nei settori dove la globalizzazione è più spinta (come nella finanza) è dunque certamente necessaria. Rispetto a questo mondo sovraeuropeo, tuttavia, rappresentanza, accountability e trasparenza dovrebbero quantomeno essere rafforzate. Il problema appare di diritto costituzionale più che di diritto commerciale o finanziario: le regole in materia finanziaria poste da autorità sovranazionali come il Comitato di Basilea o il Financial Stability Board, e in generale dalle reti transnazionali di regolatori, condizionano la crescita economica degli Stati ma sono prodotte da enti che derivano da organizzazioni informali e non da trattati internazionali. Producono regole che teoricamente non sono vincolanti ma di fatto lo sono assai di più di molte norme di leggi. Sono regole prodotte da tecnici il cui peso varia a seconda del grado di finanziarizzazione del paese, con la conseguenza che vengono imposti globalmente modelli di sviluppo non necessariamente compatibili con la storia economica di paesi differenti. La trasparenza, l’accountability e la partecipazione procedimentale, sono sostanzialmente inesistenti. In questo contesto le leggi di bilancio alla fine divengono quello che Friedman chiamava le “camicie di forza dorate”. Atti cioè che sono in gran parte condizionati da altri atti o fatti estranei alla sovranità dello Stato e che i governi si sforzano di tradurre – normalmente con poco successo – in politiche nazionali».

⁶⁸ Per un’analisi generale dell’impatto della globalizzazione sulla nostra Costituzione economica il riferimento è ai molteplici contributi di M. LUCIANI, in particolare *La legge di stabilità e l’art. 81 della Costituzione*, in atti del Convegno *La legge di bilancio e di stabilità: le politiche economiche possibili fra diritto costituzionale e diritto europeo – dibattito tra economisti e giuristi*, Roma, 2017.

norme di una specifica materia, essa presenta un aggancio di contenuti con regole vecchie e nuove del nostro ordinamento che, così intrecciate, sono suscettive di individuare un insieme univoco di valori e di fini.

Come detto, il numero delle fattispecie venute all'evidenza del Giudice costituzionale sotto il descritto profilo è davvero elevato.

Un deficit di trasparenza ha caratterizzato l'aggiramento del principio di anticiclicità delle politiche pubbliche, sancito all'art. 81, primo comma, Cost., mediante l'anodina tecnicità delle norme afferenti alla struttura del bilancio (sentenza n. 101 del 2018).

L'estrema tecnicità delle disposizioni finanziarie ha indotto la Corte a formulare un severo monito al legislatore affinché adotti una trasparenza divulgativa a corredo degli enunciati di più complessa interpretazione e attuazione, «poiché non potrebbe ritenersi consentito un abuso della "tecnicità contabile" finalizzato a creare indiretti effetti novativi sulla disciplina specificativa dei principi costituzionali di natura finanziaria e di quelli ad essi legati da un rapporto di interdipendenza» (sentenza n. 247 del 2017).

Anche per il legislatore europeo – si fa qui riferimento soprattutto alla direttiva sui requisiti dei quadri di bilancio degli Stati membri – la trasparenza è elemento strategico per verificare il rispetto delle regole di contrasto ai disavanzi eccessivi. Secondo la sua prospettiva i bilanci sono cosa diversa dalle statistiche di Eurostat e Istat (anche se le difficoltà di una lettura tempestiva ed omogenea dei conti degli Stati membri continua ad assegnare un ruolo pregnante alle rilevazioni degli istituti statistici nazionali ed europei).

Profili fondamentali messi in luce dalla richiamata direttiva sono quelli della trasparenza intesa come chiarezza degli effetti pluriennali delle regole finanziarie e del divieto di "politiche procicliche" perseguite attraverso "regole numeriche di bilancio" non sufficientemente definite in una prospettiva di anticiclicità.

Aspetto, quest'ultimo, strettamente collegato al principio dell'equilibrio dinamico o tendenziale elaborato dalla nostra giurisprudenza costituzionale che impone un processo continuo di verifica e adeguamento delle coperture finanziarie e degli obiettivi di bilancio al fine di tenere "la bilancia dei conti" in equilibrio durante le diverse congiunture che caratterizzano l'economia nazionale e quella locale. In sostanza un principio di trasparenza collegato all'equità intergenerazionale⁶⁹.

Peraltro un problema di trasparenza deriva dalle modalità con cui vengono quantificate le risultanze dei conti europei, ed in particolare dal ruolo svolto da Eurostat. Tale Ufficio della Commissione europea presenta un deficit di neutralità e indipendenza che rischia di debordare se l'Unione non riterrà di migliorare il controllo politico e istituzionale sulle sue iniziative.

Rientra nella tematica della trasparenza anche la concreta conoscibilità degli obiettivi finanziari che si intendono perseguire con le risorse pubbliche a disposizione e, più in generale, del rapporto tra risorse, obiettivi e attuazione delle politiche di bilancio. Si tratta di un

⁶⁹ Il principio dell'equità intergenerazionale è stato richiamato, in diversi contesti, dalla Consulta già quattro volte a partire dal 2014: sentenze n. 49 del 2018, n. 6 del 2017, n. 107 del 2016, n. 88 del 2014.

profilo pregnante di *accountability* che oggi vede il serrato confronto tra le Istituzioni tedesche ed Eurostat circa l'intenzione di redigere principi contabili unitari e vincolanti secondo moduli di tipo squisitamente aziendale.

L'*accountability*, intesa come capacità di declinazione e rendicontazione dello svolgimento del mandato elettorale, pone l'ulteriore problematica del "linguaggio contabile-divulgativo" e del suo dialogo con la tecnicità dell'armonizzazione contabile.

Se l'armonizzazione dei bilanci è un processo necessario e irreversibile sia in ambito nazionale che europeo, le unità elementari di rilevazione armonizzate risultano poco idonee ad aggregazioni dimostrative dei risultati raggiunti con l'impiego dei fondi pubblici. Di qui la necessità di una "contabilità di mandato", resa in termini di significativa corrispondenza tra prelievo fiscale, obiettivi prefissati e realizzazioni compiute.

In pratica il tema dell'equità fiscale non si esaurisce nel rapporto tra contribuente e fisco ma si estende alla proporzione tra prelievo fiscale e servizi erogati alle comunità territoriali⁷⁰.

Tale corrispondenza è in fondo il sale della democrazia poiché la fiducia elettorale dovrebbe essere conferita, negata o confermata a secondo della concreta capacità di proporre e attuare programmi secondo costi sostenibili. A tale obiettivo corrispondono le caratteristiche della contabilità di mandato ma il suo impiego presuppone una rigorosa verifica di corrispondenza tra esposizione tecnica, finalizzata all'armonizzazione e al consolidamento dei conti pubblici, ed esposizione articolata secondo la prospettiva finalistica del mandato elettorale.

Purtroppo, le prassi amministrative e politiche in atto tendono a trascurare tale esigenza connaturata alla democrazia, dando luogo a un singolare fenomeno per cui il contenuto realizzativo dei conti pubblici consolidati rimane in un esteso cono d'ombra mentre la proposizione e lo svolgimento del mandato elettorale si concretano per lo più in linguaggi meramente assertivi, non verificabili nella loro sostanza finanziaria.

Corollario di tali tematiche è quello della trasparenza dell'istruttoria finanziaria presupposta alla legislazione del bilancio. Più volte la Corte costituzionale ha affermato che le stime e il riparto delle risorse sottese alle scelte del legislatore dovrebbero essere accompagnate da un'istruttoria trasparente ed appropriata. Nel campo delle pensioni e del costo del lavoro quest'esigenza ha determinato una sorta di elemento scriminante nella risoluzione di questioni afferenti al bilanciamento tra la resa delle prestazioni sociali e la limitatezza dei fondi a disposizione.

La chiarezza, la ragionevolezza e la proporzionalità delle stime contenute nelle relazioni governative e parlamentari sono state considerate una sorta di vincolo di metodo nel

⁷⁰ Sul punto vari contributi di F. GALLO tra cui: *L'incerta sorte del federalismo fiscale*, in *Il Mulino*, n. 2/2016, pp. 359 ss.; *L'applicazione del principio di sussidiarietà tra crisi del disegno federalista e tutela del bene comune*, in *Rassegna Tributaria*, n. 2/2014, pp. 207-224; *Due "temi caldi" che gli studiosi di diritto tributario dovrebbero approfondire: la nozione di tributo e l'autonomia tributaria degli enti territoriali*, in *www.astrid-online.it*, 8 ottobre 2014.

drafting normativo, idoneo a giustificare la corrispondenza o meno a Costituzione delle disposizioni oggetto di giudizio.

Quest'ultimo profilo è determinante anche nel contenzioso in materia di relazioni finanziarie tra Stato, Regioni ed enti locali.

Non v'è dubbio che una dotazione appropriata di risorse sia pregiudiziale all'esercizio dell'autonomia costituzionalmente garantita. Il forte ridimensionamento del federalismo fiscale ha determinato un accentramento nelle mani dello Stato sia della regolazione dei tributi, sia dei flussi finanziari generati dal prelievo fiscale.

La politica dei tagli lineari⁷¹, cioè della riduzione delle risorse effettuata dal legislatore statale in modo automatico e senza la verifica di previa sostenibilità, ha sicuramente indotto una traslazione della responsabilità politica dal centro alle amministrazioni locali poiché intuitivamente le collettività e i singoli tendono ad attribuire a queste ultime la riduzione del welfare e l'insufficienza dei servizi di base⁷².

Quando le questioni sono state presentate in relazione alle oggettive aporie che si verificano a danno dei singoli fruitori dei servizi⁷³, la Consulta ha preso a riferimento la garanzia delle funzioni amministrative e dei servizi piuttosto che le rivendicazioni, non di rado formalistiche, in ordine alla titolarità e spettanza delle risorse necessarie per far fronte ai servizi sociali, in tal modo valorizzando l'art. 3, secondo comma, Cost. anche con riguardo alle relazioni finanziarie tra enti territoriali.

Così, per quel che riguarda l'insostenibile riduzione dei fondi a disposizione delle Province per lo svolgimento di funzioni e servizi necessari, la Corte costituzionale (sentenza n. 10 del 2016) ha dichiarato costituzionalmente illegittima la quantificazione insufficiente delle risorse necessarie per l'espletamento di tali servizi.

Analoghe considerazioni hanno riguardato l'insufficienza dei fondi destinati all'assistenza dei disabili (sentenza n. 275 del 2016).

Singolare come le richiamate pronunce della Consulta siano state originate da vicende processuali che non riguardavano direttamente i destinatari delle prestazioni sociali pregiudicate dalla mancata copertura finanziaria: è da attribuire alla sensibilità dei giudici di me-

⁷¹ Sarebbe più corretto dire dei tagli indiscriminati perché l'efficacia dell'azione amministrativa è strettamente correlata al dimensionamento delle risorse rispetto agli obiettivi, cosa difficilmente raggiungibile quando le risorse vengono ridotte in assenza di un credibile piano di reimpiego.

⁷² Su questa specifica tematica, L. ANTONINI, *Il diritto alla salute e la spesa costituzionalmente necessaria*, in *Federalismi* n. 22 del 2017.

⁷³ Se, da un lato, l'intangibilità dei diritti fondamentali e l'ammissione alle relative prestazioni sociali è scandito da una coerente continuità della giurisprudenza costituzionale, è pur vero che tale univoco percorso ha riguardato vicende di tutela di singole persone mentre il sindacato di costituzionalità raramente si è spinto a valutare i diritti sociali in relazione alla congruità delle risorse approntate per soddisfarli. In simmetria con tale tendenza il contenzioso in materia finanziaria tra Stato ed enti territoriali si è svolto, soprattutto nel primo decennio del secolo attuale, sotto il prevalente profilo del rispetto dei vincoli europei e nazionali, del corretto riparto delle competenze legislative ed amministrative e delle compatibilità finanziarie, quasi mai investendo l'aspetto dell'efficacia delle attività delle funzioni esercitate dagli enti territoriali, in quanto erogatori di servizi alle collettività amministrative. Certamente la spinta della crisi e la penuria di risorse hanno fatto emergere questi profili di democrazia sostanziale ma va dato riconoscimento, in tale evoluzione, anche al contributo che il meccanismo incidentale e le prospettazioni dei giudici di merito hanno assicurato per un contestuale sindacato sul bilanciamento degli interessi in gioco nella redazione e nello sviluppo delle politiche finanziarie.

rito avere distillato, da vertenze aventi ad oggetto i rapporti finanziari tra gli enti locali e la regione, la questione fondamentale consistente nell'illegittimità di meccanismi normativi, spesso combinati, finalizzati a privare il destinatario ultimo dell'intervento pubblico delle prestazioni ad esso spettanti. Più in generale, la crisi economica e la frequente eteronomia dei quadri inerenti a materie aventi ad oggetto diritti fondamentali, sostenibilità economica delle prestazioni e vincoli di bilancio hanno messo in crisi alcune prospettive di sindacato costituzionale che tenevano ben distinti e quasi incomunicanti tali profili di sindacato.

In definitiva, il principio di trasparenza può assumere il ruolo di clausola generale al servizio dell'informazione democratica e a garanzia del principio di rappresentanza.

Si tratta di un'opzione sostanzialistica niente affatto scontata che la giurisprudenza della Corte ha iniziato a percorrere, rintracciandone i fondamenti normativi (per la verità non sempre coerenti) nel nostro ordinamento e in quello europeo.

D'altronde nella complessità della globalizzazione una corretta informazione finalizzata a consentire un consapevole conferimento del mandato elettorale e una corretta selezione degli interessi da affidargli sembra un portato della ragione prima ancora che dell'interpretazione giuridica.

La nostra Costituzione pone al centro dell'ordinamento la persona in quanto tale e la ragione in tutte le sue caleidoscopiche accezioni. Tali elementi, nella loro pervasiva duttilità, sono idonei ad influenzare tutte le tematiche che le dinamiche di governo, di volta in volta, fanno emergere e a farne oggetto di bilanciamento ogni qualvolta alcune tutele – come avviene oggi per la ragione erariale – tendono a diventare tiranne.

L'economia e la finanza pubblica non possono essere esonerate dal bilanciamento. È vero che si tratta di materie complesse, irriducibili all'anarchia delle opinioni dell'uomo qualunque; nondimeno esse non appartengono al rango delle scienze esatte (proprio la metodologia scientifica, peraltro, nega la categoria dell'esattezza come immutabilità) e, per di più, non di rado i loro pretesi assiomi devono essere depurati dai condizionamenti ideologici⁷⁴.

L'informazione trasparente e accessibile serve ad avere maggiore contezza degli interessi sottesi alle singole questioni ma anche a rendere meno ineluttabili e aprioristiche alcune regole finanziarie che vengono spesso presentate in una marmorea intangibilità.

Come già rilevato, il superamento di questa concezione aprioristica è coerente anche con gli assunti di base delle scienze, secondo cui qualsiasi teoria è superabile o modificabile attraverso procedimenti logici articolati che non sottovalutano e non annullano quanto la teoria precedente ha consentito di conoscere ma che ne configurano come fisiologici l'aggiornamento e le modifiche.

È evidente come tutto ciò sia possibile solo se le regole economiche e quelle "numeriche" siano assunte nella loro sostanziale configurazione e nella loro genesi istruttoria e non come fatti naturali e, in quanto tali, insuscettibili di critica.

⁷⁴ Sul punto cfr. L. ANTONINI, *La domanda inevasa*, il Mulino 2016.